

Điều 50: Nguyên tắc kế toán các khoản nợ phải trả

1. Các khoản nợ phải trả được theo dõi chi tiết theo kỳ hạn phải trả, đối tượng phải trả, loại nguyên tệ phải trả và các yếu tố khác theo nhu cầu quản lý của doanh nghiệp.

2. Việc phân loại các khoản phải trả là phải trả người bán, phải trả nội bộ, phải trả khác được thực hiện theo nguyên tắc:

a) Phải trả người bán gồm các khoản phải trả mang tính chất thương mại phát sinh từ giao dịch mua hàng hóa, dịch vụ, tài sản và người bán (là đơn vị độc lập với người mua, gồm cả các khoản phải trả giữa công ty mẹ và công ty con, công ty liên doanh, liên kết). Khoản phải trả này gồm cả các khoản phải trả khi nhập khẩu thông qua người nhận ủy thác (trong giao dịch nhập khẩu ủy thác);

b) Phải trả nội bộ gồm các khoản phải trả giữa đơn vị cấp trên và đơn vị cấp dưới trực thuộc không có tư cách pháp nhân hạch toán phụ thuộc;

c) Phải trả khác gồm các khoản phải trả không có tính thương mại, không liên quan đến giao dịch mua, bán, cung cấp hàng hóa dịch vụ:

- Các khoản phải trả liên quan đến chi phí tài chính, như: khoản phải trả về lãi vay, cổ tức và lợi nhuận phải trả, chi phí hoạt động đầu tư tài chính phải trả;

- Các khoản phải trả do bên thứ ba chi hộ; Các khoản tiền bên nhận ủy thác nhận của các bên liên quan để thanh toán theo chỉ định trong giao dịch ủy thác xuất nhập khẩu;

- Các khoản phải trả không mang tính thương mại như phải trả do mượn tài sản, phải trả về tiền phạt, bồi thường, tài sản thừa chờ xử lý, phải trả về các khoản BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ...

3. Khi lập Báo cáo tài chính, kế toán căn cứ kỳ hạn còn lại của các khoản phải trả để phân loại là dài hạn hoặc ngắn hạn.

4. Khi có các bằng chứng cho thấy một khoản tồn thất có khả năng chắc chắn xảy ra, kế toán phải ghi nhận ngay một khoản phải trả theo nguyên tắc thận trọng.

5. Kế toán phải xác định các khoản phải trả thỏa mãn định nghĩa của các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ (được hướng dẫn chi tiết ở Tài khoản 413 – Chênh lệch tỷ giá hối đoái) để đánh giá lại cuối kỳ khi lập Báo cáo tài chính.

Điều 51. Tài khoản 331 – Phải trả cho người bán

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh tình hình thanh toán về các khoản nợ phải trả của doanh nghiệp cho người bán vật tư, hàng hóa, người cung cấp dịch vụ, người bán TSCĐ, BĐSĐT, các khoản đầu tư tài chính theo hợp đồng kinh tế đã ký kết. Tài khoản này cũng được dùng để phản ánh tình hình thanh toán về các khoản nợ phải trả cho người nhận thầu xây lắp chính, phụ. Không phản ánh vào tài khoản này các nghiệp vụ mua trả tiền ngay.

b) Nợ phải trả cho người bán, người cung cấp, người nhận thầu xây lắp cần được hạch toán chi tiết cho từng đối tượng phải trả. Trong chi tiết từng đối tượng phải trả, tài khoản này phản ánh cả số tiền đã ứng trước cho người bán, người cung cấp, người nhận thầu xây lắp nhưng chưa nhận được sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ, khối lượng xây lắp hoàn thành bàn giao.

c) Doanh nghiệp phải theo dõi chi tiết các khoản nợ phải trả cho người bán theo từng loại nguyên tệ. Đối với các khoản phải trả bằng ngoại tệ thì thực hiện theo nguyên tắc:

- Khi phát sinh các khoản nợ phải trả cho người bán (bên có tài khoản 331) bằng ngoại tệ, kế toán phải quy đổi ra Đồng Việt nam theo tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm phát sinh (là tỷ giá bán của ngân hàng thương mại nơi thường xuyên có giao dịch). Riêng trường hợp ứng trước cho nhà thầu hoặc người bán, khi đủ điều kiện ghi nhận tài sản hoặc chi phí thì bên Có tài khoản 331 áp dụng tỷ giá ghi sổ thực tế đích danh đối với số tiền đã ứng trước.

- Khi thanh toán nợ phải trả cho người bán (bên Nợ tài khoản 331) bằng ngoại tệ, kế toán phải quy đổi ra đồng Việt Nam theo tỷ giá ghi sổ thực tế đích danh cho từng đối tượng chủ nợ (Trường hợp chủ nợ có nhiều giao dịch thì tỷ giá thực tế đích danh được xác định trên cơ sở bình quân gia quyền di động các giao dịch của chủ nợ đó). Riêng trường hợp phát sinh giao dịch ứng trước tiền cho nhà thầu hoặc người bán thì bên Nợ tài khoản 331 áp dụng tỷ giá giao dịch thực tế (là tỷ giá bán của ngân hàng nơi thường xuyên có giao dịch) tại thời điểm ứng trước;

- Doanh nghiệp phải đánh giá lại các khoản phải trả cho người bán có gốc ngoại tệ tại tất cả các thời điểm lập Báo cáo tài chính theo quy định của pháp luật. Tỷ giá giao dịch thực tế khi đánh giá lại khoản phải trả cho người bán là tỷ giá bán ngoại tệ của ngân hàng thương mại nơi doanh nghiệp thường xuyên có giao dịch tại thời điểm lập Báo cáo tài chính. Các đơn vị trong tập đoàn được áp dụng chung một tỷ giá do Công ty mẹ quy định (phải đảm bảo sát với tỷ giá giao dịch thực tế)

để đánh giá lại các khoản phải trả cho người bán có gốc ngoại tệ phát sinh từ các giao dịch trong nội bộ tập đoàn.

d) Bên giao nhập khẩu ủy thác ghi nhận trên tài khoản này số tiền phải trả người bán về hàng nhập khẩu thông qua bên nhận nhập khẩu ủy thác như khoản phải trả người bán thông thường.

đ) Những vật tư, hàng hóa, dịch vụ đã nhận, nhập kho nhưng đến cuối tháng vẫn chưa có hóa đơn thì sử dụng giá tạm tính để ghi sổ và phải điều chỉnh về giá thực tế khi nhận được hóa đơn hoặc thông báo giá chính thức của người bán.

e) Khi hạch toán chi tiết các khoản này, kế toán phải hạch toán rõ ràng, rành mạch các khoản chiết khấu thanh toán, chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán của người bán, người cung cấp nếu chưa được phản ánh trong hóa đơn mua hàng.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 331 – Phải trả cho người bán

Bên Nợ:

- Số tiền đã trả cho người bán vật tư, hàng hóa, người cung cấp dịch vụ, người nhận thầu xây lắp;
- Số tiền ứng trước cho người bán, người cung cấp, người nhận thầu xây lắp nhưng chưa nhận được vật tư, hàng hóa, dịch vụ, khối lượng sản phẩm xây lắp hoàn thành bàn giao;
- Số tiền người bán chấp thuận giảm giá hàng hóa hoặc dịch vụ đã giao theo hợp đồng;
- Chiết khấu thanh toán và chiết khấu thương mại được người bán chấp thuận cho doanh nghiệp giảm trừ vào khoản nợ phải trả cho người bán;
- Giá trị vật tư, hàng hóa thiếu hụt, kém phẩm chất khi kiểm nhận và trả lại người bán.
- Đánh giá lại các khoản phải trả cho người bán bằng ngoại tệ (trường hợp tỷ giá ngoại tệ giảm so với Đồng Việt Nam).

Bên Có:

- Số tiền phải trả cho người bán vật tư, hàng hoá, người cung cấp dịch vụ và người nhận thầu xây lắp;
- Điều chỉnh số chênh lệch giữa giá tạm tính nhỏ hơn giá thực tế của số vật tư, hàng hoá, dịch vụ đã nhận, khi có hoá đơn hoặc thông báo giá chính thức;
- Đánh giá lại các khoản phải trả cho người bán bằng ngoại tệ (trường hợp tỷ giá ngoại tệ tăng so với Đồng Việt Nam).

Số dư bên Có: Số tiền còn phải trả cho người bán, người cung cấp, người nhận thầu xây lắp.

Tài khoản này có thể có số dư bên Nợ. Số dư bên Nợ (nếu có) phản ánh số tiền đã ứng trước cho người bán hoặc số tiền đã trả nhiều hơn số phải trả cho người bán theo chi tiết của từng đối tượng cụ thể. Khi lập Bảng Cân đối kế toán, phải lấy số dư chi tiết của từng đối tượng phản ánh ở tài khoản này để ghi 2 chỉ tiêu bên “Tài sản” và bên “Nguồn vốn”.

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

3.1. Mua vật tư, hàng hóa chưa trả tiền người bán về nhập kho trong trường hợp hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên hoặc khi mua TSCĐ:

a) Trường hợp mua trong nội địa, ghi:

- Nếu thuế GTGT đầu vào được khấu trừ, ghi:

Nợ các TK 152, 153, 156, 157, 211, 213 (giá chưa có thuế GTGT)

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

Có TK 331 - Phải trả cho người bán (tổng giá thanh toán).

- Trường hợp thuế GTGT đầu vào không được khấu trừ thì giá trị vật tư, hàng hóa, TSCĐ bao gồm cả thuế GTGT (tổng giá thanh toán).

b) Trường hợp nhập khẩu, ghi:

- Phản ánh giá trị hàng nhập khẩu bao gồm cả thuế TTĐB, thuế XK, thuế BVMT (nếu có), ghi:

Nợ các TK 152, 153, 156, 157, 211, 213

Có TK 331 - Phải trả cho người bán

Có TK 332 - Thuế TTĐB (nếu có)

Có TK 333 - Thuế xuất nhập khẩu (chi tiết thuế nhập khẩu, nếu có)

Có TK 3381 - Thuế bảo vệ môi trường.

- Nếu thuế GTGT đầu vào được khấu trừ, ghi:

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

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

3.2. Mua vật tư, hàng hoá chưa trả tiền người bán về nhập kho trong trường hợp hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ:

a. Trường hợp mua trong nội địa:

- Nếu thuế GTGT đầu vào được khấu trừ, ghi:

Nợ TK 611 - Mua hàng (giá chưa có thuế GTGT)

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 331 - Phải trả cho người bán (tổng giá thanh toán).

- Trường hợp thuế GTGT đầu vào không được khấu trừ thì giá trị vật tư, hàng hóa bao gồm cả thuế GTGT (tổng giá thanh toán)

b. Trường hợp nhập khẩu, ghi:

- Phản ánh giá trị hàng nhập khẩu bao gồm cả thuế TTĐB, thuế XK, thuế BVMT (nếu có), ghi:

Nợ TK 611 - Mua hàng.

Có TK 331 - Phải trả cho người bán

Có TK 3332 - Thuế TTĐB (nếu có)

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

Có TK 33381 - Thuế bảo vệ môi trường.

- Nếu thuế GTGT đầu vào được khấu trừ, ghi:

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

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

3.3. Trường hợp đơn vị có thực hiện đầu tư XD CB theo phương thức giao thầu, khi nhận khối lượng xây lắp hoàn thành bàn giao của bên nhận thầu xây lắp, căn cứ hợp đồng giao thầu và biên bản bàn giao khối lượng xây lắp, hoá đơn khối lượng xây lắp hoàn thành:

- Nếu thuế GTGT đầu vào được khấu trừ, ghi:

Nợ TK 241 - XD CB dở dang (giá chưa có thuế GTGT)

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 331 - Phải trả cho người bán (tổng giá thanh toán).

- Trường hợp thuế GTGT đầu vào không được khấu trừ thì giá trị đầu tư XD CB bao gồm cả thuế GTGT (tổng giá thanh toán).

3.4. Khi ứng trước tiền hoặc thanh toán số tiền phải trả cho người bán vật tư, hàng hoá, người cung cấp dịch vụ, người nhận thầu xây lắp, ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán

Có các TK 111, 112, 341,...

- Trường hợp phải thanh toán cho nhà thầu bằng ngoại tệ, kế toán phải quy đổi ra Đồng Việt Nam theo tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm phát sinh (là tỷ giá bán của ngân hàng thương mại nơi thường xuyên có giao dịch).

- Trường hợp đã ứng trước tiền cho nhà thầu bằng ngoại tệ, kế toán ghi nhận giá trị đầu tư XD CB tương ứng với số tiền đã ứng trước theo tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm ứng trước. Phần giá trị đầu tư XD CB còn phải thanh toán (sau khi đã trừ đi số tiền ứng trước) được ghi nhận theo tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm phát sinh.

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán (tỷ giá giao dịch thực tế)

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (nếu tỷ giá giao dịch thực tế thấp hơn tỷ giá ghi sổ kế toán của TK tiền)

Có các TK 111, 112,... (tỷ giá ghi sổ kế toán)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (nếu tỷ giá giao dịch thực tế cao hơn tỷ giá ghi sổ kế toán của TK tiền).

3.5. Khi nhận lại tiền do người bán hoàn lại số tiền đã ứng trước vì không cung cấp được hàng hóa, dịch vụ, ghi:

Nợ các TK 111, 112,...

Có TK 331 - Phải trả cho người bán.

3.6. Nhận dịch vụ cung cấp (chi phí vận chuyển hàng hoá, điện, nước, điện thoại, kiểm toán, tư vấn, quảng cáo, dịch vụ khác) của người bán:

- Nếu thuế GTGT đầu vào được khấu trừ, ghi:

Nợ TK 156 - Hàng hóa (1562)

Nợ TK 241 - XD CB dở dang

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước

Nợ các TK 623, 627, 641, 642, 635, 811

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

Có TK 331 - Phải trả cho người bán (tổng giá thanh toán).

- Trường hợp thuế GTGT đầu vào không được khấu trừ thì giá trị dịch vụ bao gồm cả thuế GTGT (tổng giá thanh toán).

3.7. Chiết khấu thanh toán mua vật tư, hàng hoá doanh nghiệp được hưởng do thanh toán trước thời hạn phải thanh toán và tính trừ vào khoản nợ phải trả người bán, người cung cấp, ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

3.8. Trường hợp vật tư, hàng hoá mua vào phải trả lại hoặc được người bán chấp thuận giảm giá do không đúng quy cách, phẩm chất được tính trừ vào khoản nợ phải trả cho người bán, ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán

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

Có các TK 152, 153, 156, 611,...

3.9. Trường hợp các khoản nợ phải trả cho người bán không tìm ra chủ nợ hoặc chủ nợ không đòi và được xử lý ghi tăng thu nhập khác của doanh nghiệp, ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán

Có TK 711 - Thu nhập khác.

3.10. Đối với nhà thầu chính, khi xác định giá trị khối lượng xây lắp phải trả cho nhà thầu phụ theo hợp đồng kinh tế đã ký kết, căn cứ vào hóa đơn, phiếu giá công trình, biên bản nghiệm thu khối lượng xây lắp hoàn thành và hợp đồng giao thầu phụ, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (giá chưa có thuế GTGT)

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

Có TK 331 - Phải trả cho người bán (tổng số tiền phải trả cho nhà thầu phụ gồm cả thuế GTGT đầu vào).

3.11. Trường hợp doanh nghiệp nhận bán hàng đại lý, bán đúng giá, hưởng hoa hồng.

- Khi nhận hàng bán đại lý, doanh nghiệp chủ động theo dõi và ghi chép thông tin về hàng nhận bán đại lý trong phần thuyết minh Báo cáo tài chính.

- Khi bán hàng nhận đại lý, ghi:

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

Có TK 331 - Phải trả cho người bán (giá giao bán đại lý + thuế).

Đồng thời doanh nghiệp theo dõi và ghi chép thông tin về hàng nhận bán đại lý đã xuất bán trong phần thuyết minh Báo cáo tài chính.

- Khi xác định hoa hồng đại lý được hưởng, tính vào doanh thu hoa hồng về bán hàng đại lý, ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán

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

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

- Khi thanh toán tiền cho bên giao hàng đại lý, ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán (giá bán trừ (-) hoa hồng đại lý)

Có các TK 111, 112,...

3.12. Kế toán phải trả cho người bán tại đơn vị giao uỷ thác nhập khẩu:

- Khi trả trước một khoản tiền uỷ thác mua hàng theo hợp đồng uỷ thác nhập khẩu cho đơn vị nhận uỷ thác nhập khẩu mở LC... căn cứ các chứng từ liên quan, ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán (chi tiết cho từng đơn vị nhận ủy thác)
Có các TK 111, 112,...

- Khi nhận hàng ủy thác nhập khẩu do bên nhận ủy thác giao trả, kế toán thực hiện như đối với hàng nhập khẩu thông thường.

- Khi trả tiền cho đơn vị nhận ủy thác nhập khẩu về số tiền hàng nhập khẩu và các chi phí liên quan trực tiếp đến hàng nhập khẩu, căn cứ các chứng từ liên quan, ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán (chi tiết cho từng đơn vị nhận ủy thác)
Có các TK 111, 112,...

- Phí ủy thác nhập khẩu phải trả đơn vị nhận ủy thác được tính vào giá trị hàng nhập khẩu, căn cứ các chứng từ liên quan, ghi:

Nợ các TK 151, 152, 156, 211,...

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 331- Phải trả cho người bán(chi tiết từng đơn vị nhận ủy thác).

- Việc thanh toán nghĩa vụ thuế đối với hàng nhập khẩu thực hiện theo quy định của TK 333 - Thuế và khoản phải nộp Nhà nước.

- Đơn vị nhận ủy thác không sử dụng tài khoản này để phản ánh các nghiệp vụ thanh toán ủy thác mà phản ánh qua các TK 138 và 338.

3.13. Khi lập Báo cáo tài chính, số dư nợ phải trả cho người bán bằng ngoại tệ được đánh giá theo tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm lập Báo cáo tài chính:

- Nếu tỷ giá ngoại tệ giảm so với Đồng Việt Nam, ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán

Có TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái (4131).

- Nếu tỷ giá ngoại tệ tăng so với Đồng Việt Nam, ghi:

Nợ TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái (4131)

Có TK 331 - Phải trả cho người bán.

Điều 52. Tài khoản 333 – Thuế và các khoản phải nộp nhà nước

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh quan hệ giữa doanh nghiệp với Nhà nước về các khoản thuế, phí, lệ phí và các khoản khác phải nộp, đã nộp, còn phải nộp vào Ngân sách Nhà nước trong kỳ kế toán năm.

b) Doanh nghiệp chủ động tính, xác định và kê khai số thuế, phí, lệ phí và các khoản phải nộp cho Nhà nước theo luật định; Kịp thời phản ánh vào sổ kế toán số thuế phải nộp, đã nộp, được khấu trừ, được hoàn...

c. Các khoản thuế gián thu như thuế GTGT (kể cả theo phương pháp khấu trừ hay phương pháp trực tiếp), thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế xuất khẩu, thuế bảo vệ môi trường và các loại thuế gián thu khác về bản chất là khoản thu hộ bên thứ ba. Vì vậy các khoản thuế gián thu được loại trừ ra khỏi số liệu về doanh thu gộp trên Báo cáo tài chính hoặc các báo cáo khác.

Doanh nghiệp có thể lựa chọn việc ghi nhận doanh thu và số thuế gián thu phải nộp trên sổ kế toán bằng một trong 2 phương pháp:

- Tách và ghi nhận riêng số thuế gián thu phải nộp (kể cả thuế GTGT phải nộp theo phương pháp trực tiếp) ngay tại thời điểm ghi nhận doanh thu. Theo phương pháp này doanh thu ghi trên sổ kế toán không bao gồm số thuế gián thu phải nộp, phù hợp với số liệu về doanh thu gộp trên Báo cáo tài chính và phản ánh đúng bản chất giao dịch;

- Ghi nhận số thuế gián thu phải nộp bằng cách ghi giảm số doanh thu đã ghi chép trên sổ kế toán. Theo phương pháp này, định kỳ mới ghi giảm doanh thu đối với số thuế gián thu phải nộp, số liệu về doanh thu trên sổ kế toán có sự khác biệt so với doanh thu gộp trên Báo cáo tài chính.

Trong mọi trường hợp, chỉ tiêu “Doanh thu bán hàng, cung cấp dịch vụ” và chỉ tiêu “Các khoản giảm trừ doanh thu” của báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh đều không bao gồm các khoản thuế gián thu phải nộp.

d) Đối với các khoản thuế được hoàn, được giảm, kế toán phải phân biệt rõ số thuế được hoàn, được giảm là thuế đã nộp ở khâu mua hay phải nộp ở khâu bán và thực hiện theo nguyên tắc:

- Đối với số thuế đã nộp ở khâu mua được hoàn lại (ví dụ trong giao dịch tạm nhập – tái xuất, các khoản thuế TTĐB, thuế NK, thuế BVMT đã nộp được hoàn lại khi tái xuất...), kế toán ghi giảm giá trị hàng mua hoặc giảm giá vốn hàng bán, giảm chi phí khác tùy theo từng trường hợp cụ thể. Riêng thuế GTGT đầu vào được hoàn ghi giảm số thuế GTGT được khấu trừ;

- Đối với số thuế đã nộp ở khâu nhập khẩu nhưng hàng nhập khẩu không thuộc quyền sở hữu của đơn vị, khi tái xuất được hoàn thì kế toán ghi giảm khoản phải thu khác (ví dụ thuế nhập khẩu đã nộp của hàng nhận gia công được hoàn lại khi tái xuất...);

- Đối với số thuế phải nộp khi bán hàng hóa, cung cấp dịch vụ nhưng sau đó được giảm, được hoàn, kế toán ghi nhận vào thu nhập khác (ví dụ hoàn thuế xuất khẩu, giảm số thuế TTĐB, GTGT, BVMT phải nộp khi bán hàng hóa, cung cấp dịch vụ).

đ) Nghĩa vụ đối với NSNN trong giao dịch ủy thác xuất - nhập khẩu:

- Trong giao dịch ủy thác xuất nhập khẩu (hoặc các giao dịch tương tự), nghĩa vụ đối với NSNN được xác định là của bên giao ủy thác

- Bên nhận ủy thác được xác định là bên cung cấp dịch vụ cho bên giao ủy thác trong việc chuẩn bị hồ sơ, kê khai, thanh quyết toán với NSNN (người nộp thuế hộ cho bên giao ủy thác).

- TK 333 chỉ sử dụng tại bên giao ủy thác, không sử dụng tại bên nhận ủy thác. Bên nhận ủy thác với vai trò trung gian chỉ phản ánh số thuế phải nộp vào NSNN là khoản chi hộ, trả hộ trên TK 3388 và phản ánh quyền được nhận lại số tiền đã chi hộ, trả hộ cho bên giao ủy thác trên TK 138. Căn cứ để phản ánh tình hình thực hiện nghĩa vụ với NSNN của bên giao ủy thác như sau:

+ Khi nhận được thông báo về số thuế phải nộp, bên nhận ủy thác bàn giao lại cho bên giao ủy thác toàn bộ hồ sơ, tài liệu, thông báo của cơ quan có thẩm quyền về số thuế phải nộp làm căn cứ ghi nhận số thuế phải nộp trên TK 333.

+ Căn cứ chứng từ nộp tiền vào NSNN của bên nhận ủy thác, bên giao ủy thác phản ánh giảm số phải nộp NSNN.

e) Kế toán phải mở sổ chi tiết theo dõi từng khoản thuế, phí, lệ phí và các khoản phải nộp, đã nộp và còn phải nộp.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 333 – Thuế và các khoản phải nộp nhà nước

Bên Nợ:

- Số thuế GTGT đã được khấu trừ trong kỳ;
- Số thuế, phí, lệ phí và các khoản phải nộp, đã nộp vào Ngân sách Nhà nước;
- Số thuế được giảm trừ vào số thuế phải nộp;
- Số thuế GTGT của hàng bán bị trả lại, bị giảm giá.

Bên Có:

- Số thuế GTGT đầu ra và số thuế GTGT hàng nhập khẩu phải nộp;
- Số thuế, phí, lệ phí và các khoản khác phải nộp vào Ngân sách Nhà nước.

Số dư bên Có:

Số thuế, phí, lệ phí và các khoản khác còn phải nộp vào Ngân sách Nhà nước.

Trong trường hợp cá biệt, TK 333 có thể có số dư bên Nợ. Số dư bên Nợ (nếu có) của TK 333 phản ánh số thuế và các khoản đã nộp lớn hơn số thuế và các khoản phải nộp cho Nhà nước, hoặc có thể phản ánh số thuế đã nộp được xét miễn, giảm hoặc cho thoái thu nhưng chưa thực hiện việc thoái thu.

Tài khoản 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước, có 9 tài khoản cấp 2:

- *Tài khoản 3331 - Thuế giá trị gia tăng phải nộp:* Phản ánh số thuế GTGT đầu ra, số thuế GTGT của hàng nhập khẩu phải nộp, số thuế GTGT đã được khấu trừ, số thuế GTGT đã nộp và còn phải nộp vào Ngân sách Nhà nước.

Tài khoản 3331 có 2 tài khoản cấp 3:

+ *Tài khoản 33311 - Thuế giá trị gia tăng đầu ra:* Dùng để phản ánh số thuế GTGT đầu ra, số thuế GTGT đầu vào đã khấu trừ, số thuế GTGT của hàng bán bị trả lại, bị giảm giá, số thuế GTGT phải nộp, đã nộp, còn phải nộp của sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ tiêu thụ trong kỳ.

+ *Tài khoản 33312 - Thuế GTGT hàng nhập khẩu:* Dùng để phản ánh số thuế GTGT của hàng nhập khẩu phải nộp, đã nộp, còn phải nộp vào Ngân sách Nhà nước.

- *Tài khoản 3332 - Thuế tiêu thụ đặc biệt:* Phản ánh số thuế tiêu thụ đặc biệt phải nộp, đã nộp và còn phải nộp vào Ngân sách Nhà nước

- *Tài khoản 3333 - Thuế xuất, nhập khẩu:* Phản ánh số thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu phải nộp, đã nộp và còn phải nộp vào Ngân sách Nhà nước.

- *Tài khoản 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp:* Phản ánh số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp, đã nộp và còn phải nộp vào Ngân sách Nhà nước.

- *Tài khoản 3335 - Thuế thu nhập cá nhân:* Phản ánh số thuế thu nhập cá nhân phải nộp, đã nộp và còn phải nộp vào Ngân sách Nhà nước.

- *Tài khoản 3336 - Thuế tài nguyên:* Phản ánh số thuế tài nguyên phải nộp, đã nộp và còn phải nộp vào Ngân sách Nhà nước.

- *Tài khoản 3337 - Thuế nhà đất, tiền thuê đất:* Phản ánh số thuế nhà đất, tiền thuê đất phải nộp, đã nộp và còn phải nộp vào Ngân sách Nhà nước.

- *Tài khoản 3338- Thuế bảo vệ môi trường và các loại thuế khác:* Phản ánh

số phải nộp, đã nộp và còn phải nộp về thuế bảo vệ môi trường và các loại thuế khác, như: Thuế môn bài, thuế nộp thay cho các tổ chức, cá nhân nước ngoài có hoạt động kinh doanh tại Việt Nam...

+ *TK 33381: Thuế bảo vệ môi trường*: Phản ánh số thuế bảo vệ môi trường phải nộp, đã nộp và còn phải nộp;

+ *TK 33382: Các loại thuế khác*: Phản ánh số phải nộp, đã nộp, còn phải nộp các loại thuế khác. Doanh nghiệp được chủ động mở các TK cấp 4 chi tiết cho từng loại thuế phù hợp với yêu cầu quản lý.

- *Tài khoản 3339 - Phí, lệ phí và các khoản phải nộp khác*: Phản ánh số phải nộp, đã nộp và còn phải nộp về các khoản phí, lệ phí, các khoản phải nộp khác cho Nhà nước ngoài các khoản đã ghi vào các tài khoản từ 3331 đến 3338. Tài khoản này còn phản ánh các khoản Nhà nước trợ cấp cho doanh nghiệp (nếu có) như các khoản trợ cấp, trợ giá.

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

3.1. Thuế GTGT phải nộp (3331)

3.1.1. Kế toán thuế GTGT đầu ra (TK 33311)

a) Kế toán thuế GTGT đầu ra phải nộp theo phương pháp khấu trừ:

Khi xuất hóa đơn GTGT theo phương pháp khấu trừ và doanh nghiệp nộp thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ, kế toán phản ánh doanh thu, thu nhập theo giá bán chưa có thuế GTGT, thuế GTGT phải nộp được tách riêng tại thời điểm xuất hóa đơn, ghi:

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

Có các TK 511, 515, 711 (giá chưa có thuế GTGT)

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

b) Kế toán thuế GTGT đầu ra phải nộp theo phương pháp trực tiếp

Kế toán được lựa chọn một trong 2 phương pháp ghi sổ sau:

- Phương pháp 1: Tách riêng ngay số thuế GTGT phải nộp khi xuất hóa đơn, thực hiện như điểm a nêu trên;

- Phương pháp 2: Ghi nhận doanh thu bao gồm cả thuế GTGT phải nộp theo phương pháp trực tiếp, định kỳ khi xác định số thuế GTGT phải nộp kế toán ghi giảm doanh thu, thu nhập tương ứng:

Nợ các TK 511, 515, 711

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

c) Khi nộp thuế GTGT vào Ngân sách Nhà nước, ghi:
Nợ TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp
Có các TK 111, 112.

3.1.2. Kế toán thuế GTGT của hàng nhập khẩu (TK 33312)

a) Khi nhập khẩu vật tư, hàng hoá, TSCĐ kế toán phản ánh số thuế nhập khẩu phải nộp, tổng số tiền phải thanh toán và giá trị vật tư, hàng hoá, TSCĐ nhập khẩu (chưa bao gồm thuế GTGT hàng nhập khẩu), ghi:

Nợ các TK 152, 153, 156, 211, 611,...

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (3333)

Có các TK 111, 112, 331,...

b) Phản ánh số thuế GTGT phải nộp của hàng nhập khẩu:

- Trường hợp thuế GTGT hàng nhập khẩu phải nộp được khấu trừ, ghi:

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

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

- Trường hợp thuế GTGT hàng nhập khẩu phải nộp không được khấu trừ phải tính vào giá trị vật tư, hàng hoá, TSCĐ nhập khẩu, ghi:

Nợ các TK 152, 153, 156, 211, 611,...

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

c) Khi thực nộp thuế GTGT của hàng nhập khẩu vào Ngân sách Nhà nước, ghi:

Nợ TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (33312)

Có các TK 111, 112,...

d) Trường hợp nhập khẩu ủy thác (áp dụng tại bên giao ủy thác)

- Khi nhận được thông báo về nghĩa vụ nộp thuế GTGT hàng nhập khẩu từ bên nhận ủy thác, bên giao ủy thác ghi nhận số thuế GTGT hàng nhập khẩu phải nộp được khấu trừ, ghi:

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

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

- Khi nhận được chứng từ nộp thuế vào NSNN của bên nhận ủy thác, bên giao ủy thác phản ánh giảm nghĩa vụ với NSNN về thuế GTGT hàng nhập khẩu, ghi:

Nợ TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (33312)

Có các TK 111, 112 (nếu trả tiền ngay cho bên nhận ủy thác)

Có TK 3388 - Phải trả khác (nếu chưa thanh toán ngay tiền thuế)

GTGT hàng nhập khẩu cho bên nhận ủy thác)
Có TK 138 - Phải thu khác (ghi giảm số tiền đã ứng cho bên nhận ủy thác để nộp thuế GTGT hàng nhập khẩu)

- Bên nhận ủy thác không phản ánh số thuế GTGT hàng nhập khẩu phải nộp như bên giao ủy thác mà chỉ ghi nhận số tiền đã nộp thuế hộ bên giao ủy thác, ghi:
Nợ TK 138 - Phải thu khác (phải thu lại số tiền đã nộp hộ)
Nợ TK 3388 - Phải trả khác (trừ vào số tiền đã nhận của bên giao ủy thác)
Có các TK 111, 112.

3.1.3. Kế toán thuế GTGT được khấu trừ

- Định kỳ, kế toán tính, xác định số thuế GTGT được khấu trừ với số thuế GTGT đầu ra phải nộp trong kỳ, ghi:

Nợ TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (33311)
Có TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ.

- Trường hợp tại thời điểm giao dịch phát sinh chưa xác định được thuế GTGT đầu vào của hàng hóa, dịch vụ có được khấu trừ hay không, kế toán ghi nhận toàn bộ số thuế GTGT đầu vào trên TK 133. Định kỳ, khi xác định số thuế GTGT không được khấu trừ với thuế GTGT đầu ra, kế toán phản ánh vào chi phí có liên quan, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (thuế GTGT đầu vào không được khấu trừ của hàng tồn kho đã bán)

Nợ các TK 641, 642 (thuế GTGT đầu vào không được khấu trừ của các khoản chi phí bán hàng, chi phí QLDN)

Có TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ.

3.1.4. Kế toán thuế GTGT phải nộp được giảm

Trường hợp doanh nghiệp được giảm số thuế GTGT phải nộp, kế toán ghi nhận số thuế GTGT được giảm vào thu nhập khác, ghi:

Nợ TK 33311 - Thuế GTGT phải nộp (nếu được trừ vào số thuế phải nộp)

Nợ các TK 111, 112 - Nếu số được giảm được nhận lại bằng tiền

Có TK 711 - Thu nhập khác.

3.1.5. Kế toán thuế GTGT đầu vào được hoàn

Trường hợp doanh nghiệp được hoàn thuế GTGT theo luật định do thuế đầu vào lớn hơn thuế đầu ra, ghi:

Nợ các TK 111, 112

Có TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ.

3.2. Thuế tiêu thụ đặc biệt (TK 3332)

3.2.1. Nguyên tắc kế toán

- Tài khoản này sử dụng cho người có nghĩa vụ nộp thuế tiêu thụ đặc biệt theo quy định của pháp luật. Trong giao dịch xuất nhập khẩu ủy thác, tài khoản này chỉ sử dụng cho bên giao ủy thác, không áp dụng cho bên nhận ủy thác.

- Các doanh nghiệp bán sản phẩm, hàng hoá chịu thuế tiêu thụ đặc biệt ghi nhận doanh thu không bao gồm thuế TTĐB. Trường hợp không tách ngay được số thuế tiêu thụ đặc biệt phải nộp tại thời điểm ghi nhận doanh thu thì được ghi nhận doanh thu bao gồm cả thuế nhưng định kỳ phải ghi giảm doanh thu đối với số thuế tiêu thụ đặc biệt phải nộp. Trong mọi trường hợp, chỉ tiêu “Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ” và chỉ tiêu “Các khoản giảm trừ doanh thu” của Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh đều không bao gồm số thuế TTĐB phải nộp khi bán hàng hóa, cung cấp dịch vụ.

- Các doanh nghiệp nhập khẩu hoặc mua nội địa hàng hoá, TSCĐ thuộc diện chịu thuế tiêu thụ đặc biệt được ghi nhận số thuế phải nộp vào giá gốc hàng nhập kho. Trường hợp doanh nghiệp nhập khẩu hàng hộ nhưng không có quyền sở hữu hàng hóa, ví dụ giao dịch tạm nhập - tái xuất hộ bên thứ ba thì số thuế nhập khẩu phải nộp không được ghi nhận vào giá trị hàng hóa mà được ghi nhận là khoản phải thu khác.

- Kế toán số thuế TTĐB được hoàn, được giảm thực hiện theo nguyên tắc:
 - + Thuế TTĐB đã nộp khi nhập khẩu hàng hóa, dịch vụ, nếu được hoàn ghi giảm giá vốn hàng bán (nếu xuất hàng để bán) hoặc giảm giá trị hàng hóa (nếu xuất trả lại do vay, mượn...);
 - + Thuế TTĐB đã nộp khi nhập khẩu TSCĐ, nếu được hoàn ghi giảm chi phí khác (nếu bán TSCĐ) hoặc giảm nguyên giá TSCĐ (nếu xuất trả lại);
 - + Thuế TTĐB đã nộp khi nhập khẩu hàng hóa, TSCĐ nhưng đơn vị không có quyền sở hữu, khi được hoàn ghi giảm khoản phải thu khác.
 - + Thuế TTĐB phải nộp khi bán hàng hóa, cung cấp dịch vụ nhưng sau đó được hoàn, được giảm thì kế toán ghi nhận vào thu nhập khác.

3.2.2. Phương pháp kế toán thuế tiêu đặc biệt

a) Kế toán thuế tiêu thụ đặc biệt phải nộp khi bán hàng hoá, cung cấp dịch vụ:

- Trường hợp tách ngay được thuế tiêu thụ đặc biệt phải nộp tại thời điểm giao dịch phát sinh, kế toán phản ánh doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ không bao gồm thuế tiêu thụ đặc biệt, ghi:

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

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

Có TK 3332 - Thuế tiêu thụ đặc biệt.

- Trường hợp không tách ngay được thuế tiêu thụ đặc biệt phải nộp tại thời điểm giao dịch phát sinh, kế toán phản ánh doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ bao gồm cả thuế tiêu thụ đặc biệt. Định kỳ khi xác định số thuế tiêu thụ đặc biệt phải nộp, kế toán ghi giảm doanh thu, ghi:

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

Có TK 3332 - Thuế tiêu thụ đặc biệt.

b) Khi nhập khẩu hàng hoá thuộc đối tượng chịu thuế tiêu thụ đặc biệt, kế toán căn cứ vào hoá đơn mua hàng nhập khẩu và thông báo nộp thuế của cơ quan có thẩm quyền, xác định số thuế tiêu thụ đặc biệt phải nộp của hàng nhập khẩu, ghi:

Nợ các TK 152, 156, 211, 611,...

Có TK 3332 - Thuế tiêu thụ đặc biệt.

Đối với hàng tạm nhập – tái xuất không thuộc quyền sở hữu của đơn vị, ví dụ như hàng quá cảnh được tái xuất ngay tại kho ngoại quan, khi nộp thuế TTĐB của hàng nhập khẩu, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác

Có TK 3332 - Thuế tiêu thụ đặc biệt.

c) Khi nộp tiền thuế tiêu thụ đặc biệt vào Ngân sách Nhà nước, ghi:

Nợ TK 3332 - Thuế tiêu thụ đặc biệt

Có các TK 111, 112.

d) Kế toán hoàn thuế tiêu thụ đặc biệt đã nộp ở khâu nhập khẩu:

- Thuế TTĐB đã nộp ở khâu nhập khẩu, được hoàn khi tái xuất hàng hóa, ghi:

Nợ TK 3332 - Thuế TTĐB

Có TK 632 - Giá vốn hàng bán (nếu xuất hàng để bán)

Có các TK 152, 153, 156 (nếu xuất hàng trả lại).

- Thuế TTĐB đã nộp ở khâu nhập khẩu, được hoàn khi tái xuất TSCĐ, ghi:

Nợ TK 3332 - Thuế TTĐB

Có TK 211 - Tài sản cố định hữu hình (nếu xuất trả lại TSCĐ)

Có TK 811 - Chi phí khác (nếu bán TSCĐ).

- Thuế TTĐB đã nộp ở khâu nhập khẩu nhưng hàng hóa không thuộc quyền sở hữu của đơn vị, được hoàn khi tái xuất, ghi:

Nợ TK 3332 - Thuế TTĐB
Có TK 138 - Phải thu khác.

đ) Kế toán thuế TTĐB phải nộp khi bán hàng hóa, TSCĐ, cung cấp dịch vụ nhưng sau đó được giảm, được hoàn: Khi nhận được thông báo của cơ quan có thẩm quyền về số thuế ở khâu bán được giảm, được hoàn, ghi:

Nợ TK 3332 - Thuế TTĐB
Có TK 711 - Thu nhập khác.

e) Trường hợp xuất sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ chịu thuế tiêu thụ đặc biệt để tiêu dùng nội bộ, cho, biếu, tặng, khuyến mại, quảng cáo không thu tiền, ghi:

Nợ các TK 641, 642
Có các TK 154, 155
Có TK 3332 - Thuế TTĐB.

g) Trường hợp nhập khẩu ủy thác (áp dụng tại bên giao ủy thác)

- Khi nhận được thông báo về nghĩa vụ nộp thuế TTĐB từ bên nhận ủy thác, bên giao ủy thác ghi nhận số thuế tiêu thụ đặc biệt phải nộp, ghi:

Nợ các TK 152, 156, 211, 611,...
Có TK 3332 - Thuế tiêu thụ đặc biệt.

- Khi nhận được chứng từ nộp thuế vào NSNN của bên nhận ủy thác, bên giao ủy thác phản ánh giảm nghĩa vụ với NSNN về thuế tiêu thụ đặc biệt, ghi:

Nợ TK 3332 - Thuế tiêu thụ đặc biệt
Có các TK 111, 112 (nếu trả tiền ngay cho bên nhận ủy thác)
Có TK 3388 - Phải trả khác (nếu chưa thanh toán ngay tiền thuế TTĐB cho bên nhận ủy thác)
Có TK 138 - Phải thu khác (ghi giảm số tiền đã ứng cho bên nhận ủy thác để nộp thuế TTĐB).

- Bên nhận ủy thác không phản ánh số thuế tiêu thụ đặc biệt phải nộp như bên giao ủy thác mà chỉ ghi nhận số tiền đã nộp thuế hộ bên giao ủy thác, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác (phải thu lại số tiền đã nộp hộ)
Nợ TK 3388 - Phải trả khác (trừ vào số tiền đã nhận của bên giao ủy thác)
Có các TK 111, 112.

3.3. Thuế xuất khẩu (TK 3333)

3.3.1. Nguyên tắc kế toán

- Tài khoản này sử dụng cho người có nghĩa vụ nộp thuế xuất khẩu theo quy định của pháp luật. Trong giao dịch xuất khẩu ủy thác, tài khoản này chỉ sử dụng cho bên giao ủy thác, không áp dụng cho bên nhận ủy thác.

- Thuế xuất khẩu là thuế gián thu, không nằm trong cơ cấu doanh thu của doanh nghiệp. Khi xuất khẩu hàng hóa, kế toán phải tách riêng số thuế xuất khẩu phải nộp ra khỏi doanh thu bán hàng, cung cấp dịch vụ. Trường hợp không tách ngay được số thuế xuất khẩu phải nộp tại thời điểm ghi nhận doanh thu thì được ghi nhận doanh thu bao gồm cả thuế nhưng định kỳ phải ghi giảm doanh thu đối với số thuế xuất khẩu phải nộp. Trong mọi trường hợp, chỉ tiêu “Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ” và chỉ tiêu “Các khoản giảm trừ doanh thu” của Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh đều không bao gồm số thuế xuất khẩu phải nộp khi xuất khẩu hàng hóa, dịch vụ.

- Thuế xuất khẩu phải nộp khi xuất khẩu nhưng sau đó được hoàn, được giảm thì kế toán ghi nhận vào thu nhập khác.

3.3.2. Phương pháp kế toán

a) Kế toán thuế xuất khẩu phải nộp khi bán hàng hoá, cung cấp dịch vụ:

- Trường hợp tách ngay được thuế xuất khẩu phải nộp tại thời điểm giao dịch phát sinh, kế toán phản ánh doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ không bao gồm thuế xuất khẩu, ghi:

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

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

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

- Trường hợp không tách ngay được thuế xuất khẩu phải nộp tại thời điểm giao dịch phát sinh, kế toán phản ánh doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ bao gồm cả thuế xuất khẩu. Định kỳ khi xác định số thuế xuất khẩu phải nộp, kế toán ghi giảm doanh thu, ghi:

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

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

b) Khi nộp tiền thuế xuất khẩu vào NSNN, ghi:

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

Có các TK 111, 112,...

c) Thuế xuất khẩu được hoàn hoặc được giảm (nếu có), ghi:

Nợ các TK 111, 112, 3333

Có TK 711 - Thu nhập khác.

d) Trường hợp xuất khẩu ủy thác (áp dụng tại bên giao ủy thác)

- Khi bán hàng hoá, dịch vụ chịu thuế xuất khẩu, kế toán phản ánh doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ và số thuế xuất khẩu phải nộp như trường hợp

xuất khẩu thông thường quy định tại điểm a mục này.

- Khi nhận được chứng từ nộp thuế vào NSNN của bên nhận ủy thác, bên giao ủy thác phản ánh giảm nghĩa vụ với NSNN về thuế xuất khẩu, ghi:

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

Có các TK 111, 112 (nếu trả tiền ngay cho bên nhận ủy thác)

Có TK 3388 - Phải trả khác (nếu chưa thanh toán ngay tiền thuế xuất khẩu cho bên nhận ủy thác)

Có TK 138 - Phải thu khác (ghi giảm số tiền đã ứng cho bên nhận ủy thác để nộp thuế xuất khẩu).

- Bên nhận ủy thác không phản ánh số thuế xuất khẩu phải nộp như bên giao ủy thác mà chỉ ghi nhận số tiền đã nộp thuế hộ bên giao ủy thác, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác (phải thu lại số tiền đã nộp hộ)

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

Có các TK 111, 112.

3.4. Thuế nhập khẩu (TK 3333)

3.4.1. Nguyên tắc kế toán

- Tài khoản này sử dụng cho người có nghĩa vụ nộp thuế nhập khẩu theo quy định của pháp luật. Trong giao dịch nhập khẩu ủy thác, tài khoản này chỉ sử dụng cho bên giao ủy thác, không áp dụng cho bên nhận ủy thác.

- Các doanh nghiệp nhập khẩu hàng hóa, TSCĐ được ghi nhận số thuế nhập khẩu phải nộp vào giá gốc hàng mua. Trường hợp doanh nghiệp nhập khẩu hàng hóa nhưng không có quyền sở hữu hàng hóa, ví dụ giao dịch tạm nhập - tái xuất hộ bên thứ ba thì số thuế nhập khẩu phải nộp không được ghi nhận vào giá trị hàng hóa mà được ghi nhận là khoản phải thu khác.

- Kế toán số thuế nhập khẩu được hoàn, được giảm thực hiện theo nguyên tắc:

+ Thuế nhập khẩu đã nộp khi nhập khẩu hàng hóa, dịch vụ, nếu được hoàn ghi giảm giá vốn hàng bán (nếu xuất hàng để bán) hoặc giảm giá trị hàng hóa (nếu xuất trả lại do vay, mượn...);

+ Thuế nhập khẩu đã nộp khi nhập khẩu TSCĐ, nếu được hoàn ghi giảm chi phí khác (nếu bán TSCĐ) hoặc giảm nguyên giá TSCĐ (nếu xuất trả lại);

+ Thuế nhập khẩu đã nộp khi nhập khẩu hàng hóa, TSCĐ nhưng đơn vị không có quyền sở hữu, khi được hoàn ghi giảm khoản phải thu khác (ví dụ hàng tạm nhập – tái xuất để gia công, chế biến...) thì khi được hoàn ghi giảm khoản phải thu khác.

3.4.2. Phương pháp kế toán thuế nhập khẩu

a) Khi nhập khẩu vật tư, hàng hoá, TSCĐ, kế toán phản ánh số thuế nhập khẩu phải nộp, tổng số tiền phải trả, hoặc đã thanh toán cho người bán và giá trị vật tư, hàng hoá, TSCĐ nhập khẩu (giá có thuế nhập khẩu), ghi:

Nợ các TK 152, 156, 211, 611,... (giá có thuế nhập khẩu)

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

Có các TK 111, 112, 331,...

Đối với hàng tạm nhập – tái xuất không thuộc quyền sở hữu của đơn vị, ví dụ như hàng quá cảnh được tái xuất ngay tại kho ngoại quan, khi nộp thuế nhập khẩu, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác

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

b) Khi nộp thuế nhập khẩu vào Ngân sách Nhà nước, ghi:

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

Có các TK 111, 112,...

c) Kế toán hoàn thuế nhập khẩu đã nộp ở khâu nhập khẩu

- Thuế nhập khẩu đã nộp ở khâu nhập khẩu, được hoàn khi tái xuất hàng hóa, ghi:

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

Có TK 632 - Giá vốn hàng bán (nếu xuất hàng để bán)

Có các TK 152, 153, 156 - Hàng hóa (nếu xuất hàng trả lại).

- Thuế nhập khẩu đã nộp ở khâu nhập khẩu, được hoàn khi tái xuất TSCĐ, ghi:

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

Có TK 211 - Tài sản cố định hữu hình (nếu xuất trả lại TSCĐ)

Có TK 811 - Chi phí khác (nếu bán TSCĐ).

- Thuế nhập khẩu đã nộp ở khâu nhập khẩu nhưng hàng hóa không thuộc quyền sở hữu của đơn vị, được hoàn khi tái xuất (ví dụ thuế nhập khẩu đã nộp khi nhập khẩu hàng phục vụ gia công, chế biến), ghi:

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

Có TK 138 - Phải thu khác.

- Khi nhận được tiền từ NSNN, ghi:

Nợ TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

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

d) Trường hợp nhập khẩu ủy thác (áp dụng tại bên giao ủy thác)

- Khi nhận được thông báo về nghĩa vụ nộp thuế nhập khẩu từ bên nhận ủy thác, bên giao ủy thác ghi nhận số thuế nhập khẩu phải nộp, ghi:

Nợ các TK 152, 156, 211, 611,... (giá có thuế nhập khẩu)

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

- Khi nhận được chứng từ nộp thuế vào NSNN của bên nhận ủy thác, bên giao ủy thác phản ánh giảm nghĩa vụ với NSNN về thuế nhập khẩu, ghi:

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

Có các TK 111, 112 (nếu trả tiền ngay cho bên nhận ủy thác)

Có TK 3388 - Phải trả khác (nếu chưa thanh toán ngay tiền thuế nhập khẩu cho bên nhận ủy thác)

Có TK 138 - Phải thu khác (ghi giảm số tiền đã ứng cho bên nhận ủy thác để nộp thuế nhập khẩu).

- Bên nhận ủy thác không phản ánh số thuế nhập khẩu phải nộp như bên giao ủy thác mà chỉ ghi nhận số tiền đã nộp thuế hộ bên giao ủy thác, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác (phải thu lại số tiền đã nộp hộ)

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

Có các TK 111, 112.

3.5. Thuế thu nhập doanh nghiệp (TK 3334)

a) Căn cứ số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp vào Ngân sách Nhà nước hàng quý theo quy định, ghi:

Nợ TK 821 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp (8211)

Có TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp.

b) Khi nộp tiền thuế thu nhập doanh nghiệp vào NSNN, ghi:

Nợ TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp

Có các TK 111, 112.

c) Cuối năm, khi xác định số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp của năm tài chính:

- Nếu số thuế thu nhập doanh nghiệp thực tế phải nộp nhỏ hơn số thuế thu nhập doanh nghiệp tạm nộp hàng quý trong năm, thì số chênh lệch, ghi:

Nợ TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp

Có TK 821 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp (8211).

- Nếu số thuế thu nhập doanh nghiệp thực tế phải nộp lớn hơn số thuế thu nhập doanh nghiệp tạm nộp hàng quý trong năm, thì số chênh lệch phải nộp thiếu,

ghi:

Nợ TK 821 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp (8211)
Có TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp.

3.6. Thuế thu nhập cá nhân (TK 3335)

Khi xác định số thuế thu nhập cá nhân phải nộp khấu trừ tại nguồn tính trên thu nhập chịu thuế của công nhân viên và người lao động khác, ghi:

Nợ TK 334 - Phải trả người lao động
Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (3335).

- Khi chi trả thu nhập cho các cá nhân bên ngoài, doanh nghiệp phải xác định số thuế thu nhập cá nhân phải nộp tính trên thu nhập không thường xuyên chịu thuế theo từng lần phát sinh thu nhập, ghi:

+ Trường hợp chi trả tiền thù lao, dịch vụ thuê ngoài... ngay cho các cá nhân bên ngoài, ghi:

Nợ các TK 623, 627, 641, 642, 635 (tổng số phải thanh toán); hoặc
Nợ TK 161 - Chi sự nghiệp (tổng số tiền phải thanh toán); hoặc
Nợ TK 353 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi (tổng tiền phải thanh toán) (3531)
Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (3335) (số thuế thu nhập cá nhân phải khấu trừ)
Có các TK 111, 112 (số tiền thực trả).

+ Khi chi trả các khoản nợ phải trả cho các cá nhân bên ngoài có thu nhập, ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán (tổng số tiền phải trả)
Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (số thuế thu nhập cá nhân phải khấu trừ)
Có các TK 111, 112 (số tiền thực trả).

- Khi nộp thuế thu nhập cá nhân vào Ngân sách Nhà nước thay cho người có thu nhập, ghi:

Nợ TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (3335)
Có các TK 111, 112,...

3.7. Thuế tài nguyên (TK 3336)

- Xác định số thuế tài nguyên phải nộp tính vào chi phí sản xuất chung, ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung (6278)
Có TK 3336 - Thuế tài nguyên.

- Khi thực nộp thuế tài nguyên vào Ngân sách Nhà nước, ghi:

Nợ TK 3336 - Thuế tài nguyên
Có các TK 111, 112,...

3.8. Thuế nhà đất, tiền thuê đất (TK 3337)

- Xác định số thuế nhà đất, tiền thuê đất phải nộp tính vào chi phí quản lý doanh nghiệp, ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6425)
Có TK 3337 - Thuế nhà đất, tiền thuê đất.

- Khi nộp tiền thuế nhà đất, tiền thuê đất vào Ngân sách Nhà nước, ghi:

Nợ TK 3337 - Thuế nhà đất, tiền thuê đất
Có các TK 111, 112,...

3.9. Thuế bảo vệ môi trường

3.9.1 Nguyên tắc kế toán:

- Tài khoản này sử dụng cho người nộp thuế bảo vệ môi trường theo quy định của pháp luật. Trong giao dịch nhập khẩu ủy thác, tài khoản này chỉ sử dụng cho bên giao ủy thác, không áp dụng cho bên nhận ủy thác.

- Các doanh nghiệp bán sản phẩm, hàng hoá chịu thuế bảo vệ môi trường ghi nhận doanh thu không bao gồm số thuế bảo vệ môi trường phải nộp. Trường hợp không tách ngay được số thuế phải nộp tại thời điểm phát sinh thì được ghi nhận doanh thu bao gồm cả thuế bảo vệ môi trường nhưng định kỳ phải ghi giảm doanh thu đối với số thuế bảo vệ môi trường phải nộp.

- Các doanh nghiệp nhập khẩu hoặc mua trong nội địa hàng hoá thuộc diện chịu thuế bảo vệ môi trường được ghi nhận số thuế bảo vệ môi trường phải nộp vào giá gốc hàng nhập kho.

- Kế toán số thuế BVMT được hoàn, được giảm thực hiện theo nguyên tắc:

+ Thuế BVMT đã nộp khi nhập khẩu hàng hóa, dịch vụ, nếu được hoàn ghi giảm giá vốn hàng bán (nếu xuất hàng để bán) hoặc giảm giá trị hàng hóa (nếu xuất trả lại do vay, mượn...);

+ Thuế BVMT đã nộp khi nhập khẩu TSCĐ, nếu được hoàn ghi giảm chi phí khác (nếu bán TSCĐ) hoặc giảm nguyên giá TSCĐ (nếu xuất trả lại);

+ Thuế BVMT đã nộp khi nhập khẩu hàng hóa, TSCĐ nhưng đơn vị không có quyền sở hữu, khi được hoàn ghi giảm khoản phải thu khác.

+ Thuế BVMT phải nộp khi bán hàng hóa, cung cấp dịch vụ nhưng sau đó được hoàn, được giảm thì kế toán ghi nhận vào thu nhập khác.

3.9.2. Phương pháp kế toán thuế bảo vệ môi trường

a) Khi bán hàng hoá, cung cấp dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế bảo vệ môi trường đồng thời chịu thuế GTGT, kế toán phản ánh doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ không bao gồm thuế bảo vệ môi trường và không có thuế GTGT, ghi:

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

Có TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (giá bán không có thuế bảo vệ môi trường và thuế GTGT)

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (33311)

Có TK 33381 - Thuế bảo vệ môi trường.

Trường hợp không xác định được ngay số thuế phải nộp tại thời điểm giao dịch phát sinh, doanh thu được ghi nhận bao gồm cả thuế nhưng định kỳ khi xác định số thuế phải nộp thì phải ghi giảm doanh thu:

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

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp (chi tiết từng loại thuế).

b) Khi nhập khẩu hàng hoá thuộc đối tượng chịu thuế bảo vệ môi trường, kế toán căn cứ vào hoá đơn mua hàng nhập khẩu và thông báo nộp thuế về số thuế bảo vệ môi trường phải nộp, xác định số thuế bảo vệ môi trường phải nộp của hàng nhập khẩu, ghi:

Nợ các TK 152, 156, 211, 611,...

Có TK 33381 - Thuế bảo vệ môi trường.

- Trường hợp xuất sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ chịu thuế bảo vệ môi trường để tiêu dùng nội bộ, cho, biếu, tặng, khuyến mại, quảng cáo không thu tiền, ghi:

Nợ các TK 641, 642

Có các TK 152, 154, 155

Có TK 33381 - Thuế bảo vệ môi trường.

c) Trường hợp doanh nghiệp là bên nhận uỷ thác nhập khẩu phải nộp thuế bảo vệ môi trường hộ bên giao uỷ thác nhập khẩu, khi xác định số thuế bảo vệ môi trường phải nộp, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác

Có TK 33381 - Thuế bảo vệ môi trường.

- Khi nộp tiền thuế bảo vệ môi trường vào Ngân sách Nhà nước, ghi:

Nợ TK 33381 - Thuế bảo vệ môi trường

Có các TK 111, 112,...

d) Kế toán hoàn thuế bảo vệ môi trường đã nộp ở khâu nhập khẩu

- Thuế BVMT đã nộp ở khâu nhập khẩu, được hoàn khi tái xuất hàng hóa, ghi:

Nợ TK 33381 - Thuế bảo vệ môi trường

Có TK 632 - Giá vốn hàng bán (nếu xuất hàng để bán)

Có các TK 152, 153, 156 (nếu xuất hàng trả lại).

- Thuế TTĐB đã nộp ở khâu nhập khẩu, được hoàn khi tái xuất TSCĐ, ghi:

Nợ TK 33381 - Thuế bảo vệ môi trường

Có TK 211 - Tài sản cố định hữu hình (nếu xuất trả lại TSCĐ)

Có TK 811 - Chi phí khác (nếu bán TSCĐ).

- Thuế BVMT đã nộp ở khâu nhập khẩu nhưng hàng hóa không thuộc quyền sở hữu của đơn vị, được hoàn khi tái xuất, ghi:

Nợ TK 33381 - Thuế bảo vệ môi trường

Có TK 138 - Phải thu khác.

đ) Kế toán thuế BVMT phải nộp khi bán hàng hóa, TSCĐ, cung cấp dịch vụ nhưng sau đó được giảm, được hoàn: Khi nhận được thông báo của cơ quan có thẩm quyền về số thuế ở khâu bán được giảm, được hoàn, ghi:

Nợ TK 33381 - Thuế bảo vệ môi trường

Có TK 711 - Thu nhập khác.

3.10. Các loại thuế khác (33382), Phí, lệ phí và các khoản phải nộp khác (3339)

- Khi xác định số lệ phí trước bạ tính trên giá trị tài sản mua về (khi đăng ký quyền sở hữu hoặc quyền sử dụng), ghi:

Nợ TK 211 - Tài sản cố định hữu hình

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

- Khi thực nộp các loại thuế khác (như thuế nhà thầu), phí, lệ phí và các khoản phải nộp khác, ghi:

Nợ TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (33382, 3339)

Có các TK 111, 112.

3.11. Kế toán các khoản trợ cấp, trợ giá của Nhà nước cho doanh nghiệp

- Khi nhận được quyết định về khoản trợ cấp, trợ giá của Nhà nước trong trường hợp doanh nghiệp thực hiện các nhiệm vụ cung cấp hàng hoá, dịch vụ theo yêu cầu của Nhà nước, kế toán phản ánh doanh thu trợ cấp, trợ giá được Nhà nước cấp, ghi:

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

Có TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (5114).

- Khi nhận được tiền trợ cấp, trợ giá của Nhà nước, ghi:
Nợ các TK 111, 112
 Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (3339).

Điều 53. Tài khoản 334 - Phải trả người lao động

1. Nguyên tắc kế toán

Tài khoản này dùng để phản ánh các khoản phải trả và tình hình thanh toán các khoản phải trả cho người lao động của doanh nghiệp về tiền lương, tiền công, tiền thưởng, bảo hiểm xã hội và các khoản phải trả khác thuộc về thu nhập của người lao động.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 334 – Phải trả người lao động

Bên Nợ:

- Các khoản tiền lương, tiền công, tiền thưởng có tính chất lương, bảo hiểm xã hội và các khoản khác đã trả, đã chi, đã ứng trước cho người lao động;
- Các khoản khấu trừ vào tiền lương, tiền công của người lao động.

Bên Có: Các khoản tiền lương, tiền công, tiền thưởng có tính chất lương, bảo hiểm xã hội và các khoản khác phải trả, phải chi cho người lao động;

Số dư bên Có: Các khoản tiền lương, tiền công, tiền thưởng có tính chất lương và các khoản khác còn phải trả cho người lao động.

Tài khoản 334 có thể có số dư bên Nợ. Số dư bên Nợ tài khoản 334 rất cá biệt - nếu có phản ánh số tiền đã trả lớn hơn số phải trả về tiền lương, tiền công, tiền thưởng và các khoản khác cho người lao động.

Tài khoản 334 phải hạch toán chi tiết theo 2 nội dung: Thanh toán lương và thanh toán các khoản khác.

Tài khoản 334 - Phải trả người lao động, có 2 tài khoản cấp 2:

- *Tài khoản 3341 - Phải trả công nhân viên:* Phản ánh các khoản phải trả và tình hình thanh toán các khoản phải trả cho công nhân viên của doanh nghiệp về tiền lương, tiền thưởng có tính chất lương, bảo hiểm xã hội và các khoản phải trả khác thuộc về thu nhập của công nhân viên.

- *Tài khoản 3348 - Phải trả người lao động khác:* Phản ánh các khoản phải trả và tình hình thanh toán các khoản phải trả cho người lao động khác ngoài công

nhân viên của doanh nghiệp về tiền công, tiền thưởng (nếu có) có tính chất về tiền công và các khoản khác thuộc về thu nhập của người lao động.

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

a) Tính tiền lương, các khoản phụ cấp theo quy định phải trả cho người lao động, ghi:

Nợ TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang

Nợ các TK 622, 623, 627, 641, 642

Có TK 334 - Phải trả người lao động (3341, 3348).

b) Tiền thưởng trả cho công nhân viên:

- Khi xác định số tiền thưởng trả công nhân viên từ quỹ khen thưởng, ghi:

Nợ TK 353 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi (3531)

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

- Khi xuất quỹ chi trả tiền thưởng, ghi:

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

Có các TK 111, 112,...

c) Tính tiền bảo hiểm xã hội (ốm đau, thai sản, tai nạn,...) phải trả cho công nhân viên, ghi:

Nợ TK 338 - Phải trả, phải nộp khác (3383)

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

d) Tính tiền lương nghỉ phép thực tế phải trả cho công nhân viên, ghi:

Nợ các TK 623, 627, 641, 642

Nợ TK 335 - Chi phí phải trả (đơn vị có trích trước tiền lương nghỉ phép)

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

đ) Các khoản phải khấu trừ vào lương và thu nhập của công nhân viên và người lao động khác của doanh nghiệp như tiền tạm ứng chưa chi hết, bảo hiểm y tế, bảo hiểm xã hội, bảo hiểm thất nghiệp, tiền thu bồi thường về tài sản thiếu theo quyết định xử lý.... ghi:

Nợ TK 334 - Phải trả người lao động (3341, 3348)

Có TK 141 - Tạm ứng

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác

Có TK 138 - Phải thu khác.

e) Tính tiền thuế thu nhập cá nhân của công nhân viên và người lao động khác của doanh nghiệp phải nộp Nhà nước, ghi:

Nợ TK 334 - Phải trả người lao động (3341, 3348)

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (3335).

g) Khi ứng trước hoặc thực trả tiền lương, tiền công cho công nhân viên và người lao động khác của doanh nghiệp, ghi:

Nợ TK 334 - Phải trả người lao động (3341, 3348)

Có các TK 111, 112,...

h) Thanh toán các khoản phải trả cho công nhân viên và người lao động khác của doanh nghiệp, ghi:

Nợ TK 334 - Phải trả người lao động (3341, 3348)

Có các TK 111, 112,...

i) Trường hợp trả lương hoặc thưởng cho công nhân viên và người lao động khác của doanh nghiệp bằng sản phẩm, hàng hoá, kế toán phản ánh doanh thu bán hàng không bao gồm thuế GTGT, ghi:

Nợ TK 334 - Phải trả người lao động (3341, 3348)

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

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

k) Xác định và thanh toán các khoản khác phải trả cho công nhân viên và người lao động của doanh nghiệp như tiền ăn ca, tiền nhà, tiền điện thoại, học phí, thẻ hội viên...:

- Khi xác định được số phải trả cho công nhân viên và người lao động của doanh nghiệp, ghi:

Nợ các TK 622, 623, 627, 641, 642

Có TK 334 - Phải trả người lao động (3341, 3348).

- Khi chi trả cho công nhân viên và người lao động của doanh nghiệp, ghi:

Nợ TK 334 - Phải trả người lao động (3341, 3348)

Có các TK 111, 112,...

Điều 54. Tài khoản 335 – Chi phí phải trả

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh các khoản phải trả cho hàng hóa, dịch vụ đã nhận được từ người bán hoặc đã cung cấp cho người mua trong kỳ báo cáo nhưng thực tế chưa chi trả do chưa có hóa đơn hoặc chưa đủ hồ sơ, tài liệu kế toán, được ghi nhận vào chi phí sản xuất, kinh doanh của kỳ báo cáo.

Tài khoản này còn phản ánh cả các khoản phải trả cho người lao động trong kỳ như phải trả về tiền lương nghỉ phép và các khoản chi phí sản xuất, kinh doanh của kỳ báo cáo phải trích trước, như:

- Chi phí trong thời gian doanh nghiệp ngừng sản xuất theo mùa, vụ có thể xây

dựng được kế hoạch ngừng sản xuất. Kế toán tiến hành tính trước và hạch toán vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ những chi phí sẽ phải chi trong thời gian ngừng sản xuất, kinh doanh.

- Trích trước chi phí lãi tiền vay phải trả trong trường hợp vay trả lãi sau, lãi trái phiếu trả sau (khi trái phiếu đáo hạn).

- Trích trước chi phí để tạm tính giá vốn hàng hóa, thành phẩm bất động sản đã bán.

b) Kế toán phải phân biệt các khoản chi phí phải trả (hay còn được gọi là chi phí trích trước hoặc chi phí dồn tích) với các khoản dự phòng phải trả được phản ánh trên tài khoản 352 để ghi nhận và trình bày Báo cáo tài chính phù hợp với bản chất của từng khoản mục, cụ thể:

- Các khoản dự phòng phải trả là nghĩa vụ nợ hiện tại nhưng thường chưa xác định được thời gian thanh toán cụ thể; Các khoản chi phí phải trả là nghĩa vụ nợ hiện tại chắc chắn về thời gian phải thanh toán;

- Các khoản dự phòng phải trả thường được ước tính và có thể chưa xác định được chắc chắn số sẽ phải trả (ví dụ khoản chi phí dự phòng bảo hành sản phẩm, hàng hóa, công trình xây dựng); Các khoản chi phí phải trả xác định được chắc chắn số sẽ phải trả;

- Trên Báo cáo tài chính, các khoản dự phòng phải trả được trình bày tách biệt với các khoản phải trả thương mại và phải trả khác trong khi chi phí phải trả là một phần của các khoản phải trả thương mại hoặc phải trả khác.

- Việc hạch toán các khoản chi phí phải trả vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ phải thực hiện theo nguyên tắc phù hợp giữa doanh thu và chi phí phát sinh trong kỳ. Các khoản phải trả chưa phát sinh do chưa nhận hàng hóa, dịch vụ nhưng được tính trước vào chi phí sản xuất, kinh doanh kỳ này để đảm bảo khi phát sinh thực tế không gây đột biến cho chi phí sản xuất, kinh doanh được phản ánh là dự phòng phải trả.

c) Các khoản trích trước không được phản ánh vào tài khoản 335 mà được phản ánh là dự phòng phải trả, như:

- Chi phí sửa chữa lớn của những TSCĐ đặc thù do việc sửa chữa lớn có tính chu kỳ, doanh nghiệp được phép trích trước chi phí sửa chữa cho năm kế hoạch hoặc một số năm tiếp theo;

- Dự phòng bảo hành sản phẩm, hàng hóa, công trình xây dựng, tái cơ cấu;

- Các khoản dự phòng phải trả khác (quy định trong TK 352).

d) Việc trích trước vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ phải được tính toán một cách chặt chẽ (lập dự toán chi phí và được cấp có thẩm quyền phê duyệt)

và phải có bằng chứng hợp lý, tin cậy về các khoản chi phí phải trích trước trong kỳ, để đảm bảo số chi phí phải trả hạch toán vào tài khoản này phù hợp với số chi phí thực tế phát sinh. Nghiêm cấm việc trích trước vào chi phí những nội dung không được tính vào chi phí sản xuất, kinh doanh.

đ) Về nguyên tắc, các khoản chi phí phải trả phải được quyết toán với số chi phí thực tế phát sinh. Số chênh lệch giữa số trích trước và chi phí thực tế phải được hoàn nhập.

e) Việc trích trước chi phí để tạm tính giá vốn sản phẩm, hàng hoá bất động sản còn phải tuân thủ thêm các nguyên tắc sau:

- Doanh nghiệp chỉ được trích trước vào giá vốn hàng bán đối với các khoản chi phí đã có trong dự toán đầu tư, xây dựng nhưng chưa có đủ hồ sơ, tài liệu để nghiệm thu khối lượng và phải thuyết minh chi tiết về lý do, nội dung chi phí trích trước cho từng hạng mục công trình trong kỳ.

- Doanh nghiệp chỉ được trích trước chi phí để tạm tính giá vốn hàng bán cho phần hàng hoá bất động sản đã hoàn thành, được xác định là đã bán trong kỳ và đủ tiêu chuẩn ghi nhận doanh thu.

- Số chi phí trích trước được tạm tính và số chi phí thực tế phát sinh được ghi nhận vào giá vốn hàng bán phải đảm bảo tương ứng với định mức giá vốn tính theo tổng chi phí dự toán của phần hàng hoá bất động sản được xác định là đã bán (được xác định theo diện tích).

g) Việc xác định chi phí lãi vay được vốn hóa phải tuân thủ Chuẩn mực kế toán “Chi phí đi vay”. Việc vốn hóa lãi vay trong một số trường hợp cụ thể như sau:

- Đối với khoản vay riêng phục vụ việc xây dựng TSCĐ, BĐSĐT, lãi vay được vốn hóa kể cả khi thời gian xây dựng dưới 12 tháng;

- Nhà thầu không vốn hóa lãi vay khi đi vay để phục vụ việc thi công, xây dựng công trình, tài sản cho khách hàng, kể cả trường hợp đối với khoản vay riêng, ví dụ: Nhà thầu xây lắp vay tiền để thi công xây dựng công trình cho khách hàng, công ty đóng tàu theo hợp đồng cho chủ tàu...

h) Những khoản chi phí trích trước chưa sử dụng cuối năm phải giải trình trong bản thuyết minh Báo cáo tài chính.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 335 – Chi phí phải trả

Bên Nợ:

- Các khoản chi trả thực tế phát sinh đã được tính vào chi phí phải trả;

- Số chênh lệch về chi phí phải trả lớn hơn số chi phí thực tế được ghi giảm chi phí.

Bên Có: Chi phí phải trả dự tính trước và ghi nhận vào chi phí sản xuất, kinh doanh.

Số dư bên Có: Chi phí phải trả đã tính vào chi phí sản xuất, kinh doanh nhưng thực tế chưa phát sinh.

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

a) Trích trước vào chi phí về tiền lương nghỉ phép của công nhân sản xuất, ghi:
Nợ TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp
Có TK 335 - Chi phí phải trả.

b) Khi tính tiền lương nghỉ phép thực tế phải trả cho công nhân sản xuất, nếu số trích trước lớn hơn số thực tế phải trả, ghi:
Nợ TK 335 - Chi phí phải trả (số đã trích trước)
Có TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp.

c) Trích trước vào chi phí sản xuất, kinh doanh số chi sửa chữa TSCĐ phát sinh trong kỳ mà nhà thầu đã thực hiện nhưng chưa nghiệm thu, xuất hóa đơn, ghi:
Nợ các TK 241, 623, 627, 641, 642
Có TK 335 - Chi phí phải trả.

d) Khi công việc sửa chữa TSCĐ hoàn thành, bàn giao đưa vào sử dụng, nếu số trích trước cao hơn chi phí thực tế phát sinh, ghi:
Nợ TK 335 - Chi phí phải trả (số đã trích trước lớn hơn chi phí phát sinh)
Có các TK 241, 623, 627, 641, 642.

đ) Trích trước vào chi phí sản xuất, kinh doanh những chi phí dự tính phải chi trong thời gian ngừng việc theo thời vụ, hoặc ngừng việc theo kế hoạch, ghi:
Nợ TK 623 - Chi phí sử dụng máy thi công
Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung
Có TK 335 - Chi phí phải trả.

e) Chi phí thực tế phát sinh liên quan đến các khoản chi phí trích trước, ghi:
Nợ các TK 623, 627 (nếu số phát sinh lớn hơn số trích trước)
Nợ TK 335 - Chi phí phải trả (số đã trích trước)
Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (nếu có)
Có các TK 111, 112, 152, 153, 331, 334
Có các TK 623, 627 (nếu số phát sinh nhỏ hơn số trích trước).

g) Trường hợp lãi vay trả sau, cuối kỳ tính lãi tiền vay phải trả trong kỳ, ghi:
Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (lãi tiền vay vốn sản xuất, kinh doanh)
Nợ các TK 627, 241 (lãi vay được vốn hóa)
Có TK 335 - Chi phí phải trả.

h) Trường hợp doanh nghiệp phát hành trái phiếu theo mệnh giá, nếu trả lãi sau (khi trái phiếu đáo hạn), từng kỳ doanh nghiệp phải tính trước chi phí lãi vay phải trả trong kỳ vào chi phí sản xuất, kinh doanh hoặc vốn hoá, ghi:
Nợ các TK 627, 241 (lãi vay được vốn hóa)
Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (nếu lãi vay tính vào chi phí tài chính)
Có TK 335 - Chi phí phải trả (phần lãi trái phiếu phải trả trong kỳ).

Cuối thời hạn của trái phiếu, doanh nghiệp thanh toán gốc và lãi trái phiếu cho người mua trái phiếu, ghi:
Nợ TK 335 - Chi phí phải trả (tổng số tiền lãi trái phiếu)
Nợ TK 34311 - Mệnh giá
Có các TK 111, 112,...

i) Trường hợp doanh nghiệp phát hành trái phiếu có chiết khấu, nếu trả lãi sau (khi trái phiếu đáo hạn), từng kỳ doanh nghiệp phải tính trước chi phí lãi vay phải trả trong kỳ vào chi phí sản xuất, kinh doanh hoặc vốn hoá, ghi:
Nợ các TK 627, 241 (lãi vay được vốn hóa)
Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (nếu lãi vay tính vào chi phí tài chính)
Có TK 335 - Chi phí phải trả (phần lãi trái phiếu phải trả trong kỳ)
Có TK 34312 - Chiết khấu trái phiếu (số phân bổ trong kỳ).

Cuối thời hạn của trái phiếu, doanh nghiệp thanh toán gốc và lãi trái phiếu cho người mua trái phiếu, ghi:
Nợ TK 335 - Chi phí phải trả (tổng số tiền lãi trái phiếu)
Nợ TK 34311 - Mệnh giá
Có các TK 111, 112,...

k) Trường hợp doanh nghiệp phát hành trái phiếu có phụ trội, nếu trả lãi sau (khi trái phiếu đáo hạn), từng kỳ doanh nghiệp phải tính trước chi phí lãi vay phải trả trong kỳ vào chi phí sản xuất, kinh doanh hoặc vốn hoá, ghi:
Nợ các TK 627, 241 (lãi vay được vốn hóa)
Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (nếu lãi vay tính vào chi phí tài chính)
Có TK 335 - Chi phí phải trả (phần lãi trái phiếu phải trả trong kỳ).

Cuối thời hạn của trái phiếu, doanh nghiệp thanh toán gốc và lãi trái phiếu cho người mua trái phiếu, ghi:
Nợ TK 335 - Chi phí phải trả (tổng số tiền lãi trái phiếu)
Nợ TK 34311 - Mệnh giá

Có các TK 111, 112,...

l) Đối với doanh nghiệp 100% vốn Nhà nước khi chuyển thành công ty cổ phần:

- Đối với các khoản nợ vay Ngân hàng thương mại và Ngân hàng Phát triển Việt Nam đã quá hạn nhưng do doanh nghiệp bị lỗ, không còn vốn nhà nước, không thanh toán được, doanh nghiệp cổ phần hóa phải làm các thủ tục, hồ sơ đề nghị khoan nợ, giãn nợ, xóa nợ lãi vay ngân hàng theo quy định của pháp luật hiện hành. Khi có quyết định xóa nợ lãi vay, ghi:

Nợ TK 335 - Chi phí phải trả (lãi vay được xóa)

Có TK 421 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối (phần lãi vay đã hạch toán vào chi phí các kỳ trước nay được xóa)

Có TK 635 - Chi phí tài chính (phần lãi vay đã hạch toán vào chi phí tài chính trong kỳ này).

- Trong trường hợp thời gian tính từ ngày hết hạn nhà đầu tư nộp tiền mua cổ phần đến thời điểm công ty được cấp Giấy chứng nhận đăng ký doanh nghiệp trên 3 tháng thì doanh nghiệp được tính lãi vay để trả cho các nhà đầu tư:

+ Ghi nhận lãi vay phải trả, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 335 - Chi phí phải trả.

+ Khi trả tiền cho các nhà đầu tư, ghi:

Nợ TK 335 - Chi phí phải trả

Có các TK 111, 112.

m) Kế toán khoản chi phí trích trước để tạm tính giá vốn sản phẩm, hàng hóa bất động sản được xác định là đã bán.

- Khi trích trước chi phí để tạm tính giá vốn hàng hóa bất động sản đã bán trong kỳ, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 335 - Chi phí phải trả.

- Các chi phí đầu tư, xây dựng thực tế phát sinh đã có đủ hồ sơ tài liệu và được nghiệm thu được tập hợp để tính chi phí đầu tư xây dựng bất động sản, ghi:

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

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có các tài khoản liên quan.

- Khi các khoản chi phí trích trước đã có đủ hồ sơ, tài liệu chứng minh là đã

thực tế phát sinh, kế toán ghi giảm khoản chi phí trích trước và ghi giảm chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang, ghi:

Nợ TK 335- Chi phí phải trả

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

- Khi toàn bộ dự án bất động sản hoàn thành, kế toán phải quyết toán và ghi giảm số dư khoản chi phí trích trước còn lại, ghi:

Nợ TK 335- Chi phí phải trả

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

Có TK 632- Giá vốn hàng bán (phần chênh lệch giữa số chi phí trích trước còn lại cao hơn chi phí thực tế phát sinh).

Điều 55. Tài khoản 336 – Phải trả nội bộ

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh tình hình thanh toán các khoản phải trả giữa doanh nghiệp với các đơn vị trực thuộc không có tư cách pháp nhân hạch toán phụ thuộc có tổ chức công tác kế toán (sau đây gọi là đơn vị hạch toán phụ thuộc); Giữa các đơn vị hạch toán phụ thuộc của cùng một doanh nghiệp với nhau.

Trong doanh nghiệp, việc phân loại các đơn vị cấp dưới trực thuộc cho mục đích kế toán được căn cứ vào bản chất của đơn vị (hạch toán độc lập hay hạch toán phụ thuộc, có tư cách pháp nhân hay không, có người đại diện trước pháp luật hay không) mà không phụ thuộc vào tên gọi của đơn vị đó (đơn vị thành viên, chi nhánh, xí nghiệp, tổ, đội...).

b) Không phản ánh vào tài khoản 336 các giao dịch thanh toán giữa công ty mẹ với các công ty con và giữa các công ty con với nhau (giữa các đơn vị có tư cách pháp nhân hạch toán độc lập).

c) Các khoản phải trả nội bộ phản ánh trên tài khoản 336 "Phải trả nội bộ" bao gồm khoản phải trả về vốn kinh doanh và các khoản đơn vị hạch toán phụ thuộc phải nộp doanh nghiệp, phải trả đơn vị hạch toán phụ thuộc khác; Các khoản doanh nghiệp phải cấp cho đơn vị hạch toán phụ thuộc. Các khoản phải trả, phải nộp có thể là quan hệ nhận tài sản, vốn, kinh phí, thanh toán vãng lai, chi hộ trả hộ, lãi vay, chênh lệch tỷ giá...;

d) Tùy theo việc phân cấp quản lý và đặc điểm hoạt động, doanh nghiệp quyết định đơn vị hạch toán phụ thuộc ghi nhận khoản vốn kinh doanh được doanh nghiệp cấp vào TK 3361 – Vốn kinh doanh tại các đơn vị trực thuộc hoặc TK 411 – Vốn đầu tư của chủ sở hữu.

đ) Tài khoản 336 "Phải trả nội bộ" được hạch toán chi tiết cho từng đơn vị có quan hệ thanh toán, trong đó được theo dõi theo từng khoản phải nộp, phải trả.

e) Cuối kỳ, kế toán tiến hành kiểm tra, đối chiếu tài khoản 136, tài khoản 336 giữa các đơn vị theo từng nội dung thanh toán nội bộ để lập biên bản thanh toán bù trừ theo từng đơn vị làm căn cứ hạch toán bù trừ trên 2 tài khoản này. Khi đối chiếu, nếu có chênh lệch, phải tìm nguyên nhân và điều chỉnh kịp thời.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 336 – Phải trả nội bộ

Bên Nợ:

- Số tiền đã trả cho đơn vị hạch toán phụ thuộc;
- Số tiền đơn vị hạch toán phụ thuộc đã nộp doanh nghiệp;
- Số tiền đã trả các khoản mà các đơn vị nội bộ chi hộ, hoặc thu hộ đơn vị nội bộ;
- Bù trừ các khoản phải thu với các khoản phải trả của cùng một đơn vị có quan hệ thanh toán.

Bên Có:

- Số vốn kinh doanh của đơn vị hạch toán phụ thuộc được doanh nghiệp cấp
- Số tiền đơn vị hạch toán phụ thuộc phải nộp doanh nghiệp;
- Số tiền phải trả cho đơn vị hạch toán phụ thuộc;
- Số tiền phải trả cho các đơn vị khác trong nội bộ về các khoản đã được đơn vị khác chi hộ và các khoản thu hộ đơn vị khác.

Số dư bên Có: Số tiền còn phải trả, phải nộp cho doanh nghiệp và các đơn vị trong nội bộ doanh nghiệp.

Tài khoản 336 - Phải trả nội bộ, có 4 tài khoản cấp 2:

- *Tài khoản 3361 - Phải trả nội bộ về vốn kinh doanh:* Tài khoản này chỉ mở ở đơn vị cấp dưới không có tư cách pháp nhân hạch toán phụ thuộc để phản ánh số vốn kinh doanh được doanh nghiệp cấp trên giao.

Tài khoản này không phản ánh số vốn của các công ty con hoặc đơn vị có bản chất là công ty con (các đơn vị trực thuộc có tư cách pháp nhân hạch toán độc lập) nhận góp từ công ty mẹ.

- *Tài khoản 3362 - Phải trả nội bộ về chênh lệch tỷ giá:* Tài khoản này chỉ mở ở BQLDA trực thuộc doanh nghiệp là Chủ đầu tư, dùng để phản ánh khoản chênh lệch tỷ giá phát sinh phải trả doanh nghiệp.

- *Tài khoản 3363 - Phải trả nội bộ về chi phí đi vay đủ điều kiện được vốn hoá*: Tài khoản này chỉ mở ở BQLDA trực thuộc doanh nghiệp là Chủ đầu tư, dùng để phản ánh khoản chi phí đi vay được vốn hóa phát sinh phải chuyển cho doanh nghiệp.

- *Tài khoản 3368 - Phải trả nội bộ khác*: Phản ánh tất cả các khoản phải trả khác giữa các đơn vị nội bộ trong cùng một doanh nghiệp.

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

3.1. Tại đơn vị hạch toán phụ thuộc

a) Khi đơn vị hạch toán phụ thuộc như chi nhánh, cửa hàng, ban quản lý dự án... nhận vốn được cấp bởi doanh nghiệp, đơn vị cấp trên, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 152, 155, 156, 211, 213, 217.....

Có TK 336 - Phải trả nội bộ (3361).

b) Số tiền phải trả cho các đơn vị nội bộ khác về các khoản đã được chi hộ, trả hộ, hoặc khi nhận sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ từ các đơn vị nội bộ chuyển đến, ghi:

Nợ các TK 152, 153, 156

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 336 - Phải trả nội bộ.

c) Khi thu tiền hộ hoặc vay các đơn vị nội bộ khác, ghi:

Nợ các TK 111, 112, ...

Có TK 336 - Phải trả nội bộ.

d) Khi trả tiền cho doanh nghiệp và các đơn vị nội bộ về các khoản phải trả, phải nộp, chi hộ, thu hộ, ghi:

Nợ TK 336 - Phải trả nội bộ

Có các TK 111, 112, ...

đ) Khi có quyết định điều chuyển tài sản cho các đơn vị khác trong nội bộ và có quyết định giảm vốn kinh doanh, ghi:

Nợ TK 336 - Phải trả nội bộ (3361)

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (nếu điều chuyển TSCĐ, BĐSĐT)

Có các TK 152, 155, 156, 211, 213, 217.....

e) Bù trừ giữa các khoản phải thu và phải trả phát sinh từ giao dịch với các

đơn vị nội bộ, ghi:

Nợ TK 336 - Phải trả nội bộ

Có TK 136 - Phải thu nội bộ.

g) Trường hợp đơn vị hạch toán phụ thuộc không được phân cấp kế toán đến lợi nhuận sau thuế chưa phân phối (TK 421), định kỳ đơn vị hạch toán phụ thuộc kết chuyển các khoản doanh thu, thu nhập, chi phí trực tiếp qua TK 336 – Phải trả nội bộ hoặc qua TK 911 – Xác định kết quả kinh doanh, ghi:

- Kết chuyển doanh thu, thu nhập, ghi:

Nợ các TK 511, 711

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh (nếu đơn vị hạch toán phụ thuộc theo dõi kết quả kinh doanh trong kỳ)

Có TK 336 - Phải trả nội bộ (nếu đơn vị hạch toán phụ thuộc không theo dõi kết quả kinh doanh).

Định kỳ, đơn vị hạch toán phụ thuộc được phân cấp theo dõi kết quả kinh doanh trong kỳ kết chuyển kết quả kinh doanh (lãi) lên đơn vị cấp trên, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 336 - Phải trả nội bộ.

- Kết chuyển các khoản chi phí, ghi:

Nợ TK 336 - Phải trả nội bộ (nếu đơn vị hạch toán phụ thuộc không được phân cấp theo dõi kết quả kinh doanh)

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh (nếu đơn vị hạch toán phụ thuộc được phân cấp theo dõi kết quả kinh doanh riêng)

Có các TK 632, 635, 641, 642.

Định kỳ, đơn vị hạch toán phụ thuộc được phân cấp theo dõi kết quả kinh doanh trong kỳ kết chuyển kết quả kinh doanh (lỗ) chuyển lên đơn vị cấp trên, ghi:

Nợ TK 336 - Phải trả nội bộ

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh.

h) Trường hợp được phân cấp hạch toán đến lợi nhuận sau thuế chưa phân phối, định kỳ đơn vị hạch toán phụ thuộc kết chuyển lợi nhuận sau thuế chưa phân phối cho đơn vị cấp trên, ghi:

- Kết chuyển lãi, ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối

Có TK 336 - Phải trả nội bộ.

- Kết chuyển lỗ, ghi:

Nợ TK 336 - Phải trả nội bộ

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

3.2. *Hạch toán tại doanh nghiệp có đơn vị hạch toán phụ thuộc (đơn vị cấp trên)*

a) Số quỹ khen thưởng, quỹ phúc lợi phải cấp cho các đơn vị hạch toán phụ thuộc, ghi:

Nợ TK 353 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi
Có TK 336 - Phải trả nội bộ.

b) Các khoản phải trả cho các đơn vị hạch toán phụ thuộc, ghi:

Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu
Nợ TK 153 - Công cụ, dụng cụ
Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình
Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán
Nợ TK 623 - Chi phí sử dụng máy thi công
Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung
Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng
Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp
Có TK 336 - Phải trả nội bộ.

c) Khi thanh toán các khoản phải trả cho các đơn vị hạch toán phụ thuộc, ghi:

Nợ TK 336 - Phải trả nội bộ
Có các TK 111, 112, ...

d) Bù trừ các khoản phải thu, phải trả nội bộ, ghi:

Nợ TK 336 - Phải trả nội bộ
Có TK 136 - Phải thu nội bộ.

Điều 56. Tài khoản 337 – Thanh toán theo tiến độ hợp đồng xây dựng

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh số tiền khách hàng phải trả theo tiến độ kế hoạch và số tiền phải thu theo doanh thu tương ứng với phần công việc đã hoàn thành do nhà thầu tự xác định của hợp đồng xây dựng dở dang.

b) Tài khoản 337 “ Thanh toán theo tiến độ kế hoạch hợp đồng xây dựng” chỉ áp dụng đối với trường hợp hợp đồng xây dựng quy định nhà thầu được thanh toán theo tiến độ kế hoạch. Tài khoản này không áp dụng đối với trường hợp hợp đồng xây dựng quy định nhà thầu được thanh toán theo giá trị khối lượng thực hiện được khách hàng xác nhận.

c) Căn cứ để ghi vào bên Nợ TK 337 là chứng từ xác định doanh thu tương ứng với phần công việc đã hoàn thành trong kỳ (không phải hoá đơn) do nhà thầu tự lập, không phải chờ khách hàng xác nhận. Nhà thầu phải lựa chọn phương pháp xác định phần công việc đã hoàn thành và giao trách nhiệm cho các bộ phận liên quan xác định giá trị phần công việc đã hoàn thành và lập chứng từ phản ánh doanh thu hợp đồng xây dựng trong kỳ.

Căn cứ để ghi vào bên Có TK 337 là hoá đơn được lập trên cơ sở tiến độ thanh toán theo kế hoạch đã được quy định trong hợp đồng. Số tiền ghi trên hoá đơn là căn cứ để ghi nhận số tiền nhà thầu phải thu của khách hàng, không là căn cứ để ghi nhận doanh thu trong kỳ kế toán.

d) Tài khoản 337 phải được theo dõi chi tiết theo từng hợp đồng xây dựng.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 337 – Thanh toán theo tiến độ hợp đồng xây dựng

Bên Nợ: Phản ánh số tiền phải thu theo doanh thu đã ghi nhận tương ứng với phần công việc đã hoàn thành của hợp đồng xây dựng dở dang.

Bên Có: Phản ánh số tiền khách hàng phải trả theo tiến độ kế hoạch của hợp đồng xây dựng dở dang.

Số dư bên Nợ: Phản ánh số tiền chênh lệch giữa doanh thu đã ghi nhận của hợp đồng lớn hơn số tiền khách hàng phải trả theo tiến độ kế hoạch của hợp đồng xây dựng dở dang.

Số dư bên Có: Phản ánh số tiền chênh lệch giữa doanh thu đã ghi nhận của hợp đồng nhỏ hơn số tiền khách hàng phải trả theo tiến độ kế hoạch của hợp đồng xây dựng dở dang.

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

a) Trường hợp hợp đồng xây dựng quy định nhà thầu được thanh toán theo tiến độ kế hoạch, khi kết quả thực hiện hợp đồng xây dựng được ước tính một cách đáng tin cậy, thì kế toán căn cứ vào chứng từ phản ánh doanh thu tương ứng với phần công việc đã hoàn thành (không phải hoá đơn) do nhà thầu tự xác định, ghi:

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

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

b) Căn cứ vào hoá đơn được lập theo tiến độ kế hoạch để phản ánh số tiền phải thu theo tiến độ kế hoạch đã ghi trong hợp đồng, ghi:

Nợ TK 131 - Phải thu của khách hàng

Có TK 337 - Thanh toán theo tiến độ kế hoạch hợp đồng xây dựng
Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp.

c) Khi nhà thầu nhận được tiền của khách hàng thanh toán, ghi:

Nợ các TK 111, 112

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng.

Điều 57. Tài khoản 338 – Phải trả, phải nộp khác

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh tình hình thanh toán về các khoản phải trả, phải nộp ngoài nội dung đã phản ánh ở các tài khoản khác thuộc nhóm TK 33 (từ TK 331 đến TK 337). Tài khoản này cũng được dùng để hạch toán doanh thu nhận trước về các dịch vụ đã cung cấp cho khách hàng và các khoản chênh lệch giá phát sinh trong giao dịch bán thuê lại tài sản là thuê tài chính hoặc thuê hoạt động.

b) Nội dung và phạm vi phản ánh của tài khoản này gồm các nghiệp vụ chủ yếu sau:

- Giá trị tài sản thừa chưa xác định rõ nguyên nhân, còn chờ quyết định xử lý của cấp có thẩm quyền; Giá trị tài sản thừa phải trả cho cá nhân, tập thể (trong và ngoài đơn vị) theo quyết định của cấp có thẩm quyền ghi trong biên bản xử lý, nếu đã xác định được nguyên nhân;

- Số tiền trích và thanh toán bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, bảo hiểm thất nghiệp và kinh phí công đoàn;

- Các khoản khấu trừ vào tiền lương của công nhân viên theo quyết định của toà án;

- Các khoản lợi nhuận, cổ tức, phải trả cho các chủ sở hữu;

- Vật tư, hàng hóa vay, mượn có tính chất tạm thời, các khoản nhận vốn góp hợp đồng hợp tác kinh doanh (BCC) không hình thành pháp nhân mới.

- Các khoản thu hộ bên thứ ba phải trả lại, các khoản tiền bên nhận ủy thác nhận từ bên giao ủy thác để nộp các loại thuế xuất, nhập khẩu, thuế GTGT hàng nhập khẩu và để thanh toán hộ cho bên giao ủy thác;

- Số tiền thu trước của khách hàng trong nhiều kỳ kế toán về cho thuê tài sản, cơ sở hạ tầng, khoản lãi nhận trước khi cho vay vốn hoặc mua các công cụ nợ (gọi là doanh thu nhận trước); Các khoản doanh thu, thu nhập chưa thực hiện.

- Khoản chênh lệch giữa giá bán trả chậm, trả góp theo cam kết với giá bán trả ngay.

- Số phải trả về tiền thu bán cổ phần thuộc vốn Nhà nước, khi cổ phần hoá doanh nghiệp có 100% vốn nhà nước.

- Khoản chênh lệch giá bán cao hơn giá trị còn lại của TSCĐ bán và thuê lại là thuê tài chính; Khoản chênh lệch giá bán cao hơn giá trị hợp lý của TSCĐ bán và thuê lại là thuê hoạt động.

- Các khoản phải trả, phải nộp khác, như phải trả để mua bảo hiểm hưu trí tự nguyện, bảo hiểm nhân thọ và các khoản hỗ trợ khác (ngoài lương) cho người lao động...

c) Các khoản phải trả, phải nộp khác bằng ngoại tệ hoặc việc thanh toán các khoản phải trả, phải nộp khác đó phải theo dõi chi tiết gốc ngoại tệ riêng và quy đổi ngoại tệ ra đơn vị tiền tệ kế toán theo nguyên tắc:

- Khi phát sinh các khoản phải trả, phải nộp khác bằng ngoại tệ, kế toán phải quy đổi theo tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm phát sinh: (là tỷ giá bán của ngân hàng thương mại nơi doanh nghiệp thường xuyên có giao dịch);

- Khi thanh toán các khoản phải trả, phải nộp khác bằng ngoại tệ, kế toán phải quy đổi theo tỷ giá ghi sổ thực tế đích danh;

- Cuối kỳ, kế toán phải đánh giá lại số dư các khoản phải trả, phải nộp khác bằng ngoại tệ theo tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm lập báo cáo (là tỷ giá bán của ngân hàng thương mại nơi thường xuyên có giao dịch) và được ghi nhận ngay vào chi phí tài chính, hoặc doanh thu hoạt động tài chính. Riêng khoản doanh thu nhận trước bằng ngoại tệ, nếu không có bằng chứng chắc chắn cho thấy doanh nghiệp sẽ phải trả lại khoản tiền nhận trước của khách hàng bằng ngoại tệ thì không được đánh giá lại.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 338 - Phải trả, phải nộp khác

Bên Nợ:

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

- Kinh phí công đoàn chi tại đơn vị;

- Số BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ đã nộp cho cơ quan quản lý quỹ bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, bảo hiểm thất nghiệp và kinh phí công đoàn;

- Doanh thu chưa thực hiện tính cho từng kỳ kế toán; trả lại tiền nhận trước cho khách hàng khi không tiếp tục thực hiện việc cho thuê tài sản;
- Số phân bổ khoản chênh lệch giữa giá bán trả chậm, trả góp theo cam kết với giá bán trả tiền ngay (lãi trả chậm) vào chi phí tài chính;
- Kết chuyển chênh lệch giá bán lớn hơn giá trị còn lại của TSCĐ bán và thuê lại là thuê tài chính ghi giảm chi phí sản xuất, kinh doanh;
- Kết chuyển chênh lệch giá bán lớn hơn giá trị hợp lý của TSCĐ bán và thuê lại là thuê hoạt động ghi giảm chi phí sản xuất, kinh doanh;
- Nộp vào Quỹ Hỗ trợ sắp xếp doanh nghiệp số tiền thu từ cổ phần hoá doanh nghiệp 100% vốn Nhà nước;
- Kết chuyển chi phí cổ phần hoá trừ (-) vào số tiền Nhà nước thu được từ cổ phần hoá công ty Nhà nước;
- Các khoản đã trả và đã nộp khác.

Bên Có:

- Giá trị tài sản thừa chờ xử lý (chưa xác định rõ nguyên nhân); Giá trị tài sản thừa phải trả cho cá nhân, tập thể (trong và ngoài đơn vị) theo quyết định ghi trong biên bản xử lý do xác định ngay được nguyên nhân;
- Trích BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ vào chi phí sản xuất, kinh doanh hoặc khấu trừ vào lương của công nhân viên;
- Các khoản thanh toán với công nhân viên về tiền nhà, điện, nước ở tập thể;
- Kinh phí công đoàn vượt chỉ được cấp bù;
- Số BHXH đã chi trả công nhân viên khi được cơ quan BHXH thanh toán;
- Doanh thu chưa thực hiện phát sinh trong kỳ;
- Số chênh lệch giữa giá bán trả chậm, trả góp theo cam kết với giá bán trả ngay;
- Số chênh lệch giữa giá bán cao hơn giá trị còn lại của TSCĐ bán và thuê lại của giao dịch bán và thuê lại TSCĐ là thuê tài chính;
- Số chênh lệch giữa giá bán cao hơn giá trị hợp lý của TSCĐ bán và thuê lại của giao dịch bán và thuê lại TSCĐ là thuê hoạt động;
- Phản ánh tổng số tiền thu từ bán cổ phần thuộc vốn Nhà nước; Khoản chênh lệch giữa giá trị thực tế phần vốn Nhà nước tại thời điểm doanh nghiệp 100% vốn Nhà nước chuyển thành công ty cổ phần lớn hơn giá trị thực tế phần vốn Nhà nước tại thời điểm xác định giá trị doanh nghiệp;
- Vật tư, hàng hóa vay, mượn tạm thời, các khoản nhận vốn góp hợp đồng hợp tác kinh doanh không thành lập pháp nhân;
- Các khoản thu hộ đơn vị khác phải trả lại;
- Các khoản phải trả khác.

Số dư bên Có:

- BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ đã trích chưa nộp cho cơ quan quản lý hoặc kinh phí công đoàn được để lại cho đơn vị chưa chi hết;
- Giá trị tài sản phát hiện thừa còn chờ giải quyết;

- Doanh thu chưa thực hiện ở thời điểm cuối kỳ kế toán;
- Số chênh lệch giá bán cao hơn giá trị hợp lý hoặc giá trị còn lại của TSCĐ bán và thuê lại chưa kết chuyển;
- Phản ánh số tiền thu về bán cổ phần thuộc vốn Nhà nước hoặc khoản chênh lệch giữa giá trị thực tế phần vốn Nhà nước tại thời điểm doanh nghiệp 100% vốn Nhà nước chuyển thành công ty cổ phần lớn hơn giá trị thực tế phần vốn Nhà nước tại thời điểm xác định giá trị doanh nghiệp còn phải trả đến cuối kỳ kế toán;
- Các khoản còn phải trả, còn phải nộp khác.

Tài khoản này có thể có số dư bên Nợ: Số dư bên Nợ phản ánh số đã trả, đã nộp nhiều hơn số phải trả, phải nộp hoặc số bảo hiểm xã hội đã chi trả công nhân viên chưa được thanh toán và kinh phí công đoàn vượt chi chưa được cấp bù.

Tài khoản 338 - Phải trả, phải nộp khác, có 8 tài khoản cấp 2:

- *Tài khoản 3381 - Tài sản thừa chờ giải quyết:* Phản ánh giá trị tài sản thừa chưa xác định rõ nguyên nhân, còn chờ quyết định xử lý của cấp có thẩm quyền. Trường hợp giá trị tài sản thừa đã xác định được nguyên nhân và có biên bản xử lý thì được ghi ngay vào các tài khoản liên quan, không hạch toán qua tài khoản 338 (3381).

- *Tài khoản 3382 - Kinh phí công đoàn:* Phản ánh tình hình trích và thanh toán kinh phí công đoàn ở đơn vị.

- *Tài khoản 3383 - Bảo hiểm xã hội:* Phản ánh tình hình trích và thanh toán bảo hiểm xã hội ở đơn vị.

- *Tài khoản 3384 - Bảo hiểm y tế:* Phản ánh tình hình trích và thanh toán bảo hiểm y tế ở đơn vị.

- *Tài khoản 3385 - Phải trả về cổ phần hoá:* Phản ánh số phải trả về tiền thu bán cổ phần thuộc vốn Nhà nước, Khoản chênh lệch giữa giá trị thực tế phần vốn Nhà nước tại thời điểm doanh nghiệp 100% vốn Nhà nước chuyển thành công ty cổ phần lớn hơn giá trị thực tế phần vốn Nhà nước tại thời điểm xác định giá trị doanh nghiệp;

- *Tài khoản 3386 - Bảo hiểm thất nghiệp:* Phản ánh tình hình trích và thanh toán bảo hiểm thất nghiệp ở đơn vị.

- *Tài khoản 3387 - Doanh thu chưa thực hiện:* Phản ánh số hiện có và tình hình tăng, giảm doanh thu chưa thực hiện của doanh nghiệp trong kỳ kế toán. Doanh thu chưa thực hiện gồm doanh thu nhận trước như: Số tiền của khách hàng

đã trả trước cho một hoặc nhiều kỳ kế toán về cho thuê tài sản; Khoản lãi nhận trước khi cho vay vốn hoặc mua các công cụ nợ; Và các khoản doanh thu chưa thực hiện khác như: Khoản chênh lệch giữa giá bán hàng trả chậm, trả góp theo cam kết với giá bán trả tiền ngay, khoản doanh thu tương ứng với giá trị hàng hóa, dịch vụ hoặc số phải chiết khấu giảm giá cho khách hàng trong chương trình khách hàng truyền thống... Không hạch toán vào tài khoản này các khoản:

- + Tiền nhận trước của người mua mà doanh nghiệp chưa cung cấp sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ;

- + Doanh thu chưa thu được tiền của hoạt động cho thuê tài sản, cung cấp dịch vụ nhiều kỳ (doanh thu nhận trước chỉ được ghi nhận khi đã thực thu được tiền, không được ghi đối ứng với TK 131 – Phải thu của khách hàng).

- *Tài khoản 3388 - Phải trả, phải nộp khác*: Phản ánh các khoản phải trả khác của đơn vị ngoài nội dung các khoản phải trả đã phản ánh trên các tài khoản khác từ TK 3381 đến TK 3387.

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

3.1. Trường hợp phát hiện tài sản thừa chưa xác định rõ nguyên nhân phải chờ giải quyết:

- a) Kế toán phản ánh giá trị tài sản thừa theo giá trị hợp lý tại thời điểm phát hiện để ghi sổ kế toán, ghi:

 - Nợ các TK 111, 152, 153, 156, 211 (Theo giá trị hợp lý)

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

- b) Khi có biên bản xử lý của cấp có thẩm quyền về số tài sản thừa, kế toán căn cứ vào quyết định xử lý ghi vào các tài khoản liên quan, ghi:

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

 - Có TK 411 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu; hoặc

 - Có TK 441 - Nguồn vốn đầu tư XDCB;

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

 - Có TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

 - Có TK 711 - Thu nhập khác.

3.2. Kế toán tài sản thừa khi cổ phần hoá doanh nghiệp 100% vốn Nhà nước

- Khi nhận được thông báo hoặc quyết định cổ phần hoá của cơ quan có thẩm quyền, doanh nghiệp cổ phần hoá có trách nhiệm kiểm kê, phân loại tài sản doanh nghiệp đang quản lý, sử dụng tại thời điểm xác định giá trị doanh nghiệp.

Căn cứ vào Báo cáo kết quả kiểm kê tiền tại thời điểm xác định giá trị doanh nghiệp, kế toán phản ánh giá trị tiền thừa qua kiểm kê, ghi:

Nợ các TK 111, 112

Có TK 3381 - Tài sản thừa chờ giải quyết.

Trường hợp thừa tài sản: Doanh nghiệp chủ động theo dõi và ghi chép thông tin tài sản phát hiện thừa qua kiểm kê trong phần thuyết minh Báo cáo tài chính.

- Kế toán xử lý tài sản thừa, thiếu trong kiểm kê: Đối với tài sản phát hiện thừa qua kiểm kê, căn cứ vào “Biên bản xử lý tài sản thừa, thiếu qua kiểm kê”, ghi:

Nợ TK 3381 - Tài sản thừa chờ giải quyết

Có TK 331 - Phải trả cho người bán (nếu tài sản thừa của người bán)

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

Có TK 411 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu (đối với tài sản thừa không xác định được nguyên nhân hoặc không tìm được chủ sở hữu).

3.3 Kế toán BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ

- Khi trích BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ, ghi:

Nợ các TK 622, 623, 627, 641, 642 (số tính vào chi phí SXKD)

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

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

- Khi nộp BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ, ghi:

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

Có các TK 111, 112,...

- BHXH phải trả cho công nhân viên khi nghỉ ốm đau, thai sản..., ghi:

Nợ TK 338 - Phải trả, phải nộp khác (3383)

Có TK 334 - Phải trả người lao động.

- Chi tiêu kinh phí công đoàn tại đơn vị, ghi:

Nợ TK 338 - Phải trả, phải nộp khác (3382)

Có các TK 111, 112,...

- Kinh phí công đoàn chi vượt được cấp bù, khi nhận được tiền, ghi:

Nợ các TK 111, 112

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

3.4. Khi vay, mượn vật tư, hàng hóa, nhận góp vốn hợp đồng hợp tác kinh doanh không hình thành pháp nhân, ghi

Nợ các TK 111, 112, 152, 153, 156...

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác.

3.5. Hạch toán doanh thu chưa thực hiện về cho thuê TSCĐ, BĐS đầu tư theo phương thức cho thuê hoạt động, doanh thu của kỳ kế toán được xác định bằng tổng số tiền cho thuê hoạt động TSCĐ, BĐS đầu tư đã thu chia cho số kỳ thu tiền trước cho thuê hoạt động TSCĐ, BĐS đầu tư (trừ trường hợp được ghi nhận doanh thu một lần đối với toàn bộ số tiền nhận trước):

- Khi nhận tiền của khách hàng trả trước về cho thuê TSCĐ, BĐS đầu tư trong nhiều năm, kế toán phản ánh doanh thu chưa thực hiện theo giá chưa có thuế GTGT, ghi:

Nợ các TK 111, 112,... (tổng số tiền nhận trước)

Có TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện (giá chưa có thuế GTGT)

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

- Khi tính và ghi nhận doanh thu của từng kỳ kế toán, ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (5113, 5117).

- Trường hợp hợp đồng cho thuê tài sản không được thực hiện phải trả lại tiền cho khách hàng, ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện (giá cho thuê chưa có thuế GTGT)

Nợ TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (số tiền trả lại cho người đi thuê về thuế GTGT của hoạt động cho thuê TSCĐ không thực hiện được)

Có các TK 111, 112,...(số tiền trả lại).

3.6. Hạch toán trường hợp bán hàng theo phương thức trả chậm, trả góp:

- Khi bán hàng trả chậm, trả góp thì ghi nhận doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ của kỳ kế toán theo giá bán trả tiền ngay, phần chênh lệch giữa giá bán trả chậm, trả góp với giá bán trả tiền ngay ghi vào tài khoản 3387 "Doanh thu chưa thực hiện", ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131,...

Có TK 511- Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (theo giá bán trả tiền ngay chưa có thuế GTGT)

Có TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện (phần chênh lệch giữa giá bán trả chậm, trả góp và giá bán trả tiền ngay chưa có thuế GTGT)

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

- Hàng kỳ, tính, xác định và kết chuyển doanh thu tiền lãi bán hàng trả chậm, trả góp trong kỳ, ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

- Khi thực thu tiền bán hàng trả chậm, trả góp trong đó gồm cả phần chênh lệch giữa giá bán trả chậm, trả góp và giá bán trả tiền ngay, ghi:

Nợ các TK 111, 112,...

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng.

- Đồng thời ghi nhận giá vốn hàng bán:

+ Nếu bán sản phẩm, hàng hoá, ghi:

Nợ TK 632- Giá vốn hàng bán

Có các TK 154 (631), 155, 156, 157,...

+ Nếu thanh lý, bán BĐS đầu tư, ghi:

Nợ TK 632- Giá vốn hàng bán (giá trị còn lại của BĐS đầu tư)

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (2147) (số hao mòn lũy kế - nếu có)

Có TK 217- BĐS đầu tư.

3.7. Trường hợp bán và thuê lại TSCĐ là thuê tài chính có giá bán lớn hơn giá trị còn lại của TSCĐ bán và thuê lại:

- Khi hoàn tất thủ tục bán tài sản, căn cứ vào hoá đơn và các chứng từ liên quan, ghi:

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

Có TK 711- Thu nhập khác (giá trị còn lại của TSCĐ bán và thuê lại)

Có TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện (chênh lệch giữa giá bán lớn hơn giá trị còn lại của TSCĐ)

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp.

Đồng thời ghi giảm TSCĐ:

Nợ TK 811 - Chi phí khác (giá trị còn lại của TSCĐ bán và thuê lại)

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

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

- Định kỳ, kết chuyển chênh lệch lớn hơn (lãi) giữa giá bán và giá trị còn lại của tài sản cố định bán và thuê lại ghi giảm chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ phù hợp với thời gian thuê tài sản, ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

Có các TK 623, 627, 641, 642,...

3.8. Các doanh nghiệp chưa phân bổ hết khoản lãi chênh lệch tỷ giá của giai đoạn trước hoạt động (đang phản ánh trên tài khoản 3387 – Doanh thu chưa thực hiện) phải kết chuyển toàn bộ số lãi chênh lệch tỷ giá vào doanh thu hoạt động tài chính để xác định kết quả kinh doanh trong kỳ, ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

3.9. Kế toán các khoản phải trả về cổ phần hoá doanh nghiệp 100% vốn nhà nước.

- Khi thu tiền từ bán cổ phần thuộc vốn Nhà nước tại doanh nghiệp, ghi:

Nợ các TK 111, 112

Có TK 3385 - Phải trả về cổ phần hóa.

- Kế toán các khoản chính sách đối với người lao động dôi dư tại doanh nghiệp: Căn cứ quyết định của cơ quan có thẩm quyền về xác định khoản tiền phải sử dụng từ tiền thu bán cổ phần để hỗ trợ cho doanh nghiệp thực hiện chính sách đối với người lao động dôi dư tại thời điểm quyết định cổ phần hoá, ghi:

Nợ TK 3385 - Phải trả về cổ phần hoá

Có TK 334 - Phải trả người lao động.

Khi thực tế trả tiền cho người lao động, ghi:

Nợ TK 334 - Phải trả người lao động

Có các TK 111, 112.

- Quyết toán chi phí cổ phần hoá: Khi kết thúc quá trình cổ phần hoá, doanh nghiệp phải báo cáo và thực hiện quyết toán chi phí cổ phần hoá với cơ quan quyết định cổ phần hoá. Chi phí cổ phần hoá được trừ vào tiền thu từ cổ phần hoá doanh nghiệp, ghi:

Nợ TK 3385 - Phải trả về cổ phần hóa

Có TK 1385 - Phải thu về cổ phần hóa (chi tiết chi phí cổ phần hoá).

Khi nộp tiền thu từ cổ phần hóa (sau khi trừ số chi phí cổ phần hoá) về Quỹ Hỗ trợ sắp xếp doanh nghiệp tại công ty mẹ của Tập đoàn kinh tế, tổng công ty Nhà nước, công ty mẹ trong tổ hợp công ty mẹ - công ty con hoặc Quỹ Hỗ trợ sắp xếp và phát triển doanh nghiệp do Tổng công ty Đầu tư và kinh doanh vốn Nhà nước giữ, ghi:

Nợ TK 3385 - Phải trả về cổ phần hóa

Có các TK 111, 112.

- Trường hợp nếu tiền thu bán cổ phần thuộc vốn Nhà nước, đơn vị không được sử dụng tiền thu bán cổ phần thì khoản lãi phải trả này phải trừ vào số phải nộp về thu cổ phần hoá mà không ghi nhận vào chi phí tài chính, kế toán ghi:

Nợ TK 3385 - Phải trả về cổ phần hóa

Có TK 335 - Chi phí phải trả.

Khi trả tiền cho các nhà đầu tư, ghi:

Nợ TK 335 - Chi phí phải trả

Có các TK 111, 112.

- Kế toán khoản chênh lệch giữa giá trị thực tế phần vốn Nhà nước tại thời điểm DNNN chuyển sang Công ty cổ phần so với giá trị thực tế phần vốn Nhà nước tại thời điểm xác định giá trị doanh nghiệp.

+ Trường hợp giá trị thực tế phần vốn Nhà nước tại thời điểm doanh nghiệp chuyển thành Công ty cổ phần lớn hơn giá trị thực tế phần vốn Nhà nước tại thời điểm xác định giá trị doanh nghiệp thì số chênh lệch tăng (lãi) phải nộp vào Quỹ Hỗ trợ sắp xếp doanh nghiệp tại công ty mẹ của Tập đoàn kinh tế, tổng công ty Nhà nước, công ty mẹ trong tổ hợp công ty mẹ - công ty con hoặc Quỹ Hỗ trợ sắp xếp và phát triển doanh nghiệp do Tổng công ty Đầu tư và kinh doanh vốn Nhà nước giữ, ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối

Có TK 3385 - Phải trả về cổ phần hóa.

Khi nộp tiền thu từ cổ phần hóa (sau khi trừ số chi phí cổ phần hoá) về Quỹ Hỗ trợ sắp xếp doanh nghiệp tại công ty mẹ của Tập đoàn kinh tế, tổng công ty Nhà nước, công ty mẹ trong tổ hợp công ty mẹ - công ty con hoặc Quỹ Hỗ trợ sắp xếp và phát triển doanh nghiệp do Tổng công ty Đầu tư và kinh doanh vốn Nhà nước giữ, ghi:

Nợ TK 3385 - Phải trả về cổ phần hóa

Có các TK 111, 112.

+ Trường hợp giá trị thực tế phần vốn Nhà nước tại thời điểm doanh nghiệp chuyển sang Công ty cổ phần nhỏ hơn giá trị thực tế phần vốn Nhà nước tại thời điểm xác định giá trị doanh nghiệp, thì số chênh lệch giảm (lỗ), phản ánh như sau:

Trường hợp tập thể, cá nhân phải bồi thường, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác (1388)

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

Khi nhận tiền của tập thể, cá nhân nộp tiền bồi thường, ghi:

Nợ các TK 111, 112

Có TK 138 - Phải thu khác (1388).

Trường hợp chênh lệch giảm do nguyên nhân khách quan, hoặc chủ quan nhưng vì lý do bất khả kháng mà người có trách nhiệm bồi thường không có khả năng thực hiện việc bồi thường và đã được cơ quan có thẩm quyền xem xét, quyết định sử dụng số tiền thu từ bán cổ phần này để bù đắp tổn thất sau khi trừ đi phần được bảo hiểm bồi thường (nếu có) ghi:

Nợ TK 3385 - Phải trả về cổ phần hóa

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

3.10. Kế toán các nghiệp vụ ở bên nhận ủy thác nhập khẩu

a) Khi nhận của doanh nghiệp giao ủy thác nhập khẩu tiền để mua hàng nhập khẩu, căn cứ các chứng từ liên quan, ghi:

Nợ các TK 111, 112,....

Có TK 338 - Phải trả khác (3388).

b) Khi chuyển tiền để ký quỹ mở LC (nếu thanh toán bằng thư tín dụng), căn cứ các chứng từ liên quan, ghi:

Nợ TK 244 - Cầm cố, ký quỹ, ký cược

Có các TK 111, 112.

c) Khi nhập khẩu vật tư, thiết bị, hàng hóa cho bên giao ủy thác, kế toán theo dõi hàng nhận ủy thác nhập khẩu trên hệ thống quản trị của mình và thuyết minh trên Báo cáo tài chính về số lượng, chủng loại, quy cách, phẩm chất của hàng nhập khẩu ủy thác, thời hạn nhập khẩu, đối tượng thanh toán..., không ghi nhận giá trị hàng nhận ủy thác nhập khẩu trên Bảng cân đối kế toán.

d) Kế toán các nghiệp vụ thanh toán ủy thác nhập khẩu:

- Khi chuyển khoản ký quỹ mở L/C trả cho người bán ở nước ngoài như một phần của khoản thanh toán hàng nhập khẩu ủy thác, ghi:

Nợ 138 - Phải thu khác

Có TK 244 - Cầm cố, ký quỹ, ký cược.

- Khi thanh toán cho người bán ở nước ngoài về số tiền phải trả cho hàng nhập khẩu ủy thác, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác (nếu bên giao ủy thác chưa ứng tiền mua hàng nhập khẩu)

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

Có các TK 111, 112, 3388,.....

- Thuế nhập khẩu, thuế GTGT hàng nhập khẩu, Thuế TTĐB phải nộp hộ cho doanh nghiệp ủy thác nhập khẩu: Trong giao dịch xuất - nhập khẩu ủy thác (phải có hợp đồng xuất-nhập khẩu ủy thác), bên nhận ủy thác được xác định là người đại diện bên giao ủy thác để thực hiện các nghĩa vụ với NSNN (người nộp thuế hộ cho bên giao ủy thác), nghĩa vụ nộp thuế được xác định là của bên giao ủy thác. Trường hợp này, bên nhận ủy thác chỉ phản ánh số tiền thuế đã nộp vào NSNN là khoản chi hộ, trả hộ cho bên giao ủy thác. Khi nộp tiền vào NSNN, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác (phải thu lại số tiền đã nộp hộ)

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

Có các TK 111, 112.

đ) Đối với phí uỷ thác nhập khẩu và thuế GTGT tính trên phí uỷ thác nhập khẩu, căn cứ vào Hoá đơn GTGT và các chứng từ liên quan, kế toán phản ánh doanh thu phí uỷ thác nhập khẩu, ghi:

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

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

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp.

e) Các khoản chi hộ khác cho doanh nghiệp uỷ thác nhập khẩu liên quan đến hoạt động nhận uỷ thác nhập khẩu (phí ngân hàng, phí giám định hải quan, chi thuê kho, thuê bãi chi bốc xếp, vận chuyển hàng...), căn cứ các chứng từ liên quan, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác (chi tiết cho từng doanh nghiệp uỷ thác NK)

Có TK 111, 112,...

g) Bù trừ các khoản phải thu và phải trả khác khi kết thúc giao dịch, ghi:

Nợ TK 338 - Phải trả khác

Có TK 138 - Phải thu khác.

3.11. Kế toán các nghiệp vụ ở bên nhận uỷ thác xuất khẩu

a) Khi nhận uỷ thác xuất khẩu vật tư, thiết bị, hàng hóa cho bên giao uỷ thác, kế toán theo dõi hàng nhận để xuất khẩu trên hệ thống quản trị của mình và thuyết minh trên Báo cáo tài chính về số lượng, chủng loại, quy cách, phẩm chất của hàng nhận xuất khẩu uỷ thác, thời hạn xuất khẩu, đối tượng thanh toán..., không ghi nhận giá trị hàng nhận uỷ thác xuất khẩu trên Bảng cân đối kế toán. Thuế xuất khẩu phải nộp (nếu có) thực hiện theo quy định của TK 333 – Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước.

b) Các khoản chi hộ bên giao uỷ thác xuất khẩu, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác (1388)

Có các TK 111, 112.

c) Khi nhận được tiền hàng của người mua ở nước ngoài, kế toán phản ánh là khoản phải trả cho bên giao uỷ thác, ghi:

Nợ TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

Có TK 338 - Phải trả khác (3388).

d) Bù trừ các khoản phải thu phải trả khác, ghi:

Nợ TK 338 - Phải trả khác

Có TK 138 - Phải thu khác.

3.12. Xác định số lợi nhuận, cổ tức phải trả cho các chủ sở hữu, ghi:

- Khi xác định số phải trả, ghi:
Nợ TK 421 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối
 Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác (3388).

- Khi trả cổ tức, lợi nhuận cho chủ sở hữu, ghi:
Nợ TK 338 - Phải trả, phải nộp khác (3388)
 Có các TK 111, 112 (số tiền trả cổ tức, lợi nhuận cho chủ sở hữu)
 Có TK 3335 - Thuế thu nhập cá nhân (nếu khấu trừ tại nguồn số thuế TNCN của chủ sở hữu).

3.13. Khi lập Báo cáo tài chính, kế toán đánh giá lại số dư các khoản phải trả, phải nộp khác bằng ngoại tệ theo tỷ giá giao dịch thực tế:

- Nếu phát sinh lỗ tỷ giá hối đoái, ghi:
Nợ TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái
 Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác.

- Nếu phát sinh lãi tỷ giá hối đoái, ghi:
Nợ TK 338 - Phải trả, phải nộp khác
 Có TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái.

Điều 58. Tài khoản 341 – Vay và nợ thuê tài chính

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh các khoản tiền vay, nợ thuê tài chính và tình hình thanh toán các khoản tiền vay, nợ thuê tài chính của doanh nghiệp. Không phản ánh vào tài khoản này các khoản vay dưới hình thức phát hành trái phiếu hoặc phát hành cổ phiếu ưu đãi có điều khoản bắt buộc bên phát hành phải mua lại tại một thời điểm nhất định trong tương lai.

b) Doanh nghiệp phải theo dõi chi tiết kỳ hạn phải trả của các khoản vay, nợ thuê tài chính. Các khoản có thời gian trả nợ hơn 12 tháng kể từ thời điểm lập Báo cáo tài chính, kế toán trình bày là vay và nợ thuê tài chính dài hạn. Các khoản đến hạn trả trong vòng 12 tháng tiếp theo kể từ thời điểm lập Báo cáo tài chính, kế toán trình bày là vay và nợ thuê tài chính ngắn hạn để có kế hoạch chi trả.

c) Các chi phí đi vay liên quan trực tiếp đến khoản vay (ngoài lãi vay phải trả), như chi phí thẩm định, kiểm toán, lập hồ sơ vay vốn... được hạch toán vào chi phí tài chính. Trường hợp các chi phí này phát sinh từ khoản vay riêng cho mục đích đầu tư, xây dựng hoặc sản xuất tài sản dở dang thì được vốn hóa.

d) Đối với khoản nợ thuê tài chính, tổng số nợ thuê phản ánh vào bên Có của tài khoản 341 là tổng số tiền phải trả được tính bằng giá trị hiện tại của khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu hoặc giá trị hợp lý của tài sản thuê.

e) Doanh nghiệp phải hạch toán chi tiết và theo dõi từng đối tượng cho vay, cho nợ, từng khế ước vay nợ và từng loại tài sản vay nợ. Trường hợp vay, nợ bằng ngoại tệ, kế toán phải theo dõi chi tiết nguyên tệ và thực hiện theo nguyên tắc:

- Các khoản vay, nợ bằng ngoại tệ phải quy đổi ra đơn vị tiền tệ kế toán theo tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm phát sinh;

- Khi trả nợ, vay bằng ngoại tệ, bên Nợ tài khoản 341 được quy đổi theo tỷ giá ghi sổ kế toán thực tế đích danh cho từng đối tượng;

- Khi lập Báo cáo tài chính, số dư các khoản vay, nợ thuê tài chính bằng ngoại tệ phải được đánh giá lại theo tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm lập Báo cáo tài chính.

- Các khoản chênh lệch tỷ giá phát sinh từ việc thanh toán và đánh giá lại cuối kỳ khoản vay, nợ thuê tài chính bằng ngoại tệ được hạch toán vào doanh thu hoặc chi phí hoạt động tài chính.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 341 – Vay và nợ thuê tài chính

Bên Nợ:

- Số tiền đã trả nợ của các khoản vay, nợ thuê tài chính;
- Số tiền vay, nợ được giảm do được bên cho vay, chủ nợ chấp thuận;
- Chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại số dư vay, nợ thuê tài chính bằng ngoại tệ cuối kỳ (trường hợp tỷ giá ngoại tệ giảm so với Đồng Việt Nam).

Bên Có:

- Số tiền vay, nợ thuê tài chính phát sinh trong kỳ;
- Chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại số dư vay, nợ thuê tài chính bằng ngoại tệ cuối kỳ (trường hợp tỷ giá ngoại tệ tăng so với Đồng Việt Nam).

Số dư bên Có: Số dư vay, nợ thuê tài chính chưa đến hạn trả.

Tài khoản 341 - Vay và nợ thuê tài chính có 2 tài khoản cấp 2

Tài khoản 3411 - Các khoản đi vay: Tài khoản này phản ánh giá trị các khoản tiền đi vay và tình hình thanh toán các khoản tiền vay của doanh nghiệp (tài khoản này không phản ánh các khoản vay dưới hình thức phát hành trái phiếu).

Tài khoản 3412 - Nợ thuê tài chính: Tài khoản này phản ánh giá trị khoản nợ thuê tài chính và tình hình thanh toán nợ thuê tài chính của doanh nghiệp.

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

(a) Vay bằng tiền

- Trường hợp vay bằng Đồng Việt Nam (nhập về quỹ hoặc gửi vào Ngân hàng), ghi:

Nợ TK 111 - Tiền mặt (1111)

Nợ TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng (1121)

Có TK 341 - Vay và nợ thuê tài chính (3411).

- Trường hợp vay bằng ngoại tệ phải quy đổi ra Đồng Việt Nam theo tỷ giá giao dịch thực tế, ghi:

Nợ TK 111 - Tiền mặt (1112) (vay nhập quỹ)

Nợ TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng (1122) (vay gửi vào ngân hàng)

Nợ các TK 221, 222 (vay đầu tư vào công ty con, liên kết, liên doanh)

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán (vay thanh toán thẳng cho người bán)

Nợ TK 211 - Tài sản cố định hữu hình (vay mua TSCĐ)

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

Có TK 341 - Vay và nợ thuê tài chính (3411).

- Chi phí đi vay liên quan trực tiếp đến khoản vay (ngoài lãi vay phải trả) như chi phí kiểm toán, lập hồ sơ thẩm định... ghi:

Nợ các TK 241, 635

Có các TK 111, 112, 331.

b) Vay chuyển thẳng cho người bán để mua sắm hàng tồn kho, TSCĐ, để thanh toán về đầu tư XDCB, nếu thuế GTGT đầu vào được khấu trừ, ghi:

Nợ các TK 152, 153, 156, 211, 213, 241 (giá mua chưa có thuế GTGT)

Nợ TK 213 - TSCĐ vô hình (giá mua chưa có thuế GTGT)

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

Có TK 341 - Vay và nợ thuê tài chính (3411).

- Nếu thuế GTGT đầu vào không được khấu trừ, giá trị TSCĐ mua sắm, xây dựng được ghi nhận bao gồm cả thuế GTGT. Chi phí đi vay liên quan trực tiếp đến khoản vay (ngoài lãi vay phải trả) như chi phí kiểm toán, lập hồ sơ thẩm định kế toán tương tự bút toán ở mục a.

c) Vay thanh toán hoặc ứng vốn (trả trước) cho người bán, người nhận thầu về XDCB, để thanh toán các khoản chi phí, ghi:

Nợ các TK 331, 641, 642, 811

Có TK 341 - Vay và thuê tài chính (3411).

d) Vay để đầu tư vào công ty con, công ty liên doanh, liên kết, đầu tư cổ phiếu, trái phiếu, ghi:

Nợ các TK 221, 222, 228

Có TK 341 - Vay và nợ thuê tài chính (3411).

đ) Trường hợp lãi vay phải trả được nhập gốc, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Nợ các TK 154, 241 (nếu lãi vay được vốn hóa)

Có TK 341 - Vay và nợ thuê tài chính (3411).

e) Khi trả nợ vay bằng Đồng Việt Nam hoặc bằng tiền thu nợ của khách hàng, ghi:

Nợ TK 341 - Vay và nợ thuê tài chính (3411)

Có các TK 111, 112, 131.

g) Khi trả nợ vay bằng ngoại tệ:

Nợ TK 341 - Vay và nợ thuê tài chính (theo tỷ giá ghi sổ của TK 3411)

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (lỗi tỷ giá)

Có các TK 111, 112 (theo tỷ giá trên sổ kế toán của TK 111, 112)

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

h) Kế toán các nghiệp vụ liên quan đến hoạt động thuê tài chính: Thực hiện theo quy định của TK 212 – TSCĐ thuê tài chính.

i) Khi lập Báo cáo tài chính, số dư vay và nợ thuê tài chính bằng ngoại tệ được đánh giá lại theo tỷ giá giao dịch thực tế cuối kỳ:

- Nếu phát sinh lỗi tỷ giá hối đoái, ghi:

Nợ TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái

Có TK 341 - Vay và nợ thuê tài chính.

- Nếu phát sinh lãi tỷ giá hối đoái, ghi:

Nợ TK 341 - Vay và nợ thuê tài chính

Có TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái.

Điều 59. Tài khoản 343 – Trái phiếu phát hành

1. Nguyên tắc kế toán

1.1 Tài khoản 343 chỉ áp dụng ở doanh nghiệp có vay vốn bằng phương thức phát hành trái phiếu. Tài khoản này dùng để phản ánh tình hình phát hành trái phiếu, bao gồm cả trái phiếu chuyển đổi và tình hình thanh toán trái phiếu của doanh nghiệp. Tài khoản này cũng dùng để phản ánh các khoản chiết khấu, phụ trội trái phiếu phát sinh khi phát hành trái phiếu và tình hình phân bổ các khoản chiết khấu, phụ trội khi xác định chi phí đi vay tính vào chi phí sản xuất, kinh doanh hoặc vốn hóa theo từng kỳ.

1.2. Lãi suất thực tế (hay còn gọi là lãi suất hiệu lực) được xác định như sau:

a) Là lãi suất ngân hàng thương mại cho vay đang áp dụng phổ biến trên thị trường tại thời điểm giao dịch;

b) Trường hợp không xác định được lãi suất theo điểm a nêu trên thì lãi suất thực tế là lãi suất doanh nghiệp có thể đi vay dưới hình thức phát hành công cụ nợ không có quyền chuyển đổi thành cổ phiếu (như phát hành trái phiếu thường không có quyền chuyển đổi hoặc vay bằng khế ước thông thường) trong điều kiện sản xuất, kinh doanh đang diễn ra bình thường.

1.3. Nguyên tắc kế toán trái phiếu thường (trái phiếu không có quyền chuyển đổi)

a) Khi doanh nghiệp vay vốn bằng phát hành trái phiếu có thể xảy ra 3 trường hợp:

- *Phát hành trái phiếu ngang giá (giá phát hành bằng mệnh giá)*: Là phát hành trái phiếu với giá đúng bằng mệnh giá của trái phiếu. Trường hợp này thường xảy ra khi lãi suất thị trường bằng lãi suất danh nghĩa của trái phiếu phát hành;

- *Phát hành trái phiếu có chiết khấu (giá phát hành nhỏ hơn mệnh giá)*: Là phát hành trái phiếu với giá nhỏ hơn mệnh giá của trái phiếu. Phần chênh lệch giữa giá phát hành trái phiếu nhỏ hơn mệnh giá của trái phiếu gọi là chiết khấu trái phiếu. Trường hợp này thường xảy ra khi lãi suất thị trường lớn hơn lãi suất danh nghĩa của trái phiếu phát hành;

- *Phát hành trái phiếu có phụ trội (giá phát hành lớn hơn mệnh giá)*: Là phát hành trái phiếu với giá lớn hơn mệnh giá của trái phiếu. Phần chênh lệch giữa giá phát hành trái phiếu lớn hơn mệnh giá của trái phiếu gọi là phụ trội trái phiếu. Trường hợp này thường xảy ra khi lãi suất thị trường nhỏ hơn lãi suất danh nghĩa của trái phiếu phát hành.

b) Chiết khấu và phụ trội trái phiếu chỉ phát sinh khi doanh nghiệp đi vay bằng hình thức phát hành trái phiếu và tại thời điểm phát hành có sự chênh lệch giữa lãi suất thị trường và lãi suất danh nghĩa được các nhà đầu tư mua trái phiếu

chấp nhận. Chiết khấu và phụ trội trái phiếu được xác định và ghi nhận ngay tại thời điểm phát hành trái phiếu. Sự chênh lệch giữa lãi suất thị trường và lãi suất danh nghĩa sau thời điểm phát hành trái phiếu không ảnh hưởng đến giá trị khoản phụ trội hay chiết khấu đã ghi nhận.

c) Doanh nghiệp sử dụng TK 3431 – Trái phiếu thường để phản ánh chi tiết các nội dung có liên quan đến trái phiếu phát hành, gồm:

- Mệnh giá trái phiếu;
- Chiết khấu trái phiếu;
- Phụ trội trái phiếu.

Đồng thời theo dõi chi tiết theo thời hạn phát hành trái phiếu.

d) Doanh nghiệp phải theo dõi chiết khấu và phụ trội cho từng loại trái phiếu phát hành và tình hình phân bổ từng khoản chiết khấu, phụ trội khi xác định chi phí đi vay tính vào chi phí SXKD hoặc vốn hoá theo từng kỳ, cụ thể:

- Chiết khấu trái phiếu được phân bổ dần để tính vào chi phí đi vay từng kỳ trong suốt thời hạn của trái phiếu;
- Phụ trội trái phiếu được phân bổ dần để giảm trừ chi phí đi vay từng kỳ trong suốt thời hạn của trái phiếu;
- Trường hợp chi phí lãi vay của trái phiếu đủ điều kiện vốn hoá, các khoản lãi tiền vay và khoản phân bổ chiết khấu hoặc phụ trội được vốn hoá trong từng kỳ không được vượt quá số lãi vay thực tế phát sinh và số phân bổ chiết khấu hoặc phụ trội trong kỳ đó;
- Việc phân bổ khoản chiết khấu hoặc phụ trội có thể sử dụng phương pháp lãi suất thực tế hoặc phương pháp đường thẳng:

Theo phương pháp lãi suất thực tế: Khoản chiết khấu hoặc phụ trội phân bổ vào mỗi kỳ được tính bằng chênh lệch giữa chi phí lãi vay phải trả cho mỗi kỳ trả lãi (được tính bằng giá trị ghi sổ đầu kỳ của trái phiếu nhân (x) với tỷ lệ lãi thực tế trên thị trường) với số tiền phải trả từng kỳ.

Theo phương pháp đường thẳng: Khoản chiết khấu hoặc phụ trội phân bổ đều trong suốt kỳ hạn của trái phiếu.

e) Trường hợp trả lãi khi đáo hạn trái phiếu thì định kỳ doanh nghiệp phải tính lãi trái phiếu phải trả từng kỳ để ghi nhận vào chi phí sản xuất, kinh doanh hoặc vốn hoá vào giá trị của tài sản dở dang.

g) Khi lập Báo cáo tài chính, trên Bảng cân đối kế toán trong phần nợ phải trả thì chỉ tiêu trái phiếu phát hành được phản ánh trên cơ sở thuần (xác định bằng trị giá trái phiếu theo mệnh giá trừ (-) Chiết khấu trái phiếu cộng (+) Phụ trội trái phiếu).

h) Chi phí phát hành trái phiếu được phân bổ dần phù hợp với kỳ hạn trái phiếu theo phương pháp đường thẳng hoặc phương pháp lãi suất thực tế và ghi nhận vào chi phí tài chính hoặc vốn hóa. Tại thời điểm ghi nhận ban đầu, chi phí phát hành trái phiếu được ghi giảm mệnh giá của trái phiếu. Định kỳ, kế toán phân bổ chi phí phát hành trái phiếu bằng cách ghi tăng giá trị mệnh giá trái phiếu và ghi nhận vào chi phí tài chính hoặc vốn hóa phù hợp với việc ghi nhận lãi vay phải trả của trái phiếu.

1.4. Nguyên tắc kế toán trái phiếu chuyển đổi

a) Trái phiếu chuyển đổi là loại trái phiếu có thể chuyển đổi thành cổ phiếu phổ thông của cùng một tổ chức phát hành theo các điều kiện đã được xác định trong phương án phát hành. Doanh nghiệp phát hành trái phiếu chuyển đổi phải thực hiện các thủ tục và đáp ứng được các điều kiện phát hành trái phiếu chuyển đổi theo quy định của pháp luật.

b) Doanh nghiệp (bên phát hành trái phiếu chuyển đổi) sử dụng tài khoản 3432 – Trái phiếu chuyển đổi để phản ánh giá trị phần nợ gốc của trái phiếu chuyển đổi tại thời điểm báo cáo. Doanh nghiệp phải mở sổ kế toán chi tiết để theo dõi từng loại trái phiếu chuyển đổi theo từng loại kỳ hạn, lãi suất và mệnh giá.

c) Trái phiếu chuyển đổi phản ánh trên tài khoản 3432 là loại trái phiếu có thể chuyển đổi thành một số lượng cổ phiếu xác định được quy định sẵn trong phương án phát hành. Loại trái phiếu có thể chuyển đổi thành một lượng cổ phiếu không xác định tại ngày đáo hạn (do phụ thuộc vào giá trị thị trường của cổ phiếu tại ngày đáo hạn) được kế toán như trái phiếu thường.

d) Chi phí phát hành trái phiếu chuyển đổi được phân bổ dần phù hợp với kỳ hạn trái phiếu theo phương pháp đường thẳng hoặc phương pháp lãi suất thực tế và ghi nhận vào chi phí tài chính hoặc vốn hóa. Tại thời điểm ghi nhận ban đầu, chi phí phát hành trái phiếu chuyển đổi được ghi giảm phần nợ gốc của trái phiếu. Định kỳ, kế toán phân bổ chi phí phát hành trái phiếu chuyển đổi bằng cách ghi tăng giá trị nợ gốc và ghi nhận vào chi phí tài chính hoặc vốn hóa phù hợp với việc ghi nhận lãi vay phải trả của trái phiếu.

e) Tại thời điểm ghi nhận ban đầu, khi phát hành trái phiếu chuyển đổi, doanh nghiệp phải tính toán và xác định riêng biệt giá trị cấu phần nợ (nợ gốc) và cấu phần vốn của trái phiếu chuyển đổi. Phần nợ gốc của trái phiếu chuyển đổi được ghi nhận là nợ phải trả; cấu phần vốn (quyền chọn cổ phiếu) của trái phiếu chuyển đổi được ghi nhận là vốn chủ sở hữu. Việc xác định giá trị các cấu phần của trái phiếu chuyển đổi được thực hiện như sau:

- Xác định giá trị phần nợ gốc của trái phiếu chuyển đổi tại thời điểm phát hành

Tại thời điểm ghi nhận ban đầu, giá trị phần nợ gốc của trái phiếu chuyển đổi được xác định bằng cách chiết khấu giá trị danh nghĩa của khoản thanh toán trong tương lai (gồm cả gốc và lãi trái phiếu) về giá trị hiện tại theo lãi suất của trái phiếu tương tự trên thị trường nhưng không có quyền chuyển đổi thành cổ phiếu và trừ đi chi phí phát hành trái phiếu chuyển đổi. Trường hợp không xác định được lãi suất của trái phiếu tương tự, doanh nghiệp được sử dụng lãi suất đi vay phổ biến trên thị trường tại thời điểm phát hành trái phiếu để xác định giá trị hiện tại của khoản thanh toán trong tương lai.

Lãi suất đi vay phổ biến trên thị trường là lãi suất đi vay được sử dụng trong phần lớn các giao dịch trên thị trường. Doanh nghiệp được chủ động xác định mức lãi suất đi vay phổ biến trên thị trường một cách phù hợp nhất với đặc điểm sản xuất, kinh doanh của doanh nghiệp và không trái với quy định của Ngân hàng Nhà nước.

Ví dụ xác định giá trị phần nợ gốc của trái phiếu chuyển đổi tại thời điểm phát hành: Ngày 1/1/20X2, công ty cổ phần Thăng Long phát hành 1 triệu trái phiếu chuyển đổi mệnh giá 10.000 đồng kỳ hạn 3 năm, lãi suất danh nghĩa 10%/năm, trả lãi mỗi năm 1 lần vào thời điểm cuối năm. Lãi suất của trái phiếu tương tự không được chuyển đổi là 15%/năm. Tại thời điểm đáo hạn, mỗi trái phiếu được chuyển đổi thành một cổ phiếu. Biết rằng trái phiếu chuyển đổi được phát hành để huy động vốn cho hoạt động sản xuất, kinh doanh thông thường (lãi vay được tính vào chi phí tài chính). Việc xác định giá trị phần nợ gốc của trái phiếu chuyển đổi tại thời điểm ghi nhận ban đầu được thực hiện (bỏ qua chi phí phát hành trái phiếu) như sau:

<i>Đơn vị: Đồng</i>				
	Giá trị danh nghĩa khoản phải trả trong tương lai		Tỷ lệ chiết khấu	Giá trị hiện tại khoản phải trả trong tương lai
Năm 1:	1.000.000.000 (lãi vay phải trả)	x	$[1/1.15]$	= 869.565.000
Năm 2:	1.000.000.000 (lãi vay phải trả)	x	$[1/1.15^2]$	= 756.144.000
Năm 3:	1.000.000.000 (lãi vay phải trả)	x	$[1/1.15^3]$	= 657.516.000
Năm 3:	10.000.000.000 (gốc vay phải trả)	x	$[1/1.15^3]$	= 6.575.160.000
Cộng				8.858.385.000

Theo ví dụ này, tổng số tiền thu từ phát hành trái phiếu là 10.000.000.000đ, trong đó tổng giá trị hiện tại của khoản thanh toán trong tương lai bao gồm cả gốc và lãi trái phiếu là 8.858.385.000đ. Giá trị này được xác định là giá trị của phần nợ

gốc của trái phiếu chuyển đổi tại thời điểm ghi nhận ban đầu và được ghi nhận là nợ phải trả từ việc phát hành trái phiếu chuyển đổi.

- Xác định giá trị cấu phần vốn của trái phiếu chuyển đổi (quyền chọn chuyển đổi trái phiếu)

Giá trị cấu phần vốn của trái phiếu chuyển đổi được xác định là phần chênh lệch giữa tổng số tiền thu về từ việc phát hành trái phiếu chuyển đổi và giá trị cấu phần nợ của trái phiếu chuyển đổi tại thời điểm phát hành.

Theo ví dụ nêu trên, giá trị cấu phần vốn của trái phiếu chuyển đổi được xác định là: $10.000.000.000 - 8.858.385.000 = 1.141.615.000$ đồng. Giá trị cấu phần vốn của trái phiếu chuyển đổi được ghi nhận là quyền chọn cổ phiếu thuộc phần vốn chủ sở hữu.

g) Sau ghi nhận ban đầu, kế toán phải điều chỉnh giá trị phần nợ gốc của trái phiếu chuyển như sau:

- Ghi tăng giá trị phần nợ gốc của trái phiếu đối với chi phí phát hành trái phiếu được phân bổ định kỳ;

- Ghi tăng giá trị phần nợ gốc của trái phiếu đối với phần chênh lệch giữa số lãi trái phiếu phải trả tính theo lãi suất của trái phiếu tương không có quyền chuyển đổi hoặc lãi suất thực tế cao hơn số lãi trái phiếu phải trả tính theo lãi suất danh nghĩa.

Ví dụ: Tiếp theo ví dụ trên, việc xác định chi phí tài chính trong kỳ và điều chỉnh giá trị phần nợ gốc của trái phiếu chuyển đổi tại thời điểm cuối kỳ như sau:

<i>Đơn vị tính: Nghìn đồng</i>					
	Giá trị phần nợ gốc trái phiếu chuyển đổi đầu kỳ	Chi phí tài chính được ghi nhận trong kỳ (lãi suất 15%/năm)	Lãi vay phải trả tính theo lãi suất danh nghĩa 10%/năm	Giá trị được điều chỉnh tăng phần nợ gốc trái phiếu chuyển đổi trong kỳ	Giá trị phần nợ gốc trái phiếu chuyển đổi cuối kỳ
Năm 1	8.858.385	1.328.760 [8.858.385 x 15%]	1.000.000	328.760	9.187.150
Năm 2	9.187.150	1.378.070 [9.187.150 x 15%]	1.000.000	378.070	9.565.220
Năm 3	9.565.220	1.434.780 [9.565.220 x 15%]	1.000.000	434.780	10.000.000

h) Khi đáo hạn trái phiếu chuyển đổi:

- Giá trị quyền chọn cổ phiếu của trái phiếu chuyển đổi đang phản ánh trong phần vốn chủ sở hữu được chuyển sang ghi nhận là thặng dư vốn cổ phần mà không phụ thuộc vào việc người nắm giữ trái phiếu có thực hiện quyền chọn chuyển đổi thành cổ phiếu hay không.

- Trường hợp người nắm giữ trái phiếu không thực hiện quyền chọn chuyển đổi trái phiếu thành cổ phiếu, doanh nghiệp ghi giảm phần nợ gốc của trái phiếu chuyển đổi tương ứng với số tiền hoàn trả gốc trái phiếu.

- Trường hợp người nắm giữ trái phiếu thực hiện quyền chọn chuyển đổi trái phiếu thành cổ phiếu, kế toán ghi giảm phần nợ gốc của trái phiếu chuyển đổi và ghi tăng vốn đầu tư của chủ sở hữu tương ứng với mệnh giá số cổ phiếu phát hành thêm. Phần chênh lệch giữa giá trị phần nợ gốc của trái phiếu chuyển đổi lớn hơn giá trị cổ phiếu phát hành thêm tính theo mệnh giá được ghi nhận là khoản thặng dư vốn cổ phần.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 343 – Trái phiếu phát hành

a) Tài khoản 343 “Trái phiếu phát hành” có 2 tài khoản cấp 2:

- Tài khoản 3431 “Trái phiếu thường. Tài khoản này có 3 tài khoản cấp 3:

- + Tài khoản 34311 - Mệnh giá trái phiếu
- + Tài khoản 34312 - Chiết khấu trái phiếu
- + Tài khoản 34313 - Phụ trội trái phiếu.

- Tài khoản 3432 “Trái phiếu chuyển đổi”

b) Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 3431 “Trái phiếu thường”

Bên Nợ:

- Thanh toán trái phiếu khi đáo hạn;
- Chiết khấu trái phiếu phát sinh trong kỳ;
- Phân bổ phụ trội trái phiếu trong kỳ.

Bên Có:

- Trị giá trái phiếu phát hành theo mệnh giá trong kỳ;
- Phân bổ chiết khấu trái phiếu trong kỳ;
- Phụ trội trái phiếu phát sinh trong kỳ.

Số dư bên Có: Trị giá khoản nợ vay do phát hành trái phiếu đến thời điểm

cuối kỳ.

c) Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 3432 “Trái phiếu chuyển đổi”

Bên Nợ:

- Thanh toán nợ gốc trái phiếu khi đáo hạn nếu người nắm giữ trái phiếu không thực hiện quyền chọn chuyển đổi thành cổ phiếu;
- Kết chuyển nợ gốc trái phiếu để ghi tăng vốn chủ sở hữu nếu người nắm giữ trái phiếu thực hiện quyền chọn chuyển đổi thành cổ phiếu.

Bên Có:

- Trị giá phần nợ gốc trái phiếu ghi nhận tại thời điểm phát hành;
- Giá trị được điều chỉnh tăng phần nợ gốc trái phiếu trong kỳ.

Số dư bên Có: Giá trị phần nợ gốc trái phiếu tại thời điểm báo cáo.

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

3.1. Kế toán phát hành trái phiếu thường

a) Kế toán phát hành trái phiếu theo mệnh giá

- Phản ánh số tiền thu về phát hành trái phiếu, ghi:
Nợ các TK 111, 112,... (số tiền thu về bán trái phiếu)
Có TK 34311 - Mệnh giá trái phiếu.

- Nếu trả lãi trái phiếu định kỳ, khi trả lãi tính vào chi phí SXKD hoặc vốn hoá, ghi:

- Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (nếu tính vào chi phí tài chính trong kỳ)
- Nợ các TK 627, 241 (nếu được vốn hoá)
- Có các TK 111, 112,... (số tiền trả lãi trái phiếu trong kỳ).

- Nếu trả lãi trái phiếu sau (khi trái phiếu đáo hạn), từng kỳ doanh nghiệp phải tính trước chi phí lãi vay phải trả trong kỳ vào chi phí SXKD hoặc vốn hoá, ghi:

- Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (nếu tính vào chi phí tài chính trong kỳ)
- Nợ các TK 241, 627 (nếu được vốn hoá vào giá trị tài sản dở dang)
- Có TK 335 - Chi phí phải trả (phần lãi trái phiếu phải trả trong kỳ).

Cuối thời hạn của trái phiếu, doanh nghiệp thanh toán gốc và lãi trái phiếu cho người mua trái phiếu, ghi:

- Nợ TK 335 - Chi phí phải trả (tổng số tiền lãi trái phiếu)

Nợ TK 34311 - Mệnh giá trái phiếu (tiền gốc)

Có các TK 111, 112,...

- Trường hợp trả trước lãi trái phiếu ngay khi phát hành, chi phí lãi vay được phản ánh vào bên Nợ TK 242 (chi tiết lãi trái phiếu trả trước), sau đó phân bổ dần vào các đối tượng chịu chi phí.

+ Tại thời điểm phát hành trái phiếu, ghi:

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

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước (chi tiết lãi trái phiếu trả trước)

Có TK 34311 - Mệnh giá trái phiếu.

+ Định kỳ, phân bổ lãi trái phiếu trả trước vào chi phí đi vay từng kỳ, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (nếu tính vào chi phí tài chính trong kỳ)

Nợ các TK 241, 627 (nếu được vốn hoá vào giá trị tài sản dở dang)

Có TK 242 - Chi phí trả trước (chi tiết lãi trái phiếu trả trước) (số lãi trái phiếu phân bổ trong kỳ).

- Chi phí phát hành trái phiếu:

+ Khi phát sinh chi phí phát hành trái phiếu, ghi:

Nợ TK 34311 - Mệnh giá trái phiếu

Có các TK 111, 112,...

+ Định kỳ, phân bổ chi phí phát hành trái phiếu theo phương pháp đường thẳng hoặc phương pháp lãi suất thực tế, ghi:

Nợ các TK 635, 241, 627 (số phân bổ chi phí phát hành trái phiếu trong kỳ)

Có TK 34311 - Mệnh giá trái phiếu.

- Thanh toán trái phiếu khi đáo hạn, ghi:

Nợ TK 34311 - Mệnh giá trái phiếu

Có các TK 111, 112,...

b) Kế toán phát hành trái phiếu có chiết khấu

- Phản ánh số tiền thực thu về phát hành trái phiếu, ghi:

Nợ các TK 111, 112,... (số tiền thu về bán trái phiếu)

Nợ TK 34312 - Chiết khấu trái phiếu (chênh lệch giữa số tiền thu về bán trái phiếu nhỏ hơn mệnh giá trái phiếu)

Có TK 34311 - Mệnh giá trái phiếu.

- Trường hợp trả lãi định kỳ, khi trả lãi vay tính vào chi phí SXKD hoặc vốn hóa, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (nếu tính vào chi phí tài chính trong kỳ)
Nợ các TK 241, 627 (nếu được vốn hoá vào giá trị tài sản dở dang)
 Có các TK 111, 112,... (số tiền trả lãi trái phiếu trong kỳ)
 Có TK 34312 - Chiết khấu trái phiếu (số phân bổ chiết khấu từng kỳ).

- Trường hợp trả lãi sau (khi trái phiếu đáo hạn):

+ Từng kỳ doanh nghiệp phải tính chi phí lãi vay phải trả trong kỳ, ghi:
Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (nếu tính vào chi phí tài chính trong kỳ)
Nợ các TK 241, 627 (nếu được vốn hóa vào giá trị tài sản dở dang)
 Có TK 335 - Chi phí phải trả (phần lãi trái phiếu phải trả trong kỳ)
 Có TK 34312 - Chiết khấu trái phiếu (số phân bổ trong kỳ).

+ Cuối thời hạn của trái phiếu, doanh nghiệp phải thanh toán gốc và lãi trái phiếu cho người mua trái phiếu, ghi:

Nợ TK 335 - Chi phí phải trả (tổng số tiền lãi trái phiếu)
Nợ TK 34311 - Mệnh giá trái phiếu
 Có các TK 111, 112,...

- Trường hợp trả trước lãi trái phiếu ngay khi phát hành, chi phí lãi vay được phản ánh vào bên Nợ TK 242 (chi tiết lãi trái phiếu trả trước), sau đó phân bổ dần vào các đối tượng ghi nhận chi phí.

+ Khi phát hành trái phiếu, ghi:
Nợ các TK 111, 112,... (tổng số tiền thực thu)
Nợ TK 34312 - Chiết khấu trái phiếu
Nợ TK 242 - Chi phí trả trước (số tiền lãi trái phiếu trả trước)
 Có TK 34311 - Mệnh giá trái phiếu.

+ Định kỳ tính chi phí lãi vay vào chi phí SXKD trong kỳ, hoặc vốn hoá, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (nếu tính vào chi phí tài chính trong kỳ)
Nợ các TK 241, 627 (nếu được vốn hoá vào giá trị tài sản dở dang)
 Có TK 242 - Chi phí trả trước (số lãi trái phiếu phân bổ trong kỳ)
 Có TK 34312 - Chiết khấu trái phiếu (số phân bổ chiết khấu từng kỳ).

+ Thanh toán trái phiếu khi đáo hạn, ghi:
Nợ TK 34311 - Mệnh giá trái phiếu
 Có các TK 111, 112,...

c) Kế toán phát hành trái phiếu có phụ trội

- Phản ánh số tiền thực thu về phát hành trái phiếu:

Nợ các TK 111, 112 (số tiền thu về bán trái phiếu)

Có TK 34313 - Phụ trội trái phiếu (chênh lệch giữa số tiền thực thu về bán trái phiếu lớn hơn mệnh giá trái phiếu)

Có TK 34311 - Mệnh giá trái phiếu.

- Trường hợp trả lãi định kỳ:

+ Khi trả lãi tính vào chi phí SXKD hoặc vốn hoá, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (nếu tính vào chi phí tài chính trong kỳ)

Nợ các TK 241, 627 (nếu được vốn hoá vào giá trị tài sản dở dang)

Có các TK 111, 112,... (số tiền trả lãi trái phiếu trong kỳ).

+ Đồng thời phân bổ dần phụ trội trái phiếu để ghi giảm chi phí đi vay từng kỳ, ghi:

Nợ TK 34313 - Phụ trội trái phiếu (số phân bổ dần từng kỳ)

Có các TK 635, 241, 627.

- Trường hợp trả lãi sau (khi trái phiếu đáo hạn), từng kỳ doanh nghiệp phải ghi nhận trước chi phí lãi vay phải trả trong kỳ.

+ Khi tính chi phí lãi vay cho các đối tượng ghi nhận chi phí đi vay trong kỳ, ghi:

Nợ các TK 635, 241, 627

Có TK 335 - Chi phí phải trả (phần lãi trái phiếu phải trả trong kỳ).

+ Đồng thời phân bổ dần phụ trội trái phiếu để ghi giảm chi phí đi vay từng kỳ, ghi:

Nợ TK 34313 - Phụ trội trái phiếu

Có các TK 635, 241, 627.

+ Cuối thời hạn của trái phiếu, doanh nghiệp phải thanh toán gốc và lãi trái phiếu cho người có trái phiếu, ghi:

Nợ TK 335 - Chi phí phải trả (tổng số tiền lãi trái phiếu)

Nợ TK 34311 - Mệnh giá trái phiếu (tiền gốc)

Có các TK 111, 112,...

- Trường hợp trả trước lãi trái phiếu ngay khi phát hành, chi phí lãi vay được phản ánh vào bên Nợ TK 242 (chi tiết lãi trái phiếu trả trước), sau đó phân bổ dần vào các đối tượng chịu chi phí.

+ Khi phát hành trái phiếu, ghi:

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

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước (số tiền lãi trái phiếu trả trước)

Có TK 34313 - Phụ trội trái phiếu
Có TK 34311 - Mệnh giá trái phiếu.

+ Định kỳ, tính phân bổ chi phí lãi vay cho các đối tượng ghi nhận chi phí đi vay trong kỳ, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (nếu tính vào chi phí tài chính trong kỳ)

Nợ các TK 241, 627 (nếu được vốn hoá vào giá trị tài sản dở dang)

Có TK 242 - Chi phí trả trước (số lãi trái phiếu phân bổ trong kỳ).

+ Đồng thời phân bổ dần phụ trội trái phiếu ghi giảm chi phí đi vay từng kỳ, ghi:

Nợ TK 34313 - Phụ trội trái phiếu (số phân bổ phụ trội trái phiếu từng kỳ)

Có các TK 635, 241, 627.

3.2. Kế toán phát hành trái phiếu chuyển đổi

a) Tại thời điểm phát hành, kế toán xác định giá trị phần nợ gốc và quyền chọn cổ phiếu của trái phiếu chuyển đổi bằng cách chiết khấu giá trị danh nghĩa của khoản thanh toán trong tương lai về giá trị hiện tại, ghi:

Nợ các TK 111, 112 (tổng số thu từ phát hành trái phiếu chuyển đổi)

Có TK 3432 - Trái phiếu chuyển đổi (phần nợ gốc)

Có TK 4113 - Quyền chọn chuyển đổi trái phiếu (chênh lệch giữa số tiền thu được và nợ gốc trái phiếu chuyển đổi).

b) Chi phí phát hành trái phiếu phát sinh được phân bổ dần phù hợp với kỳ hạn trái phiếu:

- Khi phát sinh chi phí phát hành trái phiếu, ghi:

Nợ TK 3432 - Trái phiếu chuyển đổi

Có các TK 111, 112, 338...

- Định kỳ phân bổ chi phí phát hành trái phiếu vào chi phí tài chính, ghi:

Nợ các TK 635, 241, 627

Có TK 3432 - Trái phiếu chuyển đổi.

c) Định kỳ, kế toán ghi nhận chi phí tài chính hoặc vốn hoá đối với số lãi trái phiếu phải trả tính theo lãi suất của trái phiếu tương tự không có quyền chuyển đổi hoặc tính theo lãi suất đi vay phổ biến trên thị trường đồng thời điều chỉnh giá trị phần nợ gốc của trái phiếu chuyển đổi ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Nợ các TK 241, 627 (nếu vốn hoá)

Có TK 335 - Chi phí phải trả (số lãi trái phiếu phải trả trong kỳ tính theo lãi suất danh nghĩa)

Có TK 3432 - Trái phiếu chuyển đổi (phần chênh lệch giữa số lãi trái phiếu tính theo lãi suất thực tế hoặc lãi suất trái phiếu tương đương không có quyền chuyển đổi cao hơn số lãi trái phiếu phải trả trong kỳ tính theo lãi suất danh nghĩa).

d) Khi đáo hạn trái phiếu, trường hợp người nắm giữ trái phiếu không thực hiện quyền chọn chuyển đổi trái phiếu thành cổ phiếu, doanh nghiệp hoàn trả gốc trái phiếu, ghi:

Nợ TK 3432 - Trái phiếu chuyển đổi
Có các TK 111, 112.

Đồng thời kết chuyển giá trị quyền chọn cổ phiếu của trái phiếu chuyển đổi vào thặng dư vốn cổ phần, ghi:

Nợ TK 4113 - Quyền chọn chuyển đổi trái phiếu
Có TK 4112 - Thặng dư vốn cổ phần.

e) Khi đáo hạn trái phiếu, trường hợp người nắm giữ trái phiếu thực hiện quyền chọn chuyển đổi trái phiếu thành cổ phiếu, kế toán ghi giảm phần nợ gốc của trái phiếu chuyển đổi và ghi tăng vốn đầu tư của chủ sở hữu, ghi:

Nợ TK 3432 - Trái phiếu chuyển đổi
Có TK 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu (theo mệnh giá)
Có TK 4112 - Thặng dư vốn cổ phần (phần chênh lệch giữa giá trị cổ phiếu phát hành thêm tính theo mệnh giá và giá trị nợ gốc trái phiếu chuyển đổi).

Đồng thời kết chuyển giá trị quyền chọn cổ phiếu của trái phiếu chuyển đổi vào thặng dư vốn cổ phần, ghi:

Nợ TK 4113 - Quyền chọn chuyển đổi trái phiếu
Có TK 4112 - Thặng dư vốn cổ phần.

Điều 60. Tài khoản 344 - Nhận ký quỹ, ký cược

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh các khoản tiền mà doanh nghiệp nhận ký quỹ, ký cược của các đơn vị, cá nhân bên ngoài để đảm bảo cho các dịch vụ liên quan đến sản xuất, kinh doanh được thực hiện đúng hợp đồng kinh tế đã ký kết, như nhận tiền ký cược, ký quỹ để đảm bảo việc thực hiện hợp đồng kinh tế, hợp đồng đại lý,...

b) Kế toán nhận ký quỹ, ký cược phải theo dõi chi tiết từng khoản tiền nhận ký quỹ, ký cược của từng khách hàng theo kỳ hạn và theo từng loại nguyên tệ. Các khoản nhận ký cược, ký quỹ phải trả có kỳ hạn còn lại không quá 12 tháng được

trình bày là nợ ngắn hạn, các khoản có kỳ hạn trên 12 tháng được trình bày là nợ dài hạn.

c) Trường hợp nhận thế chấp, cầm cố bằng hiện vật thì không phản ánh ở tài khoản này mà được theo dõi trên thuyết minh Báo cáo tài chính.

d) Trường hợp nhận ký cược, ký quỹ bằng ngoại tệ, kế toán phải theo dõi chi tiết gốc ngoại tệ riêng và quy đổi ngoại tệ ra đơn vị tiền tệ kế toán theo nguyên tắc:

- Tại thời điểm nhận ký cược, ký quỹ bằng ngoại tệ, kế toán quy đổi ra đơn vị tiền tệ kế toán theo tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm phát sinh;

- Khi trả lại các khoản ký cược, ký quỹ bằng ngoại tệ, kế toán phải quy đổi theo tỷ giá ghi sổ thực tế đích danh;

- Khi lập Báo cáo tài chính, kế toán đánh giá lại khoản tiền nhận ký cược, ký quỹ phải trả lại bằng ngoại tệ theo tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm báo cáo. Các khoản chênh lệch tỷ giá phát sinh được ghi nhận ngay vào chi phí tài chính hoặc doanh thu hoạt động tài chính.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 344 - Nhận ký quỹ, ký cược

Bên Nợ: Hoàn trả tiền nhận ký quỹ, ký cược.

Bên Có: Nhận ký quỹ, ký cược bằng tiền.

Số dư bên Có: Số tiền nhận ký quỹ, ký cược chưa trả.

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

a) Khi nhận tiền ký quỹ, ký cược của đơn vị, cá nhân bên ngoài, ghi:
Nợ các TK 111, 112

Có TK 344 - Nhận ký quỹ, ký cược (chi tiết cho từng khách hàng).

b) Khi hoàn trả tiền ký quỹ, ký cược cho khách hàng, ghi:
Nợ TK 344 - Nhận ký quỹ, ký cược

Có các TK 111, 112.

Trường hợp hoàn trả tiền ký quỹ, ký cược bằng ngoại tệ, ghi:

Nợ TK 344 - Nhận ký quỹ, ký cược (theo tỷ giá ghi sổ thực tế đích danh của từng đối tượng)

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (lỗ tỷ giá)

Có các TK 111, 112 (theo tỷ giá ghi sổ bình quân gia quyền TK tiền)

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

c) Trường hợp đơn vị ký quỹ, ký cược vi phạm hợp đồng kinh tế đã ký kết với doanh nghiệp, bị phạt theo thỏa thuận trong hợp đồng kinh tế:

- Khi nhận được khoản tiền phạt do vi phạm hợp đồng kinh tế đã ký kết: Nếu khấu trừ vào tiền nhận ký quỹ, ký cược, ghi:

Nợ TK 344 - Nhận ký quỹ, ký cược

Có TK 711 - Thu nhập khác.

- Khi thực trả khoản ký quỹ, ký cược còn lại, ghi:

Nợ TK 344 - Nhận ký quỹ, ký cược (đã khấu trừ tiền phạt)

Có các TK 111, 112.

d) Khi lập Báo cáo tài chính, kế toán đánh giá lại khoản tiền nhận ký cược, ký quỹ có nghĩa vụ phải trả lại bằng ngoại tệ theo tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm báo cáo:

- Nếu phát sinh lãi tỷ giá hối đoái, ghi:

Nợ TK 344 - Nhận ký quỹ, ký cược

Có TK 413- Chênh lệch tỷ giá hối đoái.

- Nếu phát sinh lỗ tỷ giá hối đoái, ghi:

Nợ TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái

Có TK 344 - Nhận ký quỹ, ký cược

Điều 61. Tài khoản 347 – Thuế thu nhập hoãn lại phải trả

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh giá trị hiện có và tình hình biến động tăng, giảm của thuế thu nhập hoãn lại phải trả. Thuế thu nhập hoãn lại phải trả được xác định trên cơ sở các khoản chênh lệch tạm thời phải chịu thuế phát sinh trong năm và thuế suất thuế thu nhập hiện hành theo công thức sau:

$$\begin{array}{l} \text{Thuế thu nhập} \\ \text{hoãn lại phải trả} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Chênh lệch} \\ \text{tạm thời} \end{array} \begin{array}{l} \text{chịu thuế} \\ \text{thuế} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Thuế suất thuế thu nhập} \\ \text{doanh nghiệp hiện hành (\%)} \end{array}$$

Trường hợp tại thời điểm ghi nhận thuế thu nhập hoãn lại phải trả đã biết trước có sự thay đổi về thuế suất thuế TNDN trong tương lai, nếu việc hoàn nhập

thuế thu nhập hoãn lại phải trả nằm trong thời gian thuế suất mới đã có hiệu lực thì thuế suất áp dụng để ghi nhận thuế hoãn lại phải trả được tính theo thuế suất mới.

b) Cơ sở tính thuế của tài sản hoặc nợ phải trả và Chênh lệch tạm thời:

- Cơ sở tính thuế của tài sản là giá trị sẽ được trừ khỏi thu nhập chịu thuế khi thu hồi giá trị ghi sổ của tài sản. Nếu thu nhập không phải chịu thuế thì cơ sở tính thuế của tài sản bằng giá trị ghi sổ của tài sản đó. Cơ sở tính thuế thu nhập của nợ phải trả là giá trị ghi sổ của nó trừ đi (-) giá trị sẽ được khấu trừ vào thu nhập chịu thuế khi thanh toán nợ phải trả trong các kỳ tương lai. Đối với doanh thu nhận trước, cơ sở tính thuế là giá trị ghi sổ của nó, trừ đi phần giá trị của doanh thu không phải chịu thuế trong tương lai.

- Chênh lệch tạm thời là khoản chênh lệch giữa giá trị ghi sổ của tài sản hoặc nợ phải trả trong Bảng Cân đối kế toán và cơ sở tính thuế của tài sản hoặc nợ phải trả đó. Chênh lệch tạm thời gồm 2 loại: Chênh lệch tạm thời được khấu trừ và chênh lệch tạm thời chịu thuế. Chênh lệch tạm thời chịu thuế là các khoản chênh lệch tạm thời làm phát sinh khoản thuế thu nhập phải trả khi xác định thu nhập chịu thuế trong tương lai khi giá trị ghi sổ của các khoản mục tài sản được thu hồi hoặc nợ phải trả được thanh toán.

+ Chênh lệch tạm thời về thời gian chỉ là một trong các trường hợp chênh lệch tạm thời, ví dụ: Nếu lợi nhuận kế toán được ghi nhận trong kỳ này nhưng thu nhập chịu thuế được tính trong kỳ khác.

+ Các khoản chênh lệch tạm thời giữa giá trị ghi sổ của tài sản hoặc nợ phải trả so với cơ sở tính thuế của tài sản hoặc nợ phải trả đó có thể không phải là chênh lệch tạm thời về mặt thời gian, ví dụ: Khi đánh giá lại một tài sản thì giá trị ghi sổ của tài sản thay đổi nhưng nếu cơ sở tính thuế không thay đổi thì phát sinh chênh lệch tạm thời. Tuy nhiên thời gian thu hồi giá trị ghi sổ và cơ sở tính thuế không thay đổi nên chênh lệch tạm thời này không phải là chênh lệch tạm thời về thời gian.

+ Kế toán không tiếp tục sử dụng khái niệm “Chênh lệch vĩnh viễn” để phân biệt với chênh lệch tạm thời khi xác định thuế thu nhập hoãn lại do thời gian thu hồi tài sản hoặc thanh toán nợ phải trả cũng như thời gian để khấu trừ tài sản và nợ phải trả đó vào thu nhập chịu thuế là hữu hạn.

c) Thuế thu nhập hoãn lại phải trả phải được ghi nhận cho tất cả các khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế, trừ khi thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh từ ghi nhận ban đầu của một tài sản hay nợ phải trả của một giao dịch mà giao dịch này không có ảnh hưởng đến lợi nhuận kế toán hoặc lợi nhuận tính thuế thu nhập (hoặc lỗ tính thuế) tại thời điểm phát sinh giao dịch.

d) Khi lập Báo cáo tài chính, kế toán phải xác định các khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế phát sinh trong năm hiện tại làm căn cứ xác định số thuế thu nhập hoãn lại phải trả được ghi nhận trong năm.

đ) Việc ghi nhận thuế thu nhập hoãn lại phải trả trong năm được thực hiện theo nguyên tắc bù trừ giữa số thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh trong năm nay với số thuế thu nhập hoãn lại phải trả đã ghi nhận từ các năm trước nhưng năm nay được ghi giảm (hoàn nhập), theo nguyên tắc:

- Nếu số thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh trong năm lớn hơn số thuế thu nhập hoãn lại phải trả được hoàn nhập trong năm, kế toán chỉ ghi nhận bổ sung số thuế thu nhập hoãn lại phải trả là số chênh lệch giữa số thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh lớn hơn số được hoàn nhập trong năm;

- Nếu số thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh trong năm nhỏ hơn số thuế thu nhập hoãn lại phải trả được hoàn nhập trong năm, kế toán chỉ ghi giảm (hoàn nhập) số thuế thu nhập hoãn lại phải trả là số chênh lệch giữa số thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh nhỏ hơn số được hoàn nhập trong năm.

e) Thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh trong năm không liên quan đến các khoản mục được ghi nhận trực tiếp vào vốn chủ sở hữu phải được ghi nhận là chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại phát sinh trong năm.

g) Kế toán phải ghi giảm thuế thu nhập hoãn lại phải trả khi các khoản chênh lệch tạm thời phải chịu thuế không còn ảnh hưởng tới lợi nhuận tính thuế (khi tài sản được thu hồi hoặc nợ phải trả được thanh toán).

h) Việc bù trừ thuế thu nhập hoãn lại phải trả và tài sản thuế thu nhập hoãn lại chỉ thực hiện khi lập Bảng cân đối kế toán, không thực hiện khi ghi nhận thuế thu nhập hoãn lại phải trả trên sổ kế toán.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 347 – Thuế thu nhập hoãn lại phải trả

Bên Nợ: Thuế thu nhập hoãn lại phải trả giảm (được hoàn nhập) trong kỳ.

Bên Có: Thuế thu nhập hoãn lại phải trả được ghi nhận trong kỳ.

Số dư bên Có: Thuế thu nhập hoãn lại phải trả còn lại cuối kỳ.

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

Cuối năm, kế toán căn cứ “Bảng xác định thuế thu nhập hoãn lại phải trả” để ghi nhận thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh từ các giao dịch trong năm vào chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại:

a) Nếu số thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh trong năm lớn hơn số thuế thu nhập hoãn lại phải trả được hoàn nhập trong năm, kế toán chỉ ghi nhận bổ sung số thuế thu nhập hoãn lại phải trả là số chênh lệch giữa số thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh lớn hơn số được hoàn nhập trong năm, ghi:

Nợ TK 8212 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại

Có TK 347 - Thuế thu nhập hoãn lại phải trả.

b) Nếu số thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh trong năm nhỏ hơn số thuế thu nhập hoãn lại phải trả được hoàn nhập trong năm, kế toán chỉ ghi giảm (hoàn nhập) số thuế thu nhập hoãn lại phải trả là số chênh lệch giữa số thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh nhỏ hơn số được hoàn nhập trong năm, ghi:

Nợ TK 347 - Thuế thu nhập hoãn lại phải trả

Có TK 8212 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại.

Điều 62. Tài khoản 352 – Dự phòng phải trả

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh các khoản dự phòng phải trả hiện có, tình hình trích lập và sử dụng dự phòng phải trả của doanh nghiệp.

b) Dự phòng phải trả chỉ được ghi nhận khi thoả mãn các điều kiện sau:

- Doanh nghiệp có nghĩa vụ nợ hiện tại (nghĩa vụ pháp lý hoặc nghĩa vụ liên đới) do kết quả từ một sự kiện đã xảy ra;
- Sự giảm sút về những lợi ích kinh tế có thể xảy ra dẫn đến việc yêu cầu phải thanh toán nghĩa vụ nợ; và
- Đưa ra được một ước tính đáng tin cậy về giá trị của nghĩa vụ nợ đó.

c) Giá trị được ghi nhận của một khoản dự phòng phải trả là giá trị được ước tính hợp lý nhất về khoản tiền sẽ phải chi để thanh toán nghĩa vụ nợ hiện tại tại ngày kết thúc kỳ kế toán năm hoặc tại ngày kết thúc kỳ kế toán giữa niên độ.

d) Khoản dự phòng phải trả được lập tại thời điểm lập Báo cáo tài chính. Trường hợp số dự phòng phải trả cần lập ở kỳ kế toán này lớn hơn số dự phòng phải trả đã lập ở kỳ kế toán trước chưa sử dụng hết thì số chênh lệch được ghi nhận vào chi phí sản xuất, kinh doanh của kỳ kế toán đó. Trường hợp số dự phòng phải trả lập ở kỳ kế toán này nhỏ hơn số dự phòng phải trả đã lập ở kỳ kế toán trước chưa sử dụng hết thì số chênh lệch phải được hoàn nhập ghi giảm chi phí sản xuất, kinh doanh của kỳ kế toán đó.

Đối với dự phòng phải trả về bảo hành công trình xây lắp được lập cho từng công trình xây lắp và được lập vào cuối kỳ kế toán năm hoặc cuối kỳ kế toán giữa niên độ. Trường hợp số dự phòng phải trả về bảo hành công trình xây lắp đã lập lớn hơn chi phí thực tế phát sinh thì số chênh lệch được hoàn nhập ghi vào TK 711 “Thu nhập khác”.

đ) Chỉ những khoản chi phí liên quan đến khoản dự phòng phải trả đã lập ban đầu mới được bù đắp bằng khoản dự phòng phải trả đó.

e) Không được ghi nhận khoản dự phòng cho các khoản lỗ hoạt động trong tương lai, trừ khi chúng liên quan đến một hợp đồng có rủi ro lớn và thỏa mãn điều kiện ghi nhận khoản dự phòng. Nếu doanh nghiệp có hợp đồng có rủi ro lớn, thì nghĩa vụ nợ hiện tại theo hợp đồng phải được ghi nhận và đánh giá như một khoản dự phòng và khoản dự phòng được lập riêng biệt cho từng hợp đồng có rủi ro lớn.

g) Một khoản dự phòng cho các khoản chi phí tái cơ cấu doanh nghiệp chỉ được ghi nhận khi có đủ các điều kiện ghi nhận đối với các khoản dự phòng theo quy định tại đoạn Chuẩn mực kế toán “Các khoản dự phòng, tài sản và nợ tiềm tàng”. Khi tiến hành tái cơ cấu doanh nghiệp thì nghĩa vụ liên đới chỉ phát sinh khi doanh nghiệp:

- Có kế hoạch chính thức cụ thể để xác định rõ việc tái cơ cấu doanh nghiệp, trong đó phải có ít nhất 5 nội dung sau:

- + Toàn bộ hoặc một phần của việc kinh doanh có liên quan;
- + Các vị trí quan trọng bị ảnh hưởng;
- + Vị trí, nhiệm vụ và số lượng nhân viên ước tính sẽ được nhận bồi thường khi họ buộc phải thôi việc;
- + Các khoản chi phí sẽ phải chi trả; và
- + Khi nào kế hoạch được thực hiện.

- Đưa ra được một dự tính chắc chắn về những chủ thể bị ảnh hưởng và tiến hành quá trình tái cơ cấu bằng việc bắt đầu thực hiện kế hoạch đó hoặc thông báo những vấn đề quan trọng đến những chủ thể bị ảnh hưởng của việc tái cơ cấu.

h) Một khoản dự phòng cho việc tái cơ cấu chỉ được dự tính cho những chi phí trực tiếp phát sinh từ hoạt động tái cơ cấu, đó là những chi phí thỏa mãn cả hai điều kiện:

- Cần phải có cho hoạt động tái cơ cấu;
- Không liên quan đến các hoạt động thường xuyên của doanh nghiệp.

Khoản dự phòng cho việc tái cơ cấu không bao gồm các chi phí như:

- Đào tạo lại hoặc chuyển chuyển nhân viên hiện có;
- Tiếp thị;

- Đầu tư vào những hệ thống mới và các mạng lưới phân phối.

i) Các khoản dự phòng phải trả thường bao gồm:

- Dự phòng phải trả tái cơ cấu doanh nghiệp;
- Dự phòng phải trả bảo hành sản phẩm;
- Dự phòng bảo hành công trình xây dựng;
- Dự phòng phải trả khác, bao gồm cả khoản dự phòng trợ cấp thôi việc theo quy định của pháp luật, khoản dự phòng cho việc sửa chữa, bảo dưỡng TSCĐ định kỳ (theo yêu cầu kỹ thuật), khoản dự phòng phải trả đối với hợp đồng có rủi ro lớn mà trong đó những chi phí bắt buộc phải trả cho các nghĩa vụ liên quan đến hợp đồng vượt quá những lợi ích kinh tế dự tính thu được từ hợp đồng đó;

k) Khi lập dự phòng phải trả, doanh nghiệp được ghi nhận vào chi phí quản lý doanh nghiệp, riêng đối với khoản dự phòng phải trả về bảo hành sản phẩm, hàng hoá được ghi nhận vào chi phí bán hàng, khoản dự phòng phải trả về chi phí bảo hành công trình xây lắp được ghi nhận vào chi phí sản xuất chung.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 352 – Dự phòng phải trả

Bên Nợ:

- Ghi giảm dự phòng phải trả khi phát sinh khoản chi phí liên quan đến khoản dự phòng đã được lập ban đầu;
- Ghi giảm (hoàn nhập) dự phòng phải trả khi doanh nghiệp chắc chắn không còn phải chịu sự giám sát về kinh tế do không phải chi trả cho nghĩa vụ nợ;
- Ghi giảm dự phòng phải trả về số chênh lệch giữa số dự phòng phải trả phải lập năm nay nhỏ hơn số dự phòng phải trả đã lập năm trước chưa sử dụng hết.

Bên Có: Phản ánh số dự phòng phải trả trích lập tính vào chi phí.

Số dư bên Có: Phản ánh số dự phòng phải trả hiện có cuối kỳ.

Tài khoản 352 có 4 tài khoản cấp 2

- *Tài khoản 3521 - Dự phòng bảo hành sản phẩm hàng hóa:* Tài khoản này dùng để phản ánh số dự phòng bảo hành sản phẩm, hàng hóa cho số lượng sản phẩm, hàng hóa đã xác định là tiêu thụ trong kỳ;

- *Tài khoản 3522 - Dự phòng bảo hành công trình xây dựng:* Tài khoản này dùng để phản ánh số dự phòng bảo hành công trình xây dựng đối với các công trình, hạng mục công trình hoàn thành, bàn giao trong kỳ;

- *Tài khoản 3523 - Dự phòng tái cơ cấu doanh nghiệp*: Tài khoản này phản ánh số dự phòng phải trả cho hoạt động tái cơ cấu doanh nghiệp, như chi phí di dời địa điểm kinh doanh, chi phí hỗ trợ người lao động...;

- *Tài khoản 3524 - Dự phòng phải trả khác*: Tài khoản này phản ánh các khoản dự phòng phải trả khác theo quy định của pháp luật ngoài các khoản dự phòng đã được phản ánh nêu trên, như chi phí hoàn nguyên môi trường, chi phí thu dọn, khôi phục và hoàn trả mặt bằng, dự phòng trợ cấp thôi việc theo quy định của Luật lao động, chi phí sửa chữa, bảo dưỡng, TSCĐ định kỳ...

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

a) Phương pháp kế toán dự phòng bảo hành sản phẩm, hàng hóa

- Trường hợp doanh nghiệp bán hàng cho khách hàng có kèm theo giấy bảo hành sửa chữa cho các khoản hỏng hóc do lỗi sản xuất được phát hiện trong thời gian bảo hành sản phẩm, hàng hoá, doanh nghiệp tự ước tính chi phí bảo hành trên cơ sở số lượng sản phẩm, hàng hóa đã xác định là tiêu thụ trong kỳ. Khi lập dự phòng cho chi phí sửa chữa, bảo hành sản phẩm, hàng hóa đã bán, ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

Có TK 352 - Dự phòng phải trả (3521).

- Khi phát sinh các khoản chi phí liên quan đến khoản dự phòng phải trả về bảo hành sản phẩm, hàng hóa đã lập ban đầu, như chi phí nguyên vật liệu, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí khấu hao TSCĐ, chi phí dịch vụ mua ngoài...,:

+ Trường hợp không có bộ phận độc lập về bảo hành sản phẩm, hàng hoá:

Khi phát sinh các khoản chi phí liên quan đến việc bảo hành sản phẩm, hàng hoá, ghi:

Nợ các TK 621, 622, 627,...

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

Có các TK 111, 112, 152, 214, 331, 334, 338,...

Cuối kỳ, kết chuyển chi phí bảo hành sản phẩm, hàng hoá thực tế phát sinh trong kỳ, ghi:

Nợ TK 154 - Chi phí SXKD dở dang

Có các TK 621, 622, 627,...

Khi sửa chữa bảo hành sản phẩm, hàng hoá hoàn thành bàn giao cho khách hàng, ghi:

Nợ TK 352 - Dự phòng phải trả (3521)

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng (phần dự phòng phải trả về bảo hành sản phẩm, hàng hoá còn thiếu)

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

+ Trường hợp có bộ phận độc lập về bảo hành sản phẩm, hàng hoá, số tiền phải trả cho bộ phận bảo hành về chi phí bảo hành sản phẩm, hàng hoá, công trình xây lắp hoàn thành bàn giao cho khách hàng, ghi:

Nợ TK 352 - Dự phòng phải trả (3521)

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng (chênh lệch nhỏ hơn giữa dự phòng phải trả bảo hành sản phẩm, hàng hoá so với chi phí thực tế về bảo hành)

Có TK 336 - Phải trả nội bộ.

- Khi lập Báo cáo tài chính, doanh nghiệp phải xác định số dự phòng bảo hành sản phẩm, hàng hóa cần trích lập:

+ Trường hợp số dự phòng cần lập ở kỳ kế toán này lớn hơn số dự phòng phải trả đã lập ở kỳ kế toán trước nhưng chưa sử dụng hết thì số chênh lệch hạch toán vào chi phí, ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

Có TK 352 - Dự phòng phải trả (3521).

+ Trường hợp số dự phòng phải trả cần lập ở kỳ kế toán này nhỏ hơn số dự phòng phải trả đã lập ở kỳ kế toán trước nhưng chưa sử dụng hết thì số chênh lệch hoàn nhập ghi giảm chi phí, ghi:

Nợ TK 352 - Dự phòng phải trả (3521)

Có TK 641 - Chi phí bán hàng.

b) Phương pháp kế toán dự phòng bảo hành công trình xây dựng

- Việc trích lập dự phòng bảo hành công trình xây dựng được thực hiện cho từng công trình, hạng mục công trình hoàn thành, bàn giao trong kỳ. Khi xác định số dự phòng phải trả về chi phí bảo hành công trình xây dựng, ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 352 - Dự phòng phải trả (3522).

- Khi phát sinh các khoản chi phí liên quan đến khoản dự phòng phải trả về bảo hành công trình xây dựng đã lập ban đầu, như chi phí nguyên vật liệu, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí khấu hao TSCĐ, chi phí dịch vụ mua ngoài...,:

+ Trường hợp doanh nghiệp tự thực hiện việc bảo hành công trình xây dựng:

Khi phát sinh các khoản chi phí liên quan đến việc bảo hành, ghi:

Nợ các TK 621, 622, 627,...

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

Có các TK 111, 112, 152, 214, 331, 334, 338,...

Cuối kỳ, kết chuyển chi phí bảo hành thực tế phát sinh trong kỳ, ghi:

Khi sửa chữa bảo hành công trình hoàn thành bàn giao cho khách hàng, ghi:

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

+ Trường hợp giao cho đơn vị trực thuộc hoặc thuê ngoài thực hiện việc bảo hành, ghi:

Có các TK 331, 336...

- Hết thời hạn bảo hành công trình xây dựng, nếu công trình không phải bảo hành hoặc số dự phòng phải trả về bảo hành công trình xây dựng lớn hơn chi phí thực tế phát sinh thì số chênh lệch phải hoàn nhập, ghi:

c) Phương pháp kế toán dự phòng tái cơ cấu doanh nghiệp và dự phòng phải trả khác

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6426)

- Khi trích lập dự phòng cho các khoản chi phí hoàn nguyên môi trường, chi phí thu dọn, khôi phục và hoàn trả mặt bằng, dự phòng trợ cấp thôi việc theo quy định của Luật lao động..., ghi:

- Đối với TSCĐ theo yêu cầu kỹ thuật phải được tiến hành sửa chữa định kỳ, kế toán phải thực hiện trích trước chi phí sửa chữa TSCĐ, ghi:

- Khi phát sinh các khoản chi phí liên quan đến khoản dự phòng phải trả đã lập, ghi:

Nợ TK 352 - Dự phòng phải trả (3523, 3524)

Có các TK 111, 112, 241, 331,...

- Khi lập Báo cáo tài chính, doanh nghiệp phải xác định số dự phòng phải trả cần trích lập:

+ Trường hợp số dự phòng phải trả cần lập ở kỳ kế toán này lớn hơn số dự phòng phải trả đã lập ở kỳ kế toán trước nhưng chưa sử dụng hết thì số chênh lệch hạch toán vào chi phí, ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6426)

Có TK 352 - Dự phòng phải trả (3523, 3524).

+ Trường hợp số dự phòng phải trả cần lập ở kỳ kế toán này nhỏ hơn số dự phòng phải trả đã lập ở kỳ kế toán trước nhưng chưa sử dụng hết thì số chênh lệch hoàn nhập ghi giảm chi phí, ghi:

Nợ TK 352 - Dự phòng phải trả (3523, 3524)

Có TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6426).

d) Trong một số trường hợp, doanh nghiệp có thể tìm kiếm một bên thứ 3 để thanh toán một phần hay toàn bộ chi phí cho khoản dự phòng (ví dụ, thông qua các hợp đồng bảo hiểm, các khoản bồi thường hoặc các giấy bảo hành của nhà cung cấp), bên thứ 3 có thể hoàn trả lại những gì mà doanh nghiệp đã thanh toán. Khi doanh nghiệp nhận được khoản bồi hoàn của một bên thứ 3 để thanh toán một phần hay toàn bộ chi phí cho khoản dự phòng, kế toán ghi:

Nợ các TK 111, 112,...

Có TK 711- Thu nhập khác.

đ) Kế toán xử lý các khoản dự phòng phải trả trước khi chuyển doanh nghiệp 100% vốn nhà nước thành Công ty cổ phần

Các khoản dự phòng phải trả sau khi bù đắp tổn thất, đến thời điểm chính thức chuyển thành công ty cổ phần, nếu còn thì hạch toán tăng vốn nhà nước tại thời điểm bàn giao, ghi:

Nợ TK 352 - Dự phòng phải trả

Có TK 411 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu.

Điều 63. Tài khoản 353 – Quỹ khen thưởng, phúc lợi

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh số hiện có, tình hình tăng, giảm quỹ khen thưởng, quỹ phúc lợi và quỹ thưởng ban quản lý điều hành công ty của doanh nghiệp. Quỹ khen thưởng, quỹ phúc lợi được trích từ lợi nhuận sau thuế TNDN của doanh nghiệp để dùng cho công tác khen thưởng, khuyến khích lợi ích vật chất, phục vụ nhu cầu phúc lợi công cộng, cải thiện và nâng cao đời sống vật chất, tinh thần của người lao động.

b) Việc trích lập và sử dụng quỹ khen thưởng, quỹ phúc lợi và quỹ thưởng ban quản lý điều hành công ty phải theo chính sách tài chính hiện hành.

c) Quỹ khen thưởng, quỹ phúc lợi, quỹ thưởng ban quản lý điều hành công ty phải được hạch toán chi tiết theo từng loại quỹ.

d) Đối với TSCĐ đầu tư, mua sắm bằng quỹ phúc lợi khi hoàn thành dùng vào sản xuất, kinh doanh, kế toán ghi tăng TSCĐ đồng thời ghi tăng Vốn đầu tư của chủ sở hữu và giảm quỹ phúc lợi.

đ) Đối với TSCĐ đầu tư, mua sắm bằng quỹ phúc lợi khi hoàn thành dùng cho nhu cầu văn hóa, phúc lợi của doanh nghiệp, kế toán ghi tăng TSCĐ và đồng thời được kết chuyển từ Quỹ phúc lợi (TK 3532) sang Quỹ phúc lợi đã hình thành TSCĐ (TK 3533). Những TSCĐ này hàng tháng không trích khấu hao TSCĐ vào chi phí mà cuối niên độ kế toán tính hao mòn TSCĐ một lần /một năm để ghi giảm Quỹ phúc lợi đã hình thành TSCĐ.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 353 – Quỹ khen thưởng, phúc lợi

Bên Nợ:

- Các khoản chi tiêu quỹ khen thưởng, quỹ phúc lợi, quỹ thưởng ban quản lý điều hành công ty;
- Giảm quỹ phúc lợi đã hình thành TSCĐ khi tính hao mòn TSCĐ hoặc do nhượng bán, thanh lý, phát hiện thiếu khi kiểm kê TSCĐ;
- Đầu tư, mua sắm TSCĐ bằng quỹ phúc lợi khi hoàn thành phục vụ nhu cầu văn hóa, phúc lợi;
- Cấp quỹ khen thưởng, phúc lợi cho cấp dưới.

Bên Có

- Trích lập quỹ khen thưởng, quỹ phúc lợi, quỹ thưởng ban quản lý điều hành công ty từ lợi nhuận sau thuế TNDN;
- Quỹ khen thưởng, phúc lợi được cấp trên cấp;
- Quỹ phúc lợi đã hình thành TSCĐ tăng do đầu tư, mua sắm TSCĐ bằng quỹ phúc lợi hoàn thành đưa vào sử dụng cho sản xuất, kinh doanh hoặc hoạt động văn hoá, phúc lợi.

Số dư bên Có: Số quỹ khen thưởng, quỹ phúc lợi hiện còn của doanh nghiệp.

Tài khoản 353 – Quỹ khen thưởng, phúc lợi, có 4 tài khoản cấp 2:

- *Tài khoản 3531 - Quỹ khen thưởng:* Phản ánh số hiện có, tình hình trích lập và chi tiêu quỹ khen thưởng của doanh nghiệp.

- *Tài khoản 3532 - Quỹ phúc lợi:* Phản ánh số hiện có, tình hình trích lập và chi tiêu quỹ phúc lợi của doanh nghiệp.

- *Tài khoản 3533 - Quỹ phúc lợi đã hình thành TSCĐ:* Phản ánh số hiện có, tình hình tăng, giảm quỹ phúc lợi đã hình thành TSCĐ của doanh nghiệp.

- *Tài khoản 3534 - Quỹ thưởng ban quản lý điều hành công ty:* Phản ánh số hiện có, tình hình trích lập và chi tiêu Quỹ thưởng ban quản lý điều hành công ty.

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

a) Trong năm khi tạm trích quỹ khen thưởng, phúc lợi, ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối

Có TK 353 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi (3531, 3532, 3534).

b) Cuối năm, xác định quỹ khen thưởng, phúc lợi được trích thêm, ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối

Có TK 353 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi (3531, 3532, 3534).

c) Tính tiền thưởng phải trả cho công nhân viên và người lao động khác trong doanh nghiệp, ghi:

Nợ TK 353 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi (3531).

Có TK 334 - Phải trả người lao động.

d) Dùng quỹ phúc lợi để chi trợ cấp khó khăn, chi cho công nhân viên và người lao động nghỉ mát, chi cho phong trào văn hóa, văn nghệ quần chúng, ghi:

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

Có các TK 111, 112.

đ) Khi bán sản phẩm, hàng hóa trang trải bằng quỹ khen thưởng phúc lợi, kế toán phản ánh doanh thu không bao gồm thuế GTGT phải nộp, ghi:

Nợ TK 353 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi (tổng giá thanh toán)

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

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

e) Khi cấp trên cấp quỹ khen thưởng, phúc lợi cho đơn vị cấp dưới, ghi:
Nợ TK 353 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi (3531, 3532, 3534)
Có các TK 111, 112.

g) Số quỹ khen thưởng, phúc lợi do đơn vị cấp trên cấp xuống, ghi:
Nợ các TK 111, 112,...
Có TK 353 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi (3531, 3532).

h) Dùng quỹ phúc lợi ủng hộ các vùng thiên tai, hỏa hoạn, chi từ thiện...
ghi:
Nợ TK 353 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi (3532)
Có các TK 111, 112.

i) Khi đầu tư, mua sắm TSCĐ hoàn thành bằng quỹ phúc lợi đưa vào sử dụng cho mục đích văn hoá, phúc lợi của doanh nghiệp, ghi:
Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình (nguyên giá)
Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (nếu được khấu trừ)
Có các TK 111, 112, 241, 331,...

Nếu thuế GTGT đầu vào không được khấu trừ thì nguyên giá TSCĐ bao gồm cả thuế GTGT

Đồng thời, ghi:
Nợ TK 3532 - Quỹ phúc lợi
Có TK 3533 - Quỹ phúc lợi đã hình thành TSCĐ.

k) Định kỳ, tính hao mòn TSCĐ đầu tư, mua sắm bằng quỹ phúc lợi, sử dụng cho nhu cầu văn hóa, phúc lợi của doanh nghiệp, ghi:
Nợ TK 3533 - Quỹ phúc lợi đã hình thành TSCĐ
Có TK 214 - Hao mòn TSCĐ.

l) Khi nhượng bán, thanh lý TSCĐ đầu tư, mua sắm bằng quỹ phúc lợi, dùng vào hoạt động văn hoá, phúc lợi:
- Ghi giảm TSCĐ nhượng bán, thanh lý:
Nợ TK 3533 - Quỹ phúc lợi đã hình thành TSCĐ (giá trị còn lại)
Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (giá trị hao mòn)
Có TK 211 - TSCĐ hữu hình (nguyên giá).

- Phản ánh các khoản thu, chi nhượng bán, thanh lý TSCĐ:
+ Đối với các khoản chi, ghi:
Nợ TK 353 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi (3532)
Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (nếu được khấu trừ)
Có các TK 111, 112, 334,...

+ Đối với các khoản thu, ghi:

Nợ các TK 111, 112

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

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

m) Kế toán chuyển giao tài sản là các công trình phúc lợi: Trường hợp chuyển giao nhà ở cán bộ, công nhân viên đầu tư bằng nguồn Quỹ phúc lợi của doanh nghiệp cho cơ quan nhà đất địa phương để quản lý, ghi:

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

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

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

n) Trường hợp chủ sở hữu doanh nghiệp quyết định thưởng cho Hội đồng quản trị, Ban giám đốc từ Quỹ thưởng ban quản lý, điều hành công ty, ghi:

Nợ TK 353 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi (3354)

Có các TK 111, 112...

o) Trường hợp công ty cổ phần được phát hành cổ phiếu thưởng từ quỹ khen thưởng để tăng vốn đầu tư của chủ sở hữu, ghi:

Nợ TK 3531 - Quỹ khen thưởng

Nợ TK 4112 - Thặng dư vốn cổ phần (giá bán thấp hơn mệnh giá)

Có TK 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu

Có TK 4112 - Thặng dư vốn cổ phần (giá bán cao hơn mệnh giá).

p) Kế toán xử lý số dư quỹ khen thưởng và quỹ phúc lợi trước khi xác định giá trị doanh nghiệp khi cổ phần hoá doanh nghiệp 100% vốn nhà nước.

- Khi chuyển số dư quỹ khen thưởng và phúc lợi chia cho người lao động có tên trong danh sách thưởng xuyên của doanh nghiệp tại thời điểm cổ phần hoá, ghi:

Nợ TK 353 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi (3531, 3532)

Có TK 334 - Phải trả người lao động.

- Khi chi tiền từ Quỹ khen thưởng, phúc lợi cho người lao động, ghi:

Nợ TK 334 - Phải trả người lao động

Có các TK 111, 112.

- Trường hợp doanh nghiệp đã chi quá Quỹ khen thưởng, phúc lợi (tài khoản 353 có số dư Nợ) thì xử lý như sau:

+ Đối với khoản đã chi trực tiếp cho người lao động có tên trong danh sách thưởng xuyên tại thời điểm có quyết định cổ phần hoá phải thu hồi trước khi bán

cổ phần ưu đãi, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác

Có TK 353 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi (3531, 3532).

+ Đối với các khoản bị xuất toán, chi biểu tặng, chi cho người lao động đã nghỉ mất việc, thôi việc trước thời điểm quyết định số cổ phần hoá doanh nghiệp và được cơ quan quyết định giá trị doanh nghiệp xử lý như khoản phải thu không có khả năng thu hồi, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 334 (phần tổ chức, cá nhân phải bồi thường)

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 353 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi.

Điều 64. Tài khoản 356 – Quỹ phát triển khoa học và công nghệ

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh số hiện có, tình hình tăng giảm Quỹ phát triển khoa học và công nghệ (PTKH&CN) của doanh nghiệp. Quỹ PTKH&CN của doanh nghiệp chỉ được sử dụng cho đầu tư khoa học, công nghệ tại Việt Nam.

b) Quỹ PTKH&CN được hạch toán vào chi phí quản lý doanh nghiệp để xác định kết quả kinh doanh trong kỳ. Việc trích lập và sử dụng Quỹ PTKH&CN của doanh nghiệp phải tuân thủ theo các quy định của pháp luật.

c) Trường hợp doanh nghiệp sử dụng Quỹ PTKH&CN để tài trợ cho việc nghiên cứu, sản xuất thử nghiệm, số tiền thu được khi bán sản phẩm sản xuất thử được bù trừ với chi phí sản xuất thử theo nguyên tắc:

- Phần chênh lệch giữa số tiền thu từ bán sản phẩm sản xuất thử cao hơn chi phí sản xuất thử được ghi tăng Quỹ PTKH&CN;

- Phần chênh lệch giữa số tiền thu từ bán sản phẩm sản xuất thử thấp hơn chi phí sản xuất thử được ghi giảm Quỹ PTKH&CN.

d) Định kỳ, doanh nghiệp lập Báo cáo về mức trích, sử dụng, quyết toán Quỹ PTKH&CN và nộp cơ quan có thẩm quyền theo quy định của pháp luật.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 356 – Quỹ phát triển khoa học và công nghệ

Bên Nợ:

- Các khoản chi tiêu từ Quỹ phát triển khoa học và công nghệ;

- Giảm Quỹ phát triển khoa học và công nghệ đã hình thành tài sản cố định (TSCĐ) khi tính hao mòn TSCĐ; giá trị còn lại của TSCĐ khi nhượng bán, thanh lý; chi phí thanh lý, nhượng bán TSCĐ hình thành từ Quỹ phát triển khoa học và công nghệ.

- Giảm Quỹ phát triển khoa học và công nghệ đã hình thành TSCĐ khi TSCĐ hình thành từ Quỹ phát triển khoa học và công nghệ chuyển sang phục vụ mục đích sản xuất, kinh doanh.

Bên Có:

- Trích lập Quỹ phát triển khoa học và công nghệ vào chi phí quản lý doanh nghiệp.

- Số thu từ việc thanh lý, nhượng bán TSCĐ hình thành từ Quỹ phát triển khoa học và công nghệ đã hình thành TSCĐ.

Số dư bên Có: Số quỹ phát triển khoa học và công nghệ hiện còn của doanh nghiệp.

Tài khoản 356 - Quỹ phát triển khoa học và công nghệ có 2 tài khoản cấp 2:

- *Tài khoản 3561 - Quỹ phát triển khoa học và công nghệ:* Phản ánh số hiện có và tình hình trích lập, chi tiêu quỹ phát triển khoa học và công nghệ;

- *Tài khoản 3562 - Quỹ phát triển khoa học và công nghệ đã hình thành TSCĐ:* Phản ánh số hiện có, tình hình tăng, giảm quỹ phát triển khoa học và công nghệ đã hình thành TSCĐ (quỹ phát triển khoa học và công nghệ đã hình thành TSCĐ).

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

a) Trong năm khi trích lập quỹ phát triển khoa học và công nghệ, ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 356 - Quỹ phát triển khoa học và công nghệ.

b) Khi chi tiêu Quỹ PTKH&CN phục vụ cho mục đích nghiên cứu, phát triển khoa học và công nghệ của doanh nghiệp, ghi:

Nợ TK 356 - Quỹ phát triển khoa học và công nghệ

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

Có các TK 111, 112, 331...

c) Khi sử dụng Quỹ PTKH&CN để trang trải cho hoạt động sản xuất thử sản phẩm:

- Kế toán tập hợp chi phí sản xuất thử, ghi:

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

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có các TK 111, 112, 152, 331...

- Khi bán sản phẩm sản xuất thử, ghi:

Nợ TK 111, 112, 131

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

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

- Chênh lệch giữa chi phí sản xuất thử và số thu từ bán sản phẩm sản xuất thử được điều chỉnh tăng, giảm Quỹ, ghi:

+ Trường hợp số thu từ việc bán sản phẩm sản xuất thử cao hơn chi phí sản xuất thử, kế toán ghi tăng Quỹ PTKH&CN, ghi:

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

Có TK 356 - Quỹ Phát triển khoa học và công nghệ

+ Trường hợp số thu từ việc bán sản phẩm sản xuất thử nhỏ hơn chi phí sản xuất thử, kế toán ghi ngược lại bút toán trên.

d) Khi đầu tư, mua sắm TSCĐ hoàn thành bằng quỹ phát triển khoa học và công nghệ sử dụng cho mục đích nghiên cứu, phát triển khoa học và công nghệ:

- Khi đầu tư, mua sắm TSCĐ, ghi:

Nợ các TK 211, 213 (nguyên giá)

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

Có các TK 111, 112, 331...

Đồng thời, ghi:

Nợ TK 3561 - Quỹ phát triển khoa học và công nghệ

Có TK 3562 - Quỹ PTKH&CN đã hình thành TSCĐ.

- Cuối kỳ kế toán, tính hao mòn TSCĐ đầu tư, mua sắm bằng Quỹ phát triển khoa học và công nghệ sử dụng cho mục đích nghiên cứu, phát triển khoa học và công nghệ, ghi:

Nợ TK 3562 - Quỹ PTKH&CN đã hình thành TSCĐ

Có TK 214 - Hao mòn TSCĐ.

- Khi thanh lý, nhượng bán TSCĐ đầu tư, mua sắm bằng quỹ phát triển khoa học và công nghệ:

+ Ghi giảm TSCĐ thanh lý, nhượng bán:

Nợ TK 3562 - Quỹ PTKH&CN đã hình thành TSCĐ (giá trị còn lại)

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (giá trị hao mòn)
Có các TK 211, 213.

+ Ghi nhận số tiền thu từ việc thanh lý, nhượng bán TSCĐ:
Nợ các TK 111, 112, 131
Có TK 3561 - Quỹ phát triển khoa học và công nghệ
Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (33311).

+ Ghi nhận chi phí phát sinh liên quan trực tiếp đến việc thanh lý, nhượng bán TSCĐ:
Nợ TK 3561 - Quỹ phát triển khoa học và công nghệ
Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (nếu có)
Có các TK 111, 112, 331.

- Khi kết thúc quá trình nghiên cứu, phát triển khoa học công nghệ, chuyển TSCĐ hình thành từ Quỹ phát triển khoa học và công nghệ sang phục vụ cho mục đích sản xuất, kinh doanh, kế toán ghi:

Nợ TK 3562 - Quỹ PTKH&CN đã hình thành TSCĐ (phần giá trị còn lại của TSCĐ hình thành từ quỹ chưa khấu hao hết)
Có TK 711 - Thu nhập khác.

Kể từ thời điểm TSCĐ chuyển sang phục vụ mục đích sản xuất, kinh doanh, hao mòn của TSCĐ được tính vào chi phí sản xuất, kinh doanh theo quy định của chế độ kế toán doanh nghiệp hiện hành.

Điều 65. Tài khoản 357 - Quỹ bình ổn giá

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh tình hình biến động và giá trị Quỹ bình ổn giá tại thời điểm báo cáo của doanh nghiệp được phép trích lập Quỹ bình ổn giá tính vào chi phí sản xuất kinh doanh theo quy định của pháp luật. Tùy theo từng ngành nghề, lĩnh vực kinh doanh, doanh nghiệp được chủ động bổ sung thêm vào tên của Quỹ này phù hợp với ngành nghề, lĩnh vực kinh doanh của mình, ví dụ như Quỹ bình ổn giá xăng, dầu.

b) Doanh nghiệp phải trích lập, sử dụng và quyết toán Quỹ bình ổn giá theo đúng quy định của pháp luật. Doanh nghiệp chỉ sử dụng tài khoản này nếu pháp luật yêu cầu trích lập Quỹ bình ổn giá vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ.

c) Quỹ bình ổn giá khi trích lập được tính vào giá vốn hàng bán, khi sử dụng Quỹ cho mục đích bình ổn giá, doanh nghiệp được ghi giảm giá vốn hàng bán.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 357 – Quỹ Bình ổn giá

Bên Nợ: Số quỹ bình ổn giá đã sử dụng.

Bên Có: Số trích lập quỹ bình ổn giá vào chi phí sản xuất kinh doanh trong kỳ.

Số dư bên Có: Số quỹ bình ổn giá hiện còn của doanh nghiệp cuối kỳ.

3. Phương pháp kế toán Quỹ bình ổn giá

- Khi trích lập Quỹ bình ổn giá, ghi:
Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán
 Có TK 357 - Quỹ bình ổn giá.

- Khi sử dụng Quỹ bình ổn giá, ghi:
Nợ TK 357 - Quỹ bình ổn giá
 Có TK 632 - Giá vốn hàng bán.

Điều 66. Nguyên tắc kế toán vốn chủ sở hữu

1. Vốn chủ sở hữu là phần tài sản thuần của doanh nghiệp còn lại thuộc sở hữu của các cổ đông, thành viên góp vốn (chủ sở hữu). Vốn chủ sở hữu được phản ánh theo từng nguồn hình thành như:

- Vốn góp của chủ sở hữu;
- Lợi nhuận từ hoạt động kinh doanh;
- Chênh lệch đánh giá lại tài sản.

2. Kế toán không ghi nhận vốn góp theo vốn điều lệ trên giấy phép đăng ký kinh doanh. Khoản vốn góp huy động, nhận từ các chủ sở hữu luôn được ghi nhận theo số thực góp, tuyệt đối không ghi nhận theo số cam kết sẽ góp của các chủ sở hữu. Trường hợp nhận vốn góp bằng tài sản phi tiền tệ thì kế toán phải ghi nhận theo giá trị hợp lý của tài sản phi tiền tệ tại ngày góp vốn.

3. Việc nhận vốn góp bằng các loại tài sản vô hình như bản quyền, quyền khai thác, sử dụng tài sản, thương hiệu, nhãn hiệu... chỉ được thực hiện khi có quy định cụ thể của pháp luật hoặc cơ quan có thẩm quyền cho phép. Khi pháp luật chưa có quy định cụ thể về vấn đề này, các giao dịch góp vốn bằng nhãn hiệu, thương hiệu được kế toán như việc đi thuê tài sản hoặc nhượng quyền thương mại, theo đó:

- Đối với bên góp vốn bằng thương hiệu, nhãn hiệu, tên thương mại: Ghi nhận số tiền thu được từ việc cho bên kia sử dụng nhãn hiệu, tên thương mại là

doanh thu cho thuê tài sản vô hình, nhượng quyền thương mại, không ghi nhận tăng giá trị khoản đầu tư vào đơn vị khác và thu nhập hoặc vốn chủ sở hữu tương ứng với giá trị khoản đầu tư;

- Đối với bên nhận vốn góp bằng thiêu hiệu, nhãn hiệu, tên thương mại: Không ghi nhận giá trị thương hiệu, nhãn hiệu, tên thương mại và ghi tăng vốn chủ sở hữu tương ứng với giá trị thương hiệu, nhãn hiệu, tên thương mại nhận vốn góp. Khoản tiền trả cho việc sử dụng nhãn hiệu, thương hiệu, tên thương mại được ghi nhận là chi phí thuê tài sản, chi phí nhượng quyền thương mại.

4. Việc sử dụng vốn đầu tư của chủ sở hữu, chênh lệch đánh giá lại tài sản, quỹ đầu tư phát triển để bù lỗ kinh doanh được thực hiện theo quyết định của chủ sở hữu, doanh nghiệp phải thực hiện đầy đủ các thủ tục theo quy định của pháp luật.

5. Việc phân phối lợi nhuận chỉ thực hiện khi doanh nghiệp có lợi nhuận sau thuế chưa phân phối. Mọi trường hợp trả cổ tức, lợi nhuận cho chủ sở hữu quá mức số lợi nhuận sau thuế chưa phân phối về bản chất đều là giảm vốn góp, doanh nghiệp phải thực hiện đầy đủ các thủ tục theo quy định của pháp luật và điều chỉnh giấy đăng ký kinh doanh.

Điều 67. Tài khoản 411 – Vốn đầu tư của chủ sở hữu

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh vốn do chủ sở hữu đầu tư hiện có và tình hình tăng, giảm vốn đầu tư của chủ sở hữu. Các công ty con, đơn vị có tư cách pháp nhân hạch toán độc lập phản ánh số vốn được công ty mẹ đầu tư vào tài khoản này.

Tùy theo đặc điểm hoạt động của từng đơn vị, tài khoản này có thể được sử dụng tại các đơn vị không có tư cách pháp nhân hạch toán phụ thuộc để phản ánh số vốn kinh doanh được cấp bởi đơn vị cấp trên (trường hợp không hạch toán vào tài khoản 3361 – Phải trả nội bộ về vốn kinh doanh).

b) Vốn đầu tư của chủ sở hữu bao gồm:

- Vốn góp ban đầu, góp bổ sung của các chủ sở hữu;
- Các khoản được bổ sung từ các quỹ thuộc vốn chủ sở hữu, lợi nhuận sau thuế của hoạt động kinh doanh;
- Cấu phần vốn của trái phiếu chuyển đổi (quyền chọn chuyển đổi trái phiếu thành cổ phiếu);
- Các khoản viện trợ không hoàn lại, các khoản nhận được khác được cơ quan có thẩm quyền cho phép ghi tăng vốn đầu tư của chủ sở hữu.

c) Các doanh nghiệp chỉ hạch toán vào TK 411 - “Vốn đầu tư của chủ sở hữu” theo số vốn thực tế chủ sở hữu đã góp, không được ghi nhận theo số cam kết, số phải thu của các chủ sở hữu.

d) Doanh nghiệp phải tổ chức hạch toán chi tiết vốn đầu tư của chủ sở hữu theo từng nguồn hình thành vốn (như vốn góp của chủ sở hữu, thặng dư vốn cổ phần, vốn khác) và theo dõi chi tiết cho từng tổ chức, từng cá nhân tham gia góp vốn.

đ) Doanh nghiệp ghi giảm vốn đầu tư của chủ sở hữu khi:

- Doanh nghiệp nộp trả vốn cho Ngân sách Nhà nước hoặc bị điều động vốn cho doanh nghiệp khác theo quyết định của cơ quan có thẩm quyền;
- Trả lại vốn cho các chủ sở hữu, hủy bỏ cổ phiếu quỹ theo quy định của pháp luật;
- Giải thể, chấm dứt hoạt động theo quy định của pháp luật;
- Các trường hợp khác theo quy định của pháp luật.

e) Xác định phần vốn góp của nhà đầu tư bằng ngoại tệ

- Khi giấy phép đầu tư quy định vốn điều lệ của doanh nghiệp được xác định bằng ngoại tệ tương đương với một số lượng tiền Việt Nam Đồng, việc xác định phần vốn góp của nhà đầu tư bằng ngoại tệ (thừa, thiếu, đủ so với vốn điều lệ) được căn cứ vào số lượng ngoại tệ đã thực góp, không xem xét tới việc quy đổi ngoại tệ ra Việt Nam Đồng theo giấy phép đầu tư.

- Trường hợp doanh nghiệp ghi sổ kế toán, lập và trình bày Báo cáo tài chính bằng Việt Nam Đồng, khi nhà đầu tư góp vốn bằng ngoại tệ theo tiến độ, kế toán phải áp dụng tỷ giá giao dịch thực tế tại từng thời điểm thực góp để quy đổi ra Việt Nam Đồng và ghi nhận vào vốn đầu tư của chủ sở hữu, thặng dư vốn cổ phần (nếu có).

- Trong quá trình hoạt động, không được đánh giá lại số dư Có tài khoản 411 “Vốn đầu tư của chủ sở hữu” có gốc ngoại tệ.

g) Trường hợp nhận vốn góp bằng tài sản phải phản ánh tăng Vốn đầu tư của chủ sở hữu theo giá đánh giá lại của tài sản được các bên góp vốn chấp nhận. Đối với các tài sản vô hình như thương hiệu, nhãn hiệu, tên thương mại, quyền khai thác, phát triển dự án... chỉ được ghi tăng vốn góp nếu pháp luật có liên quan cho phép.

h) Đối với công ty cổ phần, vốn góp cổ phần của các cổ đông được ghi theo giá thực tế phát hành cổ phiếu, nhưng được phản ánh chi tiết theo hai chỉ tiêu riêng: Vốn góp của chủ sở hữu và thặng dư vốn cổ phần:

- Vốn góp của chủ sở hữu được phản ánh theo mệnh giá của cổ phiếu đồng thời được theo dõi chi tiết đối với cổ phiếu phổ thông có quyền biểu quyết và cổ phiếu ưu đãi. Doanh nghiệp phải kế toán chi tiết riêng 2 loại cổ phiếu ưu đãi:

+ Cổ phiếu ưu đãi được phân loại là vốn chủ sở hữu nếu người phát hành không có nghĩa vụ phải mua lại cổ phiếu ưu đãi đó.

+ Cổ phiếu ưu đãi được phân loại là nợ phải trả nếu bắt buộc người phát hành phải mua lại cổ phiếu ưu đãi đó tại một thời điểm đã được xác định trong tương lai và nghĩa vụ mua lại cổ phiếu phải được ghi rõ ngay trong hồ sơ phát hành tại thời điểm phát hành cổ phiếu.

- Thặng dư vốn cổ phần phản ánh khoản chênh lệch giữa mệnh giá và giá phát hành cổ phiếu (kể cả các trường hợp tái phát hành cổ phiếu quỹ) và có thể là thặng dư dương (nếu giá phát hành cao hơn mệnh giá) hoặc thặng dư âm (nếu giá phát hành thấp hơn mệnh giá).

i) Nguyên tắc xác định và ghi nhận quyền chọn chuyển đổi trái phiếu thành cổ phiếu (cấu phần vốn của trái phiếu chuyển đổi):

- Quyền chọn chuyển đổi trái phiếu thành cổ phiếu phát sinh khi doanh nghiệp phát hành loại trái phiếu có thể chuyển đổi thành một số lượng cổ phiếu xác định được quy định sẵn trong phương án phát hành.

- Giá trị cấu phần vốn của trái phiếu chuyển đổi được xác định là phần chênh lệch giữa tổng số tiền thu về từ việc phát hành trái phiếu chuyển đổi và giá trị cấu phần nợ của trái phiếu chuyển đổi (xem quy định của tài khoản 343 – Trái phiếu phát hành).

- Tại thời điểm ghi nhận ban đầu, giá trị quyền chọn cổ phiếu của trái phiếu chuyển đổi được ghi nhận riêng biệt trong phần vốn đầu tư của chủ sở hữu. Khi đáo hạn trái phiếu, kế toán chuyển quyền chọn này sang ghi nhận là thặng dư vốn cổ phần.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 411 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu

Bên Nợ: Vốn đầu tư của chủ sở hữu giảm do:

- Hoàn trả vốn góp cho các chủ sở hữu vốn;
- Điều chuyển vốn cho đơn vị khác;
- Phát hành cổ phiếu thấp hơn mệnh giá;
- Giải thể, chấm dứt hoạt động doanh nghiệp;
- Bù lỗ kinh doanh theo quyết định của cơ quan có thẩm quyền;
- Huỷ bỏ cổ phiếu quỹ (đối với công ty cổ phần).

Bên Có: Vốn đầu tư của chủ sở hữu tăng do:

- Các chủ sở hữu góp vốn;
- Bỏ sung vốn từ lợi nhuận kinh doanh, từ các quỹ thuộc vốn chủ sở hữu;

- Phát hành cổ phiếu cao hơn mệnh giá;
- Phát sinh quyền chọn chuyển đổi trái phiếu thành cổ phiếu;
- Giá trị quà tặng, biểu, tài trợ (sau khi trừ các khoản thuế phải nộp) được ghi tăng Vốn đầu tư của chủ sở hữu theo quyết định của cơ quan có thẩm quyền.

Số dư bên Có: Vốn đầu tư của chủ sở hữu hiện có của doanh nghiệp.

Tài khoản 411- Vốn đầu tư của chủ sở hữu, có 4 tài khoản cấp 2:

- *TK 4111- Vốn góp của chủ sở hữu:* Tài khoản này phản ánh khoản vốn thực đã đầu tư của chủ sở hữu theo Điều lệ công ty của các chủ sở hữu vốn. Đối với các công ty cổ phần thì vốn góp từ phát hành cổ phiếu được ghi vào tài khoản này theo mệnh giá.

Đối với công ty cổ phần, tài khoản 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu có 2 tài khoản cấp 3:

+ *Tài khoản 41111 - Cổ phiếu phổ thông có quyền biểu quyết:* Tài khoản này phản ánh tổng mệnh giá của cổ phiếu phổ thông có quyền biểu quyết;

+ *Tài khoản 41112 - Cổ phiếu ưu đãi:* Tài khoản này phản ánh tổng mệnh giá của cổ phiếu ưu đãi. Doanh nghiệp phải chi tiết cổ phiếu ưu đãi thành 2 nhóm chính: Nhóm được phân loại và trình bày là vốn chủ sở hữu (tại chỉ tiêu 411a của Bảng cân đối kế toán); Nhóm được phân loại và trình bày là nợ phải trả (tại chỉ tiêu 342 của Bảng cân đối kế toán)

- *TK 4112- Thặng dư vốn cổ phần:* Tài khoản này phản ánh phần chênh lệch giữa giá phát hành và mệnh giá cổ phiếu; Chênh lệch giữa giá mua lại cổ phiếu quỹ và giá tái phát hành cổ phiếu quỹ (đối với các công ty cổ phần). Tài khoản này có thể có số dư Có hoặc số dư Nợ

- *TK 4113- Quyền chọn chuyển đổi trái phiếu:* Tài khoản này chỉ sử dụng tại bên phát hành trái phiếu chuyển đổi, dùng để phản ánh cấu phần vốn (quyền chọn cổ phiếu) của trái phiếu chuyển đổi tại thời điểm báo cáo.

Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 4113 – “Quyền chọn chuyển đổi trái phiếu”

Bên Nợ: Kết chuyển giá trị quyền chọn cổ phiếu để ghi tăng thặng dư vốn cổ phần tại thời điểm đáo hạn trái phiếu.

Bên Có: Giá trị quyền chọn cổ phiếu của trái phiếu chuyển đổi ghi nhận tại thời điểm phát hành.

Số dư bên Có: Giá trị quyền chọn cổ phiếu của trái phiếu chuyển đổi tại thời điểm báo cáo.

- *TK 4118- Vốn khác:* Tài khoản này phản ánh số vốn kinh doanh được hình thành do bổ sung từ kết quả hoạt động kinh doanh hoặc do được tặng, biếu, tài trợ, đánh giá lại tài sản (nếu các khoản này được phép ghi tăng, giảm Vốn đầu tư của chủ sở hữu).

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

3.1. Khi thực nhận vốn góp của các chủ sở hữu, ghi:

Nợ các TK 111, 112 (nếu nhận vốn góp bằng tiền)

Nợ các TK 121, 128, 228 (nếu nhận vốn góp bằng cổ phiếu, trái phiếu, các khoản đầu tư vào doanh nghiệp khác)

Nợ các TK 152, 155, 156 (nếu nhận vốn góp bằng hàng tồn kho)

Nợ các TK 211, 213, 217, 241 (nếu nhận vốn góp bằng TSCĐ, BĐSĐT)

Nợ các TK 331, 338, 341 (nếu chuyển vay, nợ phải trả thành vốn góp)

Nợ các TK 4112, 4118 (chênh lệch giữa giá trị tài sản, nợ phải trả được chuyển thành vốn nhỏ hơn giá trị phần vốn được tính là vốn góp của chủ sở hữu).

Có TK 4111- Vốn góp của chủ sở hữu

Có các TK 4112, 4118 (chênh lệch giữa giá trị tài sản, nợ phải trả được chuyển thành vốn lớn hơn giá trị phần vốn được tính là vốn góp của chủ sở hữu).

3.2. Trường hợp công ty cổ phần phát hành cổ phiếu huy động vốn từ các cổ đông

a) Khi nhận được tiền mua cổ phiếu của các cổ đông với giá phát hành theo mệnh giá cổ phiếu, ghi:

Nợ các TK 111, 112 (mệnh giá)

Có TK 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu (mệnh giá).

Công ty cổ phần ghi nhận chi tiết mệnh giá cổ phiếu phổ thông có quyền biểu quyết trên TK 41111; Mệnh giá cổ phiếu ưu đãi trên TK 41112.

b) Khi nhận được tiền mua cổ phiếu của các cổ đông có chênh lệch giữa giá phát hành và mệnh giá cổ phiếu, ghi:

Nợ các TK 111, 112 (giá phát hành)

Nợ TK 4112 - Thặng dư vốn cổ phần (giá phát hành nhỏ hơn mệnh giá)

Có TK 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu (mệnh giá)

Có TK 4112 - Thặng dư vốn cổ phần (giá phát hành > mệnh giá)

c) Các chi phí trực tiếp liên quan đến việc phát hành cổ phiếu, ghi:

Nợ TK 4112 - Thặng dư vốn cổ phần

Có các TK 111, 112.

3.3. Trường hợp công ty cổ phần phát hành cổ phiếu từ các nguồn thuộc vốn chủ sở hữu:

a) Trường hợp công ty cổ phần được phát hành thêm cổ phiếu từ nguồn thặng dư vốn cổ phần, kế toán căn cứ vào hồ sơ, chứng từ kế toán liên quan, ghi:

Nợ TK 4112 - Thặng dư vốn cổ phần

Có TK 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu.

b) Trường hợp công ty cổ phần được phát hành thêm cổ phiếu từ nguồn Quỹ đầu tư phát triển, ghi:

Nợ TK 414 - Quỹ đầu tư phát triển

Có TK 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu

Có TK 4112 - Thặng dư vốn cổ phần (nếu có).

c) Trường hợp công ty cổ phần được phát hành thêm cổ phiếu từ nguồn lợi nhuận sau thuế chưa phân phối (trả cổ tức bằng cổ phiếu) ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối

Có TK 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu;

Có TK 4112 - Thặng dư vốn cổ phần (nếu có).

3.4. Trường hợp công ty cổ phần phát hành cổ phiếu để đầu tư vào doanh nghiệp khác (kể cả trường hợp hợp nhất kinh doanh dưới hình thức phát hành cổ phiếu)

a) Nếu giá phát hành cổ phiếu lớn hơn mệnh giá, ghi:

Nợ TK 221 - Đầu tư vào công ty con

Có TK 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu;

Có TK 4112 - Thặng dư vốn cổ phần (nếu có).

b) Nếu giá phát hành cổ phiếu nhỏ hơn mệnh giá, ghi:

Nợ TK 221 - Đầu tư vào công ty con

Nợ TK 4112 - Thặng dư vốn cổ phần (nếu có)

Có TK 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu.

3.5. Trường hợp công ty cổ phần được phát hành cổ phiếu thưởng từ quỹ khen thưởng để tăng vốn đầu tư của chủ sở hữu, ghi:

Nợ TK 3531 - Quỹ khen thưởng

Nợ TK 4112 - Thặng dư vốn cổ phần (giá phát hành thấp hơn mệnh giá)

Có TK 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu

Có TK 4112 - Thặng dư vốn cổ phần (giá phát hành > mệnh giá).

3.6. Kế toán cổ phiếu quỹ

a) Khi mua cổ phiếu quỹ, kế toán phản ánh theo giá thực tế mua, ghi:

Nợ TK 419 - Cổ phiếu quỹ

Có các TK 111, 112.

b) Khi tái phát hành cổ phiếu quỹ, ghi:

Nợ các TK 111, 112 (giá tái phát hành)

Nợ TK 4112 - Thặng dư vốn cổ phần (giá tái phát hành nhỏ hơn giá ghi sổ)

Có TK 419 - Cổ phiếu quỹ (theo giá ghi sổ)

Có TK 4112 - Thặng dư vốn cổ phần (giá tái phát hành lớn hơn giá ghi sổ cổ phiếu quỹ).

c) Khi công ty cổ phần huỷ bỏ cổ phiếu quỹ:

Nợ TK 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu (theo mệnh giá)

Nợ TK 4112 - Thặng dư vốn cổ phần (giá mua lại lớn hơn mệnh giá)

Có TK 419 - Cổ phiếu quỹ (theo giá ghi sổ)

Có TK 4112 - Thặng dư vốn cổ phần (giá mua lại nhỏ hơn mệnh giá).

3.7. Khi doanh nghiệp bổ sung vốn điều lệ từ các nguồn vốn hợp pháp khác, doanh nghiệp phải kết chuyển sang Vốn đầu tư của chủ sở hữu, ghi:

Nợ các TK 412, 414, 418, 421, 441

Có TK 411 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu (4111).

3.8 Khi công trình xây dựng cơ bản bằng nguồn vốn đầu tư XDCB đã hoàn thành hoặc công việc mua sắm TSCĐ đã xong đưa vào sử dụng cho hoạt động sản xuất, kinh doanh, quyết toán vốn đầu tư được duyệt, kế toán ghi tăng nguyên giá TSCĐ, đồng thời ghi tăng Vốn đầu tư của chủ sở hữu:

Nợ TK 441 - Nguồn vốn đầu tư XDCB

Có TK 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu.

3.9. Khi nhận được quà biếu, tặng, tài trợ và cơ quan có thẩm quyền yêu cầu ghi tăng vốn Nhà nước, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 153, 211...

Có TK 411 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu (4118).

Các trường hợp khác mà cơ quan có thẩm quyền không yêu cầu ghi tăng vốn Nhà nước thì phản ánh quà biếu, tặng, tài trợ vào thu nhập khác.

3.10. Khi hoàn trả vốn góp cho các chủ sở hữu, ghi:

Nợ TK 411 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu (4111, 4112)

Có các TK 111, 112.

3.11. Khi trả lại vốn góp cho chủ sở hữu, ghi:

- Trả lại vốn góp bằng tiền, hàng tồn kho, tài sản ghi:

Nợ TK 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu

Có các TK 111, 112, 152, 155, 156... (giá trị ghi sổ).

- Trả lại vốn góp bằng TSCĐ, ghi:

Nợ TK 411 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ

Có các TK 211, 213.

- Phân chênh lệch giữa giá trị ghi sổ của tài sản trả cho chủ sở hữu vốn và số vốn góp của chủ sở hữu được ghi nhận vào làm tăng, giảm vốn khác của chủ sở hữu.

3.12. Kế toán quyền chọn chuyển đổi trái phiếu

- Tại thời điểm phát hành trái phiếu có quyền chuyển đổi thành cổ phiếu, kế toán xác định giá trị phần nợ gốc và quyền chọn cổ phiếu của trái phiếu chuyển đổi bằng cách chiết khấu giá trị danh nghĩa của khoản thanh toán trong tương lai về giá trị hiện tại, ghi:

Nợ các TK 111, 112 (tổng số thu từ phát hành trái phiếu chuyển đổi)

Có TK 3432 - Trái phiếu chuyển đổi (phần nợ gốc)

Có TK 4113 - Quyền chọn chuyển đổi trái phiếu (chênh lệch giữa số tiền thu được và nợ gốc trái phiếu chuyển đổi).

- Khi đáo hạn trái phiếu, trường hợp người nắm giữ trái phiếu thực hiện quyền chọn chuyển đổi trái phiếu thành cổ phiếu, kế toán ghi giảm phần nợ gốc của trái phiếu chuyển đổi và ghi tăng vốn đầu tư của chủ sở hữu, ghi:

Nợ TK 3432 - Trái phiếu chuyển đổi

Có TK 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu (theo mệnh giá)

Có TK 4112 - Thặng dư vốn cổ phần (phần chênh lệch giữa giá trị cổ phiếu phát hành thêm tính theo mệnh giá và giá trị nợ gốc trái phiếu chuyển đổi).

- Khi đáo hạn trái phiếu, kế toán kết chuyển giá trị quyền chọn cổ phiếu của trái phiếu chuyển đổi vào thặng dư vốn cổ phần (kể cả trường hợp trái chủ không thực hiện quyền chọn), ghi:

Nợ TK 4113 - Quyền chọn chuyển đổi trái phiếu

Có TK 4112 - Thặng dư vốn cổ phần.

3.13. Hướng dẫn kế toán tăng, giảm vốn Nhà nước tại doanh nghiệp 100% vốn Nhà nước trước khi chuyển thành công ty cổ phần

a) Đối với tài sản phát hiện thừa qua kiểm kê, căn cứ vào “Biên bản xử lý tài sản thừa, thiếu qua kiểm kê”, ghi:

Nợ TK 3381 - Tài sản thừa chờ giải quyết

Có TK 331 - Phải trả cho người bán (nếu tài sản thừa của người bán)

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

Có TK 411 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu (đối với tài sản thừa không xác định được nguyên nhân và không tìm được chủ sở hữu).

b) Kế toán chuyển giao vật tư, tài sản không cần dùng, tài sản ứ đọng, tài sản chờ thanh lý chưa được xử lý cho tập đoàn, tổng công ty nhà nước, công ty mẹ, công ty nhà nước độc lập khác:

- Trường hợp doanh nghiệp chuyển giao vật tư, hàng hoá không cần dùng, ứ đọng, chờ thanh lý chưa được xử lý cho tập đoàn, tổng công ty nhà nước, công ty mẹ, công ty nhà nước độc lập khác, ghi:

Nợ TK 411 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu

Có các TK 152, 153, 155.

- Trường hợp doanh nghiệp chuyển giao tài sản cố định không cần dùng, chờ thanh lý cho tập đoàn, tổng công ty nhà nước, công ty mẹ, công ty nhà nước độc lập khác, ghi:

Nợ TK 411 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ

Có TK 211 - TSCĐ hữu hình.

c) Kế toán chuyển giao tài sản là các công trình phúc lợi

Đối với tài sản là công trình phúc lợi được đầu tư bằng nguồn vốn Nhà nước, nếu doanh nghiệp cổ phần hoá tiếp tục sử dụng cho mục đích kinh doanh thì kế toán ghi như sau:

Nợ TK 466 - Nguồn kinh phí đã hình thành tài sản cố định

Có TK 411 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu.

d) Kế toán xử lý các khoản nợ phải trả trước khi chuyển thành Công ty cổ phần: Trước khi chuyển thành công ty cổ phần, doanh nghiệp cổ phần hoá phải xử lý các khoản nợ phải trả, tùy thuộc từng khoản nợ và quyết định xử lý:

- Đối với các khoản nợ phải trả nhưng không phải thanh toán mà được hạch toán tăng vốn nhà nước, ghi:

Nợ các TK 331, 338,...

Có TK 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu.

- Đối với các khoản nợ phải trả phải thanh toán bằng tiền, tài sản, ghi:

Nợ các TK 331, 338,...

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (phần hao mòn lũy kế TSCĐ dùng để trả nợ)

Có các TK 111, 112, 152, 153, 155, 156, 211, 213...

Phần chênh lệch giữa giá trị ghi sổ hoặc giá trị còn lại của tài sản dùng để trả nợ và giá trị ghi sổ của khoản nợ phải trả được xử lý theo quyết định của cơ quan có thẩm quyền.

đ) Kế toán xử lý các khoản dự phòng trước khi doanh nghiệp chuyển thành Công ty cổ phần: Các khoản dự phòng sau khi bù đắp tổn thất, nếu còn sẽ được hạch toán tăng vốn nhà nước, ghi:

Nợ các TK 229, 352

Có TK 411 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu.

e) Kế toán xử lý số dư chênh lệch tỷ giá hối đoái (nếu có)

- Nếu lãi tỷ giá được ghi tăng vốn nhà nước, ghi:

Nợ TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái

Có TK 411 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu.

- Nếu lỗ tỷ giá được ghi giảm vốn nhà nước, ghi:

Nợ TK 411 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu

Có TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái.

Trường hợp cơ quan có thẩm quyền có quyết định khác thì các khoản lãi, lỗ chênh lệch tỷ giá hối đoái đang phản ánh trong TK 413 được xử lý theo quyết định của cơ quan có thẩm quyền.

g) Kế toán xử lý vốn đầu tư dài hạn vào doanh nghiệp khác

- Trường hợp doanh nghiệp cổ phần hoá kế thừa vốn đã đầu tư dài hạn vào doanh nghiệp khác thì đơn vị phải xác định lại giá trị vốn đầu tư dài hạn tại thời điểm chuyển giao theo quy định của pháp luật.

- Trường hợp doanh nghiệp cổ phần hoá không kế thừa các khoản đầu tư dài hạn vào doanh nghiệp khác và chuyển giao cho doanh nghiệp nhà nước khác làm đối tác, căn cứ vào biên bản bàn giao ghi:

Nợ TK 411 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu

Có các TK 222, 228...

h) Kế toán khoản chênh lệch giữa giá trị thực tế và giá trị ghi sổ của vốn Nhà nước: Chênh lệch của vốn Nhà nước giữa giá trị thực tế và giá trị ghi trên sổ

kế toán được hạch toán như là một khoản lợi thế kinh doanh của doanh nghiệp, được ghi nhận như sau:

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước

Có TK 411 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu.

i) Kế toán chênh lệch tiền thuê đất trả trước: Trường hợp đơn vị đã nộp tiền thuê đất một lần cho cả thời gian thuê đất hoặc đã nộp trước tiền thuê đất cho nhiều năm trước ngày 01/07/2004 (ngày Luật đất đai có hiệu lực thi hành) mà có chênh lệch tăng do xác định lại đơn giá thuê đất tại thời điểm định giá đối với thời gian còn lại của Hợp đồng thuê đất hoặc thời gian còn lại đã trả tiền thuê đất thì kế toán ghi nhận như sau:

- Trường hợp tiền thuê đất trả trước đã đủ tiêu chuẩn ghi nhận tài sản cố định vô hình, số chênh lệch tăng ghi:

Nợ TK 213 - Tài sản cố định vô hình

Có TK 411 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu.

- Trường hợp tiền thuê đất trả trước không đủ tiêu chuẩn ghi nhận tài sản cố định vô hình, số chênh lệch tăng ghi:

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước

Có TK 411 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu.

k) Kế toán chuyển các nguồn vốn, quỹ thuộc nguồn vốn chủ sở hữu thành vốn nhà nước tại doanh nghiệp tại thời điểm chính thức chuyển sang công ty cổ phần:

Tại thời điểm doanh nghiệp chính thức chuyển thành công ty cổ phần, kế toán chuyển toàn bộ số dư Có Quỹ đầu tư phát triển, Các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu, Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối, Nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản, Chênh lệch đánh giá lại tài sản và Chênh lệch tỷ giá hối đoái sang Vốn đầu tư của chủ sở hữu, ghi:

Nợ các TK 412, 413, 414, 418, 421, 441

Có TK 411- Vốn đầu tư của chủ sở hữu.

l) Kế toán tiền thu từ cổ phần hóa

- Khi thu tiền từ bán cổ phần thuộc vốn Nhà nước tại doanh nghiệp, ghi:

Nợ các TK 111, 112...

Có TK 3385 - Phải trả về cổ phần hóa.

- Khi thu tiền từ phát hành thêm cổ phần để tăng vốn kinh doanh, ghi:

Nợ các TK 111, 112 (giá phát hành)

Nợ TK 4112 - Thặng dư vốn cổ phần (phần chênh lệch giữa giá phát hành

nhỏ hơn mệnh giá cổ phiếu)
Có TK 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu (mệnh giá)
Có TK 4112 - Thặng dư vốn cổ phần (phần chênh lệch giữa giá phát hành lớn hơn mệnh giá cổ phiếu).

m) Bàn giao tài sản, vốn cho công ty cổ phần

- Trường hợp cổ phần hoá doanh nghiệp độc lập: Trường hợp cổ phần hóa doanh nghiệp độc lập, kế toán thực hiện các thủ tục bàn giao theo đúng quy định hiện hành về bàn giao tài sản, nợ phải trả và nguồn vốn cho công ty cổ phần. Toàn bộ chứng từ kế toán, sổ kế toán và Báo cáo tài chính của doanh nghiệp cổ phần hoá thuộc diện phải lưu trữ được chuyển giao cho Công ty cổ phần để lưu trữ tiếp tục.

- Trường hợp cổ phần hóa đơn vị hạch toán phụ thuộc của Công ty Nhà nước độc lập, Tập đoàn, Tổng công ty, Công ty mẹ, Công ty thành viên hạch toán độc lập của Tổng công ty: Khi bàn giao tài sản, nợ phải trả và nguồn vốn cho Công ty cổ phần, căn cứ vào biên bản bàn giao tài sản, các phụ lục chi tiết về tài sản bàn giao cho Công ty cổ phần và các chứng từ, sổ kế toán có liên quan, kế toán phản ánh giảm giá trị tài sản bàn giao cho Công ty cổ phần, ghi;

Nợ các TK 336, 411

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (phần đã hao mòn)

Nợ các TK 331, 335, 336, 338, 341...

Có các TK 111, 112, 121, 131, 152, 153, 154, 155, 156, 211, 213, 221, 222, ...

n) Kế toán tại công ty cổ phần được chuyển đổi từ doanh nghiệp 100% vốn Nhà nước.

- Mở sổ kế toán mới: Khi nhận tài sản, nợ phải trả, nguồn vốn và hồ sơ kèm theo, Công ty cổ phần phải mở sổ kế toán mới (bao gồm các sổ kế toán tổng hợp và các sổ kế toán chi tiết) để phản ánh giá trị tài sản và nguồn vốn nhận bàn giao.

- Kế toán nhận bàn giao tài sản, nợ phải trả và nguồn vốn, ở công ty cổ phần: Khi nhận bàn giao tài sản, nợ phải trả và nguồn vốn, căn cứ vào hồ sơ, biên bản bàn giao, kế toán ghi:

Nợ các TK 111, 112, 121, 131, 138, 141, 152, 153, 154, 155, 156, 157, 211, 221...

Có các TK 331, 333, 334, 335, 338, 341, ...

Có TK 411 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu.

- Kế toán tại doanh nghiệp có đơn vị trực thuộc được cổ phần hóa

+ Kế toán tại công ty mẹ của tập đoàn có công ty con được cổ phần hóa: Khi doanh nghiệp thành viên của Tập đoàn đã được cổ phần hóa, công ty mẹ căn cứ

vào giá trị phần vốn nhà nước bán ra ngoài ghi giảm giá trị khoản đầu tư và giảm Vốn đầu tư của chủ sở hữu, ghi:

Nợ TK 411 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu

Có TK 221 - Đầu tư vào Công ty con.

+ Kế toán tại doanh nghiệp có các đơn vị trực thuộc không có tư cách pháp nhân được cổ phần hoá: Khi đơn vị trực thuộc của Tổng công ty, Công ty đã được cổ phần hóa, Tổng công ty, Công ty căn cứ vào giá trị phần vốn nhà nước bán ra ngoài ghi giảm vốn kinh doanh ở đơn vị trực thuộc, ghi:

Nợ TK 411 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu

Có TK 1361 - Vốn kinh doanh ở đơn vị trực thuộc.

Điều 68. Tài khoản 412 – Chênh lệch đánh giá lại tài sản

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh số chênh lệch do đánh giá lại tài sản hiện có và tình hình xử lý số chênh lệch đó ở doanh nghiệp. Tài sản được đánh giá lại chủ yếu là TSCĐ, bất động sản đầu tư, một số trường hợp có thể và cần thiết đánh giá lại vật tư, công cụ, dụng cụ, thành phẩm, hàng hóa, sản phẩm dở dang...

b) Chênh lệch đánh giá lại tài sản được phản ánh vào tài khoản này trong các trường hợp sau:

- Khi có quyết định của Nhà nước về đánh giá lại tài sản;
- Khi thực hiện cổ phần hóa doanh nghiệp Nhà nước;
- Các trường hợp khác theo quy định của pháp luật

c) Tài khoản này không phản ánh số chênh lệch đánh giá lại khi đưa tài sản đi góp vốn đầu tư vào đơn vị khác, thay đổi hình thức sở hữu. Khoản chênh lệch đánh giá lại trong các trường hợp này được phản ánh vào TK 711 – Thu nhập khác (nếu là lãi) hoặc TK 811 – Chi phí khác (nếu là lỗ).

d) Giá trị tài sản được xác định lại trên cơ sở bảng giá Nhà nước quy định, Hội đồng định giá tài sản hoặc cơ quan thẩm định giá chuyên nghiệp xác định.

đ) Số chênh lệch giá do đánh giá lại tài sản được hạch toán và xử lý theo pháp luật hiện hành.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 412 – Chênh lệch đánh giá lại tài sản

Bên Nợ:

- Số chênh lệch giảm do đánh giá lại tài sản;

- Xử lý số chênh lệch tăng do đánh giá lại tài sản.

Bên Có:

- Số chênh lệch tăng do đánh giá lại tài sản;
- Xử lý số chênh lệch giảm do đánh giá lại tài sản.

Tài khoản 412 – Chênh lệch đánh giá lại tài sản, có thể có số dư bên Nợ hoặc số dư bên Có:

Số dư bên Nợ: Số chênh lệch giảm do đánh giá lại tài sản chưa được xử lý.

Số dư bên Có: Số chênh lệch tăng do đánh giá lại tài sản chưa được xử lý.

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

a) Khi có quyết định của Nhà nước về đánh giá lại tài sản cố định, bất động sản đầu tư, vật tư, hàng hóa... hoặc định giá khi tiến hành cổ phần hóa doanh nghiệp Nhà nước, doanh nghiệp tiến hành kiểm kê, đánh giá lại tài sản và phản ánh số chênh lệch do đánh giá lại tài sản vào sổ kế toán.

- Đánh giá lại vật tư, hàng hóa:

+ Nếu giá đánh giá lại cao hơn trị giá đã ghi sổ kế toán thì số chênh lệch giá tăng, ghi:

Nợ các TK 152, 153, 155, 156

Có TK 412 - Chênh lệch đánh giá lại tài sản.

+ Nếu giá đánh giá lại thấp hơn trị giá đã ghi sổ kế toán thì số chênh lệch giá giảm, ghi:

Nợ TK 412 - Chênh lệch đánh giá lại tài sản

Có các TK 152, 153, 155, 156.

- Đánh giá lại TSCĐ và bất động sản đầu tư: Căn cứ vào bảng tổng hợp kết quả kiểm kê và đánh giá lại TSCĐ, bất động sản đầu tư:

+ Phân nguyên giá, giá trị còn lại, giá trị hao mòn điều chỉnh tăng, ghi:

Nợ các TK 211, 213, 217 (phần nguyên giá điều chỉnh tăng)

Có TK 214 - Hao mòn TSCĐ (phần giá trị hao mòn điều chỉnh tăng)

Có TK 412 - Chênh lệch đánh giá lại tài sản (giá trị còn lại tăng).

+ Phân nguyên giá, giá trị còn lại, giá trị hao mòn điều chỉnh giảm, ghi:

Nợ TK 412 - Chênh lệch đánh giá lại tài sản (giá trị còn lại điều chỉnh giảm)

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (phần giá trị hao mòn điều chỉnh giảm)

Có các TK 211, 213, 217 (phần nguyên giá điều chỉnh giảm)

b) Cuối năm tài chính xử lý chênh lệch đánh giá lại tài sản theo quyết định của cơ quan hoặc cấp có thẩm quyền:

- Nếu tài khoản 412 có số dư bên Có, và có quyết định bổ sung Vốn đầu tư của chủ sở hữu, ghi:

Nợ TK 412 - Chênh lệch đánh giá lại tài sản
Có TK 411 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu.

- Nếu tài khoản 412 có số dư bên Nợ, và có quyết định ghi giảm Vốn đầu tư của chủ sở hữu, ghi:

Nợ TK 411 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu
Có TK 412 - Chênh lệch đánh giá lại tài sản.

Điều 69. Tài khoản 413 – Chênh lệch tỷ giá hối đoái

1. Quy định chung về tỷ giá hối đoái và chênh lệch tỷ giá hối đoái

1.1. Chênh lệch tỷ giá hối đoái là chênh lệch phát sinh từ việc trao đổi thực tế hoặc quy đổi cùng một số lượng ngoại tệ sang đơn vị tiền tệ kế toán theo tỷ giá hối đoái khác nhau. Chênh lệch tỷ giá hối đoái chủ yếu phát sinh trong các trường hợp:

- Thực tế mua bán, trao đổi, thanh toán các nghiệp vụ kinh tế phát sinh bằng ngoại tệ trong kỳ (chênh lệch tỷ giá hối đoái đã thực hiện);
- Đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ tại thời điểm lập Báo cáo tài chính (chênh lệch tỷ giá hối đoái chưa thực hiện);
- Chuyển đổi Báo cáo tài chính được lập bằng ngoại tệ sang Đồng Việt Nam.

1.2. Các loại tỷ giá hối đoái (sau đây gọi tắt là tỷ giá) sử dụng trong kế toán

Các doanh nghiệp có nghiệp vụ kinh tế phát sinh bằng ngoại tệ phải thực hiện ghi sổ kế toán và lập Báo cáo tài chính theo một đơn vị tiền tệ thống nhất là Đồng Việt Nam, hoặc đơn vị tiền tệ chính thức sử dụng trong kế toán. Việc quy đổi đồng ngoại tệ ra đồng Việt Nam phải căn cứ vào:

- Tỷ giá giao dịch thực tế;
- Tỷ giá ghi sổ kế toán.

Khi xác định nghĩa vụ thuế (kê khai, quyết toán và nộp thuế), doanh nghiệp thực hiện theo các quy định của pháp luật về thuế.

1.3. Nguyên tắc xác định tỷ giá giao dịch thực tế:

a) Tỷ giá giao dịch thực tế đối với các giao dịch bằng ngoại tệ phát sinh trong kỳ:

- Tỷ giá giao dịch thực tế khi mua bán ngoại tệ (hợp đồng mua bán ngoại tệ giao ngay, hợp đồng kỳ hạn, hợp đồng tương lai, hợp đồng quyền chọn, hợp đồng hoán đổi): Là tỷ giá ký kết trong hợp đồng mua, bán ngoại tệ giữa doanh nghiệp và ngân hàng thương mại;

- Trường hợp hợp đồng không quy định tỷ giá thanh toán thì doanh nghiệp ghi sổ kế toán theo nguyên tắc:

+ Tỷ giá giao dịch thực tế khi góp vốn hoặc nhận vốn góp: Là tỷ giá mua ngoại tệ của ngân hàng nơi doanh nghiệp mở tài khoản để nhận vốn của nhà đầu tư tại ngày góp vốn;

+ Tỷ giá giao dịch thực tế khi ghi nhận nợ phải thu: Là tỷ giá mua của ngân hàng thương mại nơi doanh nghiệp chỉ định khách hàng thanh toán tại thời điểm giao dịch phát sinh;

+ Tỷ giá giao dịch thực tế khi ghi nhận nợ phải trả: Là tỷ giá bán của ngân hàng thương mại nơi doanh nghiệp dự kiến giao dịch tại thời điểm giao dịch phát sinh.

+ Đối với các giao dịch mua sắm tài sản hoặc các khoản chi phí được thanh toán ngay bằng ngoại tệ (không qua các tài khoản phải trả), tỷ giá giao dịch thực tế là tỷ giá mua của ngân hàng thương mại nơi doanh nghiệp thực hiện thanh toán.

b) Tỷ giá giao dịch thực tế khi đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ tại thời điểm lập Báo cáo tài chính: Là tỷ giá công bố của ngân hàng thương mại nơi doanh nghiệp thường xuyên có giao dịch (do doanh nghiệp tự lựa chọn) theo nguyên tắc:

- Tỷ giá giao dịch thực tế khi đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ được phân loại là tài sản: Là tỷ giá mua ngoại tệ của ngân hàng thương mại nơi doanh nghiệp thường xuyên có giao dịch tại thời điểm lập Báo cáo tài chính. Đối với các khoản ngoại tệ gửi ngân hàng thì tỷ giá thực tế khi đánh giá lại là tỷ giá mua của chính ngân hàng nơi doanh nghiệp mở tài khoản ngoại tệ.

- Tỷ giá giao dịch thực tế khi đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ được phân loại là nợ phải trả: Là tỷ giá bán ngoại tệ của ngân hàng thương mại tại thời điểm lập Báo cáo tài chính;

- Các đơn vị trong tập đoàn được áp dụng chung một tỷ giá do Công ty mẹ quy định (phải đảm bảo sát với tỷ giá giao dịch thực tế) để đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ phát sinh từ các giao dịch nội bộ.

1.4. Nguyên tắc xác định tỷ giá ghi sổ: Tỷ giá ghi sổ gồm: Tỷ giá ghi sổ thực tế đích danh hoặc tỷ giá ghi sổ bình quân gia quyền di động (tỷ giá bình quân gia quyền sau từng lần nhập).

- Tỷ giá ghi sổ thực tế đích danh: Là tỷ giá khi thu hồi các khoản nợ phải thu, các khoản ký cược, ký quỹ hoặc thanh toán các khoản nợ phải trả bằng ngoại tệ, được xác định theo tỷ giá tại thời điểm giao dịch phát sinh hoặc tại thời điểm đánh giá lại cuối kỳ của từng đối tượng.

- Tỷ giá ghi sổ bình quân gia quyền di động là tỷ giá được sử dụng tại bên Có tài khoản tiền khi thanh toán tiền bằng ngoại tệ, được xác định trên cơ sở lấy tổng giá trị được phản ánh tại bên Nợ tài khoản tiền chia cho số lượng ngoại tệ thực có tại thời điểm thanh toán.

1.5. Nguyên tắc áp dụng tỷ giá trong kế toán

a) Khi phát sinh các giao dịch bằng ngoại tệ, tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm giao dịch phát sinh được sử dụng để quy đổi ra đồng tiền ghi sổ kế toán đối với:

- Các tài khoản phản ánh doanh thu, thu nhập khác. Riêng trường hợp bán hàng hoá, cung cấp dịch vụ hoặc thu nhập có liên quan đến doanh thu nhận trước hoặc giao dịch nhận trước tiền của người mua thì doanh thu, thu nhập tương ứng với số tiền nhận trước được áp dụng tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm nhận trước của người mua (không áp dụng theo tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm ghi nhận doanh thu, thu nhập).

- Các tài khoản phản ánh chi phí sản xuất, kinh doanh, chi phí khác. Riêng trường hợp phân bổ khoản chi phí trả trước vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ thì chi phí được ghi nhận theo tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm trả trước (không áp dụng theo tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm ghi nhận chi phí).

- Các tài khoản phản ánh tài sản. Riêng trường hợp tài sản được mua có liên quan đến giao dịch trả trước cho người bán thì giá trị tài sản tương ứng với số tiền trả trước được áp dụng tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm trả trước cho người bán (không áp dụng theo tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm ghi nhận tài sản).

- Tài khoản loại vốn chủ sở hữu;

- Bên Nợ các TK phải thu; Bên Nợ các TK vốn bằng tiền; Bên Nợ các TK phải trả khi phát sinh giao dịch trả trước tiền cho người bán.

- Bên Có các TK phải trả; Bên Có các TK phải thu khi phát sinh giao dịch nhận trước tiền của người mua;

b) Khi phát sinh các giao dịch bằng ngoại tệ, tỷ giá ghi sổ thực tế đích danh được sử dụng để quy đổi ra đồng tiền ghi sổ kế toán đối với các loại tài khoản sau:

- Bên Có các TK phải thu (ngoại trừ giao dịch nhận trước tiền của người mua); Bên Nợ TK phải thu khi tất toán khoản tiền nhận trước của người mua do đã chuyển giao sản phẩm, hàng hóa, TSCĐ, cung cấp dịch vụ, khối lượng được nghiệm thu; Bên Có các TK khoản ký cược, ký quỹ, chi phí trả trước;

- Bên Nợ các TK phải trả (ngoại trừ giao dịch trả trước tiền cho người bán); Bên Có TK phải trả khi tất toán khoản tiền ứng trước cho người bán do đã nhận được sản phẩm, hàng hóa, TSCĐ, dịch vụ, nghiệm thu khối lượng.

- Trường hợp trong kỳ phát sinh nhiều khoản phải thu hoặc phải trả bằng ngoại tệ với cùng một đối tượng thì tỷ giá ghi sổ thực tế đích danh cho từng đối tượng được xác định trên cơ sở bình quân gia quyền di động của các giao dịch với đối tượng đó.

c) Khi thực hiện thanh toán bằng ngoại tệ, tỷ giá ghi sổ bình quân gia quyền di động được sử dụng để quy đổi ra đồng tiền ghi sổ kế toán ở bên Có các TK tiền.

1.6. Nguyên tắc xác định các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ: Là các tài sản được thu hồi bằng ngoại tệ hoặc các khoản nợ phải trả bằng ngoại tệ. Các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ có thể bao gồm:

a) Tiền mặt, các khoản tương đương tiền, tiền gửi có kỳ hạn bằng ngoại tệ;

b) Các khoản nợ phải thu, nợ phải trả có gốc ngoại tệ, ngoại trừ:

- Các khoản trả trước cho người bán và các khoản chi phí trả trước bằng ngoại tệ. Trường hợp tại thời điểm lập báo cáo có bằng chứng chắc chắn về việc người bán không thể cung cấp hàng hoá, dịch vụ và doanh nghiệp sẽ phải nhận lại các khoản trả trước bằng ngoại tệ thì các khoản này được coi là các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ.

- Các khoản người mua trả tiền trước và các khoản doanh thu nhận trước bằng ngoại tệ. Trường hợp tại thời điểm lập báo cáo có bằng chứng chắc chắn về việc doanh nghiệp không thể cung cấp hàng hoá, dịch vụ và sẽ phải trả lại các

khoản nhận trước bằng ngoại tệ cho người mua thì các khoản này được coi là các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ.

c) Các khoản đi vay, cho vay dưới mọi hình thức được quyền thu hồi hoặc có nghĩa vụ hoàn trả bằng ngoại tệ.

d) Các khoản đặt cọc, ký cược, ký quỹ được quyền nhận lại bằng ngoại tệ; Các khoản nhận ký cược, ký quỹ phải hoàn trả bằng ngoại tệ.

2. Nguyên tắc kế toán chênh lệch tỷ giá

a) Doanh nghiệp đồng thời phải theo dõi nguyên tệ trên sổ kế toán chi tiết các tài khoản: Tiền mặt, tiền gửi Ngân hàng, tiền đang chuyển, các khoản phải thu, các khoản phải trả.

b) Tất cả các khoản chênh lệch tỷ giá đều được phản ánh ngay vào doanh thu hoạt động tài chính (nếu lãi) hoặc chi phí tài chính (nếu lỗ) tại thời điểm phát sinh.

Riêng khoản chênh lệch tỷ giá trong giai đoạn trước hoạt động của các doanh nghiệp do Nhà nước nắm giữ 100% vốn điều lệ có thực hiện dự án, công trình trọng điểm quốc gia gắn với nhiệm vụ ổn định kinh tế vĩ mô, an ninh, quốc phòng được tập hợp, phản ánh trên TK 413 và được phân bổ dần vào doanh thu hoạt động tài chính hoặc chi phí tài chính khi doanh nghiệp đi vào hoạt động theo nguyên tắc:

- Khoản lỗ tỷ giá lũy kế trong giai đoạn trước hoạt động được phân bổ trực tiếp từ TK 413 vào chi phí tài chính, không thực hiện kết chuyển thông qua TK 242 - chi phí trả trước;

- Khoản lãi tỷ giá lũy kế trong giai đoạn trước hoạt động được phân bổ trực tiếp từ TK 413 vào doanh thu hoạt động tài chính, không thực hiện kết chuyển thông qua TK 3387 – Doanh thu chưa thực hiện;

- Thời gian phân bổ thực hiện theo quy định của pháp luật đối với loại hình doanh nghiệp do Nhà nước nắm giữ 100% vốn điều lệ. Riêng số phân bổ khoản lỗ tỷ giá tối thiểu trong từng kỳ phải đảm bảo không nhỏ hơn mức lợi nhuận trước thuế trước khi phân bổ khoản lỗ tỷ giá (sau khi phân bổ lỗ tỷ giá, lợi nhuận trước thuế của báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh bằng không).

c) Doanh nghiệp phải đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ theo tỷ giá giao dịch thực tế tại tất cả các thời điểm lập Báo cáo tài chính theo quy định của pháp luật. Đối với các doanh nghiệp đã sử dụng công cụ tài chính để dự

phòng rủi ro hối đoái thì không được đánh giá lại các khoản vay, nợ phải trả có gốc ngoại tệ đã sử dụng công cụ tài chính để dự phòng rủi ro hối đoái.

d) Doanh nghiệp không được vốn hóa các khoản chênh lệch tỷ giá vào giá trị tài sản dở dang.

3. Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 413 – Chênh lệch tỷ giá hối đoái

Bên Nợ:

- Lỗi tỷ giá do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ;
- Lỗi tỷ giá trong giai đoạn trước hoạt động của doanh nghiệp do Nhà nước nắm giữ 100% vốn điều lệ có thực hiện dự án, công trình trọng điểm quốc gia gắn với nhiệm vụ ổn định kinh tế vĩ mô, an ninh, quốc phòng.
- Kết chuyển lãi tỷ giá vào doanh thu hoạt động tài chính;

Bên Có:

- Lãi tỷ giá do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ;
- Lãi tỷ giá trong giai đoạn trước hoạt động của doanh nghiệp do Nhà nước nắm giữ 100% vốn điều lệ có thực hiện dự án, công trình trọng điểm quốc gia gắn với nhiệm vụ ổn định kinh tế vĩ mô, an ninh, quốc phòng.
- Kết chuyển lỗ tỷ giá vào chi phí tài chính;

Tài khoản 413 có thể có số dư bên Nợ hoặc số dư bên Có.

Số dư bên Nợ: Lỗi tỷ giá trong giai đoạn trước hoạt động của doanh nghiệp do Nhà nước nắm giữ 100% vốn điều lệ có thực hiện dự án, công trình trọng điểm quốc gia gắn với nhiệm vụ ổn định kinh tế vĩ mô, an ninh, quốc phòng.

Số dư bên Có: Lãi tỷ giá trong giai đoạn trước hoạt động của doanh nghiệp do Nhà nước nắm giữ 100% vốn điều lệ có thực hiện dự án, công trình trọng điểm quốc gia gắn với nhiệm vụ ổn định kinh tế vĩ mô, an ninh, quốc phòng.

Tài khoản 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái, có 2 tài khoản cấp 2:

- *Tài khoản 4131 - Chênh lệch tỷ giá đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ:* Phản ánh số chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ (lãi, lỗ tỷ giá) cuối năm tài chính của hoạt động kinh doanh, kể cả hoạt động đầu tư XD CB (doanh nghiệp SXKD có cả hoạt động đầu tư XD CB).

- *Tài khoản 4132 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái giai đoạn trước hoạt động:* Phản ánh số chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh và chênh lệch tỷ giá do đánh giá

lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ trong giai đoạn trước hoạt động. Tài khoản này chỉ áp dụng cho doanh nghiệp do Nhà nước nắm giữ 100% vốn điều lệ có thực hiện dự án, công trình trọng điểm quốc gia gắn với nhiệm vụ ổn định kinh tế vĩ mô, an ninh, quốc phòng.

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

4.1. Kế toán chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh trong kỳ (kể cả chênh lệch tỷ giá trong giai đoạn trước hoạt động của các doanh nghiệp không do Nhà nước nắm giữ 100% vốn điều lệ):

a) Khi mua vật tư, hàng hoá, TSCĐ, dịch vụ thanh toán bằng ngoại tệ:
Nợ các TK 151, 152, 153, 156, 157, 211, 213, 217, 241, 623, 627, 641, 642
(tỷ giá giao dịch thực tế tại ngày giao dịch)

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (lỗ tỷ giá hối đoái)
Có các TK 111 (1112), 112 (1122) (theo tỷ giá ghi sổ kế toán).
Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (lãi tỷ giá hối đoái).

b) Khi mua vật tư, hàng hoá, TSCĐ, dịch vụ của nhà cung cấp chưa thanh toán tiền, khi vay hoặc nhận nợ nội bộ... bằng ngoại tệ, căn cứ tỷ giá hối đoái giao dịch thực tế tại ngày giao dịch, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 152, 153, 156, 211, 627, 641, 642...
Có các TK 331, 341, 336...

c) Khi ứng trước tiền cho người bán bằng ngoại tệ để mua vật tư, hàng hóa, TSCĐ, dịch vụ:

- Kế toán phản ánh số tiền ứng trước cho người bán theo tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm ứng trước, ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán (tỷ giá thực tế tại ngày ứng trước)
Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (lỗ tỷ giá hối đoái)
Có các TK 111 (1112), 112 (1122) (theo tỷ giá ghi sổ kế toán)
Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (lãi tỷ giá hối đoái).

- Khi nhận vật tư, hàng hóa, TSCĐ, dịch vụ từ người bán, kế toán phản ánh theo nguyên tắc:

+ Đối với giá trị vật tư, hàng hóa, TSCĐ, dịch vụ tương ứng với số tiền bằng ngoại tệ đã ứng trước cho người bán, kế toán ghi nhận theo tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm ứng trước, ghi:

Nợ các TK 151, 152, 153, 156, 157, 211, 213, 217, 241, 623, 627, 641, 642
Có TK 331 - Phải trả cho người bán (tỷ giá thực tế ngày ứng trước).

+ Đối với giá trị vật tư, hàng hóa, TSCĐ, dịch vụ còn nợ chưa thanh toán tiền, kế toán ghi nhận theo tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm phát sinh (ngày giao dịch), ghi:

Nợ các TK 151, 152, 153, 156, 157, 211, 213, 217, 241, 623, 627, 641, 642
(tỷ giá giao dịch thực tế tại ngày giao dịch)

Có TK 331 - Phải trả cho người bán (tỷ giá thực tế ngày giao dịch).

d) Khi thanh toán nợ phải trả bằng ngoại tệ (nợ phải trả người bán, nợ vay, nợ thuê tài chính, nợ nội bộ...), ghi:

Nợ các TK 331, 336, 341,... (tỷ giá ghi sổ kế toán)

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (lỗi tỷ giá hối đoái)

Có các TK 111 (1112), 112 (1122) (tỷ giá ghi sổ kế toán).

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (lãi tỷ giá hối đoái).

e) Khi phát sinh doanh thu, thu nhập khác bằng ngoại tệ, căn cứ tỷ giá hối đoái giao dịch thực tế tại ngày giao dịch, ghi:

Nợ các TK 111(1112), 112(1122), 131... (tỷ giá thực tế tại ngày giao dịch)

Có các TK 511, 711 (tỷ giá thực tế tại ngày giao dịch).

g) Khi nhận trước tiền của người mua bằng ngoại tệ để cung cấp vật tư, hàng hóa, TSCĐ, dịch vụ:

- Kế toán phản ánh số tiền nhận trước của người mua theo tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm nhận trước, ghi:

Nợ các TK 111 (1112), 112 (1122)

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng.

- Khi chuyển giao vật tư, hàng hóa, TSCĐ, dịch vụ cho người mua, kế toán phản ánh theo nguyên tắc:

+ Đối với phần doanh thu, thu nhập tương ứng với số tiền bằng ngoại tệ đã nhận trước của người mua, kế toán ghi nhận theo tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm nhận trước, ghi:

Nợ TK 131 - Phải thu của khách hàng (tỷ giá thực tế thời điểm nhận trước)

Có các TK 511, 711.

+ Đối với phần doanh thu, thu nhập chưa thu được tiền, kế toán ghi nhận theo tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm phát sinh, ghi:

Nợ TK 131 - Phải thu của khách hàng

Có các TK 511, 711.

h) Khi thu được tiền nợ phải thu bằng ngoại tệ, ghi:

Nợ các TK 111 (1112), 112 (1122) (tỷ giá thực tế tại ngày giao dịch)

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (lỗ tỷ giá hối đoái)
Có các TK 131, 136, 138 (tỷ giá ghi sổ kế toán).
Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (lãi tỷ giá hối đoái).

i) Khi cho vay, đầu tư bằng ngoại tệ, ghi:
Nợ các TK 121, 128, 221, 222, 228 (tỷ giá thực tế tại ngày giao dịch)
Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (lỗ tỷ giá hối đoái)
Có các TK 111 (1112), 112 (1122) (tỷ giá ghi sổ kế toán)
Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (lãi tỷ giá hối đoái).

k) Các khoản ký cược, ký quỹ bằng ngoại tệ

- Khi mang ngoại tệ đi ký cược, ký quỹ, ghi:
Nợ TK 244 - Cầm cố, thế chấp, ký cược, ký quỹ
Có các TK 111 (1112), 112 (1122) (tỷ giá ghi sổ kế toán).

- Khi nhận lại tiền ký cược, ký quỹ, ghi:
Nợ các TK 111 (1112), 112 (1122) (tỷ giá giao dịch thực tế khi nhận lại)
Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (lỗ tỷ giá)
Có TK 244 - Cầm cố, thế chấp, ký cược, ký quỹ (tỷ giá ghi sổ)
Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (lãi tỷ giá).

4.2. Kế toán chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ

a) Khi lập Báo cáo tài chính, kế toán đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ theo tỷ giá hối đoái giao dịch thực tế tại thời điểm báo cáo:

- Nếu phát sinh lãi tỷ giá hối đoái, ghi:
Nợ các TK 1112, 1122, 128, 228, 131, 136, 138, 331, 341,..
Có TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái (4131).

- Nếu phát sinh lỗ tỷ giá hối đoái, ghi:
Nợ TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái (4131)
Có các TK 1112, 1122, 128, 228, 131, 136, 138, 331, 341,...

b) Kế toán xử lý chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ: Kế toán kết chuyển toàn bộ khoản chênh lệch tỷ giá hối đoái đánh giá lại (theo số thuần sau khi bù trừ số phát sinh bên Nợ và bên Có của TK 4131) vào chi phí tài chính (nếu lỗ tỷ giá hối đoái), hoặc doanh thu hoạt động tài chính (nếu lãi tỷ giá hối đoái) để xác định kết quả hoạt động kinh doanh:

- Kết chuyển lãi tỷ giá hối đoái đánh giá lại cuối năm tài chính vào doanh thu hoạt động tài chính, ghi:

Nợ TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái (4131)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (nếu lãi tỷ giá hối đoái).

- Kết chuyển lỗ tỷ giá hối đoái đánh giá lại cuối năm tài chính vào chi phí tài chính, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (nếu lỗ tỷ giá hối đoái)

Có TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái (4131).

c) Kế toán chênh lệch tỷ giá phát sinh trong giai đoạn trước hoạt động của doanh nghiệp do Nhà nước nắm giữ 100% vốn điều lệ có thực hiện dự án, công trình trọng điểm quốc gia gắn với nhiệm vụ ổn định kinh tế vĩ mô, an ninh, quốc phòng:

Đơn vị áp dụng tất cả các quy định về tỷ giá và nguyên tắc kế toán như đối với các doanh nghiệp khác, ngoại trừ:

- Việc ghi nhận khoản lãi tỷ giá khi phát sinh được phản ánh vào bên Có TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái;

- Việc ghi nhận khoản lỗ tỷ giá khi phát sinh được phản ánh vào bên Nợ TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái;

Khi doanh nghiệp đi vào hoạt động, kế toán kết chuyển khoản chênh lệch tỷ giá vào doanh thu hoạt động tài chính hoặc chi phí tài chính.

d) Xử lý số chênh lệch tỷ giá còn lại trên TK 242 - Chi phí trả trước và TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện:

- Các doanh nghiệp chưa phân bổ hết khoản lỗ chênh lệch tỷ giá của giai đoạn trước hoạt động (đang phản ánh trên tài khoản 242 trước thời điểm thông tư này có hiệu lực) phải kết chuyển toàn bộ số lỗ chênh lệch tỷ giá vào chi phí tài chính để xác định kết quả kinh doanh trong kỳ, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 242 - Chi phí trả trước.

- Các doanh nghiệp chưa phân bổ hết khoản lãi chênh lệch tỷ giá của giai đoạn trước hoạt động (đang phản ánh trên tài khoản 3387 trước thời điểm thông tư này có hiệu lực) phải kết chuyển toàn bộ số lãi chênh lệch tỷ giá vào doanh thu hoạt động tài chính để xác định kết quả kinh doanh trong kỳ, ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

Điều 70. Tài khoản 414 - Quỹ đầu tư phát triển

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh số hiện có và tình hình tăng, giảm quỹ đầu tư phát triển của doanh nghiệp.

b) Quỹ đầu tư phát triển được trích lập từ lợi nhuận sau thuế thu nhập doanh nghiệp và được sử dụng vào việc đầu tư mở rộng quy mô sản xuất, kinh doanh hoặc đầu tư chiều sâu của doanh nghiệp.

c) Việc trích và sử dụng quỹ đầu tư phát triển phải theo chính sách tài chính hiện hành đối với từng loại doanh nghiệp hoặc quyết định của chủ sở hữu.

d) Doanh nghiệp không tiếp tục trích Quỹ dự phòng tài chính. Chủ sở hữu doanh nghiệp ra quyết định chuyển số dư Quỹ dự phòng tài chính vào Quỹ đầu tư phát triển.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 414 - Quỹ đầu tư phát triển

Bên Nợ: Tình hình chi tiêu, sử dụng quỹ đầu tư phát triển của doanh nghiệp.

Bên Có: Quỹ đầu tư phát triển tăng do được trích lập từ lợi nhuận sau thuế.

Số dư bên Có: Số quỹ đầu tư phát triển hiện có.

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

a) Trong kỳ, khi tạm trích lập quỹ đầu tư phát triển từ lợi nhuận sau thuế thu nhập doanh nghiệp, ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối

Có TK 414 - Quỹ đầu tư phát triển.

b) Cuối năm, xác định số quỹ đầu tư phát triển được trích, kế toán tính số được trích thêm, ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối

Có TK 414 - Quỹ đầu tư phát triển.

c) Trường hợp công ty cổ phần phát hành thêm cổ phiếu từ nguồn Quỹ đầu tư phát triển, ghi:

Nợ TK 414 - Quỹ đầu tư phát triển

Có TK 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu (theo mệnh giá)

Có TK 4112 - Thặng dư vốn cổ phần (phần chênh lệch giữa giá phát hành cao hơn mệnh giá, nếu có).

d) Chuyển số dư quỹ dự phòng tài chính: Số dư quỹ dự phòng tài chính hiện có tại doanh nghiệp được kết chuyển sang quỹ đầu tư phát triển, ghi:

Nợ TK 415 - Quỹ dự phòng tài chính

Có TK 414 - Quỹ đầu tư phát triển.

đ) Khi doanh nghiệp bổ sung vốn điều lệ từ Quỹ đầu tư phát triển, doanh nghiệp phải kết chuyển sang Vốn đầu tư của chủ sở hữu, ghi:

Nợ TK 414 - Quỹ đầu tư phát triển

Có TK 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu.

Điều 71. Tài khoản 417 – Quỹ hỗ trợ sắp xếp doanh nghiệp

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh tình hình trích lập và sử dụng “Quỹ Hỗ trợ sắp xếp doanh nghiệp” tại các công ty TNHH một thành viên do Nhà nước sở hữu 100% vốn điều lệ theo quy định của pháp luật.

b) Việc quản lý và sử dụng Quỹ; Báo cáo, quyết toán; Lưu trữ hồ sơ, chứng từ phải thực hiện theo đúng quy định của pháp luật hiện hành. Đơn vị quản lý Quỹ phải mở tài khoản riêng để theo dõi các khoản thu, chi của Quỹ; Mở sổ kế toán để hạch toán rõ ràng, đầy đủ, kịp thời các giao dịch phát sinh.

c) Nguồn thu của Quỹ có thể bao gồm các khoản, như:

- Thu từ cổ phần hóa; Thu từ các hình thức sắp xếp, chuyển đổi doanh nghiệp;

- Kinh phí hỗ trợ theo quyết định của cơ quan có thẩm quyền;

- Lãi tiền gửi của Quỹ tại ngân hàng;

- Tiền phạt chậm nộp;

- Các khoản khác theo quy định của pháp luật.

d) Nội dung chi Quỹ

- Hỗ trợ các doanh nghiệp thực hiện sắp xếp, chuyển đổi sở hữu, giải quyết chính sách đối với lao động dôi dư và xử lý các vấn đề tài chính theo quy định của pháp luật;

- Bổ sung vốn điều lệ cho các đơn vị theo quy định của pháp luật;

- Điều chuyển, đầu tư vào doanh nghiệp theo quyết định của cơ quan có thẩm quyền;
- Các khoản chi khác theo quy định của pháp luật.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 417 - Quỹ hỗ trợ sắp xếp doanh nghiệp

Bên Nợ: Các khoản chi từ Quỹ theo quy định của pháp luật.

Bên Có: Các khoản thu của Quỹ

Số dư bên Có: Số dư Quỹ Hỗ trợ sắp xếp doanh nghiệp hiện có cuối kỳ.

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

a) Kế toán số thu về cổ phần hóa:

Nợ TK 1385 - Phải thu về cổ phần hoá

Có TK 417 - Quỹ Hỗ trợ sắp xếp doanh nghiệp.

b) Kế toán phản ánh số thu của Quỹ theo quyết định của cấp có thẩm quyền, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 138

Có TK 417 - Quỹ Hỗ trợ sắp xếp doanh nghiệp.

c) Căn cứ vào báo cáo quyết toán các khoản chi thực hiện chính sách đối với người lao động tại doanh nghiệp cổ phần hoá và chi phí cổ phần hoá do doanh nghiệp cổ phần hoá lập, kế toán tại Công ty mẹ, Tập đoàn, Tổng Công ty Nhà nước phản ánh số thu từ chênh lệch thu, chi cổ phần hoá doanh nghiệp và phản ánh số đã chi trả cho người lao động, số chi phí cổ phần hoá, ghi:

Nợ các TK 111, 112

Nợ TK 417 - Quỹ Hỗ trợ sắp xếp doanh nghiệp.

Có TK 1385 - Phải thu về cổ phần hoá.

d) Khi điều chuyển Quỹ hoặc chi tiền từ Quỹ theo quyết định của cơ quan có thẩm quyền, ghi:

Nợ TK 417 - Quỹ Hỗ trợ sắp xếp doanh nghiệp

Có các TK 111, 112.

đ) Khi có phê duyệt của Thủ tướng Chính phủ về việc bổ sung vốn điều lệ cho các Tập đoàn, tổng công ty Nhà nước, Công ty mẹ, kế toán ghi:

Nợ TK 417 - Quỹ Hỗ trợ sắp xếp doanh nghiệp

Có TK 411 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu.

Điều 72. Tài khoản 418 – Các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu

1. Nguyên tắc kế toán

Tài khoản này dùng để phản ánh số hiện có và tình hình tăng, giảm các quỹ khác thuộc nguồn vốn chủ sở hữu. Các quỹ khác thuộc nguồn vốn chủ sở hữu được hình thành từ lợi nhuận sau thuế. Việc trích và sử dụng quỹ khác thuộc nguồn vốn chủ sở hữu phải theo chính sách tài chính hiện hành đối với từng loại doanh nghiệp hoặc theo quyết định của chủ sở hữu.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 418 – Các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu

Bên Nợ: Tình hình chi tiêu, sử dụng các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu của doanh nghiệp.

Bên Có: Các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu tăng do được trích lập từ lợi nhuận sau thuế.

Số dư bên Có: Số quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu hiện có.

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

a) Trích lập quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu từ lợi nhuận sau thuế thu nhập doanh nghiệp, ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối

Có TK 418 - Các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu.

b) Khi sử dụng quỹ, ghi:

Nợ TK 418 - Các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu

Có các TK111, 112.

c) Khi doanh nghiệp bổ sung vốn điều lệ từ các Quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu, doanh nghiệp phải kết chuyển sang Vốn đầu tư của chủ sở hữu, ghi:

Nợ TK 418 - Các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu

Có TK 411 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu (4111).

Điều 73. Tài khoản 419 – Cổ phiếu quỹ

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh giá trị hiện có và tình hình biến động tăng giảm của số cổ phiếu do các công ty cổ phần mua lại trong số cổ phiếu do công ty đó đã phát hành ra công chúng để sau đó sẽ tái phát hành lại (gọi là cổ phiếu quỹ).

Cổ phiếu quỹ là cổ phiếu do công ty phát hành và được mua lại bởi chính công ty phát hành, nhưng nó không bị huỷ bỏ và sẽ được tái phát hành trở lại trong khoảng thời gian theo quy định của pháp luật về chứng khoán. Các cổ phiếu quỹ do công ty nắm giữ không được nhận cổ tức, không có quyền bầu cử hay tham gia chia phần tài sản khi công ty giải thể. Khi chia cổ tức cho các cổ phần, các cổ phiếu quỹ đang do công ty nắm giữ được coi là cổ phiếu chưa bán.

b) Giá trị cổ phiếu quỹ được phản ánh trên tài khoản này theo giá thực tế mua lại bao gồm giá mua lại và các chi phí liên quan trực tiếp đến việc mua lại cổ phiếu, như chi phí giao dịch, thông tin...

c) Cuối kỳ kế toán, khi lập Báo cáo tài chính, giá trị thực tế của cổ phiếu quỹ được ghi giảm Vốn đầu tư của chủ sở hữu trên Bảng CĐKT bằng cách ghi số âm (...).

d) Tài khoản này không phản ánh trị giá cổ phiếu mà công ty mua của các công ty cổ phần khác vì mục đích nắm giữ đầu tư

đ) Trị giá vốn của cổ phiếu quỹ khi tái phát hành, hoặc khi sử dụng để trả cổ tức, thưởng... được tính theo phương pháp bình quân gia quyền.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 419 – Cổ phiếu quỹ

Bên nợ: Trị giá thực tế cổ phiếu quỹ khi mua vào.

Bên Có: Trị giá thực tế cổ phiếu quỹ được tái phát hành, chia cổ tức hoặc huỷ bỏ.

Số dư bên Nợ: Trị giá thực tế cổ phiếu quỹ hiện đang do công ty nắm giữ.

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

a) Kế toán mua lại cổ phiếu do chính công ty đã phát hành:

- Khi công ty đã hoàn tất các thủ tục mua lại số cổ phiếu do chính công ty phát hành theo luật định, kế toán thực hiện thủ tục thanh toán tiền cho các cổ đông theo giá thoả thuận mua, bán và nhận cổ phiếu về, ghi:

Nợ TK 419 - Cổ phiếu quỹ (giá mua lại cổ phiếu)

Có các TK 111, 112.

- Trong quá trình mua lại cổ phiếu, khi phát sinh chi phí liên quan trực tiếp đến việc mua lại cổ phiếu, ghi:

Nợ TK 419 - Cổ phiếu quỹ

Có các TK 111, 112.

b) Tái phát hành cổ phiếu quỹ:

- Khi tái phát hành cổ phiếu quỹ với giá cao hơn giá thực tế mua lại, ghi:

Nợ các TK 111,112 (tổng giá thanh toán tái phát hành cổ phiếu)

Có TK 419 - Cổ phiếu quỹ (giá thực tế mua lại cổ phiếu)

Có TK 411 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu (4112) (số chênh lệch giữa giá tái phát hành cao hơn giá thực tế mua lại cổ phiếu).

- Khi tái phát hành cổ phiếu quỹ ra thị trường với giá thấp hơn giá thực tế mua vào cổ phiếu, ghi:

Nợ các TK 111,112 (tổng giá thanh toán tái phát hành cổ phiếu)

Nợ TK 4112- Thặng dư vốn cổ phần (giá tái phát hành thấp hơn giá mua lại)

Có TK 419 - Cổ phiếu quỹ (giá thực tế mua lại cổ phiếu).

c) Khi huỷ bỏ số cổ phiếu quỹ, ghi:

Nợ TK 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu (mệnh giá của số cổ phiếu huỷ bỏ);

Nợ TK 4112 - Thặng dư vốn cổ phần (giá mua lại cao hơn mệnh giá)

Có TK 419 - Cổ phiếu quỹ (giá thực tế mua lại cổ phiếu).

d) Khi có quyết định của Hội đồng quản trị (đã thông qua Đại hội cổ đông) chia cổ tức bằng cổ phiếu quỹ:

- Trường hợp giá phát hành cổ phiếu quỹ tại ngày trả cổ tức bằng cổ phiếu cao hơn giá thực tế mua vào của cổ phiếu quỹ, ghi:

Nợ TK 421- Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối (giá phát hành cổ phiếu)

Có TK 419 - Cổ phiếu quỹ (theo giá thực tế mua lại cổ phiếu quỹ)

Có TK 4112 - Thặng dư vốn cổ phần (số chênh lệch giữa giá mua lại cổ phiếu quỹ thấp hơn giá phát hành tại ngày trả cổ tức).

- Trường hợp giá phát hành cổ phiếu quỹ tại ngày trả cổ tức bằng cổ phiếu thấp hơn giá thực tế mua vào của cổ phiếu quỹ, ghi:

Nợ TK 421- Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối (giá phát hành cổ phiếu)

Nợ TK 4112 - Thặng dư vốn cổ phần (số chênh lệch giữa giá mua lại cổ phiếu quỹ cao hơn giá phát hành tại ngày trả cổ tức).

Có TK 419 - Cổ phiếu quỹ (theo giá thực tế mua cổ phiếu quỹ).

Điều 74. Tài khoản 421 – Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh kết quả kinh doanh (lãi, lỗ) sau thuế thu nhập doanh nghiệp và tình hình phân chia lợi nhuận hoặc xử lý lỗ của doanh nghiệp.

b) Việc phân chia lợi nhuận hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp phải đảm bảo rõ ràng, rành mạch và theo đúng chính sách tài chính hiện hành.

c) Phải hạch toán chi tiết kết quả hoạt động kinh doanh của từng năm tài chính (năm trước, năm nay), đồng thời theo dõi chi tiết theo từng nội dung phân chia lợi nhuận của doanh nghiệp (trích lập các quỹ, bổ sung Vốn đầu tư của chủ sở hữu, chia cổ tức, lợi nhuận cho các cổ đông, cho các nhà đầu tư).

d) Khi áp dụng hồi tố do thay đổi chính sách kế toán và điều chỉnh hồi tố các sai sót trọng yếu của các năm trước nhưng năm nay mới phát hiện dẫn đến phải điều chỉnh số dư đầu năm phân lợi nhuận chưa phân chia thì kế toán phải điều chỉnh tăng hoặc giảm số dư đầu năm của TK 4211 “Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối năm trước” trên sổ kế toán và điều chỉnh tăng hoặc giảm chỉ tiêu “Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối” trên Bảng Cân đối kế toán theo quy định tại Chuẩn mực kế toán “Thay đổi chính sách kế toán, ước tính kế toán và các sai sót” và Chuẩn mực kế toán “Thuế thu nhập doanh nghiệp”.

đ) Công ty mẹ được phân phối lợi nhuận cho chủ sở hữu không vượt quá mức lợi nhuận sau thuế chưa phân phối trên Báo cáo tài chính hợp nhất sau khi đã loại trừ ảnh hưởng của các khoản lãi do ghi nhận từ giao dịch mua giá rẻ (bất lợi thương mại hay còn gọi là lợi thế thương mại âm). Trường hợp mức lợi nhuận sau thuế chưa phân phối trên Báo cáo tài chính hợp nhất cao hơn mức lợi nhuận sau thuế chưa phân phối trên Báo cáo tài chính của riêng công ty mẹ và nếu số lợi nhuận quyết định phân phối vượt quá số lợi nhuận sau thuế chưa phân phối trên Báo cáo tài chính riêng, công ty mẹ chỉ thực hiện việc phân phối sau khi đã điều chuyển lợi nhuận từ các công ty con về công ty mẹ.

Đối với tất cả các doanh nghiệp, khi phân phối lợi nhuận cần cân nhắc đến các khoản mục phi tiền tệ nằm trong lợi nhuận sau thuế chưa phân phối có thể ảnh hưởng đến luồng tiền và khả năng chi trả cổ tức, lợi nhuận của doanh nghiệp, như:

- Khoản lãi do đánh giá lại tài sản mang đi góp vốn; do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ; do đánh giá lại các công cụ tài chính;
- Các khoản mục phi tiền tệ khác...

e) Trong hoạt động hợp đồng hợp tác kinh doanh (BCC) chia lợi nhuận sau thuế, doanh nghiệp phải theo dõi riêng kết quả của BCC làm căn cứ để phân phối lợi nhuận hoặc chia lỗ cho các bên. Doanh nghiệp là bên nộp và quyết toán thuế TNDN thay các bên trong BCC chỉ phản ánh phần lợi nhuận tương ứng với phần của mình được hưởng, không được phản ánh toàn bộ kết quả của BCC trên tài khoản này trừ khi có quyền kiểm soát đối với BCC.

g) Đối với cổ tức ưu đãi phải trả: Doanh nghiệp phải loại khoản cổ tức ưu đãi phải trả theo bản chất của cổ phiếu ưu đãi và nguyên tắc:

- Nếu cổ phiếu ưu đãi được phân loại là nợ phải trả, kế toán không ghi nhận cổ tức phải trả từ lợi nhuận sau thuế chưa phân phối;

- Nếu cổ phiếu ưu đãi được phân loại là vốn chủ sở hữu, khoản cổ tức ưu đãi phải trả được kế toán tương tự như việc trả cổ tức của cổ phiếu phổ thông.

h) Doanh nghiệp phải theo dõi trong hệ thống quản trị nội bộ số lỗ tính thuế và số lỗ không tính thuế, trong đó:

- Khoản lỗ tính thuế là khoản lỗ tạo ra bởi các khoản chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế;

- Khoản lỗ không tính thuế là khoản lỗ tạo ra bởi các khoản chi phí không được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế.

Khi chuyển lỗ theo quy định của pháp luật, doanh nghiệp chỉ được chuyển phần lỗ tính thuế làm căn cứ giảm trừ số thuế phải nộp trong tương lai.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 421 – Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối

Bên Nợ:

- Số lỗ về hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp;
- Trích lập các quỹ của doanh nghiệp;
- Chia cổ tức, lợi nhuận cho các chủ sở hữu;
- Bổ sung vốn đầu tư của chủ sở hữu;

Bên Có:

- Số lợi nhuận thực tế của hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp trong kỳ;
- Số lỗ của cấp dưới được cấp trên cấp bù;
- Xử lý các khoản lỗ về hoạt động kinh doanh.

Tài khoản 421 có thể có số dư Nợ hoặc số dư Có.

Số dư bên Nợ: Số lỗ hoạt động kinh doanh chưa xử lý.

Số dư bên Có: Số lợi nhuận sau thuế chưa phân phối hoặc chưa sử dụng.

Tài khoản 421- Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối, có 2 tài khoản cấp 2:

- *Tài khoản 4211 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối năm trước:* Phản ánh kết quả hoạt động kinh doanh, tình hình phân chia lợi nhuận hoặc xử lý lỗ thuộc các năm trước. Tài khoản 4211 còn dùng để phản ánh số điều chỉnh tăng hoặc

giảm số dư đầu năm của TK 4211 khi áp dụng hồi tố do thay đổi chính sách kế toán và điều chỉnh hồi tố các sai sót trọng yếu của năm trước, năm nay mới phát hiện.

Đầu năm sau, kế toán kết chuyển số dư đầu năm từ TK 4212 “Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối năm nay” sang TK 4211 “Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối năm trước”.

- *Tài khoản 4212 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối năm nay*: Phản ánh kết quả kinh doanh, tình hình phân chia lợi nhuận và xử lý lỗ của năm nay.

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

a) Cuối kỳ kế toán, kết chuyển kết quả hoạt động kinh doanh:

- Trường hợp lãi, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 421- Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối (4212).

- Trường hợp lỗ, ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối (4212)

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh.

b) Khi có quyết định hoặc thông báo trả cổ tức, lợi nhuận được chia cho các chủ sở hữu, ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối

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

Khi trả tiền cổ tức, lợi nhuận, ghi:

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

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

c) Trường hợp Công ty cổ phần trả cổ tức bằng cổ phiếu (phát hành thêm cổ phiếu từ nguồn Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối) ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối

Có TK 4111- Vốn góp của chủ sở hữu (mệnh giá)

Có TK 4112 - Thặng dư vốn cổ phần (số chênh lệch giữa giá phát hành cao hơn mệnh giá) (nếu có).

d) Các doanh nghiệp không phải là công ty cổ phần khi quyết định bổ sung vốn đầu tư của chủ sở hữu từ lợi nhuận hoạt động kinh doanh (phần lợi nhuận để lại của doanh nghiệp), ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối

Có TK 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu.

đ) Khi trích quỹ từ kết quả hoạt động kinh doanh (phần lợi nhuận để lại của doanh nghiệp), ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối

Có TK 414 - Quỹ đầu tư phát triển.

Có TK 418 - Các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu.

Có TK 353 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi (3531, 3532, 3534).

e) Đầu năm tài chính, kết chuyển lợi nhuận sau thuế chưa phân phối năm nay sang lợi nhuận sau thuế chưa phân phối năm trước, ghi:

- Trường hợp TK 4212 có số dư Có (lãi), ghi:

Nợ TK 4212 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối năm nay

Có TK 4211 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối năm trước.

- Trường hợp TK 4212 có số dư Nợ (lỗ), ghi:

Nợ TK 4211 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối năm trước

Có TK 4212 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối năm nay.

g) Kế toán xử lý lợi nhuận sau thuế chưa phân phối trước khi chuyển doanh nghiệp 100% vốn Nhà nước thành công ty cổ phần

- Kế toán xử lý các khoản nợ phải trả trước khi chuyển thành công ty cổ phần

Đối với các khoản nợ vay Ngân hàng thương mại Nhà nước và Ngân hàng Phát triển Việt Nam đã quá hạn nhưng do doanh nghiệp bị lỗ, không còn vốn nhà nước, không thanh toán được, doanh nghiệp phải làm các thủ tục, hồ sơ đề nghị khoan nợ, giãn nợ, xóa nợ lãi vay ngân hàng theo quy định của pháp luật hiện hành. Khi có quyết định xóa nợ lãi vay, ghi:

Nợ TK 335 - Chi phí phải trả (lãi vay được xóa)

Có TK 421 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối (phần lãi vay đã hạch toán vào chi phí các kỳ trước nay được xóa)

Có TK 635 - Chi phí tài chính (phần lãi vay đã hạch toán vào chi phí tài chính trong kỳ này).

- Kế toán khoản chênh lệch giữa giá trị thực tế phần vốn Nhà nước tại thời điểm doanh nghiệp 100% Vốn Nhà nước chuyển sang Công ty cổ phần so với giá trị thực tế phần vốn Nhà nước tại thời điểm xác định giá trị doanh nghiệp.

+ Trường hợp giá trị thực tế phần vốn Nhà nước tại thời điểm doanh nghiệp chuyển thành Công ty cổ phần lớn hơn giá trị thực tế phần vốn Nhà nước tại thời điểm xác định giá trị doanh nghiệp thì số chênh lệch tăng (lãi) phải nộp vào quỹ hỗ trợ sắp xếp doanh nghiệp theo quy định của pháp luật (như tại Tập đoàn, Tổng

công ty, công ty mẹ hoặc quỹ hỗ trợ sắp xếp doanh nghiệp tại Tổng Công ty đầu tư và kinh doanh vốn Nhà nước), ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối

Có TK 3385 - Phải trả về cổ phần hoá.

+ Trường hợp giá trị thực tế phần vốn nhà nước tại thời điểm doanh nghiệp chuyển sang Công ty cổ phần nhỏ hơn giá trị thực tế phần vốn Nhà nước tại thời điểm xác định giá trị doanh nghiệp thì phản ánh số chênh lệch giảm (lỗ), ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác (1388)

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

+ Trường hợp chênh lệch giảm do nguyên nhân khách quan, hoặc chủ quan nhưng vì lý do bất khả kháng mà người có trách nhiệm bồi thường không có khả năng thực hiện việc bồi thường và đã được cơ quan có thẩm quyền xem xét, quyết định sử dụng số tiền thu từ bán cổ phần này để bù đắp tổn thất sau khi trừ đi phần được bảo hiểm bồi thường (nếu có) ghi:

Nợ TK 3385 - Phải trả về cổ phần hóa

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

- Kế toán chuyển lợi nhuận sau thuế chưa phân phối thành vốn nhà nước tại doanh nghiệp tại thời điểm chính thức chuyển sang công ty cổ phần: Tại thời điểm doanh nghiệp chính thức chuyển thành công ty cổ phần, kế toán chuyển toàn bộ số dư Có Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối sang Vốn đầu tư của chủ sở hữu, ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối

Có TK 411 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu.

Điều 75. Tài khoản 441 – Nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh số hiện có và tình hình tăng, giảm nguồn vốn đầu tư XD CB của doanh nghiệp. Nguồn vốn đầu tư XD CB của doanh nghiệp được hình thành do Ngân sách cấp hoặc đơn vị cấp trên cấp. Vốn đầu tư XD CB của đơn vị được dùng cho việc đầu tư xây dựng mới, cải tạo, mở rộng cơ sở sản xuất, kinh doanh và mua sắm TSCĐ để đổi mới công nghệ. Công tác đầu tư XD CB ở doanh nghiệp phải chấp hành và tôn trọng các quy định về quản lý đầu tư và xây dựng cơ bản hiện hành.

b) Mỗi khi công tác xây dựng và mua sắm TSCĐ hoàn thành, tài sản được bàn giao đưa vào sử dụng cho sản xuất, kinh doanh, kế toán phải tiến hành các thủ tục quyết toán vốn đầu tư của từng công trình, hạng mục công trình. Khi quyết toán vốn đầu tư được duyệt, kế toán phải ghi giảm nguồn vốn đầu tư XD CB, ghi tăng Vốn đầu tư của chủ sở hữu .

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 441 – Nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản

Bên Nợ: Số vốn đầu tư XDCB giảm do:

- Xây dựng mới và mua sắm TSCĐ hoàn thành, bàn giao đưa vào sử dụng và quyết toán vốn đầu tư đã được duyệt;
- Nộp lại số vốn đầu tư XDCB sử dụng không hết cho đơn vị cấp trên, cho Nhà nước.

Bên Có: Nguồn vốn đầu tư XDCB tăng do:

- Ngân sách Nhà nước hoặc cấp trên cấp vốn đầu tư XDCB;
- Nhận vốn đầu tư XDCB do được tài trợ, viện trợ;
- Bổ sung từ quỹ đầu tư phát triển.

Số dư bên Có: Số vốn đầu tư XDCB hiện có của doanh nghiệp chưa sử dụng hoặc đã sử dụng nhưng công tác XDCB chưa hoàn thành hoặc đã hoàn thành nhưng quyết toán chưa được duyệt.

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

a) Nhận được vốn đầu tư XDCB bằng tiền mặt, tiền gửi Ngân hàng, ghi:

Nợ các TK 111, 112

Có TK 441 - Nguồn vốn đầu tư XDCB.

b) Trường hợp nhận vốn đầu tư XDCB do Ngân sách cấp theo dự toán được giao:

- Khi được giao dự toán chi đầu tư XDCB, doanh nghiệp chủ động theo dõi và ghi chép thông tin về khoản mục này trong phần thuyết minh Báo cáo tài chính.

- Khi rút dự toán chi đầu tư XDCB để sử dụng, căn cứ vào tình hình sử dụng dự toán chi đầu tư xây dựng để hạch toán vào các tài khoản có liên quan, ghi:

Nợ TK 111- Tiền mặt

Nợ các TK 152, 153, 331,...

Nợ TK 133- Thuế GTGT được khấu trừ

Nợ TK 241- XDCB dở dang (rút dự toán chi trực tiếp)

Có TK 441 - Nguồn vốn đầu tư XDCB.

c) Khi chưa được giao dự toán chi đầu tư XDCB, đơn vị được Kho bạc cho tạm ứng vốn đầu tư, khi nhận được vốn tạm ứng của Kho bạc, ghi:

Nợ các TK 111, 112

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

d) Khi dự toán chi đầu tư XDCH được giao, đơn vị phải thực hiện các thủ tục thanh toán để hoàn trả Kho bạc khoản vốn đã tạm ứng. Khi được Kho bạc chấp nhận các chứng từ thanh toán, ghi:

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

Có TK 441 - Nguồn vốn đầu tư XDCH.

đ) Nhận vốn đầu tư XDCH để trả các khoản vay, nợ ghi:

Nợ các TK 336, 338, 341...

Có TK 441 - Nguồn vốn đầu tư XDCH.

e) Bổ sung vốn đầu tư XDCH bằng quỹ đầu tư phát triển, ghi:

Nợ TK 414 - Quỹ đầu tư phát triển

Có TK 441 - Nguồn vốn đầu tư XDCH.

g) Khi công tác xây dựng cơ bản và mua sắm tài sản cố định bằng nguồn vốn đầu tư XDCH hoàn thành, bàn giao đưa vào sản xuất, kinh doanh: Kế toán ghi tăng giá trị TSCĐ do đầu tư XDCH, mua sắm TSCĐ hoàn thành, ghi:

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình

Nợ TK 213 - TSCĐ vô hình

Có TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang.

h) Khi trả lại vốn đầu tư XDCH cho Ngân sách Nhà nước, cho đơn vị cấp trên, ghi:

Nợ TK 441 - Nguồn vốn đầu tư XDCH

Có các TK 111, 112.

i) Khi doanh nghiệp bổ sung vốn điều lệ từ nguồn vốn đầu tư XDCH, doanh nghiệp phải kết chuyển sang Vốn đầu tư của chủ sở hữu, ghi:

Nợ TK 441- Nguồn vốn đầu tư XDCH

Có TK 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu (4111).

Điều 76. Tài khoản 461 – Nguồn kinh phí sự nghiệp

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh tình hình tiếp nhận, sử dụng và quyết toán số kinh phí sự nghiệp, kinh phí dự án của đơn vị. Tài khoản này chỉ sử dụng ở các đơn vị được Nhà nước hoặc đơn vị cấp trên cấp phát kinh phí sự nghiệp, kinh phí dự án.

Nguồn kinh phí sự nghiệp, kinh phí dự án là khoản kinh phí do Ngân sách Nhà nước hoặc cấp trên cấp cho đơn vị, hoặc được Chính phủ, các tổ chức, cá nhân trong nước và nước ngoài viện trợ, tài trợ trực tiếp thực hiện các chương

trình mục tiêu, dự án đã được duyệt, để thực hiện những nhiệm vụ kinh tế, chính trị, xã hội do Nhà nước hoặc cấp trên giao không vì mục đích lợi nhuận. Việc sử dụng nguồn kinh phí sự nghiệp, kinh phí dự án phải theo đúng dự toán được duyệt và phải quyết toán với cơ quan cấp kinh phí. Nguồn kinh phí sự nghiệp cũng có thể được hình thành từ các khoản thu sự nghiệp phát sinh tại đơn vị, như thu viện phí của công nhân viên chức trong ngành nằm điều trị, điều dưỡng tại bệnh viện của đơn vị, thu học phí, thu lệ phí...

b) Nguồn kinh phí sự nghiệp, nguồn kinh phí dự án phải được hạch toán chi tiết theo từng nguồn hình thành: Ngân sách Nhà nước cấp, đơn vị cấp trên cấp, nhận viện trợ, tài trợ của tổ chức, cá nhân, từ thu sự nghiệp của đơn vị. Đồng thời, phải hạch toán chi tiết, tách bạch nguồn kinh phí sự nghiệp năm nay và kinh phí sự nghiệp năm trước.

c) Nguồn kinh phí sự nghiệp, nguồn kinh phí dự án phải được sử dụng đúng mục đích, nội dung hoạt động, đúng tiêu chuẩn, định mức của Nhà nước, của đơn vị cấp trên và trong phạm vi dự toán đã được duyệt.

d) Trường hợp nguồn kinh phí được NSNN cấp thì tùy theo từng phương thức cấp phát kinh phí sự nghiệp của Ngân sách Nhà nước để ghi sổ kế toán:

- Nếu Ngân sách Nhà nước cấp kinh phí bằng lệnh chi tiền, khi nhận được giấy báo Có, số tiền đã vào tài khoản của đơn vị, kế toán đồng thời ghi tăng tiền gửi và ghi tăng nguồn kinh phí sự nghiệp;

- Nếu Ngân sách Nhà nước cấp kinh phí bằng hình thức giao dự toán chi sự nghiệp, dự án, khi nhận được thông báo hoặc khi rút dự toán chi sự nghiệp, dự án đề chi, đơn vị phải thuyết minh trên Báo cáo tài chính, đồng thời ghi Có TK 461 "Nguồn kinh phí sự nghiệp" đối ứng với các TK có liên quan.

đ) Cuối mỗi năm tài chính, đơn vị phải làm thủ tục quyết toán tình hình tiếp nhận và sử dụng nguồn kinh phí sự nghiệp với cơ quan tài chính, cơ quan chủ quản và với từng cơ quan, tổ chức cấp phát kinh phí theo chính sách tài chính hiện hành. Số kinh phí sử dụng chưa hết được xử lý theo quyết định của cơ quan có thẩm quyền. Đơn vị chỉ được chuyển sang năm sau số kinh phí sự nghiệp, dự án chưa sử dụng hết khi được cơ quan hoặc cấp có thẩm quyền chấp nhận.

e) Cuối năm tài chính, nếu số chi hoạt động bằng nguồn kinh phí sự nghiệp chưa được duyệt quyết toán, thì kế toán kết chuyển nguồn kinh phí sự nghiệp năm nay sang nguồn kinh phí sự nghiệp năm trước.

2. Kết cấu và nội dung phải ánh của tài khoản 461 – Nguồn kinh phí sự nghiệp

Bên Nợ:

- Số chi bằng nguồn kinh phí sự nghiệp, nguồn kinh phí dự án đã được duyệt quyết toán với nguồn kinh phí sự nghiệp, nguồn kinh phí dự án;
- Số kinh phí sự nghiệp, kinh phí dự án sử dụng không hết hoàn lại cho NSNN hoặc nộp trả cấp trên.

Bên Có:

- Số kinh phí sự nghiệp, kinh phí dự án đã thực nhận của Ngân sách hoặc cấp trên;
- Các khoản thu sự nghiệp phát sinh tại đơn vị được bổ sung nguồn kinh phí sự nghiệp.

Số dư bên Có: Số kinh phí sự nghiệp, kinh phí dự án đã nhận của Ngân sách hoặc cấp trên cấp nhưng chưa sử dụng hoặc đã sử dụng nhưng chưa được quyết toán.

Tài khoản 461 - Nguồn kinh phí sự nghiệp, có 2 tài khoản cấp 2:

- *Tài khoản 4611 - Nguồn kinh phí sự nghiệp năm trước:* Phản ánh số kinh phí sự nghiệp, kinh phí dự án thuộc năm trước đã sử dụng nhưng báo cáo quyết toán năm trước chưa được duyệt và số kinh phí sự nghiệp năm trước chưa sử dụng hết. Khi báo cáo quyết toán năm trước được duyệt, số chi bằng nguồn kinh phí sự nghiệp, kinh phí dự án năm trước sẽ được chuyển trừ vào tài khoản 461 "Nguồn kinh phí sự nghiệp" (4611- Nguồn kinh phí sự nghiệp năm trước). Còn số kinh phí sự nghiệp năm trước chưa sử dụng hết, tùy theo quyết định của cơ quan tài chính hoặc cấp có thẩm quyền, phải nộp lại ngân sách hoặc chuyển thành nguồn kinh phí năm nay.

- *Tài khoản 4612 - Nguồn kinh phí sự nghiệp năm nay:* Phản ánh nguồn kinh phí sự nghiệp, kinh phí dự án đã được Ngân sách hoặc cấp trên cấp trong năm nay, kể cả các khoản kinh phí sự nghiệp năm trước chưa sử dụng hết khi xét duyệt báo cáo quyết toán được chuyển thành khoản kinh phí của năm nay. Hết niên độ kế toán, sang đầu năm sau số kinh phí thuộc năm nay, nếu chưa được quyết toán sẽ được chuyển từ tài khoản 4612 "Nguồn kinh phí sự nghiệp năm nay" sang tài khoản 4611 "Nguồn kinh phí sự nghiệp năm trước" để theo dõi cho đến khi báo cáo quyết toán năm trước được duyệt.

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

a) Nhận kinh phí sự nghiệp, kinh phí dự án do Ngân sách Nhà nước cấp bằng lệnh chi tiền hoặc kinh phí sự nghiệp do cấp trên cấp bằng tiền, ghi:

Nợ các TK 111, 112

Có TK 461 - Nguồn kinh phí sự nghiệp (4612).

b) Khi rút dự toán chi sự nghiệp, dự án về nhập quỹ hoặc mua vật tư, dụng cụ hoặc thanh toán trực tiếp cho người bán hàng, hoặc chi trực tiếp, ghi:

Nợ TK 111 - Tiền mặt

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán

Nợ TK 161 - Chi sự nghiệp (1612)

Nợ các TK 152, 153, ...

Có TK 461 - Nguồn kinh phí sự nghiệp (4612).

c) Các khoản thu sự nghiệp phát sinh tại đơn vị (nếu có), ghi:

Nợ các TK 111, 112, ...

Có TK 461 - Nguồn kinh phí sự nghiệp (4612).

d) Nhận kinh phí sự nghiệp bằng TSCĐ do Ngân sách cấp, đơn vị cấp trên cấp hoặc được viện trợ không hoàn lại bằng TSCĐ dùng cho hoạt động sự nghiệp, hoạt động dự án, ghi:

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình

Nợ TK 213 - TSCĐ vô hình

Có TK 461 - Nguồn kinh phí sự nghiệp.

Đồng thời, ghi:

Nợ TK 161 - Chi sự nghiệp

Có TK 466 - Nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ.

đ) Cuối kỳ kế toán năm, đơn vị còn có số dư tiền mặt, tiền gửi thuộc nguồn kinh phí sự nghiệp, kinh phí dự án nếu phải nộp trả số kinh phí sự nghiệp sử dụng không hết cho Ngân sách Nhà nước hoặc cấp trên, khi nộp trả, ghi:

Nợ TK 461 - Nguồn kinh phí sự nghiệp

Có các TK 111, 112.

Nếu số kinh phí sự nghiệp, kinh phí dự án sử dụng không hết được giữ lại để chuyển thành nguồn kinh phí năm sau thì không thực hiện bút toán trên.

e) Khi báo cáo quyết toán chi sự nghiệp, chi dự án được duyệt ngay trong năm, ghi:

Nợ TK 461 - Nguồn kinh phí sự nghiệp (4612)

Có TK 161 - Chi sự nghiệp (1612) (số chi được duyệt).

g) Nếu đến cuối năm báo cáo quyết toán chi sự nghiệp, dự án chưa được duyệt:

- Kết chuyển chi sự nghiệp, chi dự án năm nay thành chi sự nghiệp, chi dự án năm trước, ghi:

Nợ TK 161- Chi sự nghiệp (1611 - Chi sự nghiệp năm trước)

Có TK 161- Chi sự nghiệp (1612 - Chi sự nghiệp năm nay).

- Đồng thời kết chuyển nguồn kinh phí sự nghiệp, kinh phí dự án năm nay thành nguồn kinh phí sự nghiệp, kinh phí dự án năm trước, ghi:

Nợ TK 461- Nguồn kinh phí sự nghiệp (4612)

Có TK 461 - Nguồn kinh phí sự nghiệp (4611).

h) Khi báo cáo quyết toán chi sự nghiệp, chi dự án năm trước được duyệt, ghi:

Nợ TK 461 - Nguồn kinh phí sự nghiệp (4611)

Có TK 161 - Chi sự nghiệp (1611).

i) Nguồn kinh phí sự nghiệp của năm trước được xác định còn thừa khi xét duyệt báo cáo quyết toán năm, được chuyển thành nguồn kinh phí sự nghiệp năm nay, ghi:

Nợ TK 461- Nguồn kinh phí sự nghiệp (4611)

Có TK 461- Nguồn kinh phí sự nghiệp (4612).

Điều 77. Tài khoản 466 – Nguồn kinh phí hình thành tài sản cố định

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh số hiện có và tình hình biến động tăng, giảm nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ. Chỉ ghi tăng nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ khi đơn vị mua sắm TSCĐ, đầu tư xây dựng mới hoặc nâng cấp, cải tạo, mở rộng được ghi tăng nguyên giá TSCĐ bằng nguồn kinh phí sự nghiệp, kinh phí dự án được cấp từ NSNN hoặc nhận viện trợ, tài trợ, đưa vào sử dụng cho hoạt động sự nghiệp, dự án.

b) Ghi giảm nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ khi tính hao mòn TSCĐ hoặc nhượng bán, thanh lý, phát hiện thiếu TSCĐ khi kiểm kê, nộp trả Nhà nước hoặc điều chuyển TSCĐ cho đơn vị khác theo lệnh của cấp trên, của Nhà nước.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 466 - Nguồn kinh phí hình thành tài sản cố định

Bên Nợ: Nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ giảm, gồm:

- Nộp trả Nhà nước hoặc điều chuyển TSCĐ dùng cho hoạt động sự nghiệp, hoạt động dự án theo quyết định của cơ quan Nhà nước hoặc cấp có thẩm quyền;

- Tính hao mòn TSCĐ dùng cho hoạt động sự nghiệp, dự án;
- Nhượng bán, thanh lý TSCĐ, phát hiện thiếu TSCĐ dùng cho hoạt động sự nghiệp, dự án;
- Giá trị còn lại của TSCĐ giảm do đánh giá lại.

Bên Có: Nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ tăng, gồm:

- Đầu tư, mua sắm TSCĐ hoàn thành đưa vào sử dụng hoạt động sự nghiệp, dự án;
- Được cấp kinh phí sự nghiệp, kinh phí dự án, được viện trợ không hoàn lại bằng TSCĐ;
- Giá trị còn lại của TSCĐ tăng do đánh giá lại.

Số dư bên Có: Nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ hiện có ở đơn vị.

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

a) Trường hợp được Ngân sách Nhà nước, đơn vị cấp trên cấp kinh phí bằng TSCĐ hoặc dùng kinh phí sự nghiệp, dự án, viện trợ không hoàn lại để mua sắm TSCĐ, đầu tư XDCB, khi việc mua TSCĐ, đầu tư XDCB hoàn thành tài sản được đưa vào sử dụng cho hoạt động sự nghiệp, dự án, ghi:

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình

Nợ TK 213 - TSCĐ vô hình

Có các TK 111, 112, 241, 331, 461,...

Đồng thời ghi:

Nợ TK 161 - Chi sự nghiệp

Có TK 466 - Nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ.

b) Cuối kỳ kế toán năm tính hao mòn TSCĐ đầu tư, mua sắm bằng nguồn kinh phí sự nghiệp, kinh phí dự án dùng cho hoạt động sự nghiệp, dự án, ghi:

Nợ TK 466 - Nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ

Có TK 214 - Hao mòn TSCĐ.

c) Khi nhượng bán, thanh lý TSCĐ dùng cho hoạt động sự nghiệp, dự án:

- Ghi giảm TSCĐ nhượng bán, thanh lý:

Nợ TK 466 - Nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ (giá trị còn lại)

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

Có TK 211 - TSCĐ hữu hình (nguyên giá)

Có TK 213 - TSCĐ vô hình (nguyên giá).

- Số thu, các khoản chi và chênh lệch thu, chi về nhượng bán, thanh lý TSCĐ đầu tư bằng nguồn kinh phí sự nghiệp, kinh phí dự án, được xử lý và hạch toán theo quyết định thanh lý, nhượng bán TSCĐ của cấp có thẩm quyền.

d) Kế toán chuyển giao tài sản là các công trình phúc lợi: Đối với tài sản là công trình phúc lợi được đầu tư bằng nguồn vốn ngân sách Nhà nước, nếu doanh nghiệp cổ phần hóa từ doanh nghiệp 100% vốn nhà nước tiếp tục sử dụng cho mục đích kinh doanh, kế toán ghi:

Nợ TK 466 - Nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ

Có TK 411 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu.

Điều 78. Nguyên tắc kế toán các khoản doanh thu

1. Doanh thu là lợi ích kinh tế thu được làm tăng vốn chủ sở hữu của doanh nghiệp ngoại trừ phần đóng góp thêm của các cổ đông. Doanh thu được ghi nhận tại thời điểm giao dịch phát sinh, khi chắc chắn thu được lợi ích kinh tế, được xác định theo giá trị hợp lý của các khoản được quyền nhận, không phân biệt đã thu tiền hay sẽ thu được tiền.

2. Doanh thu và chi phí tạo ra khoản doanh thu đó phải được ghi nhận đồng thời theo nguyên tắc phù hợp. Tuy nhiên trong một số trường hợp, nguyên tắc phù hợp có thể xung đột với nguyên tắc thận trọng trong kế toán, thì kế toán phải căn cứ vào chất bản chất và các Chuẩn mực kế toán để phản ánh giao dịch một cách trung thực, hợp lý.

- Một hợp đồng kinh tế có thể bao gồm nhiều giao dịch. Kế toán phải nhận biết các giao dịch để áp dụng các điều kiện ghi nhận doanh thu phù hợp với quy định của Chuẩn mực kế toán “Doanh thu”.

- Doanh thu phải được ghi nhận phù hợp với bản chất hơn là hình thức hoặc tên gọi của giao dịch và phải được phân bổ theo nghĩa vụ cung ứng hàng hóa, dịch vụ.

+ Ví dụ khách hàng chỉ được nhận hàng khuyến mại khi mua sản phẩm hàng hóa của đơn vị (như mua 2 sản phẩm được tặng thêm một sản phẩm) thì bản chất giao dịch là giảm giá hàng bán, sản phẩm tặng miễn phí cho khách hàng về hình thức được gọi là khuyến mại nhưng về bản chất là bán vì khách hàng sẽ không được hưởng nếu không mua sản phẩm. Trường hợp này giá trị sản phẩm tặng cho khách hàng được phản ánh vào giá vốn và doanh thu tương ứng với giá trị hợp lý của sản phẩm đó phải được ghi nhận.

+ Ví dụ: Trường hợp bán sản phẩm, hàng hóa kèm theo sản phẩm, hàng hóa, thiết bị thay thế (phòng ngừa trong những trường hợp sản phẩm, hàng hóa bị hỏng

hóc) thì phải phân bổ doanh thu cho sản phẩm, hàng hóa được bán và sản phẩm hàng hóa, thiết bị giao cho khách hàng để thay thế phòng ngừa hỏng hóc. Giá trị của sản phẩm, hàng hóa, thiết bị thay thế được ghi nhận vào giá vốn hàng bán.

- Đối với các giao dịch làm phát sinh nghĩa vụ của người bán ở thời điểm hiện tại và trong tương lai, doanh thu phải được phân bổ theo giá trị hợp lý của từng nghĩa vụ và được ghi nhận khi nghĩa vụ đã được thực hiện.

3. Doanh thu, lãi hoặc lỗ chỉ được coi là chưa thực hiện nếu doanh nghiệp còn có trách nhiệm thực hiện các nghĩa vụ trong tương lai (trừ nghĩa vụ bảo hành thông thường) và chưa chắc chắn thu được lợi ích kinh tế; Việc phân loại các khoản lãi, lỗ là thực hiện hoặc chưa thực hiện không phụ thuộc vào việc đã phát sinh dòng tiền hay chưa.

Các khoản lãi, lỗ phát sinh do đánh giá lại tài sản, nợ phải trả không được coi là chưa thực hiện do tại thời điểm đánh giá lại, đơn vị đã có quyền đối với tài sản và đã có nghĩa vụ nợ hiện tại đối với các khoản nợ phải trả, ví dụ: Các khoản lãi, lỗ phát sinh do đánh giá lại tài sản mang đi góp vốn đầu tư vào đơn vị khác, đánh giá lại các tài sản tài chính theo giá trị hợp lý, chênh lệch tỷ giá do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ... đều được coi là đã thực hiện.

4. Doanh thu không bao gồm các khoản thu hộ bên thứ ba, ví dụ;

- Các loại thuế gián thu (thuế GTGT, thuế xuất khẩu, thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế bảo vệ môi trường) phải nộp;
- Số tiền người bán hàng đại lý thu hộ bên chủ hàng do bán hàng đại lý;
- Các khoản phụ thu và phí thu thêm ngoài giá bán đơn vị không được hưởng;
- Các trường hợp khác.

Trường hợp các khoản thuế gián thu phải nộp mà không tách riêng ngay được tại thời điểm phát sinh giao dịch thì để thuận lợi cho công tác kế toán, có thể ghi nhận doanh thu trên sổ kế toán bao gồm cả số thuế gián thu nhưng định kỳ kế toán phải ghi giảm doanh thu đối với số thuế gián thu phải nộp. Tuy nhiên, khi lập Báo cáo tài chính kế toán bắt buộc phải xác định và loại bỏ toàn bộ số thuế gián thu phải nộp ra khỏi các chỉ tiêu phản ánh doanh thu gộp.

5. Thời điểm, căn cứ để ghi nhận doanh thu kế toán và doanh thu tính thuế có thể khác nhau tùy vào từng tình huống cụ thể. Doanh thu tính thuế chỉ được sử dụng để xác định số thuế phải nộp theo luật định; Doanh thu ghi nhận trên sổ kế toán để lập Báo cáo tài chính phải tuân thủ các nguyên tắc kế toán và tùy theo từng trường hợp không nhất thiết phải bằng số đã ghi trên hóa đơn bán hàng.

6. Khi luân chuyển sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ giữa các đơn vị hạch toán phụ thuộc trong nội bộ doanh nghiệp, tùy theo đặc điểm hoạt động, phân cấp quản lý của từng đơn vị, doanh nghiệp có thể quyết định việc ghi nhận doanh thu tại các đơn vị nếu có sự gia tăng trong giá trị sản phẩm, hàng hóa giữa các khâu mà không phụ thuộc vào chứng từ kèm theo (xuất hóa đơn hay chứng từ nội bộ). Khi lập Báo cáo tài chính tổng hợp, tất cả các khoản doanh thu giữa các đơn vị trong nội bộ doanh nghiệp đều phải được loại trừ.

7. Doanh thu được ghi nhận chỉ bao gồm doanh thu của kỳ báo cáo. Các tài khoản phản ánh doanh thu không có số dư, cuối kỳ kế toán phải kết chuyển doanh thu để xác định kết quả kinh doanh.

Điều 79. Tài khoản 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ

1. Nguyên tắc kế toán

1.1. Tài khoản này dùng để phản ánh doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ của doanh nghiệp trong một kỳ kế toán, bao gồm cả doanh thu bán hàng hoá, sản phẩm và cung cấp dịch vụ cho công ty mẹ, công ty con trong cùng tập đoàn.

1.2. Tài khoản này phản ánh doanh thu của hoạt động sản xuất, kinh doanh từ các giao dịch và các nghiệp vụ sau:

a) Bán hàng: Bán sản phẩm do doanh nghiệp sản xuất ra, bán hàng hoá mua vào và bán bất động sản đầu tư;

b) Cung cấp dịch vụ: Thực hiện công việc đã thoả thuận theo hợp đồng trong một kỳ, hoặc nhiều kỳ kế toán, như cung cấp dịch vụ vận tải, du lịch, cho thuê TSCĐ theo phương thức cho thuê hoạt động, doanh thu hợp đồng xây dựng....

c) Doanh thu khác.

1.3. Điều kiện ghi nhận doanh thu

a) Doanh nghiệp chỉ ghi nhận doanh thu bán hàng khi đồng thời thỏa mãn các điều kiện sau:

- Doanh nghiệp đã chuyển giao phần lớn rủi ro và lợi ích gắn liền với quyền sở hữu sản phẩm, hàng hóa cho người mua;

- Doanh nghiệp không còn nắm giữ quyền quản lý hàng hóa như người sở hữu hoặc quyền kiểm soát hàng hóa;

- Doanh thu được xác định tương đối chắc chắn. Khi hợp đồng quy định người mua được quyền trả lại sản phẩm, hàng hoá, đã mua theo những điều kiện cụ thể, doanh nghiệp chỉ được ghi nhận doanh thu khi những điều kiện cụ thể đó

không còn tồn tại và người mua không được quyền trả lại sản phẩm, hàng hoá (trừ trường hợp khách hàng có quyền trả lại hàng hóa dưới hình thức đổi lại để lấy hàng hóa, dịch vụ khác);

- Doanh nghiệp đã hoặc sẽ thu được lợi ích kinh tế từ giao dịch bán hàng;
- Xác định được các chi phí liên quan đến giao dịch bán hàng.

b) Doanh nghiệp chỉ ghi nhận doanh thu cung cấp dịch vụ khi đồng thời thỏa mãn các điều kiện sau:

- Doanh thu được xác định tương đối chắc chắn. Khi hợp đồng quy định người mua được quyền trả lại dịch vụ đã mua theo những điều kiện cụ thể, doanh nghiệp chỉ được ghi nhận doanh thu khi những điều kiện cụ thể đó không còn tồn tại và người mua không được quyền trả lại dịch vụ đã cung cấp;

- Doanh nghiệp đã hoặc sẽ thu được lợi ích kinh tế từ giao dịch cung cấp dịch vụ đó;

- Xác định được phần công việc đã hoàn thành vào thời điểm báo cáo;

- Xác định được chi phí phát sinh cho giao dịch và chi phí để hoàn thành giao dịch cung cấp dịch vụ đó.

1.4. Trường hợp hợp đồng kinh tế bao gồm nhiều giao dịch, doanh nghiệp phải nhận biết các giao dịch để ghi nhận doanh thu phù hợp với Chuẩn mực kế toán, ví dụ:

- Trường hợp hợp đồng kinh tế quy định việc bán hàng và cung cấp dịch vụ sau bán hàng (ngoài điều khoản bảo hành thông thường), doanh nghiệp phải ghi nhận riêng doanh thu bán hàng và doanh thu cung cấp dịch vụ;

- Trường hợp hợp đồng quy định bên bán hàng chịu trách nhiệm lắp đặt sản phẩm, hàng hóa cho người mua thì doanh thu chỉ được ghi nhận sau khi việc lắp đặt được thực hiện xong.

- Trường hợp doanh nghiệp có nghĩa vụ phải cung cấp cho người mua hàng hóa, dịch vụ miễn phí hoặc chiết khấu, giảm giá trong giao dịch dành cho khách hàng truyền thống, kế toán chỉ ghi nhận doanh thu đối với hàng hóa, dịch vụ phải cung cấp miễn phí đó cho đến khi đã thực hiện nghĩa vụ với người mua.

1.5. Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ thuần mà doanh nghiệp thực hiện được trong kỳ kế toán có thể thấp hơn doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ ghi nhận ban đầu do các nguyên nhân: Doanh nghiệp chiết khấu thương mại, giảm giá hàng đã bán cho khách hàng hoặc hàng đã bán bị trả lại (do không đảm bảo điều kiện về quy cách, phẩm chất ghi trong hợp đồng kinh tế);

Trường hợp sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ đã tiêu thụ từ các kỳ trước, đến kỳ sau phải chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán, hoặc hàng bán bị trả lại thì doanh nghiệp được ghi giảm doanh thu theo nguyên tắc:

- Nếu sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ đã tiêu thụ từ các kỳ trước, đến kỳ sau phải giảm giá, phải chiết khấu thương mại, bị trả lại nhưng phát sinh trước thời điểm phát hành Báo cáo tài chính, kế toán phải coi đây là một sự kiện cần điều chỉnh phát sinh sau ngày lập Bảng cân đối kế toán và ghi giảm doanh thu trên Báo cáo tài chính của kỳ lập báo cáo.

- Trường hợp Sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ phải giảm giá, phải chiết khấu thương mại, bị trả lại sau thời điểm phát hành Báo cáo tài chính thì doanh nghiệp ghi giảm doanh thu của kỳ phát sinh.

1.6. Doanh thu trong một số trường hợp được xác định như sau:

1.6.1. Doanh thu bán hàng, cung cấp dịch vụ không bao gồm các khoản thuế gián thu phải nộp, như thuế GTGT (kể cả trường hợp nộp thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp), thuế TTĐB, thuế xuất khẩu, thuế bảo vệ môi trường.

Trường hợp không tách ngay được số thuế gián thu phải nộp tại thời điểm ghi nhận doanh thu, kế toán được ghi nhận doanh thu bao gồm cả số thuế phải nộp và định kỳ phải ghi giảm doanh thu đối với số thuế gián thu phải nộp. Khi lập báo cáo kết quả kinh doanh, chỉ tiêu “Doanh thu bán hàng, cung cấp dịch vụ” và chỉ tiêu “Các khoản giảm trừ doanh thu” đều không bao gồm số thuế gián thu phải nộp trong kỳ do về bản chất các khoản thuế gián thu không được coi là một bộ phận của doanh thu.

1.6.2. Trường hợp trong kỳ doanh nghiệp đã viết hoá đơn bán hàng và đã thu tiền bán hàng nhưng đến cuối kỳ vẫn chưa giao hàng cho người mua hàng, thì trị giá số hàng này không được coi là đã bán trong kỳ và không được ghi vào tài khoản 511 “Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ” mà chỉ hạch toán vào bên Có tài khoản 131 “Phải thu của khách hàng” về khoản tiền đã thu của khách hàng. Khi thực giao hàng cho người mua sẽ hạch toán vào tài khoản 511 “Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ” về trị giá hàng đã giao, đã thu trước tiền bán hàng, phù hợp với các điều kiện ghi nhận doanh thu.

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

1.6.4. Trường hợp doanh nghiệp có doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ bằng ngoại tệ thì phải quy đổi ngoại tệ ra đơn vị tiền tệ kế toán theo tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm phát sinh nghiệp vụ kinh tế. Trường hợp có nhận tiền ứng

trước của khách hàng bằng ngoại tệ thì doanh thu tương ứng với số tiền ứng trước được quy đổi ra đơn vị tiền tệ kế toán theo tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm nhận ứng trước.

1.6.5. Doanh thu bán bất động sản của doanh nghiệp là chủ đầu tư phải thực hiện theo nguyên tắc:

a) Đối với các công trình, hạng mục công trình mà doanh nghiệp là chủ đầu tư (kể cả các công trình, hạng mục công trình doanh nghiệp vừa là chủ đầu tư, vừa tự thi công), doanh nghiệp không được ghi nhận doanh thu bán bất động sản theo Chuẩn mực kế toán Hợp đồng xây dựng và không được ghi nhận doanh thu đối với số tiền thu trước của khách hàng theo tiến độ. Việc ghi nhận doanh thu bán bất động sản phải đảm bảo thoả mãn đồng thời 5 điều kiện sau:

- Bất động sản đã hoàn thành toàn bộ và bàn giao cho người mua, doanh nghiệp đã chuyển giao rủi ro và lợi ích gắn liền với quyền sở hữu bất động sản cho người mua;
- Doanh nghiệp không còn nắm giữ quyền quản lý bất động sản như người sở hữu bất động sản hoặc quyền kiểm soát bất động sản;
- Doanh thu được xác định tương đối chắc chắn;
- Doanh nghiệp đã thu được hoặc sẽ thu được lợi ích kinh tế từ giao dịch bán bất động sản;
- Xác định được chi phí liên quan đến giao dịch bán bất động sản.

b) Đối với các công trình, hạng mục công trình mà doanh nghiệp là chủ đầu tư (kể cả các công trình, hạng mục công trình doanh nghiệp vừa là chủ đầu tư, vừa tự thi công), trường hợp khách hàng có quyền hoàn thiện nội thất của bất động sản và doanh nghiệp thực hiện việc hoàn thiện nội thất của bất động sản theo đúng thiết kế, mẫu mã, yêu cầu của khách hàng thì doanh nghiệp được ghi nhận doanh thu khi hoàn thành, bàn giao phần xây thô cho khách hàng. Trường hợp này, doanh nghiệp phải có hợp đồng hoàn thiện nội thất bất động sản riêng với khách hàng, trong đó quy định rõ yêu cầu của khách hàng về thiết kế, kỹ thuật, mẫu mã, hình thức hoàn thiện nội thất bất động sản và biên bản bàn giao phần xây thô cho khách hàng.

c) Đối với bất động sản phân lô bán nền, nếu đã chuyển giao nền đất cho khách hàng (không phụ thuộc đã làm xong thủ tục pháp lý về giấy chứng nhận quyền sử dụng đất hay chưa) và hợp đồng không hủy ngang, chủ đầu tư được ghi nhận doanh thu đối với nền đất đã bán khi thoả mãn đồng thời các điều kiện sau:

- Đã chuyển giao rủi ro và lợi ích gắn liền với quyền sử dụng đất cho người mua;
- Doanh thu được xác định tương đối chắc chắn;
- Xác định được chi phí liên quan đến giao dịch bán nền đất;

- Doanh nghiệp đã thu được hoặc chắc chắn sẽ thu được lợi ích kinh tế từ giao dịch bán nền đất.

1.6.6. Đối với hàng hoá nhận bán đại lý, ký gửi theo phương thức bán đúng giá hưởng hoa hồng, doanh thu là phần hoa hồng bán hàng mà doanh nghiệp được hưởng.

1.6.7. Đối với hoạt động dịch vụ ủy thác xuất nhập khẩu, doanh thu là phí ủy thác đơn vị được hưởng.

1.6.8. Đối với đơn vị nhận gia công vật tư, hàng hoá, doanh thu là số tiền gia công thực tế được hưởng, không bao gồm giá trị vật tư, hàng hoá nhận gia công.

1.6.9. Trường hợp bán hàng theo phương thức trả chậm, trả góp, doanh thu được xác định theo giá bán trả tiền ngay;

1.6.10. Nguyên tắc ghi nhận doanh thu đối với giao dịch bán hàng hóa, cung cấp dịch vụ theo chương trình dành cho khách hàng truyền thống:

a) Đặc điểm của giao dịch bán hàng hóa, cung cấp dịch vụ theo chương trình dành cho khách hàng truyền thống: Giao dịch theo chương trình dành cho khách hàng truyền thống phải thỏa mãn đồng thời tất cả các điều kiện sau:

- Khi mua hàng hóa, dịch vụ, khách hàng được tích điểm thưởng để khi đạt đủ số điểm theo quy định sẽ được nhận một lượng hàng hóa, dịch vụ miễn phí hoặc được giảm giá chiết khấu;

- Người bán phải xác định được giá trị hợp lý của hàng hóa, dịch vụ sẽ phải cung cấp miễn phí hoặc số tiền sẽ chiết khấu, giảm giá cho người mua khi người mua đạt được các điều kiện của chương trình (tích đủ điểm thưởng);

- Chương trình phải có giới hạn về thời gian cụ thể, rõ ràng, nếu quá thời hạn theo quy định của chương trình mà khách hàng chưa đáp ứng được các điều kiện đặt ra thì người bán sẽ không còn nghĩa vụ phải cung cấp hàng hóa, dịch vụ miễn phí hoặc giảm giá, chiết khấu cho người mua (số điểm thưởng của người mua tích lũy hết giá trị sử dụng);

- Sau khi nhận hàng hóa, dịch vụ miễn phí hoặc được chiết khấu giảm giá, người mua bị trừ số điểm tích lũy theo quy định của chương trình (đổi điểm tích lũy để lấy hàng hóa, dịch vụ hoặc số tiền chiết khấu, giảm giá khi mua hàng).

- Việc cung cấp hàng hóa, dịch vụ miễn phí hoặc chiết khấu, giảm giá cho người mua khi đạt đủ số điểm thưởng có thể được thực hiện bởi chính người bán hoặc một bên thứ ba theo quy định của chương trình.

b) Nguyên tắc kế toán

- Tại thời điểm bán hàng hóa, cung cấp dịch vụ, người bán phải xác định riêng giá trị hợp lý của hàng hóa, dịch vụ phải cung cấp miễn phí hoặc số tiền phải chiết khấu, giảm giá cho người mua khi người mua đạt được các điều kiện theo quy định của chương trình.

- Doanh thu được ghi nhận là tổng số tiền phải thu hoặc đã thu trừ đi giá trị hợp lý của hàng hóa, dịch vụ phải cung cấp miễn phí hoặc số phải chiết khấu, giảm giá cho người mua. Giá trị của hàng hóa, dịch vụ phải cung cấp miễn phí hoặc số phải chiết khấu, giảm giá cho người mua được ghi nhận là doanh thu chưa thực hiện. Nếu hết thời hạn của chương trình mà người mua không đạt đủ điều kiện theo quy định và không được hưởng hàng hóa dịch vụ miễn phí hoặc chiết khấu giảm giá, khoản doanh thu chưa thực hiện được kết chuyển vào doanh thu bán hàng, cung cấp dịch vụ.

- Khi người mua đạt được các điều kiện theo quy định của chương trình, việc xử lý khoản doanh thu chưa thực hiện được thực hiện như sau:

+ Trường hợp người bán trực tiếp cung cấp hàng hóa, dịch vụ miễn phí hoặc chiết khấu, giảm giá cho người mua: Khoản doanh thu chưa thực hiện tương ứng với giá trị hợp lý của số hàng hóa, dịch vụ cung cấp miễn phí hoặc số phải giảm giá, chiết khấu cho người mua được ghi nhận là doanh thu bán hàng, cung cấp dịch vụ khi người mua đã nhận được hàng hóa, dịch vụ miễn phí hoặc được chiết khấu, giảm giá theo quy định của chương trình.

+ Trường hợp bên thứ ba có nghĩa vụ cung cấp hàng hóa, dịch vụ miễn phí hoặc chiết khấu, giảm giá cho người mua: Nếu hợp đồng giữa người bán và bên thứ ba đó không mang tính chất hợp đồng đại lý, khi bên thứ ba thực hiện việc cung cấp hàng hóa, dịch vụ, chiết khấu giảm giá, khoản doanh thu chưa thực hiện được kết chuyển sang doanh thu bán hàng, cung cấp dịch vụ. Nếu hợp đồng mang tính đại lý, chỉ phần chênh lệch giữa khoản doanh thu chưa thực hiện và số tiền phải trả cho bên thứ ba mới được ghi nhận là doanh thu. Số tiền thanh toán cho bên thứ ba được coi như việc thanh toán khoản nợ phải trả.

1.6.11. Nguyên tắc ghi nhận và xác định doanh thu của hợp đồng xây dựng

a) Doanh thu của hợp đồng xây dựng bao gồm:

- Doanh thu ban đầu được ghi trong hợp đồng;

- Các khoản tăng, giảm khi thực hiện hợp đồng, các khoản tiền thưởng và các khoản thanh toán khác nếu các khoản này có khả năng làm thay đổi doanh thu, và có thể xác định được một cách đáng tin cậy:

+ Doanh thu của hợp đồng có thể tăng hay giảm ở từng thời kỳ, ví dụ: Nhà thầu và khách hàng có thể đồng ý với nhau về các thay đổi và các yêu cầu làm tăng hoặc giảm doanh thu của hợp đồng trong kỳ tiếp theo so với hợp đồng được chấp thuận lần đầu tiên; Doanh thu đã được thoả thuận trong hợp đồng với giá cố định có thể tăng vì lý do giá cả tăng lên; Doanh thu theo hợp đồng có thể bị giảm do nhà thầu không thực hiện đúng tiến độ hoặc không đảm bảo chất lượng xây dựng theo thoả thuận trong hợp đồng; Khi hợp đồng với giá cố định quy định mức giá cố định cho một đơn vị sản phẩm hoàn thành thì doanh thu theo hợp đồng sẽ tăng hoặc giảm khi khối lượng sản phẩm tăng hoặc giảm.

+ Khoản tiền thưởng là các khoản phụ thêm trả cho nhà thầu nếu nhà thầu thực hiện hợp đồng đạt hay vượt mức yêu cầu. Khoản tiền thưởng được tính vào doanh thu của hợp đồng xây dựng khi có đủ 2 điều kiện: (i) Chắc chắn đạt hoặc vượt mức một số tiêu chuẩn cụ thể đã được ghi trong hợp đồng; (ii) Khoản tiền thưởng được xác định một cách đáng tin cậy.

- Khoản thanh toán khác mà nhà thầu thu được từ khách hàng hay một bên khác để bù đắp cho các chi phí không bao gồm trong giá hợp đồng. Ví dụ: Sự chậm trễ do khách hàng gây nên; Sai sót trong các chỉ tiêu kỹ thuật hoặc thiết kế và các tranh chấp về các thay đổi trong việc thực hiện hợp đồng. Việc xác định doanh thu tăng thêm từ các khoản thanh toán trên còn tùy thuộc vào rất nhiều yếu tố không chắc chắn và thường phụ thuộc vào kết quả của nhiều cuộc đàm phán. Do đó, các khoản thanh toán khác chỉ được tính vào doanh thu của hợp đồng xây dựng khi:

+ Các cuộc thoả thuận đã đạt được kết quả là khách hàng sẽ chấp thuận bồi thường;

+ Khoản thanh toán khác được khách hàng chấp thuận và có thể xác định được một cách đáng tin cậy.

b) Ghi nhận doanh thu của hợp đồng xây dựng theo 1 trong 2 trường hợp sau:

- Trường hợp hợp đồng xây dựng quy định nhà thầu được thanh toán theo tiến độ kế hoạch, khi kết quả thực hiện hợp đồng xây dựng được ước tính một cách đáng tin cậy, thì doanh thu của hợp đồng xây dựng được ghi nhận tương ứng với phần công việc đã hoàn thành do nhà thầu tự xác định vào ngày lập Báo cáo tài chính mà không phụ thuộc vào hoá đơn thanh toán theo tiến độ kế hoạch đã lập hay chưa và số tiền ghi trên hoá đơn là bao nhiêu;

- Trường hợp hợp đồng xây dựng quy định nhà thầu được *thanh toán theo giá trị khối lượng thực hiện*, khi kết quả thực hiện hợp đồng xây dựng được xác

định một cách đáng tin cậy và được khách hàng xác nhận, thì doanh thu và chi phí liên quan đến hợp đồng được ghi nhận tương ứng với phần công việc đã hoàn thành được khách hàng xác nhận trong kỳ phản ánh trên hoá đơn đã lập.

c) Khi kết quả thực hiện hợp đồng xây dựng không thể ước tính được một cách đáng tin cậy, thì:

- Doanh thu chỉ được ghi nhận tương đương với chi phí của hợp đồng đã phát sinh mà việc được hoàn trả là tương đối chắc chắn;
- Chi phí của hợp đồng chỉ được ghi nhận là chi phí trong kỳ khi các chi phí này đã phát sinh.

1.6.12. Đối với trường hợp cho thuê tài sản, có nhận trước tiền cho thuê của nhiều kỳ thì việc ghi nhận doanh thu được thực hiện theo nguyên tắc phân bổ số tiền cho thuê nhận trước phù hợp với thời gian cho thuê.

Trường hợp thời gian cho thuê chiếm trên 90% thời gian sử dụng hữu ích của tài sản, doanh nghiệp có thể lựa chọn phương pháp ghi nhận doanh thu một lần đối với toàn bộ số tiền cho thuê nhận trước nếu thỏa mãn đồng thời các điều kiện sau:

- + Bên đi thuê không có quyền hủy ngang hợp đồng thuê và doanh nghiệp cho thuê không có nghĩa vụ phải trả lại số tiền đã nhận trước trong mọi trường hợp và dưới mọi hình thức;
- + Số tiền nhận trước từ việc cho thuê không nhỏ hơn 90% tổng số tiền cho thuê dự kiến thu được theo hợp đồng trong suốt thời hạn cho thuê và bên đi thuê phải thanh toán toàn bộ số tiền thuê trong vòng 12 tháng kể từ thời điểm khởi đầu thuê tài sản;
- + Hầu như toàn bộ rủi ro và lợi ích gắn liền với quyền sở hữu tài sản thuê đã chuyển giao cho bên đi thuê;
- + Doanh nghiệp cho thuê phải ước tính được tương đối đầy đủ giá vốn của hoạt động cho thuê.

Các doanh nghiệp ghi nhận doanh thu trên tổng số tiền nhận trước trong trường hợp này phải thuyết minh trên Báo cáo tài chính về:

- + Chênh lệch về doanh thu và lợi nhuận nếu ghi nhận theo phương pháp phân bổ dần theo thời gian cho thuê;
- + Ảnh hưởng của việc ghi nhận doanh thu trong kỳ đối với khả năng tạo tiền, rủi ro trong việc suy giảm doanh thu, lợi nhuận của các kỳ trong tương lai.

1.6.13. Đối với doanh nghiệp thực hiện nhiệm vụ cung cấp sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ theo yêu cầu của Nhà nước, được Nhà nước trợ cấp, trợ giá theo quy định thì doanh thu trợ cấp, trợ giá là số tiền được Nhà nước chính thức thông báo, hoặc thực tế trợ cấp, trợ giá.

1.6.14. Trường hợp bán sản phẩm, hàng hóa kèm theo sản phẩm, hàng hóa, thiết bị thay thế (phòng ngừa trong những trường hợp sản phẩm, hàng hóa bị hỏng hóc) thì phải phân bổ doanh thu cho sản phẩm, hàng hóa được bán và sản phẩm hàng hóa, thiết bị giao cho khách hàng để thay thế phòng ngừa hỏng hóc. Giá trị của sản phẩm, hàng hóa, thiết bị thay thế được ghi nhận vào giá vốn hàng bán.

1.6.15. Đối với khoản phí quản lý đầu tư xây dựng:

- Đối với các doanh nghiệp được giao quản lý các dự án đầu tư, xây dựng sử dụng nguồn vốn NSNN hoặc vốn trái phiếu Chính phủ, trái phiếu địa phương, trường hợp lập dự toán chi phí quản lý dự án theo các quy định của Nhà nước về đầu tư xây dựng sử dụng vốn NSNN thì khoản kinh phí quản lý dự án được NSNN bồi hoàn không được hạch toán là doanh thu mà ghi giảm chi phí quản lý dự án.

- Trường hợp doanh nghiệp làm nhiệm vụ quản lý dự án theo hợp đồng tư vấn thì số thu theo hợp đồng được ghi nhận là doanh thu cung cấp dịch vụ.

1.6.16. Không ghi nhận doanh thu bán hàng, cung cấp dịch vụ đối với:

- Trị giá hàng hoá, vật tư, bán thành phẩm xuất giao cho bên ngoài gia công chế biến; Trị giá hàng gửi bán theo phương thức gửi bán đại lý, ký gửi (chưa được xác định là đã bán);

- Số tiền thu được từ việc bán sản phẩm sản xuất thử;
- Các khoản doanh thu hoạt động tài chính;
- Các khoản thu nhập khác.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 511 – Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ

Bên Nợ:

- Các khoản thuế gián thu phải nộp (GTGT, TTĐB, XK, BVMT);
- Doanh thu hàng bán bị trả lại kết chuyển cuối kỳ;
- Khoản giảm giá hàng bán kết chuyển cuối kỳ;
- Khoản chiết khấu thương mại kết chuyển cuối kỳ;
- Kết chuyển doanh thu thuần vào tài khoản 911 "Xác định kết quả kinh doanh".

Bên Có: Doanh thu bán sản phẩm, hàng hoá, bất động sản đầu tư và cung cấp dịch vụ của doanh nghiệp thực hiện trong kỳ kế toán.

Tài khoản 511 không có số dư cuối kỳ.

Tài khoản 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ, có 6 tài khoản cấp 2:

- *Tài khoản 5111 - Doanh thu bán hàng hoá:* Tài khoản này dùng để phản ánh doanh thu và doanh thu thuần của khối lượng hàng hoá được xác định là đã bán trong một kỳ kế toán của doanh nghiệp. Tài khoản này chủ yếu dùng cho các ngành kinh doanh hàng hoá, vật tư, lương thực,...

- *Tài khoản 5112 - Doanh thu bán các thành phẩm:* Tài khoản này dùng để phản ánh doanh thu và doanh thu thuần của khối lượng sản phẩm (thành phẩm, bán thành phẩm) được xác định là đã bán trong một kỳ kế toán của doanh nghiệp. Tài khoản này chủ yếu dùng cho các ngành sản xuất vật chất như: Công nghiệp, nông nghiệp, xây lắp, ngư nghiệp, lâm nghiệp,...

- *Tài khoản 5113 - Doanh thu cung cấp dịch vụ:* Tài khoản này dùng để phản ánh doanh thu và doanh thu thuần của khối lượng dịch vụ đã hoàn thành, đã cung cấp cho khách hàng và được xác định là đã bán trong một kỳ kế toán. Tài khoản này chủ yếu dùng cho các ngành kinh doanh dịch vụ như: Giao thông vận tải, bưu điện, du lịch, dịch vụ công cộng, dịch vụ khoa học, kỹ thuật, dịch vụ kế toán, kiểm toán,...

- *Tài khoản 5114 - Doanh thu trợ cấp, trợ giá:* Tài khoản này dùng để phản ánh các khoản doanh thu từ trợ cấp, trợ giá của Nhà nước khi doanh nghiệp thực hiện các nhiệm vụ cung cấp sản phẩm, hàng hoá và dịch vụ theo yêu cầu của Nhà nước.

- *Tài khoản 5117 - Doanh thu kinh doanh bất động sản đầu tư:* Tài khoản này dùng để phản ánh doanh thu cho thuê bất động sản đầu tư và doanh thu bán, thanh lý bất động sản đầu tư.

- *Tài khoản 5118 - Doanh thu khác:* Tài khoản này dùng để phản ánh các khoản doanh thu ngoài doanh thu bán hàng hoá, doanh thu bán thành phẩm, doanh thu cung cấp dịch vụ, doanh thu được trợ cấp trợ giá và doanh thu kinh doanh bất động sản như: Doanh thu bán vật liệu, phế liệu, nhượng bán công cụ, dụng cụ và các khoản doanh thu khác.

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

3.1. Doanh thu của khối lượng sản phẩm (thành phẩm, bán thành phẩm), hàng hoá, dịch vụ đã được xác định là đã bán trong kỳ kế toán:

a) Đối với sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ, bất động sản đầu tư thuộc đối tượng chịu thuế GTGT, thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế xuất khẩu, thuế bảo vệ môi trường, kế toán phản ánh doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ theo giá bán chưa có thuế,

các khoản thuế gián thu phải nộp (chi tiết từng loại thuế) được tách riêng ngay khi ghi nhận doanh thu (kể cả thuế GTGT phải nộp theo phương pháp trực tiếp), ghi:

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

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

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

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

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

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

3.2. Trường hợp, doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ phát sinh bằng ngoại tệ:

- Ngoài việc ghi sổ kế toán chi tiết số nguyên tệ đã thu hoặc phải thu, kế toán phải căn cứ vào tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm phát sinh nghiệp vụ kinh tế để quy đổi ra đơn vị tiền tệ kế toán để hạch toán vào tài khoản 511 "Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ".

- Trường hợp có nhận tiền ứng trước của khách hàng bằng ngoại tệ thì doanh thu tương ứng với số tiền ứng trước được quy đổi ra đơn vị tiền tệ kế toán theo tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm nhận ứng trước.

3.3. Đối với giao dịch hàng đổi hàng không tương tự:

Khi xuất sản phẩm, hàng hoá đổi lấy vật tư, hàng hoá, TSCĐ không tương tự, kế toán phản ánh doanh thu bán hàng để đổi lấy vật tư, hàng hoá, TSCĐ khác theo giá trị hợp lý tài sản nhận về sau khi điều chỉnh các khoản tiền thu thêm hoặc trả thêm. Trường hợp không xác định được giá trị hợp lý tài sản nhận về thì doanh thu xác định theo giá trị hợp lý của tài sản mang đi trao đổi sau khi điều chỉnh các khoản tiền thu thêm hoặc trả thêm

- Khi ghi nhận doanh thu, ghi:

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

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

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

Đồng thời ghi nhận giá vốn hàng mang đi trao đổi, ghi:

Nợ TK 632 Giá vốn hàng bán

Có các TK 155, 156

- Khi nhận vật tư, hàng hoá, TSCĐ do trao đổi, kế toán phản ánh giá trị vật tư, hàng hoá, TSCĐ nhận được do trao đổi, ghi:

Nợ các TK 152, 153, 156, 211,... (giá mua chưa có thuế GTGT)
Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (nếu có)
Có TK 131 - Phải thu của khách hàng (tổng giá thanh toán).

- Trường hợp được thu thêm tiền do giá trị hợp lý của sản phẩm, hàng hoá đưa đi trao đổi lớn hơn giá trị hợp lý của vật tư, hàng hoá, TSCĐ nhận được do trao đổi thì khi nhận được tiền của bên có vật tư, hàng hoá, TSCĐ trao đổi, ghi:

Nợ các TK 111, 112 (số tiền đã thu thêm)
Có TK 131 - Phải thu của khách hàng.

- Trường hợp phải trả thêm tiền do giá trị hợp lý của sản phẩm, hàng hoá đưa đi trao đổi nhỏ hơn giá trị hợp lý của vật tư, hàng hoá, TSCĐ nhận được do trao đổi thì khi trả tiền cho bên có vật tư, hàng hoá, TSCĐ trao đổi, ghi:

Nợ TK 131 - Phải thu của khách hàng
Có các TK 111, 112, ...

3.4. Khi bán hàng hoá theo phương thức trả chậm, trả góp:

- Khi bán hàng trả chậm, trả góp, kế toán phản ánh doanh thu bán hàng theo giá bán trả tiền ngay chưa có thuế, ghi :

Nợ TK 131 - Phải thu của khách hàng
Có TK 511- Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (giá bán trả tiền ngay chưa có thuế)
Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (3331, 3332).
Có TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện (chênh lệch giữa tổng số tiền theo giá bán trả chậm, trả góp với giá bán trả tiền ngay).

Định kỳ, ghi nhận doanh thu tiền lãi bán hàng trả chậm, trả góp trong kỳ, ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện
Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (lãi trả chậm, trả góp).

3.5. Trường hợp bán sản phẩm, hàng hóa kèm theo sản phẩm, hàng hóa, thiết bị thay thế:

a) Kế toán phản ánh giá vốn hàng bán bao gồm giá trị sản phẩm, hàng hóa được bán và giá trị sản phẩm, hàng hóa, thiết bị phụ tùng thay thế, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán
Có các TK 153, 155, 156.

b) Ghi nhận doanh thu bán hàng (vừa bán sản phẩm, hàng hóa, vừa bán sản phẩm, hàng hóa, thiết bị phụ tùng thay thế), ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131

Có TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ
Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước.

3.6. Doanh thu phát sinh từ chương trình dành cho khách hàng truyền thống

a) Khi bán hàng hóa, cung cấp dịch vụ trong chương trình dành cho khách hàng truyền thống, kế toán ghi nhận doanh thu trên cơ sở tổng số tiền thu được trừ đi phần doanh thu chưa thực hiện là giá trị hợp lý của hàng hóa, dịch vụ cung cấp miễn phí hoặc số tiền chiết khấu, giảm giá cho khách hàng:

Nợ các TK 112, 131

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

Có TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

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

b) Khi hết thời hạn quy định của chương trình, nếu khách hàng không đáp ứng được các điều kiện để hưởng các ưu đãi như nhận hàng hóa, dịch vụ miễn phí hoặc chiết khấu giảm giá, người bán không phát sinh nghĩa vụ phải thanh toán cho khách hàng, kế toán kết chuyển doanh thu chưa thực hiện thành doanh thu bán hàng, cung cấp dịch vụ, ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

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

c) Khi khách hàng đáp ứng đủ các điều kiện của chương trình để được hưởng ưu đãi, khoản doanh thu chưa thực hiện được xử lý như sau:

- Trường hợp người bán trực tiếp cung cấp hàng hóa, dịch vụ miễn phí hoặc chiết khấu, giảm giá cho người mua, khoản doanh thu chưa thực hiện được kết chuyển sang ghi nhận là doanh thu bán hàng, cung cấp dịch vụ tại thời điểm thực hiện xong nghĩa vụ với khách hàng (đã chuyển giao hàng hóa, dịch vụ miễn phí hoặc đã chiết khấu, giảm giá cho khách hàng):

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

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

- Trường hợp bên thứ ba là người cung cấp hàng hóa, dịch vụ hoặc chiết khấu giảm giá cho khách hàng thì thực hiện như sau:

+ Trường hợp doanh nghiệp đóng vai trò là đại lý của bên thứ ba, phần chênh lệch giữa khoản doanh thu chưa thực hiện và số tiền phải thanh toán cho bên thứ ba đó được ghi nhận là doanh thu bán hàng cung cấp dịch vụ khi phát sinh nghĩa vụ thanh toán với bên thứ ba, ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

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

lệch giữa doanh thu chưa thực hiện và số tiền trả cho bên thứ ba được coi như doanh thu hoa hồng đại lý)
Có các TK 111, 112 (số tiền thanh toán cho bên thứ ba).

+ Trường hợp doanh nghiệp không đóng vai trò đại lý của bên thứ ba (giao dịch mua đứt, bán đoạn), toàn bộ khoản doanh thu chưa thực hiện sẽ được ghi nhận là doanh thu bán hàng, cung cấp dịch vụ khi phát sinh nghĩa vụ thanh toán cho bên thứ ba, số tiền phải thanh toán cho bên thứ ba được ghi nhận vào giá vốn hàng bán, ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

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

Đồng thời phản ánh số tiền phải thanh toán cho bên thứ ba là giá vốn hàng hóa, dịch vụ cung cấp cho khách hàng, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có các TK 112, 331.

3.7. Khi cho thuê hoạt động TSCĐ và cho thuê hoạt động bất động sản đầu tư, kế toán phản ánh doanh thu phải phù hợp với dịch vụ cho thuê hoạt động TSCĐ và cho thuê hoạt động bất động sản đầu tư đã hoàn thành từng kỳ. Khi phát hành hoá đơn thanh toán tiền thuê hoạt động TSCĐ và cho thuê hoạt động bất động sản đầu tư, ghi:

Nợ TK 131 - Phải thu của khách hàng (nếu chưa nhận được tiền ngay)

Nợ các TK 111, 112 (nếu thu được tiền ngay)

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

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp.

3.8. Trường hợp thu trước tiền nhiều kỳ về cho thuê hoạt động TSCĐ và cho thuê hoạt động bất động sản đầu tư :

- Khi nhận tiền của khách hàng trả trước về cho thuê hoạt động TSCĐ và cho thuê hoạt động bất động sản đầu tư cho nhiều kỳ, ghi:

Nợ các TK 111, 112 (tổng số tiền nhận trước)

Có TK 3387- Doanh thu chưa thực hiện (giá chưa có thuế GTGT)

Có TK 3331- Thuế GTGT phải nộp.

- Định kỳ, tính và kết chuyển doanh thu của kỳ kế toán, ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 511- Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (5113, 5117).

- Số tiền phải trả lại cho khách hàng vì hợp đồng cho thuê hoạt động TSCĐ và cho thuê hoạt động bất động sản đầu tư không được thực hiện tiếp hoặc thời gian thực hiện ngắn hơn thời gian đã thu tiền trước (nếu có), ghi:

Nợ TK 3387- Doanh thu chưa thực hiện (giá chưa có thuế GTGT)
Nợ TK 3331- Thuế GTGT phải nộp (số tiền trả lại cho bên thuê về thuế GTGT của hoạt động cho thuê tài sản không được thực hiện)
Có các TK 111, 112,... (tổng số tiền trả lại).

- Trường hợp thỏa mãn các điều kiện theo quy định tại điểm 1.6.12 Điều này thì kế toán được ghi nhận doanh thu đối với toàn bộ số tiền nhận trước.

3.9. Trường hợp bán hàng thông qua đại lý bán đúng giá hưởng hoa hồng

a) Kế toán ở đơn vị giao hàng đại lý:

- Khi xuất kho sản phẩm, hàng hoá giao cho các đại lý phải lập Phiếu xuất kho hàng gửi bán đại lý. Căn cứ vào phiếu xuất kho hàng gửi bán đại lý, ghi:

Nợ TK 157 - Hàng gửi đi bán

Có các TK 155, 156.

- Khi hàng hoá giao cho đại lý đã bán được, căn cứ vào Bảng kê hoá đơn bán ra của hàng hoá đã bán do các bên nhận đại lý hưởng hoa hồng lập gửi về kế toán phản ánh doanh thu bán hàng theo giá bán chưa có thuế GTGT, ghi:

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

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

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

Đồng thời phản ánh giá vốn của hàng bán ra, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 157 - Hàng gửi đi bán.

- Số tiền hoa hồng phải trả cho đơn vị nhận bán hàng đại lý hưởng hoa hồng, ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng (hoa hồng đại lý chưa có thuế GTGT)

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

Có các TK 111, 112, 131, ...

b) Kế toán ở đơn vị nhận đại lý, bán đúng giá hưởng hoa hồng:

- Khi nhận hàng đại lý bán đúng giá hưởng hoa hồng, doanh nghiệp chủ động theo dõi và ghi chép thông tin về toàn bộ giá trị hàng hoá nhận bán đại lý trong phần thuyết minh Báo cáo tài chính.

- Khi hàng hoá nhận bán đại lý đã bán được, căn cứ vào Hoá đơn GTGT hoặc Hoá đơn bán hàng và các chứng từ liên quan, kế toán phản ánh số tiền bán hàng đại lý phải trả cho bên giao hàng, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131, ...

Có TK 331 - Phải trả cho người bán (tổng giá thanh toán).

- Định kỳ, khi xác định doanh thu hoa hồng bán hàng đại lý được hưởng,
ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán

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

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

- Khi trả tiền bán hàng đại lý cho bên giao hàng, ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán

Có các TK 111, 112.

3.10. Đối với sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ xuất bán cho các đơn vị hạch toán phụ thuộc trong nội bộ doanh nghiệp.

3.10.1. Trường hợp không ghi nhận doanh thu giữa các khâu trong nội bộ doanh nghiệp, chỉ ghi nhận doanh thu khi thực bán hàng ra bên ngoài:

a) Kế toán tại đơn vị bán

- Khi xuất sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ đến các đơn vị hạch toán phụ thuộc trong nội bộ doanh nghiệp, kế toán lập Phiếu xuất kho kiêm vận chuyển nội bộ hoặc hóa đơn GTGT, ghi:

Nợ TK 136 - Phải thu nội bộ (giá vốn)

Có các TK 155, 156

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

- Khi nhận được thông báo từ đơn vị mua là sản phẩm, hàng hóa đã được tiêu thụ ra bên ngoài, đơn vị bán ghi nhận doanh thu, giá vốn:

+ Phản ánh giá vốn hàng bán, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có 136 - Phải thu nội bộ.

+ Phản ánh doanh thu, ghi:

Nợ TK 136 - Phải thu nội bộ

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

b) Kế toán tại đơn vị mua

- Khi nhận được sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ do đơn vị hạch toán phụ thuộc trong nội bộ doanh nghiệp chuyển đến, kế toán căn cứ vào các chứng từ có liên quan, ghi:

Nợ các TK 155, 156 (giá vốn)

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

Có TK 336 - Phải trả nội bộ.

- Khi bán sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ ra bên ngoài, kế toán ghi nhận doanh thu, giá vốn như giao dịch bán hàng thông thường.

- Trường hợp đơn vị hạch toán phụ thuộc không được phân cấp hạch toán đến kết quả kinh doanh sau thuế, kế toán phải kết chuyển doanh thu, giá vốn cho đơn vị cấp trên:

+ Kết chuyển giá vốn, ghi:

Nợ TK 336 - Phải trả nội bộ

Có TK 632 - Giá vốn hàng bán.

+ Kết chuyển doanh thu, ghi:

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

Có TK 336 - Phải trả nội bộ.

3.10.2. Trường hợp doanh nghiệp ghi nhận doanh thu bán hàng cho các đơn vị trong nội bộ doanh nghiệp, ghi:

Nợ các TK 136 - Phải thu nội bộ

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

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

- Ghi nhận giá vốn hàng bán như giao dịch bán hàng thông thường.

3.11. Đối với hoạt động gia công hàng hoá:

a) Kế toán tại đơn vị giao hàng để gia công:

- Khi xuất kho giao hàng để gia công, ghi:

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

Có các TK 152, 156.

- Ghi nhận chi phí gia công hàng hoá và thuế GTGT được khấu trừ:

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

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

Có các TK 111, 112, 331,...

- Khi nhận lại hàng gửi gia công chế biến hoàn thành nhập kho, ghi:
Nợ các TK 152, 156
 Có TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang.

b) Kế toán tại đơn vị nhận hàng để gia công:

- Khi nhận hàng để gia công, doanh nghiệp chủ động theo dõi và ghi chép thông tin về toàn bộ giá trị vật tư, hàng hoá nhận gia công trong phần thuyết minh Báo cáo tài chính.

- Khi xác định doanh thu từ số tiền gia công thực tế được hưởng, ghi:
Nợ các TK 111, 112, 131, ...
 Có TK 511- Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ
 Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (33311).

3.12. Kế toán doanh thu hợp đồng xây dựng.

- Trường hợp hợp đồng xây dựng quy định nhà thầu được thanh toán theo tiến độ kế hoạch, khi kết quả thực hiện hợp đồng xây dựng được ước tính một cách đáng tin cậy, thì kế toán căn cứ vào chứng từ phản ánh doanh thu tương ứng với phần công việc đã hoàn thành (không phải hoá đơn) do nhà thầu tự xác định tại thời điểm lập Báo cáo tài chính, ghi:

- Nợ TK 337 - Thanh toán theo tiến độ kế hoạch hợp đồng xây dựng
 Có TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (5111).

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

- Nợ TK 131 - Phải thu của khách hàng
 Có TK 337 - Thanh toán theo tiến độ kế hoạch hợp đồng xây dựng
 Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp.

- Khi nhận được tiền do khách hàng trả, hoặc nhận tiền khách hàng ứng trước, ghi:

- Nợ các TK 111, 112, ...
 Có TK 131 - Phải thu của khách hàng.

- Trường hợp hợp đồng xây dựng quy định nhà thầu được thanh toán theo giá trị khối lượng thực hiện, khi kết quả thực hiện hợp đồng xây dựng được xác định một cách đáng tin cậy và được khách hàng xác nhận, thì kế toán phải lập Hoá đơn GTGT trên cơ sở phần công việc đã hoàn thành được khách hàng xác nhận, căn cứ vào Hoá đơn GTGT, ghi:

- Nợ các TK 111, 112, 131, ...
 Có TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (5111)

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp.

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

Nợ các TK 111, 112, 131, ...

Có TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (5111)

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp.

- Khoản bồi thường thu được từ khách hàng hay bên khác để bù đắp cho các chi phí không bao gồm trong giá trị hợp đồng (ví dụ: Sự chậm trễ do khách hàng gây nên; sai sót trong các chỉ tiêu kỹ thuật hoặc thiết kế và các tranh chấp về các thay đổi trong việc thực hiện hợp đồng), ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131, ...

Có TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (5111)

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

- Khi nhận được tiền thanh toán khối lượng công trình hoàn thành hoặc khoản ứng trước từ khách hàng, ghi:

Nợ các TK 111, 112, ...

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng.

3.13. Kế toán doanh thu từ các khoản trợ cấp, trợ giá của Nhà nước cho doanh nghiệp:

- Khi nhận được thông báo của Nhà nước về trợ cấp, trợ giá, ghi:

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

Có TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (5114).

- Khi nhận được tiền của Ngân sách Nhà nước thanh toán, ghi:

Nợ các TK 111, 112, ...

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

3.14. Kế toán bán, thanh lý bất động sản đầu tư

- Ghi nhận doanh thu bán bất động sản đầu tư

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

Có TK 5117 - Doanh thu kinh doanh bất động sản đầu tư

Có TK 3331 - Thuế GTGT (33311 - Thuế GTGT đầu ra).

- Ghi nhận giá vốn bất động sản đầu tư, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (giá trị còn lại)

Nợ TK 214 - Hao mòn lũy kế (2147) (nếu có)

Có TK 217 - Bất động sản đầu tư (nguyên giá).

3.15. Trường hợp trả lương cho công nhân viên và người lao động khác bằng sản phẩm, hàng hoá: Kế toán phải ghi nhận doanh thu đối với sản phẩm, hàng hóa như đối với giao dịch bán hàng thông thường, ghi:

Nợ TK 334 - Phải trả người lao động (tổng giá thanh toán)

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

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

3.16. Trường hợp sử dụng sản phẩm, hàng hoá để biếu, tặng cho cán bộ công nhân viên được trang trải bằng quỹ khen thưởng, phúc lợi: Kế toán phải ghi nhận doanh thu đối với sản phẩm, hàng hóa như đối với giao dịch bán hàng thông thường, ghi:

Nợ TK 353 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi (tổng giá thanh toán)

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

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

3.17. Cuối kỳ kế toán, kết chuyển doanh thu của hàng bán bị trả lại, khoản giảm giá hàng bán và chiết khấu thương mại phát sinh trong kỳ trừ vào doanh thu thực tế trong kỳ để xác định doanh thu thuần, ghi:

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

Có TK 521 - Các khoản giảm trừ doanh thu.

3.18. Cuối kỳ kế toán, kết chuyển doanh thu thuần sang TK 911 “Xác định kết quả kinh doanh”, ghi:

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

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh.

Điều 80. Tài khoản 515 - Doanh thu hoạt động tài chính

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh doanh thu tiền lãi, tiền bản quyền, cổ tức, lợi nhuận được chia và doanh thu hoạt động tài chính khác của doanh nghiệp, gồm:

- Tiền lãi: Lãi cho vay, lãi tiền gửi Ngân hàng, lãi bán hàng trả chậm, trả góp, lãi đầu tư trái phiếu, tín phiếu, chiết khấu thanh toán được hưởng do mua hàng hoá, dịch vụ;...

- Cổ tức, lợi nhuận được chia cho giai đoạn sau ngày đầu tư;

- Thu nhập về hoạt động đầu tư mua, bán chứng khoán ngắn hạn, dài hạn; Lãi chuyển nhượng vốn khi thanh lý các khoản vốn góp liên doanh, đầu tư vào công ty liên kết, đầu tư vào công ty con, đầu tư vốn khác;

- Thu nhập về các hoạt động đầu tư khác;

- Lãi tỷ giá hối đoái, gồm cả lãi do bán ngoại tệ;

- Các khoản doanh thu hoạt động tài chính khác.

b) Đối với việc nhượng bán các khoản đầu tư vào công ty con, công ty liên doanh, công ty liên kết, hoạt động mua, bán chứng khoán kinh doanh, doanh thu được ghi nhận là số chênh lệch giữa giá bán lớn hơn giá vốn, trong đó giá vốn là giá trị ghi sổ được xác định theo phương pháp bình quân gia quyền, giá bán được tính theo giá trị hợp lý của khoản nhận được. Trường hợp mua, bán chứng khoán dưới hình thức hoán đổi cổ phiếu (nhà đầu tư hoán đổi cổ phiếu A để lấy cổ phiếu B), kế toán xác định giá trị cổ phiếu nhận về theo giá trị hợp lý tại ngày trao đổi như sau:

- Đối với cổ phiếu nhận về là cổ phiếu niêm yết, giá trị hợp lý của cổ phiếu là giá đóng cửa niêm yết trên thị trường chứng khoán tại ngày trao đổi. Trường hợp tại ngày trao đổi thị trường chứng khoán không giao dịch thì giá trị hợp lý của cổ phiếu là giá đóng cửa phiên giao dịch trước liền kề với ngày trao đổi.

- Đối với cổ phiếu nhận về là cổ phiếu chưa niêm yết được giao dịch trên sàn UPCOM, giá trị hợp lý của cổ phiếu là giá đóng cửa công bố trên sàn UPCOM tại ngày trao đổi. Trường hợp ngày trao đổi sàn UPCOM không giao dịch thì giá trị hợp lý của cổ phiếu là giá đóng cửa phiên giao dịch trước liền kề với ngày trao đổi.

- Đối với cổ phiếu nhận về là cổ phiếu chưa niêm yết khác, giá trị hợp lý của cổ phiếu là giá thỏa thuận giữa các bên hoặc giá trị sổ sách tại thời điểm trao đổi hoặc giá trị sổ sách tại thời điểm cuối quý trước liền kề với ngày trao đổi. Việc xác định giá trị sổ sách của cổ phiếu được thực hiện theo công thức:

$$\begin{array}{lcl} \text{Giá trị sổ sách} & = & \frac{\text{Tổng vốn chủ sở hữu}}{\text{Số lượng cổ phiếu hiện có tại thời điểm trao đổi}} \\ \text{của cổ phiếu} & & \end{array}$$

c) Đối với khoản doanh thu từ hoạt động mua, bán ngoại tệ, doanh thu được ghi nhận là số chênh lệch lãi giữa giá ngoại tệ bán ra và giá ngoại tệ mua vào.

d) Đối với lãi tiền gửi: Doanh thu không bao gồm khoản lãi tiền gửi phát sinh do hoạt động đầu tư tạm thời của khoản vay sử dụng cho mục đích xây dựng tài sản dở dang theo quy định của Chuẩn mực kế toán chi phí đi vay.

đ) Đối với tiền lãi phải thu từ các khoản cho vay, bán hàng trả chậm, trả góp: Doanh thu chỉ được ghi nhận khi chắc chắn thu được và khoản gốc cho vay, nợ gốc phải thu không bị phân loại là quá hạn cần phải lập dự phòng.

e) Đối với khoản tiền lãi đầu tư nhận được từ khoản đầu tư cổ phiếu, trái phiếu thì chỉ có phần tiền lãi của các kỳ mà doanh nghiệp mua lại khoản đầu tư này mới được ghi nhận là doanh thu phát sinh trong kỳ, còn khoản lãi đầu tư nhận được từ các khoản lãi đầu tư dồn tích trước khi doanh nghiệp mua lại khoản đầu tư đó thì ghi giảm giá gốc khoản đầu tư trái phiếu, cổ phiếu đó.

g) Đối với khoản cổ tức, lợi nhuận được chia đã sử dụng để đánh giá lại giá trị khoản đầu tư khi xác định giá trị doanh nghiệp để cổ phần hoá: Khi xác định giá trị doanh nghiệp để cổ phần hoá, nếu các khoản đầu tư tài chính được đánh giá tăng tương ứng với phần sở hữu của doanh nghiệp cổ phần hoá trong lợi nhuận sau thuế chưa phân phối của bên được đầu tư, doanh nghiệp cổ phần hoá phải ghi tăng vốn Nhà nước theo quy định của pháp luật. Sau đó, khi nhận được phần cổ tức, lợi nhuận đã được dùng để đánh giá tăng vốn Nhà nước, doanh nghiệp cổ phần hoá không ghi nhận doanh thu hoạt động tài chính mà ghi giảm giá trị khoản đầu tư tài chính.

h) Khi nhà đầu tư nhận cổ tức bằng cổ phiếu, nhà đầu tư chỉ theo dõi số lượng cổ phiếu tăng thêm trên thuyết minh BCTC, không ghi nhận giá trị cổ phiếu được nhận, không ghi nhận doanh thu hoạt động tài chính, không ghi nhận tăng giá trị khoản đầu tư vào công ty.

Các doanh nghiệp do nhà nước sở hữu 100% vốn điều lệ thì việc kế toán khoản cổ tức nhận được bằng cổ phiếu thực hiện theo quy định của pháp luật dành riêng cho loại hình doanh nghiệp thuộc sở hữu Nhà nước (nếu có).

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 515 - Doanh thu hoạt động tài chính

Bên Nợ:

- Số thuế GTGT phải nộp tính theo phương pháp trực tiếp (nếu có);
- Kết chuyển doanh thu hoạt động tài chính thuần sang tài khoản 911- “Xác định kết quả kinh doanh”.

Bên Có: Các khoản doanh thu hoạt động tài chính phát sinh trong kỳ.

Tài khoản 515 không có số dư cuối kỳ.

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

a) Phản ánh doanh thu cổ tức, lợi nhuận được chia bằng tiền phát sinh trong kỳ từ hoạt động góp vốn đầu tư:

- Khi nhận được thông báo về quyền nhận cổ tức, lợi nhuận từ hoạt động đầu tư, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

- Trường hợp nếu cổ tức, lợi nhuận được chia bao gồm cả khoản lãi đầu tư dồn tích trước khi doanh nghiệp mua lại khoản đầu tư đó thì doanh nghiệp phải phân bổ số tiền lãi này, chỉ có phần tiền lãi của các kỳ mà doanh nghiệp mua khoản đầu tư này mới được ghi nhận là doanh thu hoạt động tài chính, còn khoản tiền lãi dồn tích trước khi doanh nghiệp mua lại khoản đầu tư đó thì ghi giảm giá trị của chính khoản đầu tư trái phiếu, cổ phiếu đó, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác (tổng số cổ tức, lợi nhuận thu được)

Có các TK 121, 221, 222, 228 (phần cổ tức, lợi nhuận dồn tích trước khi doanh nghiệp mua lại khoản đầu tư)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (phần cổ tức, lợi nhuận của các kỳ sau khi doanh nghiệp mua khoản đầu tư này).

- Đối với khoản cổ tức, lợi nhuận được chia đã sử dụng để đánh giá lại giá trị khoản đầu tư khi xác định giá trị doanh nghiệp để cổ phần hoá: Khi xác định giá trị doanh nghiệp để cổ phần hoá, nếu các khoản đầu tư tài chính được đánh giá tăng tương ứng với phần sở hữu của doanh nghiệp cổ phần hoá trong lợi nhuận sau thuế chưa phân phối của bên được đầu tư, doanh nghiệp cổ phần hoá phải ghi tăng vốn Nhà nước theo quy định của pháp luật. Sau đó, khi nhận được phần cổ tức, lợi nhuận đã được dùng để đánh giá tăng vốn Nhà nước, doanh nghiệp cổ phần hoá không ghi nhận doanh thu hoạt động tài chính mà ghi giảm giá trị khoản đầu tư tài chính:

Nợ TK 138 - Phải thu khác (tổng số cổ tức, lợi nhuận thu được)

Có các TK 121, 221, 222, 228 (phần tiền lãi đầu tư dồn tích trước khi doanh nghiệp mua lại khoản đầu tư).

b) Định kỳ, khi có bằng chứng chắc chắn thu được khoản lãi cho vay (bao gồm cả lãi trái phiếu), lãi tiền gửi, lãi trả chậm, trả góp, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác

Nợ các TK 121, 128 (nếu lãi cho vay định kỳ được nhập gốc)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

Bằng chứng chắc chắn thu được các khoản phải thu này bao gồm:

- Khoản phải thu gốc không bị coi là nợ khó đòi thuộc đối tượng phải trích lập dự phòng hoặc nợ không có khả năng thu hồi, không thuộc diện bị khoanh nợ, giãn nợ;

- Có xác nhận nợ và cam kết trả nợ của bên nhận nợ;

- Các bằng chứng khác (nếu có).

c) Khi nhượng bán hoặc thu hồi các khoản đầu tư tài chính, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131...

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

Có các TK 121, 221, 222, 228

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

d) Trường hợp hoán đổi cổ phiếu, kế toán căn cứ giá trị hợp lý của cổ phiếu nhận về và giá trị ghi sổ của cổ phiếu mang đi trao đổi, ghi

Nợ các TK 121, 228 (chi tiết cổ phiếu nhận về theo giá trị hợp lý)

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (chênh lệch giữa giá trị hợp lý của cổ phiếu nhận về nhỏ hơn giá trị ghi sổ của cổ phiếu mang đi trao đổi)

Có các TK 121, 228 (cổ phiếu mang đi trao đổi theo giá trị ghi sổ)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (chênh lệch giữa giá trị hợp lý của cổ phiếu nhận về lớn hơn giá trị ghi sổ của cổ phiếu mang đi trao đổi).

đ) Kế toán bán ngoại tệ, ghi:

Nợ các TK 111 (1111), 112 (1121) (tỷ giá thực tế bán)

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (số chênh lệch giữa tỷ giá thực tế bán nhỏ hơn tỷ giá trên sổ kế toán).

Có các TK 111 (1112), 112 (1122) (theo tỷ giá trên sổ kế toán)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (số chênh lệch tỷ giá thực tế bán lớn hơn tỷ giá trên sổ kế toán).

e) Khi mua vật tư, hàng hoá, TSCĐ, dịch vụ, chi trả các khoản chi phí bằng ngoại tệ, nếu tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm phát sinh lớn hơn tỷ giá trên sổ kế toán các TK 111, 112, ghi:

Nợ các TK liên quan (Theo tỷ giá giao dịch thực tế)

Có các TK 111 (1112), 112 (1122) (tỷ giá ghi sổ kế toán TK 111, 112)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (lãi tỷ giá hối đoái).

g) Khi thanh toán nợ phải trả bằng ngoại tệ, nếu tỷ giá trên sổ kế toán các TK 111, 112 nhỏ hơn tỷ giá trên sổ kế toán của các TK Nợ phải trả, ghi:

Nợ các TK 331, 341... (tỷ giá trên sổ kế toán)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (lãi tỷ giá hối đoái)

Có các TK 111 (1112), 112 (1122) (tỷ giá trên sổ TK 111, 112).

h) Khi thu được tiền nợ phải thu bằng ngoại tệ, nếu tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm thu tiền cao hơn tỷ giá ghi sổ kế toán của các TK phải thu, ghi:

Nợ các TK 111 (1112), 112 (1122) (tỷ giá giao dịch thực tế)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (lãi tỷ giá hối đoái)

Có các TK 131, 136, 138... (tỷ giá trên sổ kế toán).

i) Khi bán sản phẩm, hàng hoá theo phương thức trả chậm, trả góp thì ghi nhận doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ của kỳ kế toán theo giá bán trả tiền ngay, phần chênh lệch giữa giá bán trả chậm, trả góp với giá bán trả tiền ngay ghi vào tài khoản 3387 "Doanh thu chưa thực hiện", ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131,...

Có TK 511- Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (theo giá bán trả tiền ngay chưa có thuế GTGT)

Có TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện (phần chênh lệch giữa giá bán trả chậm, trả góp và giá bán trả tiền ngay chưa có thuế GTGT)

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp.

- Định kỳ, xác định và kết chuyển doanh thu tiền lãi bán hàng trả chậm, trả góp trong kỳ, ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

k) Hàng kỳ, xác định và kết chuyển doanh thu tiền lãi đối với các khoản cho vay hoặc mua trái phiếu nhận lãi trước, ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

l) Trường hợp mua trái phiếu Chính phủ theo hợp đồng mua bán lại (repo):

- Khi bên mua thanh toán cho bên bán số coupon mà bên mua nhận hộ bên bán tại (các) thời điểm nằm trong thời hạn hợp đồng, bên bán ghi:

Nợ các TK 111, 112, 138

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

- Khi phân bổ số chênh lệch giữa giá bán lại với giá mua trái phiếu Chính phủ theo hợp đồng mua bán lại trái phiếu Chính phủ vào doanh thu định kỳ phù hợp với thời gian của hợp đồng, bên mua ghi:

Nợ TK 171 - Giao dịch mua bán lại trái phiếu chính phủ

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

m) Số tiền chiết khấu thanh toán được hưởng do thanh toán tiền mua hàng trước thời hạn được người bán chấp thuận, ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán
Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

n) Trường hợp giá đánh giá lại vàng tiền tệ phát sinh lãi (giá vàng thị trường trong nước lớn hơn giá trị ghi sổ), kế toán ghi nhận chi phí tài chính, ghi:

Nợ các TK 1113, 1123
Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

o) Khi xử lý chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại số dư các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ, kế toán kết chuyển toàn bộ khoản lãi chênh lệch tỷ giá hối đoái đánh giá lại, ghi:

Nợ TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái (4131)
Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

p) Cuối kỳ kế toán, kết chuyển doanh thu hoạt động tài chính để xác định kết quả kinh doanh, ghi:

Nợ TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính
Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh.

Điều 81. Tài khoản 521 - Các khoản giảm trừ doanh thu

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh các khoản được điều chỉnh giảm trừ vào doanh thu bán hàng, cung cấp dịch vụ phát sinh trong kỳ, gồm: Chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán và hàng bán bị trả lại. Tài khoản này không phản ánh các khoản thuế được giảm trừ vào doanh thu như thuế GTGT đầu ra phải nộp tính theo phương pháp trực tiếp.

b) Việc điều chỉnh giảm doanh thu được thực hiện như sau:

- Khoản chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán, hàng bán bị trả lại phát sinh cùng kỳ tiêu thụ sản phẩm, hàng hóa dịch vụ được điều chỉnh giảm doanh thu của kỳ phát sinh;

- Trường hợp sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ đã tiêu thụ từ các kỳ trước, đến kỳ sau mới phát sinh chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán hoặc hàng bán bị trả lại thì doanh nghiệp được ghi giảm doanh thu theo nguyên tắc:

+ Nếu sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ đã tiêu thụ từ các kỳ trước, đến kỳ sau phải giảm giá, phải chiết khấu thương mại, bị trả lại nhưng phát sinh trước thời điểm phát hành Báo cáo tài chính, kế toán phải coi đây là một sự kiện cần điều

chính phát sinh sau ngày lập Bảng cân đối kế toán và ghi giảm doanh thu, trên Báo cáo tài chính của kỳ lập báo cáo (kỳ trước).

+ Trường hợp sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ phải giảm giá, phải chiết khấu thương mại, bị trả lại sau thời điểm phát hành Báo cáo tài chính thì doanh nghiệp ghi giảm doanh thu của kỳ phát sinh (kỳ sau).

c) Chiết khấu thương mại phải trả là khoản doanh nghiệp bán giảm giá niêm yết cho khách hàng mua hàng với khối lượng lớn. Bên bán hàng thực hiện kế toán chiết khấu thương mại theo những nguyên tắc sau:

- Trường hợp trong hóa đơn GTGT hoặc hóa đơn bán hàng đã thể hiện khoản chiết khấu thương mại cho người mua là khoản giảm trừ vào số tiền người mua phải thanh toán (giá bán phản ánh trên hoá đơn là giá đã trừ chiết khấu thương mại) thì doanh nghiệp (bên bán hàng) không sử dụng tài khoản này, doanh thu bán hàng phản ánh theo giá đã trừ chiết khấu thương mại (doanh thu thuần).

- Kế toán phải theo dõi riêng khoản chiết khấu thương mại mà doanh nghiệp chi trả cho người mua nhưng chưa được phản ánh là khoản giảm trừ số tiền phải thanh toán trên hóa đơn. Trường hợp này, bên bán ghi nhận doanh thu ban đầu theo giá chưa trừ chiết khấu thương mại (doanh thu gộp). Khoản chiết khấu thương mại cần phải theo dõi riêng trên tài khoản này thường phát sinh trong các trường hợp như:

+ Số chiết khấu thương mại người mua được hưởng lớn hơn số tiền bán hàng được ghi trên hoá đơn lần cuối cùng. Trường hợp này có thể phát sinh do người mua hàng nhiều lần mới đạt được lượng hàng mua được hưởng chiết khấu và khoản chiết khấu thương mại chỉ được xác định trong lần mua cuối cùng;

+ Các nhà sản xuất cuối kỳ mới xác định được số lượng hàng mà nhà phân phối (như các siêu thị) đã tiêu thụ và từ đó mới có căn cứ để xác định được số chiết khấu thương mại phải trả dựa trên doanh số bán hoặc số lượng sản phẩm đã tiêu thụ.

d) Giảm giá hàng bán là khoản giảm trừ cho người mua do sản phẩm, hàng hoá kém, mất phẩm chất hay không đúng quy cách theo quy định trong hợp đồng kinh tế. Bên bán hàng thực hiện kế toán giảm giá hàng bán theo những nguyên tắc sau:

- Trường hợp trong hóa đơn GTGT hoặc hóa đơn bán hàng đã thể hiện khoản giảm giá hàng bán cho người mua là khoản giảm trừ vào số tiền người mua phải thanh toán (giá bán phản ánh trên hoá đơn là giá đã giảm) thì doanh nghiệp (bên bán hàng) không sử dụng tài khoản này, doanh thu bán hàng phản ánh theo

giá đã giảm (doanh thu thuần).

- Chỉ phản ánh vào tài khoản này các khoản giảm trừ do việc chấp thuận giảm giá sau khi đã bán hàng (đã ghi nhận doanh thu) và phát hành hoá đơn (giảm giá ngoài hoá đơn) do hàng bán kém, mất phẩm chất...

đ) Đối với hàng bán bị trả lại, tài khoản này dùng để phản ánh giá trị của số sản phẩm, hàng hóa bị khách hàng trả lại do các nguyên nhân: Vi phạm cam kết, vi phạm hợp đồng kinh tế, hàng bị kém, mất phẩm chất, không đúng chủng loại, quy cách.

e) Kế toán phải theo dõi chi tiết chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán, hàng bán bị trả lại cho từng khách hàng và từng loại hàng bán, như: bán hàng (sản phẩm, hàng hóa), cung cấp dịch vụ. Cuối kỳ, kết chuyển toàn bộ sang tài khoản 511 - "Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ" để xác định doanh thu thuần của khối lượng sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ thực tế thực hiện trong kỳ báo cáo.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 521 - Các khoản giảm trừ doanh thu

Bên Nợ:

- Số chiết khấu thương mại đã chấp nhận thanh toán cho khách hàng;
- Số giảm giá hàng bán đã chấp thuận cho người mua hàng;
- Doanh thu của hàng bán bị trả lại, đã trả lại tiền cho người mua hoặc tính trừ vào khoản phải thu khách hàng về số sản phẩm, hàng hóa đã bán

Bên Có: Cuối kỳ kế toán, kết chuyển toàn bộ số chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán, doanh thu của hàng bán bị trả lại sang tài khoản 511 "Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ" để xác định doanh thu thuần của kỳ báo cáo.

Tài khoản 521 - Các khoản giảm trừ doanh thu không có số dư cuối kỳ.

Tài khoản 521 có 3 tài khoản cấp 2

- *Tài khoản 5211 - Chiết khấu thương mại:* Tài khoản này dùng để phản ánh khoản chiết khấu thương mại cho người mua do khách hàng mua hàng với khối lượng lớn nhưng chưa được phản ánh trên hóa đơn khi bán sản phẩm hàng hóa, cung cấp dịch vụ trong kỳ

- *Tài khoản 5212 - Hàng bán bị trả lại:* Tài khoản này dùng để phản ánh doanh thu của sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ bị người mua trả lại trong kỳ.

- *Tài khoản 5213 - Giảm giá hàng bán:* Tài khoản này dùng để phản ánh

khoản giảm giá hàng bán cho người mua do sản phẩm hàng hóa dịch vụ cung cấp kém quy cách nhưng chưa được phản ánh trên hóa đơn khi bán sản phẩm hàng hóa, cung cấp dịch vụ trong kỳ

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

a) Phản ánh số chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán thực tế phát sinh trong kỳ, ghi:

- Trường hợp sản phẩm, hàng hoá đã bán phải giảm giá, chiết khấu thương mại cho người mua thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ, và doanh nghiệp tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, ghi:

Nợ TK 521 - Các khoản giảm trừ doanh thu (5211, 5213)

Nợ TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (thuế GTGT đầu ra được giảm)

Có các TK 111, 112, 131, ...

- Trường hợp sản phẩm, hàng hoá đã bán phải giảm giá, chiết khấu thương mại cho người mua không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT hoặc thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp thì khoản giảm giá hàng bán cho người mua, ghi:

Nợ TK 521 - Các khoản giảm trừ doanh thu (5211, 5213)

Có các TK 111, 112, 131, ...

b) Kế toán hàng bán bị trả lại

- Khi doanh nghiệp nhận lại sản phẩm, hàng hóa bị trả lại, kế toán phản ánh giá vốn của hàng bán bị trả lại:

+ Trường hợp doanh nghiệp kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên, ghi:

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

Nợ TK 155 - Thành phẩm

Nợ TK 156 - Hàng hóa

Có TK 632 - Giá vốn hàng bán.

+ Trường hợp doanh nghiệp hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ, ghi:

Nợ TK 611 - Mua hàng (đối với hàng hóa)

Nợ TK 631 - Giá thành sản xuất (đối với sản phẩm)

Có TK 632 - Giá vốn hàng bán.

- Thanh toán với người mua hàng về số tiền của hàng bán bị trả lại:

+ Đối với sản phẩm, hàng hóa thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ và doanh nghiệp nộp thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ, ghi:

Nợ TK 5212 - Hàng bán bị trả lại (giá bán chưa có thuế GTGT)

Nợ TK 3331- Thuế GTGT phải nộp (33311) (thuế GTGT hàng bán bị trả lại)

Có các TK 111, 112, 131,...

+ Đối với sản phẩm, hàng hóa không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT hoặc thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp, số tiền thanh toán với người mua về hàng bán bị trả lại, ghi:

Nợ TK 5212 - Hàng bán bị trả lại

Có các TK 111, 112, 131,...

- Các chi phí phát sinh liên quan đến hàng bán bị trả lại (nếu có), ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

Có các TK 111, 112, 141, 334,...

c) Cuối kỳ kế toán, kết chuyển tổng số giảm trừ doanh thu phát sinh trong kỳ sang tài khoản 511 - “Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ”, ghi:

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

Có TK 521 - Các khoản giảm trừ doanh thu.

Điều 82. Nguyên tắc kế toán các khoản chi phí

1. Chi phí là những khoản làm giảm lợi ích kinh tế, được ghi nhận tại thời điểm giao dịch phát sinh hoặc khi có khả năng tương đối chắc chắn sẽ phát sinh trong tương lai không phân biệt đã chi tiền hay chưa.

2. Việc ghi nhận chi phí ngay cả khi chưa đến kỳ hạn thanh toán nhưng có khả năng chắc chắn sẽ phát sinh nhằm đảm bảo nguyên tắc thận trọng và bảo toàn vốn. Chi phí và khoản doanh thu do nó tạo ra phải được ghi nhận đồng thời theo nguyên tắc phù hợp. Tuy nhiên trong một số trường hợp, nguyên tắc phù hợp có thể xung đột với nguyên tắc thận trọng trong kế toán, thì kế toán phải căn cứ vào bản chất và các Chuẩn mực kế toán để phản ánh giao dịch một cách trung thực, hợp lý.

3. Mỗi doanh nghiệp chỉ có thể áp dụng một trong hai phương pháp kế toán hàng tồn kho: Kế khai thường xuyên hoặc kiểm kê định kỳ. Doanh nghiệp khi đã lựa chọn phương pháp kế toán thì phải áp dụng nhất quán trong một năm tài chính. Trường hợp áp dụng phương pháp kiểm kê định kỳ, cuối kỳ kế toán phải kiểm kê để xác định giá trị hàng tồn kho cuối kỳ.

4. Kế toán phải theo dõi chi tiết các khoản chi phí phát sinh theo yếu tố, tiền lương, nguyên vật liệu, chi phí mua ngoài, khấu hao TSCĐ...

5. Các khoản chi phí không được coi là chi phí tính thuế TNDN theo quy định của Luật thuế nhưng có đầy đủ hóa đơn chứng từ và đã hạch toán đúng theo Chế độ kế toán thì không được ghi giảm chi phí kế toán mà chỉ điều chỉnh trong quyết toán thuế TNDN để làm tăng số thuế TNDN phải nộp.

6. Các tài khoản phản ánh chi phí không có số dư, cuối kỳ kế toán phải kết chuyển tất cả các khoản chi phí phát sinh trong kỳ để xác định kết quả kinh doanh.

Điều 83. Tài khoản 611 - Mua hàng

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh trị giá nguyên liệu, vật liệu, công cụ, dụng cụ, hàng hoá mua vào, nhập kho hoặc đưa vào sử dụng trong kỳ. Tài khoản 611 "Mua hàng" chỉ áp dụng đối với doanh nghiệp kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ.

b) Giá trị nguyên liệu, vật liệu, công cụ, dụng cụ, hàng hoá mua vào phản ánh trên tài khoản 611 "Mua hàng" phải thực hiện theo nguyên tắc giá gốc.

c) Trường hợp hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ, doanh nghiệp phải tổ chức kiểm kê hàng tồn kho vào cuối kỳ kế toán để xác định số lượng và giá trị của từng nguyên liệu, vật liệu, hàng hoá, sản phẩm, công cụ, dụng cụ tồn kho đến cuối kỳ kế toán để xác định giá trị hàng tồn kho xuất vào sử dụng và xuất bán trong kỳ.

d) Phương pháp hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ: Khi mua nguyên liệu, vật liệu, công cụ, dụng cụ, hàng hoá, căn cứ vào hoá đơn mua hàng, Hoá đơn vận chuyển, phiếu nhập kho, thông báo thuế nhập khẩu phải nộp (hoặc biên lai thu thuế nhập khẩu,...) để ghi nhận giá gốc hàng mua vào tài khoản 611 "Mua hàng". Khi xuất sử dụng, hoặc xuất bán chỉ ghi một lần vào cuối kỳ kế toán căn cứ vào kết quả kiểm kê.

đ) Kế toán phải mở sổ chi tiết để hạch toán giá gốc hàng tồn kho mua vào theo từng thứ nguyên liệu, vật liệu, công cụ, dụng cụ, hàng hoá.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 611 - Mua hàng

Bên Nợ:

- Kết chuyển giá gốc hàng hoá, nguyên liệu, vật liệu, công cụ, dụng cụ tồn

kho đầu kỳ (theo kết quả kiểm kê);

- Giá gốc hàng hoá, nguyên liệu, vật liệu, công cụ, dụng cụ, mua vào trong kỳ;

Bên Có:

- Kết chuyển giá gốc hàng hoá, nguyên liệu, vật liệu, công cụ, dụng cụ tồn kho cuối kỳ (theo kết quả kiểm kê);

- Giá gốc hàng hoá, nguyên liệu, vật liệu, công cụ, dụng cụ xuất sử dụng trong kỳ, hoặc giá gốc hàng hoá xuất bán (chưa được xác định là đã bán trong kỳ);

- Giá gốc nguyên liệu, vật liệu, công cụ, dụng cụ, hàng hoá mua vào trả lại cho người bán, hoặc được giảm giá.

Tài khoản 611 không có số dư cuối kỳ.

Tài khoản 611 - Mua hàng, có 2 tài khoản cấp 2:

- *Tài khoản 6111 - Mua nguyên liệu, vật liệu:* Tài khoản này dùng để phản ánh giá trị nguyên liệu, vật liệu, công cụ, dụng cụ mua vào, xuất sử dụng trong kỳ kế toán và kết chuyển giá trị nguyên liệu, vật liệu, công cụ, dụng cụ tồn kho đầu kỳ và cuối kỳ kế toán;

- *Tài khoản 6112 - Mua hàng hoá:* Tài khoản này dùng để phản ánh giá trị hàng hoá mua vào, xuất bán trong kỳ kế toán và kết chuyển giá trị hàng hoá tồn kho đầu kỳ, tồn kho cuối kỳ kế toán.

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

a) Đối với doanh nghiệp sản xuất công nghiệp, nông nghiệp, lâm nghiệp, xây lắp

- Đầu kỳ kế toán, kết chuyển trị giá nguyên liệu, vật liệu, công cụ, dụng cụ tồn kho đầu kỳ (theo kết quả kiểm kê cuối kỳ trước), ghi:

Nợ TK 611 - Mua hàng (6111 - Mua nguyên liệu, vật liệu)

Có TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

Có TK 153 - Công cụ, dụng cụ.

- Khi mua nguyên liệu, vật liệu, công cụ, dụng cụ, nếu thuế GTGT đầu vào được khấu trừ thì giá gốc nguyên liệu, vật liệu, công cụ, dụng cụ mua vào được phản ánh vào TK 611 không có thuế GTGT, ghi:

Nợ TK 611 - Mua hàng (giá mua chưa có thuế GTGT)

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 331 - Phải trả cho người bán (3311).

- Khi thanh toán tiền mua hàng, nếu được hưởng chiết khấu thanh toán, ghi:
Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán
 Có các TK 111, 112,...
 Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (chiết khấu thanh toán).

- Trường hợp doanh nghiệp mua nguyên liệu, vật liệu, công cụ, dụng cụ không đúng quy cách, chủng loại, phẩm chất ghi trong hợp đồng kinh tế, hoặc cam kết phải trả lại cho người bán, hoặc được giảm giá:

- + Căn cứ vào trị giá hàng mua đã trả lại cho người bán, ghi:

Nợ các TK 111, 112 (nếu thu ngay bằng tiền)

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán (trừ vào số nợ còn phải trả người bán)

 Có TK 611 - Mua hàng (6111) (trị giá NVL, công cụ, dụng cụ đã trả lại người bán)

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

+ Nếu doanh nghiệp chấp nhận khoản giảm giá hàng của lô hàng đã mua, số tiền được giảm giá, ghi:

Nợ các TK 111, 112 (nếu thu ngay bằng tiền)

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán (trừ vào số nợ còn phải trả người bán)

 Có TK 611 - Mua hàng (6111) (khoản giảm giá được chấp thuận)

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

- Cuối kỳ kế toán, căn cứ vào kết quả kiểm kê thực tế, kế toán phải xác định trị giá thực tế nguyên liệu, vật liệu tồn kho cuối kỳ và trị giá thực tế nguyên liệu, vật liệu, công cụ, dụng cụ xuất vào sử dụng hoặc xuất bán.

+ Kết chuyển trị giá thực tế nguyên liệu, vật liệu, công cụ tồn kho cuối kỳ (theo kết quả kiểm kê), ghi:

Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

Nợ TK 153 - Công cụ, dụng cụ

 Có TK 611 - Mua hàng (6111).

+ Trị giá thực tế nguyên liệu, vật liệu, công cụ, dụng cụ xuất sử dụng cho sản xuất, kinh doanh trong kỳ, ghi:

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

 Có TK 611 - Mua hàng (6111).

+ Trị giá thực tế nguyên liệu, vật liệu, công cụ, dụng cụ thiếu hụt, mất mát, căn cứ vào biên bản xác định thiếu hụt, mất mát chờ xử lý, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác (1381)

 Có TK 611 - Mua hàng (6111).

b) Đối với doanh nghiệp kinh doanh hàng hoá

- Đầu kỳ kế toán, kết chuyển giá trị hàng hoá tồn kho đầu kỳ, ghi:
Nợ TK 611 - Mua hàng (6112)
 Có TK 156 - Hàng hoá.

- Trong kỳ kế toán, khi mua hàng hoá nếu được khấu trừ thuế GTGT đầu vào, căn cứ vào hoá đơn và các chứng từ mua hàng:

+ Trị giá thực tế hàng hoá mua vào, ghi:
Nợ TK 611 - Mua hàng (6112)
Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1331) (nếu có)
 Có các TK 111, 112, 141; hoặc
 Có TK 331 - Phải trả cho người bán (tổng giá thanh toán).

+ Chi phí mua hàng thực tế phát sinh, ghi:
Nợ TK 611 - Mua hàng (6112)
Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1331) (nếu có)
 Có các TK 111, 112, 141, 331,...

+ Khi thanh toán trước hạn, nếu doanh nghiệp được nhận khoản chiết khấu thanh toán trên lô hàng đã mua, ghi:
Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán (khấu trừ vào nợ phải trả người bán)
 Có các TK 111, 112, ...
 Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

+ Trị giá hàng hoá trả lại cho người bán, ghi:
Nợ các TK 111, 112 (nếu thu ngay bằng tiền)
Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán (khấu trừ vào nợ phải trả người bán)
 Có TK 611 - Mua hàng (6112) (trị giá hàng hoá trả lại người bán)
 Có TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1331) (nếu có).

+ Khoản giảm giá hàng mua được người bán chấp thuận do hàng hoá không đúng phẩm chất, quy cách theo hợp đồng, ghi:
Nợ các TK 111, 112 (nếu thu ngay bằng tiền)
Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán (khấu trừ vào nợ phải trả người bán)
 Có TK 611 - Mua hàng (6112)
 Có TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1331) (nếu có).

- Cuối kỳ kế toán, căn cứ vào kết quả kiểm kê thực tế tính, xác định trị giá hàng tồn kho, trị giá hàng hoá đã gửi bán nhưng chưa xác định là đã bán, trị giá hàng hoá xác định là đã bán:

+ Kết chuyển trị giá hàng hoá tồn kho và hàng gửi đi bán cuối kỳ, ghi:

Nợ TK 156 - Hàng hoá
Nợ TK 157 - Hàng gửi đi bán
Có TK 611 - Mua hàng.

+ Kết chuyển giá vốn hàng bán, ghi:
Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán
Có TK 611 - Mua hàng (6112).

Điều 84. Tài khoản 621 – Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh chi phí nguyên liệu, vật liệu sử dụng trực tiếp cho hoạt động sản xuất sản phẩm, thực hiện dịch vụ của các ngành công nghiệp, xây lắp, nông, lâm, ngư nghiệp, giao thông vận tải, bưu chính viễn thông, kinh doanh khách sạn, du lịch, dịch vụ khác.

b) Chỉ hạch toán vào tài khoản 621 những chi phí nguyên liệu, vật liệu (gồm cả nguyên liệu, vật liệu chính và vật liệu phụ) được sử dụng trực tiếp để sản xuất sản phẩm, thực hiện dịch vụ trong kỳ sản xuất, kinh doanh. Chi phí nguyên liệu, vật liệu phải tính theo giá thực tế khi xuất sử dụng.

c) Trong kỳ kế toán thực hiện việc ghi chép, tập hợp chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp vào bên Nợ tài khoản 621 “Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp” theo từng đối tượng sử dụng trực tiếp các nguyên liệu, vật liệu này (nếu khi xuất nguyên liệu, vật liệu cho quá trình sản xuất sản phẩm, thực hiện dịch vụ, xác định được cụ thể, rõ ràng cho từng đối tượng sử dụng); hoặc tập hợp chung cho quá trình sản xuất, chế tạo sản phẩm, thực hiện dịch vụ (nếu khi xuất sử dụng nguyên liệu, vật liệu cho quá trình sản xuất sản phẩm, dịch vụ không thể xác định cụ thể, rõ ràng cho từng đối tượng sử dụng).

d) Cuối kỳ kế toán, thực hiện kết chuyển (nếu nguyên liệu, vật liệu đã được tập hợp riêng biệt cho đối tượng sử dụng), hoặc tiến hành tính phân bổ và kết chuyển chi phí nguyên liệu, vật liệu (Nếu không tập hợp riêng biệt cho từng đối tượng sử dụng) vào tài khoản 154 phục vụ cho việc tính giá thành thực tế của sản phẩm, dịch vụ trong kỳ kế toán. Khi tiến hành phân bổ trị giá nguyên liệu, vật liệu vào giá thành sản phẩm, doanh nghiệp phải sử dụng các tiêu thức phân bổ hợp lý như tỷ lệ theo định mức sử dụng,...

đ) Khi mua nguyên liệu, vật liệu, nếu thuế GTGT đầu vào được khấu trừ thì trị giá nguyên liệu, vật liệu sẽ không bao gồm thuế GTGT. Nếu thuế GTGT đầu vào không được khấu trừ thì trị giá nguyên liệu, vật liệu bao gồm cả thuế GTGT.

e) Phần chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp vượt trên mức bình thường không được tính vào giá thành sản phẩm, dịch vụ mà phải kết chuyển ngay vào TK 632 “Giá vốn hàng bán”.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 621 - Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp

Bên Nợ: Trị giá thực tế nguyên liệu, vật liệu xuất dùng trực tiếp cho hoạt động sản xuất sản phẩm, hoặc thực hiện dịch vụ trong kỳ hạch toán.

Bên Có:

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

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

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

Tài khoản 621 không có số dư cuối kỳ.

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

a) Khi xuất nguyên liệu, vật liệu sử dụng cho hoạt động sản xuất sản phẩm, hoặc thực hiện dịch vụ trong kỳ, ghi:

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

Có TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu.

b) Trường hợp mua nguyên liệu, vật liệu sử dụng ngay (không qua nhập kho) cho hoạt động sản xuất sản phẩm, hoặc thực hiện dịch vụ và thuế GTGT đầu vào được khấu trừ, ghi:

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

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có các TK 331, 141, 111, 112,...

c) Trường hợp số nguyên liệu, vật liệu xuất ra không sử dụng hết vào hoạt động sản xuất sản phẩm, hoặc thực hiện dịch vụ cuối kỳ nhập lại kho, ghi:

Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

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

d) Đối với chi phí nguyên vật liệu trực tiếp vượt trên mức bình thường hoặc hao hụt được tính ngay vào giá vốn hàng bán, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

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

e) Đối với chi phí nguyên vật liệu sử dụng chung cho hợp đồng hợp tác kinh doanh

- Khi phát sinh chi phí nguyên vật liệu sử dụng chung cho hợp đồng hợp tác kinh doanh, căn cứ hoá đơn và các chứng từ liên quan, ghi:

Nợ TK 621 - Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp (chi tiết từng hợp đồng)

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có các TK 111, 112, 331...

- Định kỳ, kế toán lập Bảng phân bổ chi phí chung (có sự xác nhận của các bên) và xuất hoá đơn GTGT để phân bổ chi phí nguyên vật liệu sử dụng chung cho hợp đồng hợp tác kinh doanh cho các bên, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác (chi tiết cho từng đối tác)

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

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp.

Trường hợp khi phân bổ chi phí không phải xuất hóa đơn GTGT, kế toán ghi giảm thuế GTGT đầu vào bằng cách ghi Có TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ.

g) Cuối kỳ kế toán, căn cứ vào Bảng phân bổ vật liệu tính cho từng đối tượng sử dụng nguyên liệu, vật liệu (phân xưởng sản xuất sản phẩm, loại sản phẩm, công trình, hạng mục công trình của hoạt động xây lắp, loại dịch vụ,...) theo phương pháp trực tiếp hoặc phân bổ, ghi:

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

Nợ TK 631 - Giá thành sản xuất (phương pháp kiểm kê định kỳ)

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (phần vượt trên mức bình thường)

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

Điều 85. Tài khoản 622 – Chi phí nhân công trực tiếp

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh chi phí nhân công trực tiếp tham gia vào hoạt động sản xuất, kinh doanh trong các ngành công nghiệp, xây lắp, nông, lâm, ngư nghiệp, dịch vụ (giao thông vận tải, bưu chính viễn thông, du lịch, khách sạn, tư vấn,...).

Chi phí nhân công trực tiếp bao gồm các khoản phải trả cho người lao động trực tiếp sản xuất sản phẩm, thực hiện dịch vụ thuộc danh sách quản lý của doanh nghiệp và cho lao động thuê ngoài theo từng loại công việc, như: Tiền lương, tiền

công, các khoản phụ cấp, các khoản trích theo lương (bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn, bảo hiểm thất nghiệp).

b) Không hạch toán vào tài khoản này những khoản phải trả về tiền lương, tiền công và các khoản phụ cấp... cho nhân viên phân xưởng, nhân viên quản lý, nhân viên của bộ máy quản lý doanh nghiệp, nhân viên bán hàng.

c) Riêng đối với hoạt động xây lắp, không hạch toán vào tài khoản này khoản tiền lương, tiền công và các khoản phụ cấp có tính chất lương trả cho công nhân trực tiếp điều khiển xe, máy thi công, phục vụ máy thi công, khoản trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn, bảo hiểm thất nghiệp tính trên quỹ lương phải trả công nhân trực tiếp của hoạt động xây lắp, điều khiển máy thi công, phục vụ máy thi công, nhân viên phân xưởng.

d) Tài khoản 622 phải mở chi tiết theo đối tượng tập hợp chi phí sản xuất, kinh doanh.

đ) Phần chi phí nhân công trực tiếp vượt trên mức bình thường không được tính vào giá thành sản phẩm, dịch vụ mà phải kết chuyển ngay vào TK 632 “Giá vốn hàng bán”.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 622 – Chi phí nhân công trực tiếp

Bên Nợ: Chi phí nhân công trực tiếp tham gia quá trình sản xuất sản phẩm, thực hiện dịch vụ bao gồm: Tiền lương, tiền công lao động và các khoản trích trên tiền lương, tiền công theo quy định phát sinh trong kỳ.

Bên Có:

- Kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp vào bên Nợ TK 154 “Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang” hoặc vào bên Nợ TK 631 “Giá thành sản xuất”;
- Kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp vượt trên mức bình thường vào TK 632.

Tài khoản 622 không có số dư cuối kỳ.

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

a) Căn cứ vào Bảng phân bổ tiền lương, ghi nhận số tiền lương, tiền công và các khoản khác phải trả cho nhân công trực tiếp sản xuất sản phẩm, thực hiện dịch vụ, ghi:

Nợ TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

Có TK 334 - Phải trả người lao động.

b) Tính, trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn, bảo hiểm thất nghiệp, các khoản hỗ trợ (như bảo hiểm nhân thọ, bảo hiểm hưu trí tự nguyện...) của công nhân trực tiếp sản xuất sản phẩm, thực hiện dịch vụ (phần tính vào chi phí doanh nghiệp phải chịu) trên số tiền lương, tiền công phải trả theo chế độ quy định, ghi:

Nợ TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp.

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

c) Khi trích trước tiền lương nghỉ phép của công nhân sản xuất, ghi:

Nợ TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

Có TK 335 - Chi phí phải trả.

d) Khi công nhân sản xuất thực tế nghỉ phép, kế toán phản ánh số phải trả về tiền lương nghỉ phép của công nhân sản xuất, ghi:

Nợ TK 335 - Chi phí phải trả

Có TK 334 - Phải trả người lao động.

đ) Đối với chi phí nhân công sử dụng chung cho hợp đồng hợp tác kinh doanh

- Khi phát sinh chi phí nhân công sử dụng chung cho hợp đồng hợp tác kinh doanh, căn cứ hoá đơn và các chứng từ liên quan, ghi:

Nợ TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp (chi tiết cho từng hợp đồng)

Có các TK 111, 112, 334...

- Định kỳ, kế toán lập Bảng phân bổ chi phí chung (có sự xác nhận của các bên) và xuất hoá đơn GTGT để phân bổ chi phí nhân công sử dụng chung cho hợp đồng hợp tác kinh doanh cho các bên, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác (chi tiết cho từng đối tác)

Có TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp.

Trường hợp khi phân bổ chi phí không phải xuất hóa đơn GTGT, kế toán ghi giảm thuế GTGT đầu vào bằng cách ghi Có TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ.

e) Cuối kỳ kế toán, tính phân bổ và kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp vào bên Nợ TK 154 hoặc bên Nợ TK 631 theo đối tượng tập hợp chi phí, ghi:

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

Nợ TK 631 - Giá thành sản xuất (phương pháp kiểm kê định kỳ)

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (phần vượt trên mức bình thường)

Có TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp.

Điều 86. Tài khoản 623 - Chi phí sử dụng máy thi công

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để tập hợp và phân bổ chi phí sử dụng xe, máy thi công phục vụ trực tiếp cho hoạt động xây, lắp công trình trong trường hợp doanh nghiệp thực hiện xây, lắp công trình theo phương thức thi công hỗn hợp vừa thủ công vừa kết hợp bằng máy.

b) Trường hợp doanh nghiệp thực hiện xây lắp công trình hoàn toàn theo phương thức bằng máy thi công thì không sử dụng tài khoản 623 "Chi phí sử dụng máy thi công" mà hạch toán toàn bộ chi phí xây lắp trực tiếp vào các TK 621, 622, 627.

c) Không hạch toán vào TK 623 khoản trích về bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn, bảo hiểm thất nghiệp tính trên lương phải trả công nhân sử dụng xe, máy thi công. Phần chi phí sử dụng máy thi công vượt trên mức bình thường không tính vào giá thành công trình xây lắp mà được kết chuyển ngay vào TK 632.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 623 - Chi phí sử dụng máy thi công

Bên Nợ: Các chi phí liên quan đến hoạt động của máy thi công (chi phí vật liệu cho máy hoạt động, chi phí tiền lương và các khoản phụ cấp lương, tiền công của công nhân trực tiếp điều khiển máy, chi phí bảo dưỡng, sửa chữa xe, máy thi công...). Chi phí vật liệu, chi phí dịch vụ khác phục vụ cho xe, máy thi công.

Bên Có:

- Kết chuyển chi phí sử dụng xe, máy thi công vào bên Nợ tài khoản 154 "Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang".

- Kết chuyển chi phí sử dụng máy thi công vượt trên mức bình thường vào TK 632.

Tài khoản 623 không có số dư cuối kỳ.

Tài khoản 623 - Chi phí sử dụng máy thi công, có 6 tài khoản cấp 2:

- *Tài khoản 6231 - Chi phí nhân công:* Dùng để phản ánh lương chính, lương phụ, phụ cấp lương phải trả cho công nhân trực tiếp điều khiển xe, máy thi công, phục vụ máy thi công như: Vận chuyển, cung cấp nhiên liệu, vật liệu... cho xe, máy thi công.

Tài khoản này không phản ánh khoản trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn theo quy định hiện hành được tính trên lương của công nhân sử dụng xe, máy thi công. Các khoản trích này được phản ánh vào tài khoản 627 "Chi

phí sản xuất chung".

- *Tài khoản 6232 - Chi phí vật liệu*: Dùng để phản ánh chi phí nhiên liệu (xăng, dầu, mỡ...), vật liệu khác phục vụ xe, máy thi công.

- *Tài khoản 6233 - Chi phí dụng cụ sản xuất*: Dùng để phản ánh công cụ, dụng cụ lao động liên quan tới hoạt động của xe, máy thi công.

- *Tài khoản 6234 - Chi phí khấu hao máy thi công*: Dùng để phản ánh chi phí khấu hao xe, máy thi công sử dụng vào hoạt động xây lắp công trình.

- *Tài khoản 6237 - Chi phí dịch vụ mua ngoài*: Dùng để phản ánh chi phí dịch vụ mua ngoài như thuê ngoài sửa chữa xe, máy thi công; tiền mua bảo hiểm xe, máy thi công; chi phí điện, nước, tiền thuê TSCĐ, chi phí trả cho nhà thầu phụ,...

- *Tài khoản 6238 - Chi phí bằng tiền khác*: Dùng để phản ánh các chi phí bằng tiền phục vụ cho hoạt động của xe, máy thi công.

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

Hạch toán chi phí sử dụng xe, máy thi công phụ thuộc vào hình thức sử dụng máy thi công: Tổ chức đội máy thi công riêng chuyên thực hiện các khối lượng thi công bằng máy hoặc giao máy thi công cho các đội, xí nghiệp xây lắp:

a) Nếu tổ chức đội xe, máy thi công riêng, được phân cấp hạch toán và có tổ chức kế toán riêng, thì công việc kế toán được tiến hành như sau:

- Hạch toán các chi phí liên quan tới hoạt động của đội xe, máy thi công, ghi:

Nợ các TK 621, 622, 627

Có các TK 111, 112, 152, 331, 334, 214,...

- Hạch toán chi phí sử dụng xe, máy và tính giá thành ca xe, máy thực hiện trên tài khoản 154 "Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang" căn cứ vào giá thành ca máy (theo giá thành thực tế hoặc giá khoán nội bộ) cung cấp cho các đối tượng xây, lắp (công trình, hạng mục công trình); tùy theo phương thức tổ chức công tác kế toán và mối quan hệ giữa đội xe máy thi công với đơn vị xây, lắp công trình để ghi sổ:

+ Nếu doanh nghiệp thực hiện theo phương thức cung cấp dịch vụ xe, máy lẫn nhau giữa các bộ phận, ghi:

Nợ TK 623 - Chi phí sử dụng máy thi công (6238 - Chi phí bằng tiền khác)

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

+ Nếu doanh nghiệp thực hiện theo phương thức bán dịch vụ xe, máy lẫn nhau giữa các bộ phận trong nội bộ, ghi:

Nợ TK 623 - Chi phí sử dụng máy thi công (6238 - Chi phí bằng tiền khác)

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

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (33311) (thuế GTGT phải nộp tính trên giá bán nội bộ về ca xe, máy bán dịch vụ)

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

b) Nếu không tổ chức Đội xe, máy thi công riêng; hoặc có tổ chức Đội xe, máy thi công riêng nhưng không tổ chức kế toán riêng cho đội thì toàn bộ chi phí sử dụng xe, máy (kể cả chi phí thường xuyên và chi phí tạm thời như: phụ cấp lương, phụ cấp lưu động của xe, máy thi công) sẽ hạch toán như sau:

- Căn cứ vào số tiền lương, tiền công và các khoản khác phải trả cho công nhân điều khiển xe, máy, phục vụ xe, máy, ghi:

Nợ TK 623 - Chi phí sử dụng máy thi công (6231 - Chi phí nhân công)

Có TK 334 - Phải trả người lao động.

- Khi xuất kho vật liệu, công cụ, dụng cụ sử dụng cho hoạt động của xe, máy thi công trong kỳ, ghi:

Nợ TK 623 - Chi phí sử dụng máy thi công (6232 - Chi phí vật liệu)

Có các TK 152, 153.

- Trường hợp mua vật liệu, công cụ sử dụng ngay (không qua nhập kho) cho hoạt động của xe, máy thi công trong kỳ, ghi:

Nợ TK 623 - Chi phí sử dụng máy thi công (6232)

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

Có các TK 331, 111, 112,...

- Trích khấu hao xe, máy thi công sử dụng ở Đội xe, máy thi công, ghi:

Nợ TK 623 - Chi phí sử dụng máy thi công (6234 - Chi phí khấu hao máy thi công)

Có TK 214 - Hao mòn TSCĐ.

- Chi phí dịch vụ mua ngoài phát sinh (sửa chữa xe, máy thi công, điện, nước, tiền thuê TSCĐ, chi phí trả cho nhà thầu phụ,...), ghi:

Nợ TK 623 - Chi phí sử dụng máy thi công (6237)

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

Có các TK 111, 112, 331,...

- Chi phí bằng tiền khác phát sinh, ghi:

Nợ TK 623 - Chi phí sử dụng máy thi công (6238 - Chi phí bằng tiền khác)

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

Có các TK 111, 112,...

- Căn cứ vào Bảng phân bổ chi phí sử dụng xe, máy (chi phí thực tế ca xe, máy) tính cho từng công trình, hạng mục công trình, ghi:

Nợ TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang (khoản mục chi phí sử dụng máy thi công)

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

Có TK 623 - Chi phí sử dụng máy thi công.

Điều 87. Tài khoản 627 – Chi phí sản xuất chung

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh chi phí phục vụ sản xuất, kinh doanh chung phát sinh ở phân xưởng, bộ phận, đội, công trường,... phục vụ sản xuất sản phẩm, thực hiện dịch vụ, gồm: Chi phí lương nhân viên quản lý phân xưởng, bộ phận, đội; Khấu hao TSCĐ sử dụng trực tiếp để sản xuất, Khoản trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn, bảo hiểm thất nghiệp được tính theo tỷ lệ quy định trên tiền lương phải trả của nhân viên phân xưởng, bộ phận, đội sản xuất và các chi phí có liên quan trực tiếp khác đến phân xưởng;

b) Riêng đối với hoạt động kinh doanh xây lắp, khoản trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn, bảo hiểm thất nghiệp còn tính trên cả lương của công nhân trực tiếp xây, lắp, nhân viên sử dụng máy thi công và nhân viên quản lý đội (thuộc danh sách lao động trong doanh nghiệp); khấu hao TSCĐ dùng cho phân xưởng, bộ phận sản xuất; chi phí đi vay nếu được vốn hoá tính vào giá trị tài sản đang trong quá trình sản xuất dở dang; chi phí sửa chữa và bảo hành công trình xây lắp và những chi phí khác liên quan tới hoạt động của phân xưởng, bộ phận, tổ, đội sản xuất,...

c) Tài khoản 627 chỉ sử dụng ở các doanh nghiệp sản xuất công nghiệp, nông, lâm, ngư nghiệp, XDDB, giao thông, bưu điện, du lịch, dịch vụ.

d) Tài khoản 627 được hạch toán chi tiết cho từng phân xưởng, bộ phận, tổ, đội sản xuất.

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

- Chi phí sản xuất chung cố định là những chi phí sản xuất gián tiếp, thường không thay đổi theo số lượng sản phẩm sản xuất, như chi phí bảo dưỡng máy móc thiết bị, nhà xưởng,... và chi phí quản lý hành chính ở các phân xưởng, bộ phận, tổ, đội sản xuất...

+ Chi phí sản xuất chung cố định phân bổ vào chi phí chế biến cho mỗi đơn vị sản phẩm được dựa trên công suất bình thường của máy móc sản xuất. Công suất bình thường là số lượng sản phẩm đạt được ở mức trung bình trong các điều kiện sản xuất bình thường;

+ Trường hợp mức sản phẩm thực tế sản xuất ra cao hơn công suất bình thường thì chi phí sản xuất chung cố định được phân bổ cho mỗi đơn vị sản phẩm theo chi phí thực tế phát sinh;

+ Trường hợp mức sản phẩm thực tế sản xuất ra thấp hơn công suất bình thường thì chi phí sản xuất chung cố định chỉ được phân bổ vào chi phí chế biến cho mỗi đơn vị sản phẩm theo mức công suất bình thường. Khoản chi phí sản xuất chung không phân bổ được ghi nhận vào giá vốn hàng bán trong kỳ.

- Chi phí sản xuất chung biến đổi là những chi phí sản xuất gián tiếp, thường thay đổi trực tiếp hoặc gần như trực tiếp theo số lượng sản phẩm sản xuất, như chi phí nguyên liệu, vật liệu gián tiếp, chi phí nhân công gián tiếp. Chi phí sản xuất chung biến đổi được phân bổ hết vào chi phí chế biến cho mỗi đơn vị sản phẩm theo chi phí thực tế phát sinh.

e) Trường hợp một quy trình sản xuất ra nhiều loại sản phẩm trong cùng một khoảng thời gian mà chi phí sản xuất chung của mỗi loại sản phẩm không được phản ánh một cách tách biệt, thì chi phí sản xuất chung được phân bổ cho các loại sản phẩm theo tiêu thức phù hợp và nhất quán giữa các kỳ kế toán.

g) Cuối kỳ, kế toán tiến hành tính toán, phân bổ kết chuyển chi phí sản xuất chung vào bên Nợ tài khoản 154 “Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang” hoặc vào bên Nợ tài khoản 631 “Giá thành sản xuất”.

h) Tài khoản 627 không sử dụng cho hoạt động kinh doanh thương mại.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 627 - Chi phí sản xuất chung

Bên Nợ: Các chi phí sản xuất chung phát sinh trong kỳ.

Bên Có:

- Các khoản ghi giảm chi phí sản xuất chung;
- Chi phí sản xuất chung cố định không phân bổ được ghi nhận vào giá vốn hàng bán trong kỳ do mức sản phẩm thực tế sản xuất ra thấp hơn công suất bình thường;
- Kết chuyển chi phí sản xuất chung vào bên Nợ tài khoản 154 “Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang” hoặc vào bên Nợ TK 631 “Giá thành sản xuất”.

Tài khoản 627 không có số dư cuối kỳ.

Tài khoản 627 - Chi phí sản xuất chung, có 6 tài khoản cấp 2:

- *Tài khoản 6271 - Chi phí nhân viên phân xưởng:* Phản ánh các khoản tiền lương, các khoản phụ cấp phải trả cho nhân viên quản lý phân xưởng, bộ phận sản xuất; tiền ăn giữa ca của nhân viên quản lý phân xưởng, phân xưởng, bộ phận sản xuất; khoản trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn, bảo hiểm thất nghiệp được tính theo tỷ lệ quy định hiện hành trên tiền lương phải trả cho nhân viên phân xưởng, bộ phận, tổ, đội sản xuất,...

- *Tài khoản 6272 - Chi phí vật liệu:* Phản ánh chi phí vật liệu xuất dùng cho phân xưởng, như vật liệu dùng để sửa chữa, bảo dưỡng TSCĐ, công cụ, dụng cụ thuộc phân xưởng quản lý và sử dụng, chi phí lán trại tạm thời,...

- *Tài khoản 6273 - Chi phí dụng cụ sản xuất:* Phản ánh chi phí về công cụ, dụng cụ xuất dùng cho hoạt động quản lý của phân xưởng, bộ phận, tổ, đội sản xuất,...

- *Tài khoản 6274 - Chi phí khấu hao TSCĐ:* Phản ánh chi phí khấu hao TSCĐ dùng trực tiếp cho hoạt động sản xuất sản phẩm, thực hiện dịch vụ và TSCĐ dùng chung cho hoạt động của phân xưởng, bộ phận, tổ, đội sản xuất,...

- *Tài khoản 6277 - Chi phí dịch vụ mua ngoài:* Phản ánh các chi phí dịch vụ mua ngoài phục vụ cho hoạt động của phân xưởng, bộ phận sản xuất như: Chi phí sửa chữa, chi phí thuê ngoài, chi phí điện, nước, điện thoại, tiền thuê TSCĐ, chi phí trả cho nhà thầu phụ (đối với doanh nghiệp xây lắp).

- *Tài khoản 6278 - Chi phí bằng tiền khác:* Phản ánh các chi phí bằng tiền ngoài các chi phí đã kể trên phục vụ cho hoạt động của phân xưởng, bộ phận, tổ, đội sản xuất.

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

a) Khi tính tiền lương, tiền công, các khoản phụ cấp phải trả cho nhân viên của phân xưởng; tiền ăn giữa ca của nhân viên quản lý phân xưởng, bộ phận, tổ,

đội sản xuất, ghi:

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

Có TK 334 - Phải trả người lao động.

b) Khi trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn, bảo hiểm thất nghiệp, các khoản hỗ trợ người lao động (như bảo hiểm nhân thọ, bảo hiểm hưu trí tự nguyện) được tính theo tỷ lệ quy định hiện hành trên tiền lương phải trả cho nhân viên phân xưởng, bộ phận sản xuất, ghi:

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

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

c) Kế toán chi phí nguyên liệu, vật liệu xuất dùng cho phân xưởng (trường hợp doanh nghiệp hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên):

- Khi xuất vật liệu dùng chung cho phân xưởng, như sửa chữa, bảo dưỡng TSCĐ dùng cho quản lý điều hành hoạt động của phân xưởng, ghi:

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

Có TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu.

- Khi xuất công cụ, dụng cụ sản xuất có tổng giá trị nhỏ sử dụng cho phân xưởng, bộ phận, tổ, đội sản xuất, căn cứ vào phiếu xuất kho, ghi:

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

Có TK 153 - Công cụ, dụng cụ.

- Khi xuất công cụ, dụng cụ sản xuất có tổng giá trị lớn sử dụng cho phân xưởng, bộ phận, tổ, đội sản xuất, phải phân bổ dần, ghi:

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước

Có TK 153 - Công cụ, dụng cụ.

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

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

Có TK 242 - Chi phí trả trước.

d) Trích khấu hao máy móc, thiết bị, nhà xưởng sản xuất,... thuộc phân xưởng, bộ phận, tổ, đội sản xuất, ghi:

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

Có TK 214 - Hao mòn TSCĐ.

đ) Chi phí điện, nước, điện thoại,... thuộc phân xưởng, bộ phận, tổ, đội sản xuất, ghi:

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

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

Có các TK 111, 112, 331,...

e) Trường hợp sử dụng phương pháp trích trước hoặc phân bổ dần số đã chi về chi phí sửa chữa lớn TSCĐ thuộc phân xưởng, tính vào chi phí sản xuất chung:

- Khi chi phí sửa chữa lớn TSCĐ thực tế phát sinh, ghi:

Nợ TK 2413 - Sửa chữa lớn TSCĐ

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

Có các TK 331, 111, 112,...

- Khi chi phí sửa chữa lớn TSCĐ hoàn thành, ghi:

Nợ các TK 242, 352

Có TK 2413 - Sửa chữa lớn TSCĐ.

- Khi trích trước hoặc phân bổ dần số đã chi về chi phí sửa chữa lớn TSCĐ, ghi:

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

Có các TK 352, 242.

g) Trường hợp doanh nghiệp có TSCĐ cho thuê hoạt động, khi phát sinh chi phí liên quan đến TSCĐ cho thuê hoạt động:

- Khi phát sinh các chi phí trực tiếp ban đầu liên quan đến cho thuê hoạt động, ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

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

Có các TK 111, 112, 331,...

- Định kỳ, tính, trích khấu hao TSCĐ cho thuê hoạt động vào chi phí SXKD, ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 214 - Hao mòn TSCĐ (hao mòn TSCĐ cho thuê hoạt động).

h) Ở doanh nghiệp xây lắp, khi xác định số dự phòng phải trả về bảo hành công trình xây lắp, ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 352 - Dự phòng phải trả.

- Khi phát sinh chi phí sửa chữa, bảo hành công trình xây lắp, ghi:

Nợ các TK 621, 622, 623, 627

Có các TK 111, 112, 152, 214, 334,...

- Cuối kỳ, kết chuyển chi phí sửa chữa, bảo hành công trình xây lắp, ghi:

Nợ TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang
Có các TK 621, 622, 623, 627.

- Khi sửa chữa, bảo hành công trình xây lắp hoàn thành, ghi:
Nợ TK 352 - Dự phòng phải trả
Có TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang.

i) Cuối kỳ kế toán, xác định lãi tiền vay phải trả, đã trả được vốn hoá cho tài sản sản xuất dở dang, khi trả lãi tiền vay, ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung (tài sản đang sản xuất dở dang)

Có các TK 111, 112

Có TK 242 - Chi phí trả trước (nếu trả trước lãi vay).

Có TK 335 - Chi phí phải trả (lãi tiền vay phải trả)

Có TK 343 - Trái phiếu phát hành (chi phí phát hành trái phiếu và số chênh lệch giữa số lãi trái phiếu phải trả tính theo lãi suất thực tế cao hơn số lãi phải trả tính theo lãi suất danh nghĩa được ghi tăng gốc trái phiếu).

k) Nếu phát sinh các khoản giảm chi phí sản xuất chung, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 138,...

Có TK 627 - Chi phí sản xuất chung.

l) Đối với chi phí sản xuất chung sử dụng chung cho hợp đồng hợp tác kinh doanh

- Khi phát sinh chi phí sản xuất chung sử dụng chung cho hợp đồng hợp tác kinh doanh, căn cứ hoá đơn và các chứng từ liên quan, ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung (chi tiết cho từng hợp đồng)

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có các TK 111, 112, 331...

- Định kỳ, kế toán lập Bảng phân bổ chi phí chung (có sự xác nhận của các bên) và xuất hoá đơn GTGT để phân bổ chi phí sản xuất chung sử dụng chung cho hợp đồng hợp tác kinh doanh cho các bên, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác (chi tiết cho từng đối tác)

Có các TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp.

Trường hợp khi phân bổ chi phí không phải xuất hóa đơn GTGT, kế toán ghi giảm thuế GTGT đầu vào bằng cách ghi Có TK 133 – Thuế GTGT được khấu trừ.

m) Cuối kỳ kế toán, căn cứ vào Bảng phân bổ chi phí sản xuất chung để kết

chuyển hoặc phân bổ chi phí sản xuất chung vào các tài khoản có liên quan cho từng sản phẩm, nhóm sản phẩm, dịch vụ theo tiêu thức phù hợp:

- Đối với doanh nghiệp áp dụng phương pháp kê khai thường xuyên, cuối kỳ kết chuyển chi phí sản xuất chung, ghi:

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

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (chi phí SXC cố định không phân bổ)

Có TK 627 - Chi phí sản xuất chung.

- Đối với doanh nghiệp áp dụng phương pháp kiểm kê định kỳ, cuối kỳ kết chuyển chi phí sản xuất chung, ghi.

Nợ TK 631 - Giá thành sản xuất

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (chi phí SXC cố định không phân bổ)

Có TK 627 - Chi phí sản xuất chung.

Điều 88. Tài khoản 631 - Giá thành sản xuất

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh tổng hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm, dịch vụ ở các đơn vị sản xuất công nghiệp, nông nghiệp, lâm nghiệp và các đơn vị kinh doanh dịch vụ vận tải, bưu điện, du lịch, khách sạn,... trong trường hợp hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ.

b) Đối với doanh nghiệp hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên không sử dụng tài khoản này.

c) Chỉ hạch toán vào tài khoản 631 các loại chi phí sản xuất, kinh doanh sau:

- Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp;
- Chi phí nhân công trực tiếp;
- Chi phí sử dụng máy thi công (đối với các doanh nghiệp xây lắp);
- Chi phí sản xuất chung.

d) Không hạch toán vào tài khoản 631 các loại chi phí sau:

- Chi phí bán hàng;
- Chi phí quản lý doanh nghiệp;
- Chi phí tài chính;
- Chi phí khác;
- Chi sự nghiệp.

đ) Chi phí của bộ phận sản xuất, kinh doanh phục vụ cho sản xuất, kinh doanh, trị giá vốn hàng hóa, nguyên liệu, vật liệu và chi phí thuê ngoài gia công chế biến (thuê ngoài, hay tự gia công, chế biến) cũng được phản ánh trên tài khoản 631.

e) Tài khoản 631 “Giá thành sản xuất” phải được hạch toán chi tiết theo nơi phát sinh chi phí (phân xưởng, tổ, đội sản xuất,...) theo loại, nhóm sản phẩm, dịch vụ...

g) Đối với ngành nông nghiệp, giá thành thực tế của sản phẩm được xác định vào cuối vụ hoặc cuối năm. Sản phẩm thu hoạch năm nào thì tính giá thành trong năm đó, nghĩa là chi phí chi ra trong năm nay nhưng năm sau mới thu hoạch sản phẩm thì năm sau mới tính giá thành.

- Đối với ngành trồng trọt, chi phí phải được hạch toán chi tiết theo 3 loại cây:

- + Cây ngắn ngày;
- + Cây trồng một lần thu hoạch nhiều lần;
- + Cây lâu năm.

Đối với các loại cây trồng 2,3 vụ trong một năm, hoặc trồng năm nay, năm sau mới thu hoạch, hoặc loại cây vừa có diện tích trồng mới, vừa có diện tích chăm sóc thu hoạch trong cùng một năm,... thì phải căn cứ vào tình hình thực tế để ghi chép, phản ánh rõ ràng chi phí của vụ này với vụ khác, của diện tích này với diện tích khác, của năm trước với năm nay và năm sau,...Không phản ánh vào tài khoản 631 “Giá thành sản xuất” chi phí trồng mới và chăm sóc cây lâu năm đang trong thời kỳ XDCH.

Đối với một số loại chi phí có liên quan đến nhiều đối tượng hạch toán hoặc liên quan đến nhiều vụ, nhiều thời kỳ thì phải được theo dõi chi tiết riêng, sau đó phân bổ vào giá thành từng loại sản phẩm có liên quan như: Chi phí tưới tiêu nước, chi phí chuẩn bị đất và trồng mới năm đầu của những cây trồng một lần, thu hoạch nhiều lần (chi phí này không thuộc vốn đầu tư XDCH).

Trên cùng một diện tích canh tác, nếu trồng xen kẽ từ hai loại cây công nghiệp ngắn ngày trở lên thì những chi phí phát sinh có liên quan trực tiếp đến cây nào sẽ tập hợp riêng cho cây đó (như hạt giống, chi phí gieo trồng, thu hoạch) chi phí phát sinh chung cho các loại cây (như chi phí cày, bừa, tưới tiêu nước...) được tập hợp riêng và phân bổ cho từng loại cây theo diện tích gieo trồng.

Đối với cây lâu năm, các công việc từ khi làm đất, gieo trồng, chăm sóc đến khi bắt đầu có sản phẩm được xem như quá trình đầu tư XDCH để hình thành nên TSCĐ được tập hợp chi phí vào TK 241 “XDCH dở dang”.

- Hạch toán chi phí chăn nuôi phải theo dõi chi tiết cho từng ngành chăn nuôi (ngành chăn nuôi trâu bò, ngành chăn nuôi lợn...), theo từng nhóm hoặc theo từng loại gia súc, gia cầm. Đối với súc vật sinh sản khi đào thải chuyển thành súc

vật nuôi lớn, nuôi béo được hạch toán vào TK 631 “Giá thành sản xuất” theo giá trị còn lại.

h) Tài khoản 631 “Giá thành sản xuất” áp dụng đối với ngành giao thông vận tải phải được hạch toán chi tiết theo từng loại hoạt động (vận tải hành khách, vận tải hàng hóa...). Trong quá trình vận tải, sắm lốp bị hao mòn với mức độ nhanh hơn mức khấu hao đầu xe nên thường phải thay thế nhiều lần nhưng giá trị sắm lốp thay thế không tính vào giá thành vận tải ngay một lúc khi xuất dùng thay thế, mà phải trích trước hoặc phân bổ dần vào chi phí sản xuất, kinh doanh hàng kỳ.

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

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 631 - Giá thành sản xuất

Bên Nợ:

- Chi phí sản xuất, kinh doanh dịch vụ dở dang đầu kỳ;
- Chi phí sản xuất, kinh doanh dịch vụ thực tế phát sinh trong kỳ.

Bên Có:

- Giá thành sản phẩm nhập kho, dịch vụ hoàn thành kết chuyển vào tài khoản 632 “Giá vốn hàng bán”.
- Chi phí sản xuất, kinh doanh dịch vụ dở dang cuối kỳ kết chuyển vào tài khoản 154 “Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang”.

Tài khoản 631 không có số dư cuối kỳ.

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

a) Kết chuyển chi phí sản xuất, kinh doanh, chi phí dịch vụ dở dang đầu kỳ vào bên Nợ tài khoản 631 “Giá thành sản xuất”, ghi:

Nợ TK 631 - Giá thành sản xuất

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

b) Cuối kỳ kế toán, kết chuyển chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp vào tài khoản giá thành sản xuất, ghi:

Nợ TK 631 - Giá thành sản xuất

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

c) Cuối kỳ kế toán, kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp vào tài khoản giá thành sản xuất, ghi:

Nợ TK 631 - Giá thành sản xuất

Có TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp.

d) Cuối kỳ, tính toán phân bổ và kết chuyển chi phí sản xuất chung vào tài khoản giá thành sản xuất theo từng loại sản phẩm, lao vụ, dịch vụ,... ghi:

Nợ TK 631 - Giá thành sản xuất

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (chi phí SXC cố định không được phân bổ)

Có TK 627 - Chi phí sản xuất chung.

đ) Cuối kỳ kế toán, tiến hành kiểm kê và xác định giá trị sản phẩm, dịch vụ dở dang cuối kỳ, ghi:

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

Có TK 631 - Giá thành sản xuất.

e) Giá thành sản phẩm nhập kho, dịch vụ hoàn thành, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 631 - Giá thành sản xuất.

Điều 89. Tài khoản 632 – Giá vốn hàng bán

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh trị giá vốn của sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ, bất động sản đầu tư; giá thành sản xuất của sản phẩm xây lắp (đối với doanh nghiệp xây lắp) bán trong kỳ. Ngoài ra, tài khoản này còn dùng để phản ánh các chi phí liên quan đến hoạt động kinh doanh bất động sản đầu tư như: Chi phí khấu hao; chi phí sửa chữa; chi phí nghiệp vụ cho thuê BĐS đầu tư theo phương thức cho thuê hoạt động (trường hợp phát sinh không lớn); chi phí nhượng bán, thanh lý BĐS đầu tư...

b) Trường hợp doanh nghiệp là chủ đầu tư kinh doanh bất động sản, khi chưa tập hợp được đầy đủ hồ sơ, chứng từ về các khoản chi phí liên quan trực tiếp tới việc đầu tư, xây dựng bất động sản nhưng đã phát sinh doanh thu nhượng bán bất động sản, doanh nghiệp được trích trước một phần chi phí để tạm tính giá vốn hàng bán. Khi tập hợp đủ hồ sơ, chứng từ hoặc khi bất động sản hoàn thành toàn bộ, doanh nghiệp phải quyết toán số chi phí đã trích trước vào giá vốn hàng bán. Phần chênh lệch giữa số chi phí đã trích trước cao hơn số chi phí thực tế phát sinh được điều chỉnh giảm giá vốn hàng bán của kỳ thực hiện quyết toán. Việc trích trước chi phí để tạm tính giá vốn bất động sản phải tuân thủ theo các nguyên tắc sau:

- Doanh nghiệp chỉ được trích trước vào giá vốn hàng bán đối với các khoản chi phí đã có trong dự toán đầu tư, xây dựng nhưng chưa có đủ hồ sơ, tài liệu để nghiệm thu khối lượng và phải thuyết minh chi tiết về lý do, nội dung chi phí trích trước cho từng hạng mục công trình trong kỳ.

- Doanh nghiệp chỉ được trích trước chi phí để tạm tính giá vốn hàng bán cho phần bất động sản đã hoàn thành, được xác định là đã bán trong kỳ và đủ tiêu chuẩn ghi nhận doanh thu.

- Số chi phí trích trước được tạm tính và số chi phí thực tế phát sinh được ghi nhận vào giá vốn hàng bán phải đảm bảo tương ứng với định mức giá vốn tính theo tổng chi phí dự toán của phần hàng hóa bất động sản được xác định là đã bán (được xác định theo diện tích).

c) Khoản dự phòng giảm giá hàng tồn kho được tính vào giá vốn hàng bán trên cơ sở số lượng hàng tồn kho và phần chênh lệch giữa giá trị thuần có thể thực hiện được nhỏ hơn giá gốc hàng tồn kho. Khi xác định khối lượng hàng tồn kho bị giảm giá cần phải trích lập dự phòng, kế toán phải loại trừ khối lượng hàng tồn kho đã ký được hợp đồng tiêu thụ (có giá trị thuần có thể thực hiện được không thấp hơn giá trị ghi sổ) nhưng chưa chuyển giao cho khách hàng nếu có bằng chứng chắc chắn về việc khách hàng sẽ không từ bỏ thực hiện hợp đồng.

d) Khi bán sản phẩm, hàng hóa kèm thiết bị, phụ tùng thay thế thì giá trị thiết bị, phụ tùng thay thế được ghi nhận vào giá vốn hàng bán.

đ) Đối với phần giá trị hàng tồn kho hao hụt, mất mát, kế toán phải tính ngay vào giá vốn hàng bán (sau khi trừ đi các khoản bồi thường, nếu có).

e) Đối với chi phí nguyên vật liệu trực tiếp tiêu hao vượt mức bình thường, chi phí nhân công, chi phí sản xuất chung cố định không phân bổ vào giá trị sản phẩm nhập kho, kế toán phải tính ngay vào giá vốn hàng bán (sau khi trừ đi các khoản bồi thường, nếu có) kể cả khi sản phẩm, hàng hóa chưa được xác định là tiêu thụ.

g) Các khoản thuế nhập khẩu, thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế bảo vệ môi trường đã tính vào giá trị hàng mua, nếu khi xuất bán hàng hóa mà các khoản thuế đó được hoàn lại thì được ghi giảm giá vốn hàng bán.

h) Các khoản chi phí không được coi là chi phí tính thuế TNDN theo quy định của Luật thuế nhưng có đầy đủ hóa đơn chứng từ và đã hạch toán đúng theo Chế độ kế toán thì không được ghi giảm chi phí kế toán mà chỉ điều chỉnh trong quyết toán thuế TNDN để làm tăng số thuế TNDN phải nộp.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 632 - Giá vốn hàng bán

2.1. Trường hợp doanh nghiệp kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên.

Bên Nợ:

- Đối với hoạt động sản xuất, kinh doanh, phản ánh:

- + Trị giá vốn của sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ đã bán trong kỳ.
- + Chi phí nguyên liệu, vật liệu, chi phí nhân công vượt trên mức bình thường và chi phí sản xuất chung cố định không phân bổ được tính vào giá vốn hàng bán trong kỳ;
- + Các khoản hao hụt, mất mát của hàng tồn kho sau khi trừ phần bồi thường do trách nhiệm cá nhân gây ra;
- + Chi phí xây dựng, tự chế TSCĐ vượt trên mức bình thường không được tính vào nguyên giá TSCĐ hữu hình tự xây dựng, tự chế hoàn thành;
- + Số trích lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho (chênh lệch giữa số dự phòng giảm giá hàng tồn kho phải lập năm nay lớn hơn số dự phòng đã lập năm trước chưa sử dụng hết).

- Đối với hoạt động kinh doanh BĐS đầu tư, phản ánh:

- + Số khấu hao BĐS đầu tư dùng để cho thuê hoạt động trích trong kỳ;
- + Chi phí sửa chữa, nâng cấp, cải tạo BĐS đầu tư không đủ điều kiện tính vào nguyên giá BĐS đầu tư;
- + Chi phí phát sinh từ nghiệp vụ cho thuê hoạt động BĐS đầu tư trong kỳ;
- + Giá trị còn lại của BĐS đầu tư bán, thanh lý trong kỳ;
- + Chi phí của nghiệp vụ bán, thanh lý BĐS đầu tư phát sinh trong kỳ;
- + Chi phí trích trước đối với hàng hóa bất động sản được xác định là đã bán.

Bên Có:

- Kết chuyển giá vốn của sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ đã bán trong kỳ sang tài khoản 911 “Xác định kết quả kinh doanh”;
- Kết chuyển toàn bộ chi phí kinh doanh BĐS đầu tư phát sinh trong kỳ để xác định kết quả hoạt động kinh doanh;
- Khoản hoàn nhập dự phòng giảm giá hàng tồn kho cuối năm tài chính (chênh lệch giữa số dự phòng phải lập năm nay nhỏ hơn số đã lập năm trước);
- Trị giá hàng bán bị trả lại nhập kho;
- Khoản hoàn nhập chi phí trích trước đối với hàng hóa bất động sản được xác định là đã bán (chênh lệch giữa số chi phí trích trước còn lại cao hơn chi phí thực tế phát sinh).
- Khoản chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán nhận được sau khi hàng mua đã tiêu thụ.

- Các khoản thuế nhập khẩu, thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế bảo vệ môi trường đã tính vào giá trị hàng mua, nếu khi xuất bán hàng hóa mà các khoản thuế đó được hoàn lại.

Tài khoản 632 không có số dư cuối kỳ.

2.2. Trường hợp doanh nghiệp kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ.

2.2.1. Đối với doanh nghiệp kinh doanh thương mại.

Bên Nợ:

- Trị giá vốn của hàng hóa đã xuất bán trong kỳ.
- Số trích lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho (chênh lệch giữa số dự phòng phải lập năm nay lớn hơn số đã lập năm trước chưa sử dụng hết).

Bên Có:

- Kết chuyển giá vốn của hàng hóa đã gửi bán nhưng chưa được xác định là tiêu thụ;
- Hoàn nhập dự phòng giảm giá hàng tồn kho cuối năm tài chính (chênh lệch giữa số dự phòng phải lập năm nay nhỏ hơn số đã lập năm trước);
- Kết chuyển giá vốn của hàng hóa đã xuất bán vào bên Nợ tài khoản 911 “Xác định kết quả kinh doanh”.

2.2.2. Đối với doanh nghiệp sản xuất và kinh doanh dịch vụ.

Bên Nợ:

- Trị giá vốn của thành phẩm tồn kho đầu kỳ;
- Số trích lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho (chênh lệch giữa số dự phòng phải lập năm nay lớn hơn số đã lập năm trước chưa sử dụng hết);
- Trị giá vốn của thành phẩm sản xuất xong nhập kho và dịch vụ đã hoàn thành.

Bên Có:

- Kết chuyển giá vốn của thành phẩm tồn kho cuối kỳ vào bên Nợ TK 155 “Thành phẩm”;
- Hoàn nhập dự phòng giảm giá hàng tồn kho cuối năm tài chính (chênh lệch giữa số dự phòng phải lập năm nay nhỏ hơn số đã lập năm trước chưa sử dụng hết);
- Kết chuyển giá vốn của thành phẩm đã xuất bán, dịch vụ hoàn thành được xác định là đã bán trong kỳ vào bên Nợ TK 911 “Xác định kết quả kinh doanh”.

Tài khoản 632 không có số dư cuối kỳ.

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

3.1. Đối với doanh nghiệp kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên.

a) Khi xuất bán các sản phẩm, hàng hóa (kể cả sản phẩm dùng làm thiết bị, phụ tùng thay thế đi kèm sản phẩm, hàng hóa), dịch vụ hoàn thành được xác định là đã bán trong kỳ, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có các TK 154, 155, 156, 157,...

b) Phản ánh các khoản chi phí được hạch toán trực tiếp vào giá vốn hàng bán:

- Trường hợp mức sản phẩm thực tế sản xuất ra thấp hơn công suất bình thường thì kế toán phải tính và xác định chi phí sản xuất chung cố định phân bổ vào chi phí chế biến cho một đơn vị sản phẩm theo mức công suất bình thường. Khoản chi phí sản xuất chung cố định không phân bổ (không tính vào giá thành sản phẩm số chênh lệch giữa tổng số chi phí sản xuất chung cố định thực tế phát sinh lớn hơn chi phí sản xuất chung cố định tính vào giá thành sản phẩm) được ghi nhận vào giá vốn hàng bán trong kỳ, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 154 - Chi phí SXKD dở dang; hoặc

Có TK 627 - Chi phí sản xuất chung.

- Phản ánh khoản hao hụt, mất mát của hàng tồn kho sau khi trừ (-) phần bồi thường do trách nhiệm cá nhân gây ra, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có các TK 152, 153, 156, 138 (1381),...

- Phản ánh chi phí tự xây dựng TSCĐ vượt quá mức bình thường không được tính vào nguyên giá TSCĐ hữu hình hoàn thành, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang.

c) Hạch toán khoản trích lập hoặc hoàn nhập dự phòng giảm giá hàng tồn kho

- Trường hợp số dự phòng giảm giá hàng tồn kho phải lập kỳ này lớn hơn số đã lập kỳ trước, kế toán trích lập bổ sung phần chênh lệch, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 229 - Dự phòng tổn thất tài sản (2294).

- Trường hợp số dự phòng giảm giá hàng tồn kho phải lập kỳ này nhỏ hơn số đã lập kỳ trước, kế toán hoàn nhập phân chênh lệch, ghi:

Nợ TK 229 - Dự phòng tổn thất tài sản (2294)

Có TK 632 - Giá vốn hàng bán.

d) Các nghiệp vụ kinh tế liên quan đến hoạt động kinh doanh BĐS đầu tư:

- Định kỳ tính, trích khấu hao BĐS đầu tư đang cho thuê hoạt động, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (chi tiết chi phí kinh doanh BĐS đầu tư)

Có TK 2147 - Hao mòn BĐS đầu tư.

- Khi phát sinh chi phí liên quan đến BĐS đầu tư sau ghi nhận ban đầu nếu không thỏa mãn điều kiện ghi tăng giá trị BĐS đầu tư, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (chi tiết chi phí kinh doanh BĐS đầu tư)

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước (nếu phải phân bổ dần)

Có các TK 111, 112, 152, 153, 334,...

- Các chi phí liên quan đến cho thuê hoạt động BĐS đầu tư, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (chi tiết chi phí kinh doanh BĐS đầu tư)

Có các TK 111, 112, 331, 334,...

- Kế toán giảm nguyên giá và giá trị hao mòn của BĐS đầu tư (nếu có) do bán, thanh lý, ghi:

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (2147 - Hao mòn BĐS đầu tư)

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (giá trị còn lại của BĐS đầu tư)

Có TK 217 - Bất động sản đầu tư (nguyên giá).

- Các chi phí bán, thanh lý BĐS đầu tư phát sinh, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (chi tiết chi phí kinh doanh BĐS đầu tư)

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

Có các TK 111, 112, 331,...

đ) Phương pháp kế toán khoản chi phí trích trước để tạm tính giá vốn hàng hóa bất động sản được xác định là đã bán đối với doanh nghiệp là chủ đầu tư:

- Khi trích trước chi phí để tạm tính giá vốn hàng hóa bất động sản đã bán trong kỳ, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 335 - Chi phí phải trả.

- Các chi phí đầu tư, xây dựng thực tế phát sinh đã có đủ hồ sơ tài liệu và được nghiệm thu tập hợp để tính chi phí đầu tư xây dựng bất động sản, ghi:

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

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ
Có các tài khoản liên quan.

- Khi các khoản chi phí trích trước đã có đủ hồ sơ, tài liệu chứng minh là đã thực tế phát sinh, kế toán ghi giảm khoản chi phí trích trước và ghi giảm chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang, ghi:

Nợ TK 335 - Chi phí phải trả

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

- Khi toàn bộ dự án bất động sản hoàn thành, kế toán phải quyết toán và ghi giảm số dư khoản chi phí trích trước còn lại, ghi:

Nợ TK 335 - Chi phí phải trả

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

Có TK 632 - Giá vốn hàng bán (phần chênh lệch giữa số chi phí trích trước còn lại cao hơn chi phí thực tế phát sinh).

e) Trường hợp dùng sản phẩm sản xuất ra chuyển thành TSCĐ để sử dụng, ghi:

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình

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

g) Hàng bán bị trả lại nhập kho, ghi:

Nợ các TK 155, 156

Có TK 632 - Giá vốn hàng bán.

h) Trường hợp khoản chiết khấu thương mại hoặc giảm giá hàng bán nhận được sau khi mua hàng, kế toán phải căn cứ vào tình hình biến động của hàng tồn kho để phân bổ số chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán được hưởng dựa trên số hàng tồn kho chưa tiêu thụ, số đã xuất dùng cho hoạt động đầu tư xây dựng hoặc đã xác định là tiêu thụ trong kỳ:

Nợ các TK 111, 112, 331...

Có các TK 152, 153, 154, , 155, 156 (giá trị khoản CKTM, GGHB của số hàng tồn kho chưa tiêu thụ trong kỳ)

Có TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang (giá trị khoản CKTM, GGHB của số hàng tồn kho đã xuất dùng cho hoạt động đầu tư xây dựng)

Có TK 632 - Giá vốn hàng bán (giá trị khoản CKTM, GGHB của số hàng tồn kho đã tiêu thụ trong kỳ).

k) Kết chuyển giá vốn hàng bán của các sản phẩm, hàng hóa, bất động sản đầu tư, dịch vụ được xác định là đã bán trong kỳ vào bên Nợ tài khoản 911 “Xác định kết quả kinh doanh”, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 632 - Giá vốn hàng bán.

3.2) Đối với doanh nghiệp kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ

a) Đối với doanh nghiệp thương mại:

- Cuối kỳ, xác định và kết chuyển trị giá vốn của hàng hóa đã xuất bán, được xác định là đã bán, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán.

Có TK 611 - Mua hàng.

- Cuối kỳ, kết chuyển giá vốn hàng hóa đã xuất bán được xác định là đã bán vào bên Nợ tài khoản 911 “Xác định kết quả kinh doanh”, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 632 - Giá vốn hàng bán.

b) Đối với doanh nghiệp sản xuất và kinh doanh dịch vụ :

- Đầu kỳ, kết chuyển trị giá vốn của thành phẩm tồn kho đầu kỳ vào tài khoản 632 “Giá vốn hàng bán”, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 155 - Thành phẩm.

- Đầu kỳ, kết chuyển trị giá của thành phẩm, dịch vụ đã gửi bán nhưng chưa được xác định là đã bán vào tài khoản 632 “Giá vốn hàng bán”, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 157 - Hàng gửi đi bán.

- Giá thành của thành phẩm hoàn thành nhập kho, giá thành dịch vụ đã hoàn thành, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 631 - Giá thành sản phẩm.

- Cuối kỳ, kết chuyển giá vốn của thành phẩm tồn kho cuối kỳ vào bên Nợ tài khoản 155 “Thành phẩm”, ghi:

Nợ TK 155 - Thành phẩm

Có TK 632 - Giá vốn hàng bán.

- Cuối kỳ, xác định trị giá của thành phẩm, dịch vụ đã gửi bán nhưng chưa được xác định là đã bán, ghi:

Nợ TK 157 - Hàng gửi đi bán

Có TK 632 - Giá vốn hàng bán.

- Cuối kỳ, kết chuyển giá vốn của thành phẩm, dịch vụ đã được xác định là đã bán trong kỳ vào bên Nợ tài khoản 911 “Xác định kết quả kinh doanh”, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 632 - Giá vốn hàng bán.

Điều 90. Tài khoản 635 – Chi phí tài chính

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này phản ánh những khoản chi phí hoạt động tài chính bao gồm các khoản chi phí hoặc các khoản lỗ liên quan đến các hoạt động đầu tư tài chính, chi phí cho vay và đi vay vốn, chi phí góp vốn liên doanh, liên kết, lỗ chuyển nhượng chứng khoán ngắn hạn, chi phí giao dịch bán chứng khoán; Dự phòng giảm giá chứng khoán kinh doanh, dự phòng tổn thất đầu tư vào đơn vị khác, khoản lỗ phát sinh khi bán ngoại tệ, lỗ tỷ giá hối đoái...

b) Tài khoản 635 phải được hạch toán chi tiết cho từng nội dung chi phí. Không hạch toán vào tài khoản 635 những nội dung chi phí sau đây:

- Chi phí phục vụ cho việc sản xuất sản phẩm, cung cấp dịch vụ;
- Chi phí bán hàng;
- Chi phí quản lý doanh nghiệp;
- Chi phí kinh doanh bất động sản;
- Chi phí đầu tư xây dựng cơ bản;
- Các khoản chi phí được trang trải bằng nguồn kinh phí khác;
- Chi phí khác.

c) Chi phí phát hành trái phiếu được phân bổ dần phù hợp với kỳ hạn trái phiếu và được ghi nhận vào chi phí tài chính nếu việc phát hành trái phiếu cho mục đích sản xuất, kinh doanh thông thường.

d) Lãi phải trả của trái phiếu chuyển đổi được tính vào chi phí tài chính trong kỳ được xác định bằng cách lấy giá trị phần nợ gốc đầu kỳ của trái phiếu chuyển đổi nhân (x) với lãi suất của trái phiếu tương tự trên thị trường nhưng không có quyền chuyển đổi thành cổ phiếu hoặc lãi suất đi vay phổ biến trên thị trường tại thời điểm phát hành trái phiếu chuyển đổi (xem quy định chi tiết tại phần hướng dẫn tài khoản 343 - Trái phiếu phát hành).

đ) Nếu cổ phiếu ưu đãi được phân loại là nợ phải trả, khoản cổ tức ưu đãi đó về bản chất là khoản lãi vay và phải được ghi nhận vào chi phí tài chính.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 635 - Chi phí tài chính

Bên Nợ:

- Chi phí lãi tiền vay, lãi mua hàng trả chậm, lãi thuê tài sản thuê tài chính;
- Lỗ bán ngoại tệ;
- Chiết khấu thanh toán cho người mua;
- Các khoản lỗ do thanh lý, nhượng bán các khoản đầu tư;
- Lỗ tỷ giá hối đoái phát sinh trong kỳ; Lỗ tỷ giá hối đoái do đánh giá lại cuối năm tài chính các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ;
- Số trích lập dự phòng giảm giá chứng khoán kinh doanh, dự phòng tổn thất đầu tư vào đơn vị khác;
- Các khoản chi phí của hoạt động đầu tư tài chính khác.

Bên Có:

- Hoàn nhập dự phòng giảm giá chứng khoán kinh doanh, dự phòng tổn thất đầu tư vào đơn vị khác (chênh lệch giữa số dự phòng phải lập kỳ này nhỏ hơn số dự phòng đã trích lập năm trước chưa sử dụng hết);
- Các khoản được ghi giảm chi phí tài chính;
- Cuối kỳ kế toán, kết chuyển toàn bộ chi phí tài chính phát sinh trong kỳ để xác định kết quả hoạt động kinh doanh.

Tài khoản 635 không có số dư cuối kỳ.

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

3.1. Khi phát sinh chi phí liên quan đến hoạt động bán chứng khoán, cho vay vốn, mua bán ngoại tệ..., ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có các TK 111, 112, 141,...

3.2. Khi bán chứng khoán kinh doanh, thanh lý nhượng bán các khoản đầu tư vào công ty con, công ty liên doanh, liên kết phát sinh lỗ, ghi:

Nợ các TK 111, 112,... (giá bán tính theo giá trị hợp lý của tài sản nhận được)

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (lỗ)

Có các TK 121, 221, 222, 228 (giá trị ghi sổ).

3.3. Khi nhận lại vốn góp vào công ty con, công ty liên doanh, liên kết mà giá trị hợp lý tài sản được chia nhỏ hơn giá trị vốn góp, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 152, 156, 211,...(giá trị hợp lý tài sản được chia)

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (số lỗ)

Có các TK 221, 222.

3.4. Trường hợp doanh nghiệp bán khoản đầu tư vào cổ phiếu của doanh nghiệp khác dưới hình thức hoán đổi cổ phiếu, doanh nghiệp phải xác định giá trị

hợp lý của cổ phiếu nhận về tại thời điểm trao đổi. Phần chênh lệch (nếu có) giữa giá trị hợp lý của cổ phiếu nhận về nhỏ hơn giá trị ghi sổ của cổ phiếu mang đi trao đổi được kế toán là chi phí tài chính, ghi:

Nợ các TK 121, 221, 222, 228 (giá trị ghi sổ cổ phiếu nhận về)

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (phần chênh lệch giữa giá trị hợp lý của cổ phiếu nhận về thấp hơn giá trị ghi sổ của cổ phiếu mang đi trao đổi)

Có các TK 121, 221, 222, 228 (giá trị hợp lý cổ phiếu mang trao đổi).

3.5. Kế toán dự phòng giảm giá chứng khoán kinh doanh và dự phòng tổn thất đầu tư vào đơn vị khác khi lập Báo cáo tài chính:

- Trường hợp số dự phòng phải lập kỳ này lớn hơn số dự phòng đã lập kỳ trước, kế toán trích lập bổ sung phần chênh lệch, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 229 - Dự phòng tổn thất tài sản (2291, 2292).

- Trường hợp số dự phòng phải lập kỳ này nhỏ hơn số dự phòng đã lập kỳ trước chưa sử dụng hết, kế toán hoàn nhập phần chênh lệch, ghi:

Nợ TK 229 - Dự phòng tổn thất tài sản (2291, 2292)

Có TK 635 - Chi phí tài chính.

3.6. Khoản chiết khấu thanh toán cho người mua hàng hoá, dịch vụ được hưởng do thanh toán trước hạn phải thanh toán theo thỏa thuận khi mua, bán hàng, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có các TK 131, 111, 112,...

3.7. Chi phí liên quan trực tiếp đến khoản vay (ngoài lãi vay phải trả), như chi phí kiểm toán, thẩm định hồ sơ vay vốn..., nếu được tính vào chi phí tài chính:

- Đối với khoản vay dưới hình thức phát hành trái phiếu, ghi:

Nợ các TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 343 - Trái phiếu phát hành (3431, 3432)

- Đối với khoản vay dưới hình thức vay theo hợp đồng, khế ước thông thường, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có các TK 111, 112

3.8. Trường hợp đơn vị phải thanh toán định kỳ lãi tiền vay, lãi trái phiếu cho bên cho vay, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có các TK 111, 112,...

3.9. Trường hợp đơn vị trả trước lãi tiền vay, lãi trái phiếu cho bên cho vay, ghi:

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước (nếu trả trước lãi tiền vay)
Có các TK 111, 112,...

Định kỳ, khi phân bổ lãi tiền vay, lãi trái phiếu theo số phải trả từng kỳ vào chi phí tài chính, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính
Có TK 242 - Chi phí trả trước.

3.10. Trường hợp vay trả lãi sau:

- Định kỳ, khi tính lãi tiền vay, lãi trái phiếu phải trả trong kỳ, nếu được tính vào chi phí tài chính, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính
Có TK 341 - Vay và nợ thuê tài chính (3411) (nếu lãi vay nhập gốc)
Có TK 335 - Chi phí phải trả.

- Hết thời hạn vay, khi đơn vị trả gốc vay và lãi tiền vay, ghi:

Nợ TK 341 - Vay và nợ thuê tài chính (gốc vay còn phải trả)
Nợ TK 34311 - Mệnh giá trái phiếu
Nợ TK 335 - Chi phí phải trả (lãi tiền vay của các kỳ trước)
Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (lãi tiền vay của kỳ đáo hạn)
Có các TK 111, 112,...

3.11. Trường hợp doanh nghiệp phát hành trái phiếu có chiết khấu hoặc phụ trội để huy động vốn vay dùng vào SXKD, định kỳ khi tính chi phí lãi vay vào chi phí SXKD trong kỳ, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính
Có các TK 111, 112, ... (nếu trả lãi vay định kỳ)
Có TK 242 - Chi phí trả trước (chi phí đi vay phải trả trong kỳ)
Có TK 335 - Chi phí phải trả (trích trước chi phí đi vay phải trả trong kỳ - nếu chi phí đi vay trả sau).

- Nếu phát hành trái phiếu có chiết khấu, định kỳ, khi phân bổ chiết khấu trái phiếu từng kỳ ghi vào chi phí đi vay, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính
Có TK 34312 - Chiết khấu trái phiếu (số phân bổ từng kỳ).

- Nếu phát hành trái phiếu có phụ trội, định kỳ khi phân bổ phụ trội trái phiếu từng kỳ ghi giảm chi phí đi vay, ghi:

Nợ TK 34313 - Phụ trội trái phiếu (số phân bổ từng kỳ)

Có TK 635 - Chi phí tài chính.

3.12. Định kỳ, kế toán ghi nhận chi phí tài chính hoặc vốn hoá đối với số lãi trái phiếu phải trả tính theo lãi suất của trái phiếu tương tự không có quyền chuyển đổi hoặc tính theo lãi suất đi vay phổ biến trên thị trường đồng thời điều chỉnh giá trị phần nợ gốc của trái phiếu chuyển đổi ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Nợ TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang (nếu vốn hoá)

Có TK 335 - Chi phí phải trả (số lãi trái phiếu phải trả trong kỳ tính theo lãi suất danh nghĩa)

Có TK 3432 - Trái phiếu chuyển đổi (phần chênh lệch giữa lãi trái phiếu được ghi nhận vào chi phí tài chính (hoặc vốn hoá) và số lãi trái phiếu phải trả trong kỳ tính theo lãi suất danh nghĩa).

3.13. Trường hợp doanh nghiệp thanh toán định kỳ tiền lãi thuê của TSCĐ thuê tài chính, khi bên thuê nhận được hoá đơn thanh toán của bên cho thuê, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (tiền lãi thuê trả từng kỳ)

Có các TK 111, 112 (nếu trả tiền ngay)

Có TK 341 - Vay và nợ thuê tài chính (3412) (nếu nhận nợ).

3.14. Khi mua vật tư, hàng hóa, TSCĐ theo phương thức trả chậm, trả góp về sử dụng ngay cho hoạt động SXKD, ghi:

Nợ các TK 152, 153, 156, 211, 213 (theo giá mua trả tiền ngay)

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

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước {phần lãi trả chậm là số chênh lệch giữa tổng số tiền phải thanh toán trừ (-) Giá mua trả tiền ngay trừ Thuế GTGT (nếu được khấu trừ)}

Có TK 331 - Phải trả cho người bán (tổng giá thanh toán).

Định kỳ, tính vào chi phí tài chính số lãi mua hàng trả chậm, trả góp phải trả, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 242 - Chi phí trả trước.

3.15. Kế toán các khoản lỗ tỷ giá

a) Khi mua hàng hoá, dịch vụ, tài sản, chi trả các khoản chi phí... thanh toán bằng ngoại tệ nếu tỷ giá giao dịch thực tế nhỏ hơn tỷ giá trên sổ kế toán của TK 111, 112, ghi:

Nợ các TK 151, 152, 153, 156, 157, 211, 213, 217, 241, 623, 627, 641, 642,
(theo tỷ giá giao dịch thực tế)

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (lỗ tỷ giá hối đoái)

Có các TK 1112, 1122 (theo tỷ giá trên sổ kế toán).

b) Khi thanh toán các khoản nợ phải trả bằng ngoại tệ, nếu tỷ giá trên sổ kế toán các tài khoản nợ phải trả nhỏ hơn tỷ giá trên sổ kế toán TK 111, 112, ghi:

Nợ các TK 331, 336, 341,... (tỷ giá ghi sổ kế toán)

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (lỗ tỷ giá hối đoái)

Có các TK 1112, 1122 (theo tỷ giá trên sổ kế toán).

c) Khi thu được tiền Nợ phải thu bằng ngoại tệ, nếu tỷ giá trên sổ kế toán của các TK Nợ phải thu lớn hơn tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm thu tiền, ghi:

Nợ các TK 111 (1112), 112 (1122) (tỷ giá giao dịch thực tế)

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (lỗ tỷ giá hối đoái)

Có các TK 131, 136, 138 (tỷ giá trên sổ kế toán).

d) Khoản lỗ phát sinh khi bán ngoại tệ của hoạt động kinh doanh, ghi:

Nợ các TK 111 (1111), 112 (1121) (theo tỷ giá bán)

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (khoản lỗ - Nếu có)

Có các TK 111 (1112), 112 (1122) (theo tỷ giá ghi sổ kế toán).

e) Kết chuyển lỗ tỷ giá hối đoái đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ vào chi phí tài chính, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (nếu lỗ tỷ giá hối đoái)

Có TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái (4131).

g) Các trường hợp khác phát sinh lỗ tỷ giá thực hiện theo quy định của các tài khoản liên quan.

3.16. Các doanh nghiệp chưa phân bổ hết khoản lỗ chênh lệch tỷ giá của giai đoạn trước hoạt động (đang phản ánh trên tài khoản 242 – Chi phí trả trước), phải kết chuyển toàn bộ số lỗ chênh lệch tỷ giá vào chi phí tài chính để xác định kết quả kinh doanh trong kỳ, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (lỗ tỷ giá hối đoái)

Có TK 242 - Chi phí trả trước.

3.17. Trường hợp giá đánh giá lại vàng tiền tệ phát sinh lỗ (giá vàng thị trường trong nước nhỏ hơn giá trị ghi sổ), kế toán ghi nhận chi phí tài chính, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có các TK 1113, 1123.

3.18. Đối với trường hợp bán trái phiếu Chính phủ theo hợp đồng mua bán lại (repo), khi thực hiện phân bổ số chênh lệch giữa giá bán và giá mua lại trái phiếu Chính phủ của hợp đồng mua bán lại trái phiếu Chính phủ vào chi phí định kỳ theo thời gian của hợp đồng, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 171 - Giao dịch mua bán lại trái phiếu Chính phủ.

3.19. Trường hợp doanh nghiệp nhà nước trước khi chuyển thành công ty cổ phần phải xử lý các khoản nợ phải trả:

- Đối với các khoản nợ vay Ngân hàng thương mại Nhà nước và Ngân hàng Phát triển Việt Nam đã quá hạn nhưng do doanh nghiệp bị lỗ, không còn vốn nhà nước, không thanh toán được, doanh nghiệp phải làm các thủ tục, hồ sơ đề nghị khoan nợ, giãn nợ, xoá nợ lãi vay ngân hàng theo quy định của pháp luật hiện hành. Khi có quyết định xoá nợ lãi vay, ghi:

Nợ TK 335 - Chi phí phải trả (lãi vay được xoá)

Có TK 421 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối (phần lãi vay đã hạch toán vào chi phí các kỳ trước nay được xoá)

Có TK 635 - Chi phí tài chính (phần lãi vay đã hạch toán vào chi phí tài chính trong kỳ này).

- Đối với các khoản chi phí lãi vay phải trả cho nhà đầu tư mua cổ phần: Trong trường hợp thời gian tính từ khi nhà đầu tư nộp tiền mua cổ phần đến thời điểm công ty được cấp Giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh trên 3 tháng thì doanh nghiệp được tính lãi vay để trả cho các nhà đầu tư. Trường hợp nếu tiền thu bán cổ phần để huy động thêm vốn thuộc tài khoản của đơn vị và đơn vị được sử dụng, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 335 - Chi phí phải trả.

3.20. Trường hợp cổ phiếu ưu đãi được phân loại là nợ phải trả, doanh nghiệp phải trả cổ tức theo một tỷ lệ nhất định mà không phụ thuộc vào kết quả kinh doanh trong kỳ là lãi hay lỗ, khoản cổ tức ưu đãi đó về bản chất là khoản lãi vay và phải được ghi nhận vào chi phí tài chính, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác

3.21. Cuối kỳ, kết chuyển toàn bộ chi phí tài chính phát sinh trong kỳ sang tài khoản 911 “Xác định kết quả kinh doanh”, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 635 - Chi phí tài chính.

Điều 91. Tài khoản 641 - Chi phí bán hàng

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh các chi phí thực tế phát sinh trong quá

trình bán sản phẩm, hàng hoá, cung cấp dịch vụ, bao gồm các chi phí chào hàng, giới thiệu sản phẩm, quảng cáo sản phẩm, hoa hồng bán hàng, chi phí bảo hành sản phẩm, hàng hoá (trừ hoạt động xây lắp), chi phí bảo quản, đóng gói, vận chuyển,...

b) Các khoản chi phí bán hàng không được coi là chi phí tính thuế TNDN theo quy định của Luật thuế nhưng có đầy đủ hóa đơn chứng từ và đã hạch toán đúng theo Chế độ kế toán thì không được ghi giảm chi phí kế toán mà chỉ điều chỉnh trong quyết toán thuế TNDN để làm tăng số thuế TNDN phải nộp.

c) Tài khoản 641 được mở chi tiết theo từng nội dung chi phí như: Chi phí nhân viên, vật liệu, bao bì, dụng cụ, đồ dùng, khấu hao TSCĐ; dịch vụ mua ngoài, chi phí bằng tiền khác. Tùy theo đặc điểm kinh doanh, yêu cầu quản lý từng ngành, từng doanh nghiệp, tài khoản 641 có thể được mở thêm một số nội dung chi phí. Cuối kỳ, kế toán kết chuyển chi phí bán hàng vào bên Nợ tài khoản 911 "Xác định kết quả kinh doanh".

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 641 - Chi phí bán hàng

Bên Nợ: Các chi phí phát sinh liên quan đến quá trình bán sản phẩm, hàng hoá, cung cấp dịch vụ phát sinh trong kỳ.

Bên Có:

- Khoản được ghi giảm chi phí bán hàng trong kỳ;
- Kết chuyển chi phí bán hàng vào tài khoản 911 "Xác định kết quả kinh doanh" để tính kết quả kinh doanh trong kỳ.

Tài khoản 641 không có số dư cuối kỳ.

Tài khoản 641 - Chi phí bán hàng, có 7 tài khoản cấp 2:

- *Tài khoản 6411 - Chi phí nhân viên:* Phản ánh các khoản phải trả cho nhân viên bán hàng, nhân viên đóng gói, vận chuyển, bảo quản sản phẩm, hàng hoá,... bao gồm tiền lương, tiền ăn giữa ca, tiền công và các khoản trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn, bảo hiểm thất nghiệp,...

- *Tài khoản 6412 - Chi phí vật liệu, bao bì:* Phản ánh các chi phí vật liệu, bao bì xuất dùng cho việc giữ gìn, tiêu thụ sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ, như chi phí vật liệu đóng gói sản phẩm, hàng hoá, chi phí vật liệu, nhiên liệu dùng cho bảo quản, bốc vác, vận chuyển sản phẩm, hàng hoá trong quá trình tiêu thụ, vật liệu dùng cho sửa chữa, bảo quản TSCĐ,... dùng cho bộ phận bán hàng.

- *Tài khoản 6413 - Chi phí dụng cụ, đồ dùng:* Phản ánh chi phí về công cụ,

dụng cụ phục vụ cho quá trình tiêu thụ sản phẩm, hàng hoá như dụng cụ đo lường, phương tiện tính toán, phương tiện làm việc,...

- *Tài khoản 6414 - Chi phí khấu hao TSCĐ*: Phản ánh chi phí khấu hao TSCĐ ở bộ phận bảo quản, bán hàng, như nhà kho, cửa hàng, bến bãi, phương tiện bốc dỡ, vận chuyển, phương tiện tính toán, đo lường, kiểm nghiệm chất lượng,...

- *Tài khoản 6415 - Chi phí bảo hành*: Dùng để phản ánh khoản chi phí bảo hành sản phẩm, hàng hoá. Riêng chi phí sửa chữa và bảo hành công trình xây lắp phản ánh ở TK 627 “Chi phí sản xuất chung” mà không phản ánh ở TK này.

- *Tài khoản 6417 - Chi phí dịch vụ mua ngoài*: Phản ánh các chi phí dịch vụ mua ngoài phục vụ cho bán hàng như chi phí thuê ngoài sửa chữa TSCĐ phục vụ trực tiếp cho khâu bán hàng, tiền thuê kho, thuê bãi, tiền thuê bốc vác, vận chuyển sản phẩm, hàng hoá đi bán, tiền trả hoa hồng cho đại lý bán hàng, cho đơn vị nhận uỷ thác xuất khẩu,...

- *Tài khoản 6418 - Chi phí bằng tiền khác*: Phản ánh các chi phí bằng tiền khác phát sinh trong khâu bán hàng ngoài các chi phí đã kể trên như chi phí tiếp khách ở bộ phận bán hàng, chi phí giới thiệu sản phẩm, hàng hoá, quảng cáo, chào hàng, chi phí hội nghị khách hàng...

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

a) Tính tiền lương, phụ cấp, tiền ăn giữa ca và tính, trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn, bảo hiểm thất nghiệp, các khoản hỗ trợ khác (như bảo hiểm nhân thọ, bảo hiểm hưu trí tự nguyện...) cho nhân viên phục vụ trực tiếp cho quá trình bán các sản phẩm, hàng hoá, cung cấp dịch vụ, ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

Có các TK 334, 338,...

b) Giá trị vật liệu, dụng cụ phục vụ cho quá trình bán hàng, ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

Có các TK 152, 153, 242.

c) Trích khấu hao TSCĐ của bộ phận bán hàng, ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

Có TK 214 - Hao mòn TSCĐ.

d) Chi phí điện, nước mua ngoài, chi phí thông tin (điện thoại, fax...), chi phí thuê ngoài sửa chữa TSCĐ có giá trị không lớn, được tính trực tiếp vào chi phí bán hàng, ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (nếu có)
Có các TK 111, 112, 141, 331,...

đ) Đối với chi phí sửa chữa TSCĐ phục vụ cho bán hàng

- Trường hợp sử dụng phương pháp trích trước chi phí sửa chữa lớn TSCĐ:

+ Khi trích trước chi phí sửa chữa lớn TSCĐ vào chi phí bán hàng, ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

Có TK 335 - Chi phí phải trả (nếu việc sửa chữa đã thực hiện trong kỳ nhưng chưa nghiệm thu hoặc chưa có hóa đơn).

Có TK 352 - Dự phòng phải trả (Nếu đơn vị trích trước chi phí sửa chữa cho TSCĐ theo yêu cầu kỹ thuật phải bảo dưỡng, duy tu định kỳ)

+ Khi chi phí sửa chữa lớn TSCĐ thực tế phát sinh, ghi:

Nợ các TK 335, 352

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có các TK 331, 241, 111, 112, 152,...

- Trường hợp chi phí sửa chữa lớn TSCĐ phát sinh một lần có giá trị lớn và liên quan đến việc bán sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ trong nhiều kỳ, định kỳ kế toán tính vào chi phí bán hàng từng phần chi phí sửa chữa lớn đã phát sinh, ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

Có TK 242 - Chi phí trả trước.

e) Hạch toán chi phí bảo hành sản phẩm, hàng hóa (không bao gồm bảo hành công trình xây lắp):

- Trường hợp doanh nghiệp bán hàng cho khách hàng có kèm theo giấy bảo hành sửa chữa cho các hỏng hóc do lỗi sản xuất được phát hiện trong thời gian bảo hành sản phẩm, hàng hoá, doanh nghiệp phải xác định cho từng mức chi phí sửa chữa cho toàn bộ nghĩa vụ bảo hành. Khi xác định số dự phòng phải trả về chi phí sửa chữa, bảo hành sản phẩm, hàng hoá kế toán ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

Có TK 352 - Dự phòng phải trả.

- Cuối kỳ kế toán sau, doanh nghiệp phải tính, xác định số dự phòng phải trả về sửa chữa bảo hành sản phẩm, hàng hoá cần lập:

+ Trường hợp số dự phòng phải trả cần lập ở kỳ kế toán này lớn hơn số dự phòng phải trả về bảo hành sản phẩm, hàng hoá đã lập ở kỳ kế toán trước nhưng chưa sử dụng hết thì số chênh lệch được trích thêm ghi nhận vào chi phí, ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng (6415)

Có TK 352 - Dự phòng phải trả.

+ Trường hợp số dự phòng phải trả cần lập ở kỳ kế toán này nhỏ hơn số dự phòng phải trả về bảo hành sản phẩm, hàng hoá đã lập ở kỳ kế toán trước nhưng chưa sử dụng hết thì số chênh lệch được hoàn nhập ghi giảm chi phí:

Nợ TK 352 - Dự phòng phải trả

Có TK 641 - Chi phí bán hàng (6415).

g) Đối với sản phẩm, hàng hóa dùng để khuyến mại, quảng cáo

- Đối với hàng hóa mua vào hoặc sản phẩm do doanh nghiệp sản xuất ra dùng để khuyến mại, quảng cáo:

+ Trường hợp xuất sản phẩm, hàng hóa để khuyến mại, quảng cáo không thu tiền, không kèm theo các điều kiện khác như phải mua sản phẩm, hàng hóa, ghi:

Nợ TK 641- Chi phí bán hàng (chi phí SX sản phẩm, giá vốn hàng hoá)

Có các TK 155, 156.

+ Trường hợp xuất hàng hóa để khuyến mại, quảng cáo nhưng khách hàng chỉ được nhận hàng khuyến mại, quảng cáo kèm theo các điều kiện khác như phải mua sản phẩm, hàng hóa (ví dụ như mua 2 sản phẩm được tặng 1 sản phẩm....) thì kế toán phản ánh giá trị hàng khuyến mại, quảng cáo vào giá vốn hàng bán (trường hợp này bản chất giao dịch là giảm giá hàng bán).

- Trường hợp doanh nghiệp có hoạt động thương mại được nhận hàng hoá (không phải trả tiền) từ nhà sản xuất, nhà phân phối để quảng cáo, khuyến mại cho khách hàng mua hàng của nhà sản xuất, nhà phân phối:

+ Khi nhận hàng của nhà sản xuất (không phải trả tiền) dùng để khuyến mại, quảng cáo cho khách hàng, nhà phân phối phải theo dõi chi tiết số lượng hàng trong hệ thống quản trị nội bộ của mình và thuyết minh trên Bản thuyết minh Báo cáo tài chính đối với hàng nhận được và số hàng đã dùng để khuyến mại cho người mua (như hàng hóa nhận giữ hộ).

+ Khi hết chương trình khuyến mại, nếu không phải trả lại nhà sản xuất số hàng khuyến mại chưa sử dụng hết, kế toán ghi nhận thu nhập khác là giá trị số hàng khuyến mại không phải trả lại, ghi:

Nợ TK 156 - Hàng hoá (theo giá trị hợp lý)

Có TK 711 - Thu nhập khác.

h) Đối với sản phẩm, hàng hoá tiêu dùng nội bộ cho hoạt động bán hàng,

căn cứ vào chứng từ liên quan, kế toán ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng (6412, 6413, 6417, 6418)

Có các TK 155, 156 (chi phí sản xuất sản phẩm hoặc giá vốn hàng hoá).

Nếu phải kê khai thuế GTGT cho sản phẩm, hàng hoá tiêu dùng nội bộ (giá trị kê khai thực hiện theo quy định của pháp luật về thuế), ghi:

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp.

i) Trường hợp sản phẩm, hàng hoá dùng để biếu, tặng

- Trường hợp sản phẩm, hàng hoá dùng để biếu, tặng cho khách hàng bên ngoài doanh nghiệp được tính vào chi phí sản xuất, kinh doanh:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng (chi phí SX sản phẩm, giá vốn hàng hoá)

Có các TK 152, 153, 155, 156.

Nếu phải kê khai thuế GTGT đầu ra, ghi:

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp.

- Trường hợp sản phẩm, hàng hoá dùng để biếu, tặng cho cán bộ công nhân viên được trang trải bằng quỹ khen thưởng, phúc lợi:

Nợ TK 353 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi (tổng giá thanh toán)

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

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

Đồng thời ghi nhận giá vốn hàng bán đối với giá trị sản phẩm, hàng hoá, NVL dùng để biếu, tặng công nhân viên và người lao động:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có các TK 152, 153, 155, 156.

k) Số tiền phải trả cho đơn vị nhận uỷ thác xuất khẩu về các khoản đã chi hộ liên quan đến hàng uỷ thác xuất khẩu và phí uỷ thác xuất khẩu, căn cứ các chứng từ liên quan, ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

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

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

l) Hoa hồng bán hàng bên giao đại lý phải trả cho bên nhận đại lý, ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng.

m) Khi phát sinh các khoản ghi giảm chi phí bán hàng, ghi:

Nợ các TK 111, 112,...

Có TK 641 - Chi phí bán hàng.

n) Cuối kỳ kế toán, kết chuyển chi phí bán hàng phát sinh trong kỳ vào tài khoản 911 "Xác định kết quả kinh doanh", ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 641 - Chi phí bán hàng.

Điều 92. Tài khoản 642 – Chi phí quản lý doanh nghiệp

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh các chi phí quản lý chung của doanh nghiệp gồm các chi phí về lương nhân viên bộ phận quản lý doanh nghiệp (tiền lương, tiền công, các khoản phụ cấp,...); bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn, bảo hiểm thất nghiệp của nhân viên quản lý doanh nghiệp; chi phí vật liệu văn phòng, công cụ lao động, khấu hao TSCĐ dùng cho quản lý doanh nghiệp; tiền thuê đất, thuế môn bài; khoản lập dự phòng phải thu khó đòi; dịch vụ mua ngoài (điện, nước, điện thoại, fax, bảo hiểm tài sản, cháy nổ...); chi phí bằng tiền khác (tiếp khách, hội nghị khách hàng...) .

b) Các khoản chi phí quản lý doanh nghiệp không được coi là chi phí tính thuế TNDN theo quy định của Luật thuế nhưng có đầy đủ hóa đơn chứng từ và đã hạch toán đúng theo Chế độ kế toán thì không được ghi giảm chi phí kê toán mà chỉ điều chỉnh trong quyết toán thuế TNDN để làm tăng số thuế TNDN phải nộp.

c) Tài khoản 642 được mở chi tiết theo từng nội dung chi phí theo quy định. Tùy theo yêu cầu quản lý của từng ngành, từng doanh nghiệp, tài khoản 642 có thể được mở thêm các tài khoản cấp 2 để phản ánh các nội dung chi phí thuộc chi phí quản lý ở doanh nghiệp. Cuối kỳ, kế toán kết chuyển chi phí quản lý doanh nghiệp vào bên Nợ tài khoản 911 "Xác định kết quả kinh doanh".

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Bên Nợ:

- Các chi phí quản lý doanh nghiệp thực tế phát sinh trong kỳ;
- Số dự phòng phải thu khó đòi, dự phòng phải trả (Chênh lệch giữa số dự phòng phải lập kỳ này lớn hơn số dự phòng đã lập kỳ trước chưa sử dụng hết);

Bên Có:

- Các khoản được ghi giảm chi phí quản lý doanh nghiệp;
- Hoàn nhập dự phòng phải thu khó đòi, dự phòng phải trả (chênh lệch giữa số dự phòng phải lập kỳ này nhỏ hơn số dự phòng đã lập kỳ trước chưa sử dụng hết);
- Kết chuyển chi phí quản lý doanh nghiệp vào tài khoản 911 "Xác định kết quả kinh doanh".

Tài khoản 642 không có số dư cuối kỳ.

Tài khoản 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp, có 8 tài khoản cấp 2:

- *Tài khoản 6421 - Chi phí nhân viên quản lý:* Phản ánh các khoản phải trả cho cán bộ nhân viên quản lý doanh nghiệp, như tiền lương, các khoản phụ cấp, bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn, bảo hiểm thất nghiệp của Ban Giám đốc, nhân viên quản lý ở các phòng, ban của doanh nghiệp.
- *Tài khoản 6422 - Chi phí vật liệu quản lý:* Phản ánh chi phí vật liệu xuất dùng cho công tác quản lý doanh nghiệp như văn phòng phẩm... vật liệu sử dụng cho việc sửa chữa TSCĐ, công cụ, dụng cụ,... (giá có thuế, hoặc chưa có thuế GTGT).
- *Tài khoản 6423 - Chi phí đồ dùng văn phòng:* Phản ánh chi phí dụng cụ, đồ dùng văn phòng dùng cho công tác quản lý (giá có thuế, hoặc chưa có thuế GTGT).
- *Tài khoản 6424 - Chi phí khấu hao TSCĐ:* Phản ánh chi phí khấu hao TSCĐ dùng chung cho doanh nghiệp như: Nhà cửa làm việc của các phòng ban, kho tàng, vật kiến trúc, phương tiện vận tải truyền dẫn, máy móc thiết bị quản lý dùng trên văn phòng,...
- *Tài khoản 6425 - Thuế, phí và lệ phí:* Phản ánh chi phí về thuế, phí và lệ phí như: thuế môn bài, tiền thuê đất,... và các khoản phí, lệ phí khác.
- *Tài khoản 6426 - Chi phí dự phòng:* Phản ánh các khoản dự phòng phải thu khó đòi, dự phòng phải trả tính vào chi phí sản xuất, kinh doanh của doanh nghiệp.
- *Tài khoản 6427 - Chi phí dịch vụ mua ngoài:* Phản ánh các chi phí dịch vụ mua ngoài phục vụ cho công tác quản lý doanh nghiệp; các khoản chi mua và sử dụng các tài liệu kỹ thuật, bằng sáng chế,... (không đủ tiêu chuẩn ghi nhận TSCĐ) được tính theo phương pháp phân bổ dần vào chi phí quản lý doanh nghiệp; tiền thuê TSCĐ, chi phí trả cho nhà thầu phụ.
- *Tài khoản 6428 - Chi phí bằng tiền khác:* Phản ánh các chi phí khác thuộc quản lý chung của doanh nghiệp, ngoài các chi phí đã kể trên, như: Chi phí hội nghị, tiếp khách, công tác phí, tàu xe, khoản chi cho lao động nữ,...

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

3.1. Tiền lương, tiền công, phụ cấp và các khoản khác phải trả cho nhân

viên bộ phận quản lý doanh nghiệp, trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn, bảo hiểm thất nghiệp, các khoản hỗ trợ khác (như bảo hiểm nhân thọ, bảo hiểm hưu trí tự nguyện...) của nhân viên quản lý doanh nghiệp, ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6421)

Có các TK 334, 338.

3.2. Giá trị vật liệu xuất dùng, hoặc mua vào sử dụng ngay cho quản lý doanh nghiệp như: xăng, dầu, mỡ để chạy xe, vật liệu dùng cho sửa chữa TSCĐ chung của doanh nghiệp,..., ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6422)

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

Có TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

Có các TK 111, 112, 242, 331,...

3.3. Trị giá dụng cụ, đồ dùng văn phòng xuất dùng hoặc mua sử dụng ngay không qua kho cho bộ phận quản lý được tính trực tiếp một lần vào chi phí quản lý doanh nghiệp, ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6423)

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

Có TK 153 - Công cụ, dụng cụ

Có các TK 111, 112, 331,...

3.4. Trích khấu hao TSCĐ dùng cho quản lý chung của doanh nghiệp, như: Nhà cửa, vật kiến trúc, kho tàng, thiết bị truyền dẫn,..., ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6424)

Có TK 214 - Hao mòn TSCĐ.

3.5. Thuế môn bài, tiền thuê đất,... phải nộp Nhà nước, ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6425)

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

3.6. Lệ phí giao thông, lệ phí qua cầu, phà phải nộp, ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6425)

Có các TK 111, 112,...

3.7. Kế toán dự phòng các khoản phải thu khó đòi khi lập Báo cáo tài chính:

- Trường hợp số dự phòng phải thu khó đòi phải trích lập kỳ này lớn hơn số đã trích lập từ kỳ trước, kế toán trích lập bổ sung phần chênh lệch, ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6426)

Có TK 229 - Dự phòng tổn thất tài sản (2293).

- Trường hợp số dự phòng phải thu khó đòi phải trích lập kỳ này nhỏ hơn số

đã trích lập từ kỳ trước, kế toán hoàn nhập phần chênh lệch, ghi:

Nợ TK 229 - Dự phòng tổn thất tài sản (2293)

Có TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6426).

- Việc xác định thời gian quá hạn của khoản nợ phải thu được xác định là khó đòi phải trích lập dự phòng được căn cứ vào thời gian trả nợ gốc theo hợp đồng mua, bán ban đầu, không tính đến việc gia hạn nợ giữa các bên.

- Doanh nghiệp trích lập dự phòng đối với khoản cho vay, ký cược, ký quỹ, tạm ứng... được quyền nhận lại tương tự như đối với các khoản phải thu theo quy định của pháp luật.

3.8. Khi trích lập dự phòng phải trả về chi phí tái cơ cấu doanh nghiệp, dự phòng phải trả cần lập cho hợp đồng có rủi ro lớn và dự phòng phải trả khác (trừ dự phòng phải trả về bảo hành sản phẩm, hàng hóa, công trình xây dựng), ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 352 - Dự phòng phải trả.

Trường hợp số dự phòng phải trả cần lập ở cuối kỳ kế toán này nhỏ hơn số dự phòng phải trả đã lập ở cuối kỳ kế toán trước chưa sử dụng hết thì số chênh lệch được hoàn nhập ghi giảm chi phí, ghi:

Nợ TK 352 - Dự phòng phải trả

Có TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp.

3.9. Tiền điện thoại, điện, nước mua ngoài phải trả, chi phí sửa chữa TSCĐ một lần với giá trị nhỏ, ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6427)

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

Có các TK 111, 112, 331, 335,...

3.10. Đối với chi phí sửa chữa TSCĐ phục vụ cho quản lý

a) Trường hợp sử dụng phương pháp trích trước chi phí sửa chữa lớn TSCĐ:

- Khi trích trước chi phí sửa chữa lớn TSCĐ vào chi phí bán hàng, ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 335 - Chi phí phải trả (nếu việc sửa chữa đã thực hiện trong kỳ nhưng chưa nghiệm thu hoặc chưa có hóa đơn).

Có TK 352 - Dự phòng phải trả (Nếu đơn vị trích trước chi phí sửa chữa cho TSCĐ theo yêu cầu kỹ thuật phải bảo dưỡng, duy tu định kỳ)

- Khi chi phí sửa chữa lớn TSCĐ thực tế phát sinh, ghi:

Nợ các TK 335, 352

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có các TK 331, 241, 111, 112, 152,...

b) Trường hợp chi phí sửa chữa lớn TSCĐ phát sinh một lần có giá trị lớn và liên quan đến bộ phận quản lý trong nhiều kỳ, định kỳ kế toán tính vào chi phí quản lý doanh nghiệp từng phần chi phí sửa chữa lớn đã phát sinh, ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 242 - Chi phí trả trước.

3.11. Chi phí phát sinh về hội nghị, tiếp khách, chi cho lao động nữ, chi cho nghiên cứu, đào tạo, chi nộp phí tham gia hiệp hội và chi phí quản lý khác, ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6428)

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

Có các TK 111, 112, 331,...

3.12. Thuế GTGT đầu vào không được khấu trừ phải tính vào chi phí quản lý doanh nghiệp, ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

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

3.13. Đối với sản phẩm, hàng hoá tiêu dùng nội bộ sử dụng cho mục đích quản lý, ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có các TK 155, 156 (chi phí sản xuất sản phẩm hoặc giá vốn hàng hoá).

Nếu phải kê khai thuế GTGT cho sản phẩm, hàng hoá tiêu dùng nội bộ (giá trị kê khai thực hiện theo quy định của pháp luật về thuế), ghi:

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp.

3.14. Khi phát sinh các khoản ghi giảm chi phí quản lý doanh nghiệp, ghi:

Nợ các TK 111, 112,...

Có TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp.

3.15. Đối với các doanh nghiệp 100% vốn nhà nước khi chuyển thành công ty cổ phần, kế toán xử lý các khoản nợ phải thu khó đòi khi xác định giá trị doanh nghiệp như sau:

a) Đối với các khoản nợ phải thu đã có đủ căn cứ chứng minh theo quy định là không có khả năng thu hồi được, kế toán căn cứ các chứng từ có liên quan như quyết định xoá nợ, quyết định xử lý trách nhiệm tổ chức, cá nhân phải bồi thường, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 331, 334 (phần tổ chức, cá nhân phải bồi thường)
Nợ TK 229 - Dự phòng tổn thất tài sản (2293) (Phần đã lập dự phòng)
Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (phần được tính vào chi phí)
Có các TK 131, 138,...

b) Đối với các khoản phải thu quá hạn được bán cho Công ty Mua bán nợ của doanh nghiệp theo giá thỏa thuận, tùy từng trường hợp thực tế, kế toán ghi nhận như sau:

+ Trường hợp khoản phải thu quá hạn chưa được lập dự phòng phải thu khó đòi, ghi:

Nợ các TK 111, 112 (theo giá bán thỏa thuận)
Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (phần tổn thất còn lại)
Có các TK 131, 138,...

+ Trường hợp khoản phải thu khó đòi đã được lập dự phòng nhưng số dự phòng không đủ bù đắp tổn thất, khi bán nợ phải thu thì số tổn thất còn lại được hạch toán vào chi phí quản lý doanh nghiệp, ghi:

Nợ các TK 111, 112 (theo giá bán thỏa thuận)
Nợ TK 229 - Dự phòng tổn thất tài sản (2293) (phần đã trích lập dự
phòng cho các khoản nợ quá hạn này)
Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (phần tổn thất còn lại)
Có các TK 131, 138,...

- Đối với các khoản bị xuất toán, chi biểu tặng, chi cho người lao động đã nghỉ mất việc, thôi việc trước thời điểm quyết định cổ phần hóa doanh nghiệp và được cơ quan quyết định giá trị doanh nghiệp xử lý như khoản phải thu không có khả năng thu hồi, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 334 (phần tổ chức, cá nhân phải bồi thường)
Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp
Có TK 353 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi.

3.16. Kế toán phân bổ khoản lợi thế kinh doanh phát sinh từ việc cổ phần hóa

Lợi thế kinh doanh phát sinh khi cổ phần hóa doanh nghiệp Nhà nước được phản ánh trên TK 242 - Chi phí trả trước và phân bổ dần tối đa không quá 3 năm, ghi

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp
Có TK 242 - Chi phí trả trước.

3.17. Cuối kỳ kế toán, kết chuyển chi phí quản lý doanh nghiệp tính vào tài khoản 911 để xác định kết quả kinh doanh trong kỳ, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh
Có TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp.

Điều 93. Tài khoản 711 - Thu nhập khác

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh các khoản thu nhập khác ngoài hoạt động sản xuất, kinh doanh của doanh nghiệp. gồm:

- Thu nhập từ nhượng bán, thanh lý TSCĐ;
- Chênh lệch giữa giá trị hợp lý tài sản được chia từ BCC cao hơn chi phí đầu tư xây dựng tài sản đồng kiểm soát;
- Chênh lệch lãi do đánh giá lại vật tư, hàng hoá, tài sản cố định đưa đi góp vốn liên doanh, đầu tư vào công ty liên kết, đầu tư dài hạn khác;
- Thu nhập từ nghiệp vụ bán và thuê lại tài sản;
- Các khoản thuế phải nộp khi bán hàng hóa, cung cấp dịch vụ nhưng sau đó được giảm, được hoàn (thuế xuất khẩu được hoàn, thuế GTGT, TTĐB, BVMT phải nộp nhưng sau đó được giảm);
- Thu tiền được phạt do khách hàng vi phạm hợp đồng;
- Thu tiền bồi thường của bên thứ ba để bù đắp cho tài sản bị tổn thất (ví dụ thu tiền bảo hiểm được bồi thường, tiền đền bù di dời cơ sở kinh doanh và các khoản có tính chất tương tự);
- Thu các khoản nợ khó đòi đã xử lý xóa sổ;
- Thu các khoản nợ phải trả không xác định được chủ;
- Các khoản tiền thưởng của khách hàng liên quan đến tiêu thụ hàng hóa, sản phẩm, dịch vụ không tính trong doanh thu (nếu có);
- Thu nhập quà biếu, quà tặng bằng tiền, hiện vật của các tổ chức, cá nhân tặng cho doanh nghiệp;
- Giá trị số hàng khuyến mại không phải trả lại;
- Các khoản thu nhập khác ngoài các khoản nêu trên.

b) Khi có khả năng chắc chắn thu được các khoản tiền phạt vi phạm hợp đồng, kế toán phải xét bản chất của khoản tiền phạt để kế toán phù hợp với từng trường hợp cụ thể theo nguyên tắc:

- Đối với bên bán: Tất cả các khoản tiền phạt vi phạm hợp đồng thu được từ bên mua nằm ngoài giá trị hợp đồng được ghi nhận là thu nhập khác.

- Đối với bên mua:

+ Các khoản tiền phạt về bản chất là khoản giảm giá hàng mua, làm giảm khoản thanh toán cho người bán được hạch toán giảm giá trị tài sản hoặc khoản thanh toán (không hạch toán vào thu nhập khác) trừ khi tài sản có liên quan đã được thanh lý, nhượng bán.

Ví dụ khi nhà thầu thi công chậm tiến độ, chủ đầu tư được phạt nhà thầu theo đó được quyền thu hồi lại một phần số tiền đã thanh toán cho nhà thầu thì số tiền thu hồi lại được ghi giảm giá trị tài sản xây dựng. Tuy nhiên nếu khoản tiền phạt thu được sau khi tài sản đã được thanh lý, nhượng bán thì khoản tiền phạt được ghi vào thu nhập khác.

+ Các khoản tiền phạt khác được ghi nhận là thu nhập khác trong kỳ phát sinh, ví dụ: Người mua được quyền từ chối nhận hàng và được phạt người bán nếu giao hàng không đúng thời hạn quy định trong hợp đồng thì khoản tiền phạt phải thu được ghi nhận là thu nhập khác khi chắc chắn thu được. Trường hợp người mua vẫn nhận hàng và số tiền phạt được giảm trừ vào số tiền phải thanh toán thì giá trị hàng mua được ghi nhận theo số thực phải thanh toán, kế toán không ghi nhận khoản tiền phạt vào thu nhập khác.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 711 - Thu nhập khác

Bên Nợ:

- Số thuế GTGT phải nộp (nếu có) tính theo phương pháp trực tiếp đối với các khoản thu nhập khác ở doanh nghiệp nộp thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp.

- Cuối kỳ kế toán, kết chuyển các khoản thu nhập khác phát sinh trong kỳ sang tài khoản 911 "Xác định kết quả kinh doanh".

Bên Có: Các khoản thu nhập khác phát sinh trong kỳ.

Tài khoản 711 - "Thu nhập khác" không có số dư cuối kỳ.

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

a) Kế toán thu nhập khác phát sinh từ nghiệp vụ nhượng bán, thanh lý TSCĐ:

- Phản ánh số thu nhập về thanh lý, nhượng bán TSCĐ:

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

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

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

- Các chi phí phát sinh cho hoạt động thanh lý, nhượng bán TSCĐ, ghi:

Nợ TK 811 - Chi phí khác

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

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

- Đồng thời ghi giảm nguyên giá TSCĐ thanh lý, nhượng bán, ghi:

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

Nợ TK 811 - Chi phí khác (giá trị còn lại)

Có TK 211 - TSCĐ hữu hình (nguyên giá)

Có TK 213 - TSCĐ vô hình (nguyên giá).

b) Kế toán thu nhập khác phát sinh khi đánh giá lại vật tư, hàng hoá, TSCĐ đưa đi đầu tư vào công ty con, công ty liên kết, góp vốn đầu tư dài hạn khác:

- Khi đầu tư vào công ty con, công ty liên doanh, công ty liên kết, đầu tư dài hạn khác dưới hình thức góp vốn bằng vật tư, hàng hóa, căn cứ vào giá đánh giá lại vật tư, hàng hoá, được thoả thuận giữa công ty mẹ và công ty con, giữa nhà đầu tư và công ty liên doanh, liên kết, trường hợp giá đánh giá lại của vật tư, hàng hoá lớn hơn giá trị ghi sổ của vật tư, hàng hoá, ghi:

Nợ các TK 221, 222, 228 (giá đánh giá lại)

Có các TK 152, 153, 155, 156 (giá trị ghi sổ)

Có TK 711 - Thu nhập khác (chênh lệch giữa giá đánh giá lại lớn hơn giá trị ghi sổ của vật tư, hàng hoá).

- Khi đầu tư vào công ty con, công ty liên doanh, liên kết đầu tư dài hạn khác dưới hình thức góp vốn bằng TSCĐ, căn cứ vào giá trị đánh giá lại TSCĐ được thoả thuận giữa công ty mẹ và công ty con, giữa nhà đầu tư và công ty liên kết, trường hợp giá đánh giá lại của TSCĐ lớn hơn giá trị còn lại của TSCĐ, ghi:

Nợ các TK 221, 222, 228 (giá trị đánh giá lại)

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

Có các TK 211, 213 (nguyên giá)

Có TK 711 - Thu nhập khác (chênh lệch giữa giá trị đánh giá lại của TSCĐ lớn hơn giá trị còn lại của TSCĐ).

c) Kế toán thu nhập khác phát sinh từ giao dịch bán và thuê lại TSCĐ là thuê tài chính:

- Trường hợp giao dịch bán và thuê lại TSCĐ với giá bán cao hơn giá trị còn lại của TSCĐ, khi hoàn tất thủ tục bán tài sản cố định, căn cứ vào hoá đơn và các chứng từ liên quan, ghi:

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

Có TK 711- Thu nhập khác (giá trị còn lại của TSCĐ bán và thuê lại)

Có TK 3387- Doanh thu chưa thực hiện (chênh lệch giữa giá bán lớn hơn giá trị còn lại của TSCĐ)

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp.

Đồng thời, ghi giảm TSCĐ:

Nợ TK 811 - Chi phí khác (giá trị còn lại của TSCĐ bán và thuê lại)

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (nếu có)

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

- Trường hợp giao dịch bán và thuê lại với giá thấp hơn giá trị còn lại của TSCĐ, khi hoàn tất thủ tục bán tài sản, căn cứ vào hoá đơn và các chứng từ liên quan, ghi:

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

Có TK 711 - Thu nhập khác (giá bán TSCĐ)

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

Đồng thời, ghi giảm TSCĐ:

Nợ TK 811 - Chi phí khác (tính bằng giá bán TSCĐ)

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước (giá bán nhỏ hơn giá trị còn lại của TSCĐ)

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (nếu có)

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

Các bút toán ghi nhận tài sản thuê và nợ phải trả về thuê tài chính, trả tiền thuê từng kỳ thực hiện theo quy định tại TK 212 - Tài sản cố định thuê tài chính.

d) Kế toán thu nhập khác phát sinh từ giao dịch bán và thuê lại TSCĐ là thuê hoạt động: Khi bán TSCĐ và thuê lại, căn cứ vào Hóa đơn GTGT và các chứng từ liên quan đến việc bán TSCĐ, kế toán phản ánh giao dịch bán theo các trường hợp sau:

- Nếu giá bán được thỏa thuận ở mức giá trị hợp lý thì các khoản lỗ hay lãi phải được ghi nhận ngay trong kỳ phát sinh. Phản ánh số thu nhập bán TSCĐ, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131,...

Có TK 711 - Thu nhập khác (giá bán TSCĐ)

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

Đồng thời, ghi giảm TSCĐ (như điểm c nêu trên)

- Trường hợp giá bán và thuê lại TSCĐ thấp hơn giá trị hợp lý nhưng mức giá thuê thấp hơn giá thuê thị trường thì khoản lỗ này không được ghi nhận ngay mà phải phân bổ dần phù hợp với khoản thanh toán tiền thuê trong thời gian thuê tài sản. Căn cứ vào Hoá đơn GTGT và các chứng từ liên quan đến việc bán TSCĐ, phản ánh thu nhập bán TSCĐ, ghi:

Nợ các TK 111, 112,...

Có TK 711 - Thu nhập khác (giá bán TSCĐ)

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp.

- Đồng thời, ghi giảm TSCĐ như sau:

Nợ TK 811 - Chi phí khác

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (nếu có)

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

- Định kỳ, phân bổ số lỗ về giao dịch bán và thuê lại TSCĐ là thuê hoạt động (chênh lệch giữa giá bán nhỏ hơn giá trị hợp lý) vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ phù hợp với khoản thanh toán tiền thuê trong suốt thời gian mà tài sản đó dự kiến sử dụng, ghi:

Nợ các TK 623, 627, 641, 642

Có TK 242 – Chi phí trả trước.

- Nếu giá bán và thuê lại tài sản cao hơn giá trị hợp lý thì khoản chênh lệch cao hơn giá trị hợp lý không được ghi nhận ngay là một khoản lãi trong kỳ mà được phân bổ dần trong suốt thời gian mà tài sản đó được dự kiến sử dụng, còn số chênh lệch giữa giá trị hợp lý và giá trị còn lại được ghi nhận ngay là một khoản lãi trong kỳ.

+ Căn cứ vào Hoá đơn GTGT bán TSCĐ, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131,...

Có TK 711 - Thu nhập khác (tính bằng giá trị hợp lý của TSCĐ)

Có TK 3387- Doanh thu chưa thực hiện (chênh lệch giữa giá bán cao hơn giá trị hợp lý của TSCĐ)

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

Đồng thời, ghi giảm giá trị TSCĐ bán và thuê lại (như điểm c nêu trên)

+ Định kỳ, phân bổ chênh lệch giữa giá bán cao hơn giá trị hợp lý của TSCĐ bán và thuê lại ghi giảm chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ phù hợp với khoản thanh toán tiền thuê trong suốt thời gian mà tài sản đó dự kiến sử dụng, ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện
Có các TK 623, 627, 641, 642.

đ) Khi hết thời hạn bảo hành công trình xây lắp, nếu công trình không phải bảo hành hoặc số dự phòng phải trả về bảo hành công trình xây lắp lớn hơn chi phí thực tế phát sinh thì số dự phòng phải trả về bảo hành công trình xây lắp không sử dụng hết phải hoàn nhập, ghi:

Nợ TK 352 - Dự phòng phải trả
Có TK 711 - Thu nhập khác.

e) Phản ánh các khoản thu tiền phạt

- Trường hợp các khoản tiền phạt được ghi giảm giá trị tài sản, ghi:

Nợ các TK liên quan

Có các TK 151, 153, 154, 156, 241, 211...

- Trường hợp các khoản tiền phạt được ghi nhận vào thu nhập khác, ghi:

Nợ các TK liên quan

Có TK 711 - thu nhập khác.

g) Phản ánh các khoản được bên thứ ba bồi thường (như tiền bảo hiểm được bồi thường, tiền đền bù di dời cơ sở kinh doanh...), ghi:

Nợ các TK 111, 112,...

Có TK 711 - Thu nhập khác.

- Các khoản chi phí liên quan đến xử lý các thiệt hại đối với những trường hợp đã mua bảo hiểm, ghi:

Nợ TK 811 - Chi phí khác

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

Có các TK 111, 112, 152,...

h) Hạch toán các khoản phải thu khó đòi đã xử lý xóa sổ, nay thu lại được tiền:

- Nếu có khoản nợ phải thu khó đòi thực sự không thể thu nợ được phải xử lý xóa sổ, căn cứ vào biên bản xử lý xóa nợ, ghi:

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

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

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng.

- Khi truy thu được khoản nợ khó đòi đã xử lý xóa sổ, ghi:

Nợ các TK 111, 112,...

Có TK 711 - Thu nhập khác.

i) Các khoản nợ phải trả không xác định được chủ nợ, quyết định xoá và tính vào thu nhập khác, ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán

Nợ TK 338 - Phải trả, phải nộp khác

Có TK 711 - Thu nhập khác.

k) Kế toán các khoản thuế phải nộp khi bán hàng hóa, cung cấp dịch vụ nhưng sau đó được hoàn, được giảm:

- Khi nhận được quyết định của cơ quan có thẩm quyền về số thuế được hoàn, được giảm, ghi:

Nợ các TK 3331, 3332, 3333, 33381

Có TK 711 - Thu nhập khác.

- Khi NSNN trả lại bằng tiền, ghi:

Nợ các TK 111, 112

Có các TK 3331, 3332, 3333, 33381.

l) Trường hợp doanh nghiệp được tài trợ, biếu, tặng vật tư, hàng hoá, TSCĐ ... ghi:

Nợ các TK 152, 156, 211,...

Có TK 711 - Thu nhập khác.

m) Trường hợp chuyển đổi hình thức sở hữu doanh nghiệp (trừ trường hợp chuyển đổi doanh nghiệp có 100% vốn nhà nước thành công ty cổ phần), nếu được phép tiến hành xác định lại giá trị doanh nghiệp tại thời điểm chuyển đổi, đối với các tài sản được đánh giá tăng, ghi:

Nợ các TK liên quan

Có TK 711 - Thu nhập khác.

n) Trường hợp doanh nghiệp có hoạt động thương mại được nhận hàng hoá (không phải trả tiền) từ nhà sản xuất, nhà phân phối để quảng cáo, khuyến mại cho khách hàng mua hàng của nhà sản xuất, nhà phân phối. Khi hết chương trình khuyến mại, nếu không phải trả lại nhà sản xuất số hàng khuyến mại chưa sử dụng hết, kế toán ghi nhận thu nhập khác là giá trị số hàng khuyến mại không phải trả lại, ghi:

Nợ TK 156- Hàng hoá (giá trị tương đương của sản phẩm cùng loại)

Có TK 711 - Thu nhập khác.

o) Cuối kỳ kế toán, tính và phản ánh số thuế GTGT phải nộp theo phương pháp trực tiếp của số thu nhập khác, ghi:

Nợ TK 711- Thu nhập khác

Có TK 3331- Thuế GTGT phải nộp.

p) Cuối kỳ, kết chuyển các khoản thu nhập khác phát sinh trong kỳ vào tài khoản 911 "Xác định kết quả kinh doanh", ghi:

Nợ TK 711 - Thu nhập khác

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh.

Điều 94. Tài khoản 811 - Chi phí khác

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này phản ánh những khoản chi phí phát sinh do các sự kiện hay các nghiệp vụ riêng biệt với hoạt động thông thường của các doanh nghiệp. Chi phí khác của doanh nghiệp có thể gồm:

- Chi phí thanh lý, nhượng bán TSCĐ (gồm cả chi phí đấu thầu hoạt động thanh lý). Số tiền thu từ bán hồ sơ thầu hoạt động thanh lý, nhượng bán TSCĐ được ghi giảm chi phí thanh lý, nhượng bán TSCĐ;
- Chênh lệch giữa giá trị hợp lý tài sản được chia từ BCC nhỏ hơn chi phí đầu tư xây dựng tài sản đồng kiểm soát;
- Giá trị còn lại của TSCĐ bị phá dỡ;
- Giá trị còn lại của TSCĐ thanh lý, nhượng bán TSCĐ (nếu có);
- Chênh lệch lỗ do đánh giá lại vật tư, hàng hoá, TSCĐ đưa đi góp vốn vào công ty con, công ty liên doanh, đầu tư vào công ty liên kết, đầu tư dài hạn khác;
- Tiền phạt phải trả do vi phạm hợp đồng kinh tế, phạt hành chính;
- Các khoản chi phí khác.

b) Các khoản chi phí không được coi là chi phí tính thuế TNDN theo quy định của Luật thuế nhưng có đầy đủ hóa đơn chứng từ và đã hạch toán đúng theo Chế độ kế toán thì không được ghi giảm chi phí kế toán mà chỉ điều chỉnh trong quyết toán thuế TNDN để làm tăng số thuế TNDN phải nộp.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 811 - Chi phí khác

Bên Nợ: Các khoản chi phí khác phát sinh.

Bên Có: Cuối kỳ, kết chuyển toàn bộ các khoản chi phí khác phát sinh trong kỳ vào tài khoản 911 "Xác định kết quả kinh doanh".

Tài khoản 811 không có số dư cuối kỳ.

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

a) Hạch toán nghiệp vụ nhượng bán, thanh lý TSCĐ:

- Ghi nhận thu nhập khác do nhượng bán, thanh lý TSCĐ, ghi:
Nợ các TK 111, 112, 131,...

Có TK 711 - Thu nhập khác

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

- Ghi giảm TSCĐ dùng vào SXKD đã nhượng bán, thanh lý, ghi:

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

Nợ TK 811 - Chi phí khác (giá trị còn lại)

Có TK 211 - TSCĐ hữu hình (nguyên giá)

Có TK 213 - TSCĐ vô hình (nguyên giá).

- Ghi nhận các chi phí phát sinh cho hoạt động nhượng bán, thanh lý TSCĐ, ghi:

Nợ TK 811 - Chi phí khác

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

Có các TK 111, 112, 141,...

- Ghi nhận khoản thu từ bán hồ sơ thầu liên quan đến hoạt động thanh lý, nhượng bán TSCĐ, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 138...

Có TK 811 - Chi phí khác.

b) Khi phá dỡ TSCĐ, ghi:

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

Nợ TK 811 - Chi phí khác (giá trị còn lại)

Có TK 211 - TSCĐ hữu hình (nguyên giá)

Có TK 213 - TSCĐ vô hình (nguyên giá).

c) Kế toán chi phí khác phát sinh khi đánh giá lại vật tư, hàng hoá, TSCĐ đầu tư vào công ty con, công ty liên doanh, liên kết: Thực hiện theo quy định của các TK 221, 222, 228.

d) Trường hợp chuyển đổi hình thức sở hữu doanh nghiệp (trừ trường hợp chuyển đổi doanh nghiệp 100% vốn nhà nước thành công ty cổ phần) nếu được phép tiến hành xác định lại giá trị doanh nghiệp tại thời điểm chuyển đổi, đối với các tài sản được đánh giá giảm ghi:

Nợ TK 811 - Chi phí khác

Có các TK liên quan.

đ) Hạch toán các khoản tiền bị phạt do vi phạm hợp đồng kinh tế, phạt vi phạm hành chính, ghi:

Nợ TK 811 - Chi phí khác

Có các TK 111, 112

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

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác.

e) Cuối kỳ kế toán, kết chuyển toàn bộ chi phí khác phát sinh trong kỳ để xác định kết quả kinh doanh, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 811 - Chi phí khác.

Điều 95. Tài khoản 821 – Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp

1. Nguyên tắc kế toán

a) Nguyên tắc chung

- Tài khoản này dùng để phản ánh chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp của doanh nghiệp bao gồm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành và chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại phát sinh trong năm làm căn cứ xác định kết quả hoạt động kinh doanh sau thuế của doanh nghiệp trong năm tài chính hiện hành.

- Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành là số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp tính trên thu nhập chịu thuế trong năm và thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành.

- Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại là số thuế thu nhập doanh nghiệp sẽ phải nộp trong tương lai phát sinh từ việc:

+ Ghi nhận thuế thu nhập hoãn lại phải trả trong năm;

+ Hoàn nhập tài sản thuế thu nhập hoãn lại đã được ghi nhận từ các năm trước.

- Thu nhập thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại là khoản ghi giảm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại phát sinh từ việc:

+ Ghi nhận tài sản thuế thu nhập hoãn lại trong năm;

+ Hoàn nhập thuế thu nhập hoãn lại phải trả đã được ghi nhận từ các năm trước.

b) Nguyên tắc kế toán chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành

- Hàng quý, kế toán căn cứ vào tờ khai thuế thu nhập doanh nghiệp để ghi nhận số thuế thu nhập doanh nghiệp tạm phải nộp vào chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành. Cuối năm tài chính, căn cứ vào tờ khai quyết toán thuế, nếu số thuế thu nhập doanh nghiệp tạm phải nộp trong năm nhỏ hơn số phải nộp cho năm đó, kế toán ghi nhận số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp thêm vào chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành. Trường hợp số thuế thu nhập doanh nghiệp tạm phải nộp trong năm lớn hơn số phải nộp của năm đó, kế toán phải ghi giảm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành là số chênh lệch giữa số thuế thu nhập doanh nghiệp tạm phải nộp trong năm lớn hơn số phải nộp.

- Trường hợp phát hiện sai sót không trọng yếu liên quan đến khoản thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp của các năm trước, doanh nghiệp được hạch toán tăng (hoặc giảm) số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp của các năm trước vào chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành của năm phát hiện sai sót.

- Đối với các sai sót trọng yếu, kế toán điều chỉnh hồi tố theo quy định của Chuẩn mực kế toán – “Thay đổi chính sách kế toán, ước tính kế toán và các sai sót”.

- Khi lập Báo cáo tài chính, kế toán phải kết chuyển chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành phát sinh vào tài khoản 911 - “Xác định kết quả kinh doanh” để xác định lợi nhuận sau thuế trong kỳ kế toán.

c) Nguyên tắc kế toán chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại

- Khi lập Báo cáo tài chính, kế toán phải xác định chi phí thuế thu nhập hoãn lại theo quy định của Chuẩn mực kế toán “Thuế thu nhập doanh nghiệp”.

- Kế toán không được phản ánh vào tài khoản này tài sản thuế thu nhập hoãn lại hoặc thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh từ các giao dịch được ghi nhận trực tiếp vào vốn chủ sở hữu.

- Cuối kỳ, kế toán phải kết chuyển số chênh lệch giữa số phát sinh bên Nợ và số phát sinh bên Có TK 8212 - “Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại” vào tài khoản 911 - “Xác định kết quả kinh doanh”.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 821 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp

a) Kết cấu và nội dung phản ánh chung

Bên Nợ:

- Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành phát sinh trong năm;
- Thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành của các năm trước phải nộp bổ sung do phát hiện sai sót không trọng yếu của các năm trước được ghi tăng chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành của năm hiện tại;
- Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại phát sinh trong năm từ việc ghi nhận thuế thu nhập hoãn lại phải trả (là số chênh lệch giữa thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh trong năm lớn hơn thuế thu nhập hoãn lại phải trả được hoàn nhập trong năm);
- Ghi nhận chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại (số chênh lệch giữa tài sản thuế thu nhập hoãn lại được hoàn nhập trong năm lớn hơn tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh trong năm);
- Kết chuyển chênh lệch giữa số phát sinh bên Có TK 8212 - “Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại” lớn hơn số phát sinh bên Nợ TK 8212 - “Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại” phát sinh trong kỳ vào bên Có tài khoản 911 - “Xác định kết quả kinh doanh”.

Bên Có:

- Số thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành thực tế phải nộp trong năm nhỏ hơn số thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành tạm phải nộp được giảm trừ vào chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành đã ghi nhận trong năm;
- Số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp được ghi giảm do phát hiện sai sót không trọng yếu của các năm trước được ghi giảm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành trong năm hiện tại;
- Ghi giảm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại và ghi nhận tài sản thuế thu nhập hoãn lại (số chênh lệch giữa tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh trong năm lớn hơn tài sản thuế thu nhập hoãn lại được hoàn nhập trong năm);
- Ghi giảm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại (số chênh lệch giữa thuế thu nhập hoãn lại phải trả được hoàn nhập trong năm lớn hơn thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh trong năm);
- Kết chuyển số chênh lệch giữa chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành phát sinh trong năm lớn hơn khoản được ghi giảm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành trong năm vào tài khoản 911 - “Xác định kết quả kinh doanh”;
- Kết chuyển số chênh lệch giữa số phát sinh bên Nợ TK 8212 lớn hơn số phát sinh bên Có TK 8212 - “Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại” phát sinh trong kỳ vào bên Nợ tài khoản 911 - “Xác định kết quả kinh doanh”.

Tài khoản 821 - “Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp” không có số dư cuối kỳ.

Tài khoản 821- Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp có 2 tài khoản cấp 2:

- Tài khoản 8211 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành;
- Tài khoản 8212 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại.

b) Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 8211 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành

Bên Nợ:

- Thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp tính vào chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành phát sinh trong năm;
- Thuế thu nhập doanh nghiệp của các năm trước phải nộp bổ sung do phát hiện sai sót không trọng yếu của các năm trước được ghi tăng chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành của năm hiện tại.

Bên Có:

- Số thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành thực tế phải nộp trong năm nhỏ hơn số thuế thu nhập doanh nghiệp tạm phải nộp được giảm trừ vào chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành đã ghi nhận trong năm;
- Số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp được ghi giảm do phát hiện sai sót không trọng yếu của các năm trước được ghi giảm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành trong năm hiện tại;
- Kết chuyển chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành vào bên Nợ tài khoản 911 - “Xác định kết quả kinh doanh”.

Tài khoản 8211 - “Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành” không có số dư cuối kỳ.

c) Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 8212 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại

Bên Nợ:

- Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại phát sinh trong năm từ việc ghi nhận thuế thu nhập hoãn lại phải trả (là số chênh lệch giữa thuế thu nhập hoãn

lại phải trả phát sinh trong năm lớn hơn thuế thu nhập hoãn lại phải trả được hoàn nhập trong năm);

- Số hoàn nhập tài sản thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại đã ghi nhận từ các năm trước (là số chênh lệch giữa tài sản thuế thu nhập hoãn lại được hoàn nhập trong năm lớn hơn tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh trong năm);

- Kết chuyển chênh lệch giữa số phát sinh bên Có TK 8212 - “Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại” lớn hơn số phát sinh bên Nợ TK 8212 - “Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại” phát sinh trong kỳ vào bên Có tài khoản 911 – “Xác định kết quả kinh doanh”.

Bên Có:

- Ghi giảm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại (số chênh lệch giữa tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh trong năm lớn hơn tài sản thuế thu nhập hoãn lại được hoàn nhập trong năm);

- Ghi giảm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại (số chênh lệch giữa thuế thu nhập hoãn lại phải trả được hoàn nhập trong năm lớn hơn thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh trong năm);

- Kết chuyển chênh lệch giữa số phát sinh bên Có TK 8212 - “Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại” nhỏ hơn số phát sinh bên Nợ TK 8212 - “Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại” phát sinh trong kỳ vào bên Nợ tài khoản 911 – “Xác định kết quả kinh doanh”.

Tài khoản 8212 - “Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại” không có số dư cuối kỳ.

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

a) Phương pháp kế toán chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành

- Hàng quý, khi xác định thuế thu nhập doanh nghiệp tạm phải nộp theo quy định của Luật thuế thu nhập doanh nghiệp, kế toán phản ánh số thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành tạm phải nộp vào ngân sách Nhà nước vào chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành, ghi:

Nợ TK 8211- Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành

Có TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp.

Khi nộp thuế thu nhập doanh nghiệp vào NSNN, ghi:

Nợ TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp

Có TK 111, 112,...

- Cuối năm tài chính, căn cứ vào số thuế thu nhập doanh nghiệp thực tế phải nộp theo tờ khai quyết toán thuế hoặc số thuế do cơ quan thuế thông báo phải nộp:

+ Nếu số thuế thu nhập doanh nghiệp thực tế phải nộp trong năm lớn hơn số thuế thu nhập doanh nghiệp tạm phải nộp, kế toán phản ánh bổ sung số thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành còn phải nộp, ghi:

Nợ TK 8211- Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành
Có TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp.

+ Nếu số thuế thu nhập doanh nghiệp thực tế phải nộp trong năm nhỏ hơn số thuế thu nhập doanh nghiệp tạm phải nộp, kế toán ghi giảm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành, ghi:

Nợ TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp
Có TK 8211- Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành.

- Trường hợp phát hiện sai sót không trọng yếu của các năm trước liên quan đến thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp của các năm trước, doanh nghiệp được hạch toán tăng (hoặc giảm) số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp của các năm trước vào chi phí thuế thu nhập hiện hành của năm phát hiện sai sót.

+ Trường hợp thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành của các năm trước phải nộp bổ sung do phát hiện sai sót không trọng yếu của các năm trước được ghi tăng chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành của năm hiện tại, ghi:

Nợ TK 8211 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành
Có TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp.

+ Trường hợp số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp được ghi giảm do phát hiện sai sót không trọng yếu của các năm trước được ghi giảm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành trong năm hiện tại, ghi:

Nợ TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp
Có TK 8211 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành.

- Cuối kỳ kế toán, kết chuyển chi phí thuế thu nhập hiện hành, ghi:

+ Nếu TK 8211 có số phát sinh Nợ lớn hơn số phát sinh Có thì số chênh lệch, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh
Có TK 8211- Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành.

+ Nếu TK 8211 có số phát sinh Nợ nhỏ hơn số phát sinh Có thì số chênh lệch, ghi:

Nợ TK 8211- Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành
Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh.

b) Phương pháp kế toán chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại

- Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại phát sinh trong năm từ việc ghi nhận thuế thu nhập hoãn lại phải trả (là số chênh lệch giữa thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh trong năm lớn hơn thuế thu nhập hoãn lại phải trả được hoàn nhập trong năm), ghi:

Nợ TK 8212 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại

Có TK 347 - Thuế thu nhập hoãn lại phải trả.

- Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại phát sinh trong năm từ việc hoàn nhập tài sản thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại đã ghi nhận từ các năm trước (là số chênh lệch giữa tài sản thuế thu nhập hoãn lại được hoàn nhập trong năm lớn hơn tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh trong năm), ghi:

Nợ TK 8212 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại

Có TK 243 - Tài sản thuế thu nhập hoãn lại.

- Ghi giảm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại (số chênh lệch giữa tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh trong năm lớn hơn tài sản thuế thu nhập hoãn lại được hoàn nhập trong năm), ghi:

Nợ TK 243 - Tài sản thuế thu nhập hoãn lại

Có TK 8212 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại.

- Ghi giảm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại (số chênh lệch giữa thuế thu nhập hoãn lại phải trả được hoàn nhập trong năm lớn hơn thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh trong năm), ghi:

Nợ TK 347 - Thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại phải trả

Có TK 8212 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại.

- Cuối kỳ kế toán, kết chuyển số chênh lệch giữa số phát sinh bên Nợ và số phát sinh bên Có TK 8212 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại:

+ Nếu TK 8212 có số phát sinh Nợ lớn hơn số phát sinh Có, thì số chênh lệch ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 8212 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại.

+ Nếu TK 8212 có số phát sinh Nợ nhỏ hơn số phát sinh Có, thì số chênh lệch ghi:

Nợ TK 8212 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh.

Điều 96. Tài khoản 911 - Xác định kết quả kinh doanh

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để xác định và phản ánh kết quả hoạt động kinh doanh và các hoạt động khác của doanh nghiệp trong một kỳ kế toán năm. Kết quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp bao gồm: Kết quả hoạt động sản xuất, kinh doanh, kết quả hoạt động tài chính và kết quả hoạt động khác.

- Kết quả hoạt động sản xuất, kinh doanh là số chênh lệch giữa doanh thu thuần và trị giá vốn hàng bán (gồm cả sản phẩm, hàng hóa, bất động sản đầu tư và dịch vụ, giá thành sản xuất của sản phẩm xây lắp, chi phí liên quan đến hoạt động kinh doanh bất động sản đầu tư, như: chi phí khấu hao, chi phí sửa chữa, nâng cấp, chi phí cho thuê hoạt động, chi phí thanh lý, nhượng bán bất động sản đầu tư), chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp.

- Kết quả hoạt động tài chính là số chênh lệch giữa thu nhập của hoạt động tài chính và chi phí hoạt động tài chính.

- Kết quả hoạt động khác là số chênh lệch giữa các khoản thu nhập khác và các khoản chi phí khác và chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp.

b) Tài khoản này phải phản ánh đầy đủ, chính xác kết quả hoạt động kinh doanh của kỳ kế toán. Kết quả hoạt động kinh doanh phải được hạch toán chi tiết theo từng loại hoạt động (hoạt động sản xuất, chế biến, hoạt động kinh doanh thương mại, dịch vụ, hoạt động tài chính...). Trong từng loại hoạt động kinh doanh có thể cần hạch toán chi tiết cho từng loại sản phẩm, từng ngành hàng, từng loại dịch vụ.

c) Các khoản doanh thu và thu nhập được kết chuyển vào tài khoản này là số doanh thu thuần và thu nhập thuần.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Bên Nợ:

- Trị giá vốn của sản phẩm, hàng hóa, bất động sản đầu tư và dịch vụ đã bán;
- Chi phí hoạt động tài chính, chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp và chi phí khác;
- Chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp;
- Kết chuyển lãi.

Bên Có:

- Doanh thu thuần về số sản phẩm, hàng hóa, bất động sản đầu tư và dịch vụ đã bán trong kỳ;

- Doanh thu hoạt động tài chính, các khoản thu nhập khác và khoản ghi giảm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp;

- Kết chuyển lỗ.

Tài khoản 911 không có số dư cuối kỳ.

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

a) Cuối kỳ kế toán, thực hiện việc kết chuyển số doanh thu bán hàng thuần vào tài khoản Xác định kết quả kinh doanh, ghi:

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

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh.

b) Kết chuyển trị giá vốn của sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ đã tiêu thụ trong kỳ, chi phí liên quan đến hoạt động kinh doanh bất động sản đầu tư, như chi phí khấu hao, chi phí sửa chữa, nâng cấp, chi phí cho thuê hoạt động, chi phí thanh lý nhượng bán bất động sản đầu tư, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 632 - Giá vốn hàng bán.

c) Cuối kỳ kế toán, kết chuyển doanh thu hoạt động tài chính và các khoản thu nhập khác, ghi:

Nợ TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính

Nợ TK 711 - Thu nhập khác

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh.

d) Cuối kỳ kế toán, kết chuyển chi phí hoạt động tài chính và các khoản chi phí khác, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 811 - Chi phí khác.

đ) Cuối kỳ kế toán, kết chuyển chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 8211 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành.

e) Cuối kỳ kế toán, kết chuyển số chênh lệch giữa số phát sinh bên Nợ và số phát sinh bên Có TK 8212 “Chi phí thuế thu nhập hoãn lại”:

- Nếu TK 8212 có số phát sinh bên Nợ lớn hơn số phát sinh bên Có, thì số chênh lệch, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh
Có TK 8212 - Chi phí thuế thu nhập hoãn lại.

- Nếu số phát sinh Nợ TK 8212 nhỏ hơn số phát sinh Có TK 8212, kế toán kết chuyển số chênh lệch, ghi:

Nợ TK 8212 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại
Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh.

g) Cuối kỳ kế toán, kết chuyển chi phí bán hàng phát sinh trong kỳ, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh
Có TK 641 - Chi phí bán hàng.

h) Cuối kỳ kế toán, kết chuyển chi phí quản lý doanh nghiệp phát sinh trong kỳ, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh
Có TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp.

i) Kết chuyển kết quả hoạt động kinh doanh trong kỳ vào lợi nhuận sau thuế chưa phân phối:

- Kết chuyển lãi, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh
Có TK 421 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối.

- Kết chuyển lỗ, ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối
Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh.

k) Định kỳ, đơn vị hạch toán phụ thuộc được phân cấp theo dõi kết quả kinh doanh trong kỳ nhưng không theo dõi đến lợi nhuận sau thuế chưa phân phối thực hiện kết chuyển kết quả kinh doanh trong kỳ lên đơn vị cấp trên:

- Kết chuyển lãi, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh
Có TK 336 - Phải trả nội bộ.

- Kết chuyển lỗ, ghi:

Nợ TK 336 - Phải trả nội bộ
Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh.