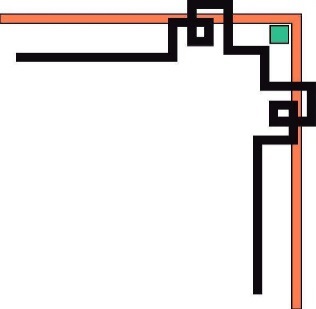
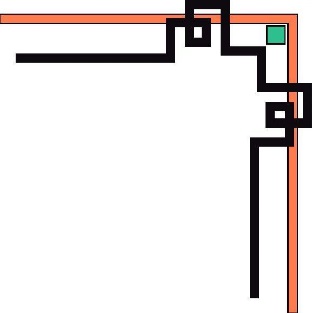
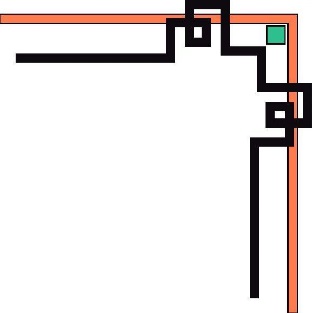
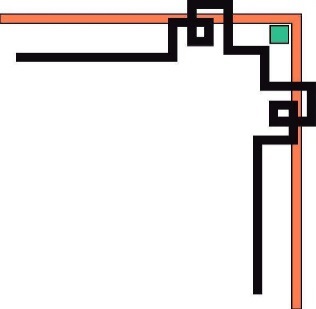
TRƯỜNG ĐẠI HỌC PHAN THIẾT



KHOA KẾ TOÁN TÀI CHÍNH NGÂN HÀNG

##### -----o0o-----

***GIÁO TRÌNH***

***NGUYÊN LÝ KẾ TOÁN***

##### .

PHAN THIẾT 2020

**LƯU HÀNH NỘI BỘ**

**CHƯƠNG I BẢN CHẤT VÀ ĐỐI TƯỢNG CỦA HẠCH TOÁN KẾ TOÁN**

**1.1 Bản chất của hạch toán kế toán**

**1.1.1. Lịch sử phát sinh, phát triển của hạch toán kế toán**

Sản xuất ra của cải vật chất là cơ sở tồn tại và phát triển của xã hội loài người. Chính vì vậy, ngay từ thời cổ xưa người ta đã thấy sự cần thiết muốn duy trì và phát triển đời sống của mình. và xã hội phải tiến hành sản xuất những vật dùng, thức ăn, đồ mặc, nhà ở như thế nào; muốn sản xuất phải hao phí bao nhiêu sức lao động và phải có những tư liệu sản xuất gì, trong thời gian bao lâu; kết quả sản xuất sẽ phân phối như thế nào v.v… Tất cả những điều liên quan đến sản xuất mà con người quan tâm đã đặt ra nhu cầu tất yếu thực hiện chức năng quản lý sản xuất.

Như vậy sự cần thiết phải giám đốc và quản lý quá trình hoạt động kinh tế không phải chỉ là nhu cầu mới được phát sinh gần đây, mà thực ra đã phát sinh rất sớm trong lịch sử nhân loại và tồn tại trong các hình thái kinh tế xã hội khác nhau. Xã hội loài người càng phát triển, thì mức độ quan tâm của con người đến hoạt động sản xuất càng tăng, nghĩa là càng cần thiết phải tăng cường quản lý sản xuất. Về vấn đề này, Các Mác đã viết “ Trong tất cả các hình thái xã hội, người ta đều phải quan tâm đến thời gian cần dùng để sản xuất ra tư liệu tiêu dùng, nhưng mức độ quan tâm có khác nhau tuỳ theo trình độ của nền văn minh”.

Để quản lý được các hoạt động kinh tế cần có số liệu, để có được các số liệu phục vụ cho hoạt động quản lý, giám sát đòi hỏi phải thực hiện việc quan sát, đo lường, tính toán và ghi chép các hoạt động đó.

Quan sát các quá trình và hiện tượng kinh tế là giai đoạn đầu tiên của việc phản ánh và giám đốc quá trình tái sản xuất xã hội. Đo lường mọi hao phí trong sản xuất và kết quả của sảnxuất là biểu hiện những đối tượng đó bằng các đơn vị đo lường thích hợp (thước đo lao động, t hước đo bằng tiền).

Tính toán là quá trình sử dụng các phép tính, các phương pháp tổng hợp phân tích để xác định các chỉ tiêu cần thiết, thông qua đó để biết được tiến độ thực hiện các mục tiêu, dự án và hiệu quả của hoạt động kinh tế.

Ghi chép là quá trình thu thập, xử lý và ghi lại tình hình, kết quả của các hoạt động kinh tế trong từng thời kỳ, từng địa điểm phát sinh theo một trật tự nhất định. Qua ghi chép có thể thực hiện được việc phản ánh và kiểm tra toàn diện, có hệ thống các hoạt động sản xuất xã hội.

Việc quan sát, đo lường, tính toán và ghi chép kinh tế nói trên, nhằm thực hiện chức năng phản ánh và giám sát các hoạt động kinh tế gọi là hạch toán. Vì vậy hạch toán là nhu cầu khách quan của xã hội và là công cụ quan trọng phục vụ cho quản lý kinh tế. Hạch toán ra đời cùng với quá trình kinh tế với tư cách là do yêu cầu của sản xuất đòi hỏi phải có sự kiểm tra giám sát về lượng những hao phí và kết quả mà quá trình sản xuất tạo ra.

*Như vậy, hạch toán là một hệ thống điều tra quan sát, tính toán, đo lường và ghi chép các quá trình kinh tế, nhằm quản lý các quá trình đó ngày một chặt chẽ hơn.*

Với cách khái quát trên chúng ta có thể thấy hạch toán là một nhu cầu khách quan của bản thân quá trình sản xuất cũng như của xã hội, nhu cầu đó được tồn tại trong tất cả các hình thái xã hội khác nhau và ngày càng tăng, tuỳ theo sự phát triển của xã hội. Tuy nhiên, trong các hình thái xã hội khác nhau, đối tượng và nội dung của hạch toán cũng khác nhau, vì mỗi chế độ xã hội có một phương thức sản xuất riêng. Phương thức sản xuất thay đổi, làm cho toàn bộ cơ cấu kinh tế xã hội và chính trị thay đổi. Và như vậy, mục đích, phương pháp quan sát, đo lường và ghi chép cũng thay đổi cùng với sự thay đổi của phương thức sản xuất. Đồng thời cùng với sự phát triển của sản xuất xã hội, hạch toán cũng không ngừng được phát triển và hoàn thiện về phương pháp cũng như hình thức tổ chức. Điều này có thể dễ dàng nhận thức được thông qua việc nghiên cứu quá trình nảy sinh và phát triển của hạch toán kế toán.

Các nghiên cứu về các nền văn minh cổ sơ của các dân tộc như Ai Cập, Thổ Nhĩ Kỳ, Ấn Độ, Hy Lạp và La Mã… đã chứng tỏ lịch sử của hạch toán có từ thời thượng cổ. Trong thời kỳ nguyên thuỷ, sản xuất chưa phát triển, nhu cầu và khả năng thu nhận thông tin chưa nhiều, hạch toán được tiến hành bằng các phương thức hết sức đơn giản: đánh dấu lên thân cây, buộc nút trên các dây thừng… để ghi nhớ các thông tin cần thiết. Cũng do sản xuất còn lạc hậu nên ở giai đoạn này chưa có của cải dư thừa, chưa hình thành các giai cấp khác nhau. Vì vậy, trong thời kỳ này hạch toán được sử dụng phục vụ lợi ích của toàn xã hội.

Khi xã hội chuyển sang chế độ nô lệ thì ý nghĩa nhiệm vụ của hạch toán cũng thay đổi. Hạch toán trước hết được sử dụng trong các trang trại để theo dõi kết quả sử dụng nô lệ và chiếm dụng lao động của nô lệ, để vơ vét được nhiều sản phẩm thặng dư. Ngoài ra hạch toán còn được sử dụng trong các phòng đổi tiền, các nhà thờ và trong lĩnh vực tài chính nhà nước…. để theo dõi

các nghiệp vụ về giao dịch, thanh toán và buôn bán. Sổ kế toán đã xuất hiện thay cho cách ghi và đánh dấu của thời nguyên thuỷ.

Đến thời kỳ phong kiến, sự phát triển mạnh mẽ của nông nghiệp với quy mô lớn gắn liền với sự ra đời của địa chủ và nông dân, với sự ra đời của địa tô phong kiến, với chế độ cho vay nặng lãi của địa chủ với nông dân…Những quan hệ kinh tế mới này đã nảy sinh và tác động đến sự phát triển tiếp theo của hạch toán kế toán với hệ thống sổ sách phong phú và chi tiết hơn.

Đáng chú ý là thời kỳ tư bản chủ nghĩa với sự phát triển nhanh chóng của thương nghiệp và sau đó cả nông nghiệp. Lúc này các quan hệ trao đổi, buôn bán được mở rộng đặt ra nhu cầu phải hạch toán các mối quan hệ nảy sinh trong quá trình vận động của các tư bản cá biệt. Sự xuất hiện của các đối tượng mới này của kế toán lại là nguồn gốc cho sự ra đời của phương pháp đối ứng tài khoản trong kế toán. Cũng từ đó, phương pháp hạch toán kế toán đã được hình thành và ứng dụng rộng rãi gồm một hệ thống hoàn chỉnh: chứng từ, đối ứng tài khoản, tính giá, tổng hợp – cân đối kế toán. Tuy nhiên, chế độ tư hữu về tư liệu sản xuất cùng với các quy luật kinh tế tương ứng lại hạn chế sự phát triển và tính khoa học của hạch toán kế toán. Trong điều kiện của chủ nghĩa xã hội, với sự xuất hiện của chế độ công hữu về tư liệu sản xuất và với trình độ xã hội hoá cao của nền sản xuất, hạch toán kế toán mới trở thành môn khoa học chân chính và phát huy đầy đủ vị trí của mình. Về vị trí của hạch toán dưới chủ nghĩa xã hội V.I.Lênin đã khẳng định: “Chủ nghĩa xã hội trước hết là hạch toán”.

Thật vậy, một nền sản xuất với quy mô ngày càng lớn, với trình độ xã hội hoá và sức phát triển sản xuất ngày càng cao, với yêu cầu quy luật kinh tế mới phát sinh… không thể không tăng cường hạch toán kế toán về mọi mặt. Đồng thời chế độ xã hội chủ nghĩa cũng tạo ra những tiền đề cho sự phát triển nhanh chóng và toàn diện của hạch toán kế toán. Chế độ công hữu tư liệu sản xuất với động lực từ con người và mục tiêu vì con người sẽ tạo điều kiện phát triển và ứng dụng tiến bộ khoa học kỹ thuật trong mọi lĩnh vực trong đó có hạch toán kế toán. Và như vậy chỉ dưới chế độ xã hội chủ nghĩa hạch toán mới trở thành một công cụ để lãnh đạo nền kinh tế và phục vụ cho mọi nhu cầu của các thành viên trong xã hội.

Với bề dày của lịch sử hình thành và phát triển hàng nghìn năm, từ lúc còn sơ khai cho đến khi trở thành một môn khoa học kinh tế độc lập, kế toán luôn được coi là “ngôn ngữ của kinh doanh”.

Nhiều người cho rằng kế toán là một nghề nghiệp đặc biệt với các kĩ thuật đặc thù mà chỉ những người làm kế toán chuyên nghiệp mới cần phải quan tâm, mới hiểu và có thể và thực hiện được. Quan điểm này là hoàn toàn sai lầm. Trên thực tế, gần như tất cả chúng ta đều tiếp xúc và thực hiện công tác kế toán dưới một góc độ và một cách thức nhất định nào đó.

Các nhà đầu tư, nhà quản trị, những người ra quyết định kinh doanh… cho dù kinh doanh trong ngành nghề, lĩnh vực nào hay tại bất cứ quốc gia nào, đều cần hiểu rõ những khái niệm mang tính kĩ thuật của kế toán như tài sản, nguồn vốn, nợ phải trả, thu nhập thuần, lợi nhuận, lưu chuyển tiền…, để có thể tiến hành các hoạt động kinh doanh một cách hiệu quả nhất. Chính vì thế, kế toán được coi là ngôn ngữ chung của tất cả các cá nhân, doanh nghiệp và mọi hoạt động kinh doanh.

Tuy nhiên, việc sử dụng thông tin kế toán không chỉ giới hạn trong kinh doanh. Trong cuộc sống hàng ngày, mỗi cá nhân đều phải quan tâm và giải quyết các vấn đề như: thanh toán hoá đơn điện thoại, chi phí sinh hoạt cá nhân, tính toán thu nhập từ công việc, cân đối thu chi cá nhân, lên kế hoạch tiết kiệm, vay ngân hàng, tính toán và nộp thuế thu nhập cá nhân… tất cả các vấn đề đó đều ít nhiều liên quan đến các thông tin kế toán. Chính phủ, các cơ quan nhà nước, các tổ chức cũng cần sử dụng thông tin kế toán để phục vụ cho hoạt động của mình.

Có nhiều cách hiểu về bản chất của kế toán:

Quan điểm 1: Kế toán là nghệ thuật xử lý, đo lường và truyền tin về kết quả của các hoạt động kinh tế.

Quan điểm 2: Kế toán là một hệ thống thông tin có nhiệm vụ cung cấp các thông tin kinh tế - tài chính về các hoạt động kinh doanh để làm cơ sở ra quyết định kinh doanh của những đối tượng sử dụng.

Quan điểm 3: Kế toán là quá trình xác định, đo lường và truyền đạt thông tin kinh tế nhằm cho phép người sử dụng thông tin đó có thể đánh giá và ra quyết định trên cơ sở được thông tin đầy đủ và phù hợp.

Quan điểm 4: Kế toán là môn khoa học kinh tế có nhiệm vụ phản ánh và giám đốc (bao gồm: quan sát, đo lường, tính toán, ghi chép) các quá trình kinh tế - tài chính ở các đơn vị.

Quan điểm 5: Kế toán là quá trình thu thập, phân tích, đo lường, sắp xếp, ghi chép, tóm tắt và phản ánh kết quả các hoạt động kinh tế của doanh nghiệp dưới dạng thông tin.

Mỗi quan điểm nêu trên đề cập đến kế toán ở một góc độ khác nhau hoặc nhấn mạnh tới một vai trò nhất định của kế toán. Tuy nhiên, các khái niệm đều thể hiện sự tương đồng ở các điểm sau:

Kế toán liên quan đến 3 đối tượng: người làm kế toán, người sử dụng thông tin kế toán và các hoạt động kinh doanh.

Mục tiêu của kế toán là cung cấp thông tin về hoạt động kinh doanh cho người sử dụng, phục vụ quá trình ra quyết định của đối tượng này.

Về mặt kĩ thuật, người làm kế toán cần thu thập, xử lý và truyền đạt thông tin về kết quả của các nghiệp vụ kinh tế.

Sản phẩm trực tiếp của kế toán là các báo cáo kế toán về tình hình tài chính, kết quả kinh doanh, lưu chuyển tiền…của doanh nghiệp.

Qua các phân tích về khái niệm và vai trò của kế toán, có thể khẳng định việc nghiên cứu, học tập kế toán không chỉ dành riêng cho sinh viên chuyên ngành kế toán. Hiểu biết về bản chất, tầm quan trọng, quy trình vận hành cũng như hạn chế của thông tin kế toán là cần thiết và đem lại lợi ích thiết thực đối với tất cả sinh viên khối kinh tế và quản trị kinh doanh nói chung.

**1.1.2. Thông tin kế toán với việc ra quyết định kinh doanh**

**1.1.2.1. Các đối tượng sử dụng thông tin kế toán**

Mục tiêu cơ bản của kế toán là cung cấp cho người sử dụng các thông tin hữu ích phục vụ cho việc ra các quyết định kinh doanh. Mỗi đối tượng sử dụng thông tin kế toán liên quan đến lợi ích của doanh nghiệp dưới các góc độ khác nhau, có mục tiêu và động cơ khác nhau trong kinh doanh, chính vì vậy, có sự khác nhau trong nhu cầu và cách thức sử dụng thông tin kế toán. Xác định được các đối tượng sử dụng thông tin kế toán là tiền đề quan trọng để xây dựng hệ thống thông tin kế toán hiệu quả.

Có thể nhận diện các đối tượng sử dụng thông tin kế toán dưới nhiều góc độ khác nhau. Thông thường, xét trên mối quan hệ với doanh nghiệp (đơn vị kế toán), có thể chia đối tượng sử dụng thông tin kế toán thành 02 nhóm: các đối tượng bên trong và các đối tượng bên ngoài doanh nghiệp:

Các đối tượng bên trong đơn vị: chủ yếu là các nhà quản trị, những người bên trong doanh nghiệp, chịu trách nhiệm lập kế hoạch, tổ chức và vận hành hoạt động kinh doanh. Đây là nhóm đối tượng sẽ đưa ra các quyết định tác động trực tiếp tới hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp. Để tiến hành các hoạt động kinh doanh, các nhà quản trị cần phải giải đáp hàng loạt các câu hỏi quan trọng như: lượng tiền hiện có của doanh nghiệp có đủ để trả nợ? Giá thành sản xuất của sản phẩm là bao nhiêu? Cần bố trí quy trình sản xuất như thế nào để đạt lợi nhuận cao nhất?... Để trả lời được các câu hỏi này, các nhà quản trị cần các thông tin kịp thời và chi tiết như các báo cáo so sánh về mặt tài chính của các phương án, kế hoạch khác nhau, báo cáo tăng trưởng doanh thu sau các chính sách marketing, dự báo nhu cầu tiền cho năm sau…

Các đối tượng bên ngoài đơn vị: bao gồm tất cả các cá nhân, tổ chức không tham gia trong bộ máy quản lý của doanh nghiệp. Các đối tượng này không thể tiếp cận một cách trực tiếp với các ghi chép kế toán của đơn vị, mà nắm bắt thông tin kế toán thông qua hệ thống báo cáo do bộ máy kế toán của đơn vị cung cấp. Có thể chia nhóm đối tượng bên ngoài thành các loại sau:

o Chủ nợ: bao gồm các cá nhân, tổ chức (ví dụ: Ngân hàng hay công ty bảo hiểm) cung cấp tín dụng cho doanh nghiệp (cho doanh nghiệp vay tiền). Quan hệ lợi ích giữa chủ nợ và doanh nghiệp chủ yếu thể hiện trong các giao dịch thanh toán gốc và lãi vay. Các chủ nợ cần sử dụng các thông tin kế toán để xác định khả năng thanh toán của doanh nghiệp.

o Các nhà đầu tư: lợi ích của các nhà đầu tư thể hiện qua sự tăng trưởng giá trị của khoản đầu tư vào doanh nghiệp. Lợi ích này sẽ ảnh hưởng đến các nhà đầu tư khi quyết định mua hay bán cổ phần của doanh nghiệp. Chính vì vậy, các nhà đầu tư cần có các thông tin để có thể so sánh tình hình tài

chính và khả năng sinh lời của các doanh nghiệp nhằm trả lời các câu hỏi: Doanh nghiệp có các hoạt động sinh lời hay không? Khả năng sinh lời của doanh nghiệp so với các doanh nghiệp khác? Doanh nghiệp sử dụng các nguồn lực có hiệu quả hay không?

o Cơ quan thuế và các cơ quan quản lý Nhà nước khác: đóng vai trò là cơ quan quản lý của nhà nước trên các lĩnh vực khác nhau, các đối tượng này sử dụng thông tin kế toán để phục vụ các mục tiêu như: tính toán và giám sát tình hình thực hiện nghĩa vụ thuế của doanh nghiệp đối với nhà nước, tính toán và giám sát tình hình thực hiện nghĩa vụ về các khoản đóng góp bắt buộc (bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, bảo hiểm thất nghiệp…) của doanh nghiệp đối với người lao động và nhà nước…

o Các đối tượng khác: người lao động, công đoàn, người tiêu dùng, các nhóm lợi ích khác trong xã hội cũng có thể có nhu cầu sử dụng và tiếp cận thông tin kế toán dưới các góc độ khác (báo cáo niêm yết, báo chí, truyền thông...) và trong nhiều trường hợp, việc sử dụng thông tin của các đối tượng này cũng có ít nhiều ảnh hưởng tới doanh nghiệp hay các vấn đề chính trị (chính sách tiền lương, chính sách đối với người lao động,…).

**1.1.2.2. Đặc điểm của thông tin kế toán ảnh hưởng tới việc ra quyết định kinh doanh**

Thông tin kế toán có vai trò khác nhau đối với mỗi đối tượng sử dụng. Tuy nhiên, trong quá trình sử dụng, thông tin kế toán phục vụ việc ra các quyết định kinh doanh của mình, mỗi đối tượng cần chú ý đến đặc điểm của thông tin kế toán nhằm sử dụng được tối đa vai trò cũng như khắc phục được các mặt hạn chế của các thông tin này.

Thông tin kế toán có các đặc điểm đáng chú ý sau:

Thông tin kế toán luôn chú trọng vấn đề định lượng. Mọi yếu tố của quá trình sản xuất kinh doanh đều được kế toán lượng hoá thông qua thước đo tiền tệ.

Thông tin kế toán luôn hướng tới mục tiêu ra quyết định kinh doanh, quyết định quản lý.

Thông tin kế toán là các thông tin thể hiện quá trình vận động liên tục của các nguồn lực qua các giai đoạn sản xuất – kinh doanh.

Thông tin kế toán luôn phản ánh tình hình hoạt động hay kết quả của các giao dịch trong quá khứ, nhưng lại được sử dụng để phục vụ cho việc dự báo và ra quyết định trong tương lai.

Các đặc tính trên cầ n được mỗi đối tượng s ử dụng thông tin quan tâm thích đáng để có thể đưa ra được các đánh giá và quyết định đúng đắn.

**1.1.3. Các loại kế toán**

Với mỗi loại quyết đị nh kinh tế khác nhau, mỗi đối tượng sử dụng thông tin (ngườ i ra quyết định) cần được cung cấp các thông tin kế toán phù hợp. Chính vì vậy, cần có các loại kế toán khác nhau để đáp ứng các nhu cầu khác nhau của từng loại quyết định.

**1.1.3.1. Kế toán tài chính**

Kế toán tài chính được xây dựng chủ yếu phục vụ các đối tượng bên ngoài doanh nghiệ p như chủ nợ, các nhà đầu tư. Kế toán tài chính có nhiệm vụ lập các báo cáo phản ánh tình hình tài chính của doanh nghiệp (thể hiện qua tình hình tài sản, nguồn vốn của doanh nghiệp tại một thời điểm) và báo cáo phản ánh kết quả hoạt động của doanh nghiệp (thể hiện qua các thông tin về hoạt động kinh doanh,

doanh thu, chi phí của doanh nghiệp trong kỳ kế toán). Thông tin trên báo cáo tài chính thường có phạm vi bao quát toàn bộ doanh nghiệp.

Kế toán tài chính cần tuân thủ các thông lệ, chuẩn mực và luật pháp trên các mặt: nội dung công tác kế toán, quy trình kế toán, hình th ức báo cáo, kỳ báo cáo… Thực hiện công tác kế toán tài chính là yêu cầu bắt buộc đối với tất cả các tổ chức.

**1.1.3.2. Kế toán quản trị**

Khác với kế toán tài chính, kế toán quản trị sử dụng các phương pháp chuyên biệt để phản ánh và xử lý thông tin kế toán theo hướng chỉ phục vụ cho hoạt động quản lý và ra quyết định của nhà quản trị doanh nghiệp (đối tượng bên trong) nhằm tiến hành các hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp.

Các nhà quản trị sử dụng thông tin do kế toán quản trị cung cấp trong mọi quyết định quản lý như: thiết lập mục tiêu hoạt động, lập kế hoạch, tổ chức thực hiện và đánh giá hiệu quả hoạt động của toàn doanh nghiệp, từng bộ phận hay từng cá nhân, đưa ra các quyết định về việc sản xuất sản phẩm mới hay dừng sản xuất, các quyết định về cung ứng… Do đó, kế toán quản trị thường chỉ tập trung đáp ứng yêu cầu trực tiếp của các nhà quản trị hơn là các chuẩn mực, phạm vi báo cáo cần chi tiết, cụ thể chứ không đơn thuần là bao quát toàn bộ doanh nghiệp.

Thông tin đầu vào của kế toán quản trị về cơ bản tương đồng với thông tin đầu vào của kế toán tài chính (đều xuấ t phát từ các hoạt động, giao dịch của doanh nghiệp), chỉ khác nhau ở phương thức xử lý thông tin. Bên cạnh đó, kế toán quản trị còn sử dụng nhiều thông tin phi tài chính nhằm có được thông tin đầy đủ và hữu ích nhất cho nhà quản trị.

Trên thực tế hiện nay, cùng với sự phát triển của công nghệ thông tin, nhiều doanh nghiệp đã vận hành các hệ thống thông tin quản lý hay các hệ thống quả n trị nguồn lực doanh nghiệp, trong đó kết hợp cả kế toán tài chính và kế toán quản trị.

**1.1.3.3. Kế toán thuế**

Việc lập báo cáo và xác định thu nhập chịu thuế là một lĩnh vực đặc thù của kế toán. Sản phẩm trực tiếp của kế toán thuế là các báo cáo thuế, kết quả tính toán thu nhập chịu thuế được đệ trình cho cơ quan thuế. Kế toán thuế mang tính tuân thủ cao.

Nhìn chung, thu nhập chịu thuế được xác định dựa trên cơ sở các thông tin kế toán tài chính. Tuy nhiên, các thông tin này thường được điều chỉnh lại để đáp ứng các yêu c ầu của các luật thuế. Chính vì vậy, về phương pháp xử lý cũng như kết quả thông tin của kế toán thuế có thể có những khác biệt nhất định so với kế toán tài chính. Bên cạnh đó, kế toán thuế còn có mục tiêu tối đa hoá lợi ích của doanh nghiệp trong quá trình thực hiện nghĩa vụ thuế thông qua việc lập và thực hiện các kế hoạch về thuế.

**1.1.4. Các lĩnh vực chuyên môn và triển vọng phát triển của nghề kế toán**

Những người đượ c đào tạo nghề kế toán có thể làm việc cho nhiều đơn vị, tổ chức khác nhau. Nhiều bộ phận, phòng ban của các doanh nghiệp, chính phủ, các tổ chức phi lợi nhuận…đòi hỏi nhân lực phải được trang bị các kiến thức về kế toán ở các cấp độ khác nhau tuỳ theo công việc. Thông thường, nhân lực kế toán hoạt động trong các lĩnh vực chuyên môn chủ yếu sau: (1) Kế toán tư nhân, (2) Kế toán công chứng, (3) Kế toán nhà nước.

**1.1.4.1. Kế toán tư nhân**

Các kế toán viên làm việ c cho các doanh nghiệp với tư cách là một ng ườ i lao động của doanh nghiệp hay nói cách khác là một thành phần của bộ máy quản lý của doanh nghiệp được xem là hoạt động trong lĩnh vực kế toán tư nhân. Trong lĩnh vực này, kế toán viên của doanh nghiệp đảm trách nhiệm vụ vận hành hệ thống thông tin kế toán nhằm lập các báo cáo tài chính phục vụ các đối tượng bên ngoài doanh nghiệ p. Hoạt động của các kế toán viên được tổ chức thành bộ máy kế toán hoặc rộng hơn là một hệ thống thông tin kế toán. Người đứng đầu bộ máy kế toán, chịu trách nhiệm chính trong việc lập báo cáo tài chính được gọi là kế toán trưởng. Kế toán trưở ng là một trong những nhân sự chủ chốt của bộ máy quản lý doanh nghiệp và thường đảm nhận chức năng kiểm soát trong doanh nghiệp. Ở Việt Nam, để được bổ nhiệm kế toán trưởng, một cá nhân cần đáp ứng được các yêu cầu chuyên môn do pháp luật qui định.

Kế toán trong lĩnh vực tư nhân có các đặc điểm sau:

Quá trình làm việc của các kế toán viên trong lĩnh vực tư nhân chính là quá trình bán sức lao động để hưởng lương chứ không mang tính chất cung cấp dịch vụ để thu phí.

Các khoản tiền hoặc lợi ích mà doanh nghiệp thanh toán cho các kế toán viên của mình được coi là chi phí tiền lương của doanh nghiệp đó, chứ không phải chi phí dịch vụ.

Các kế toán viên làm việc trong lĩnh vực tư nhân không nhất thiết phải có chứng chỉ hành nghề độc lập

Số l ượng kế toán viên mà một doanh nghiệp cần thuê mướn chủ yếu phụ thuộc vào quy mô của doanh nghiệp. Các doanh nghiệp lớn có thể có nhiều lao động kế toán, được phân công trong các lĩnh vực chuyên môn cụ thể như:

Kế toán quản trị: cung cấp dữ liệu và báo cáo cho phép các nhà quản trị doanh nghiệp lập kế hoạch và kiểm soát hoạt động. Các kế toán viên quản trị chủ yếu tập trung vào công tác lập kế hoạch lợi nhuận, lập dự toán và kiểm soát chi phí. Hoạt động của các kế toán viên này được phối hợp với hoạt động của các nhà quản trị để xây dựng các mục tiêu ngắn hạn cũng như dài hạn của doanh nghiệp.

Kế toán chi phí: là một phần chuyên biệt của kế toán quản trị, kế toán phí chỉ tập trung vào việc thu thập và xử lý dữ liệu về chi phí. Kế toán viên đảm nhận công tác kế toán phí có nhiệm vụ nhận diện và phân tích chi phí cho từng sản phẩm hoặc bộ phận riêng biệt trong doanh nghiệp. Kế toán phí cho phép các nhà quản trị có thể kiểm soát được chi phí và đem lại lợi nhuận từ hoạt động.

Kiểm toán nội bộ: các kiểm toán viên nội bộ có nhiệm vụ hỗ trợ kiểm soát trong tổ chức. Công việc chủ yếu của các nhân viên này là đánh giá các hoạt động và kiểm soát các hệ thống trong doanh nghiệp với mục tiêu đảm bảo cho các hoạt động được vận hành một cách có hiệu quả.

**1.1.4.2. Kế toán công chứng**

Kế toán công chứng (kế toán công) là thuật ngữ dùng để chỉ lĩnh vực chuyên môn trong đó các hoạt động liên quan đến nghề nghiệp kế toán được cung cấp cho các cá nhân, doanh nghiệp, tổ chức dưới dạng dị ch vụ từ những cá nhân hành nghề kế toán độc lập (kế toán viên công chứng) hoặc các công ty chuyên hành nghề kế toán. Để có thể được hành nghề độc lập về cung cấp dịch vụ kế toán, một cá nhân cần phải trải qua các khoá đào tạo và các kỳ thi sát hạch để được cấp chứng chỉ hành nghề. Chứng chỉ hành nghề được cấp theo những tiêu chuẩn nghiêm ngặt về trình độ chuyên môn, kinh nghiệm hoạt động và đạo đức nghề nghi ệp của kế toán viên. Các tiêu chuẩn này phụ thuộc vào quy định của từng quốc gia.

Các kế toán viên công chứng có thể hoạt động độc l ập hoặc tham gia một công ty chuyên nghiệp (công ty kiểm toán, công ty hành nghề kế toán…), thực hiện cung cấp dịch vụ về kế toán cho các cá nhân, đơn vị để thu phí. Các dịch vụ chủ yếu được cung cấp trong lĩnh vực kế toán công chứng bao gồm: (1) Ki ểm toán, (2) Dịch vụ về thuế, đại lý thuế, (3) Dịch vụ tư vấn quản lý. Thông thường, lĩnh vực hoạt động trọng tâm của một công ty hành nghề kế toán sẽ bị chi phối chủ yếu bởi quy mô công ty đó. Ví dụ như các công ty kiểm toán lớn sẽ tiến hành kiểm toán và cung cấp dịch vụ tư vấn quản lý cho các doanh nghiệp, tập đoàn lớn. Các công ty kiểm toán nhỏ sẽ phục vụ các doanh nghiệp nhỏ và vừa hoặc tư vấn thuế cho các cá nhân. Tuy nhiên, một số công ty kiểm toán lớn có thể thành lập các bộ phận kinh doanh chuyên phục vụ cho các doanh nghiệp nhỏ.

*Kiểm toán:* là một trong những chức năng cơbản của kếtoán công chứng, nghĩa làđánh giá độc lập về các báo cáo tài chính của một đơn vị. Đơn vị thực hiện hoạt động kiểm toán không phải là một bộ phận của doanh nghiệp, tổ chức được kiểm toán (người đi thuê công ty kiểm toán). Sự độc lập này nhằm đảm bảo cho việc kiểm toán sẽ được tiến hành một cách khách quan. Sau khi kiểm toán, công ty kiểm toán cần phát hành báo cáo kiểm toán, trong đó trình bày rõ quan điểm, đánh giá của kiểm toán viên, kế toán viên công chứng về tính trung thực và hợp lý của những báo cáo kế toán của đơn vị được kiểm toán.

*Dịch vụ thuế*:được cung cấp cho các cá nhân hoặc doanh nghiệp, nhằm hỗtrợchocác đối tượng này trong việc lập kế hoạch thuế và lập báo cáo thuế. Với các kiến thức của mình, kế toán viên sẽ tư vấn và trợ giúp cho khách hàng của mình các phương án tối ưu để kết hợp hài hoà việc tuân thủ pháp luật và giảm thiểu nghĩa vụ nộp thuế.

*Dịch vụ tư vấn quản lý*: cùng với sựphát triển của nền kinh tế, công nghệthôngtin, thị trường… dịch vụ tư vấn quản lý được cung cấp bởi kế toán công chứng có sự tăng tưởng đáng kể, đem lại doanh thu lớn cho các công ty hoặc cá nhân hành nghề kế toán. Dịch vụ tư vấn quản lý bao gồm nhiều loại, từ lập kế hoạch tài chính đến nghiên cứu chi phí, đến thiết kế và triển khai hệ thống xử lý dữ liệu điện tử cho các doanh nghiệp.

**1.1.4.3. Kế toán Nhà nước**

Hoạt động của các cơ quan Nhà nước cũng đòi hỏi có sự đóng góp của kế toán. Trong lĩnh vực kế toán Nhà nướ c, nhiệm vụ chính của kế toán là thu thập và xử lý các thông tin tài chính liên quan đến hoạt động của bộ máy nhà nước, hỗ trợ các cơ quan này trong việc thực thi các chính sách thuế, kiểm soát thu – chi ngân sách nhà nước, đảm bảo tính minh bạch, công khai của các hoạt động của Nhà nước, ngăn chặn gian lận, tham nhũng…

*Với các chức năng và hoạt động kể trên, có thể thấy nghề kế toán đã có những đóng góp to lớn trong quá trình phát triển kinh tế - xã hội trên thế giớ i nói chung cũng như ở Việt Nam nói riêng. Kinh tế - xã hội càng phát triển thì vai trò của kế toán càng trở nên quan trọng. Tuy nhiên, cho dù ở lĩnh vực chuyên môn nào, kế toán luôn cần bảo đảm trách nhiệm đối với sự trung thực, hợp lý của các thông tin cung cấp cho các đối tượng sử dụng.*

**1.2. Đối tượng phản ánh của kế toán và các công thức kế toán căn bản**

**1.2.1. Đối tượng phản ánh của kế toán**

Đối tượng phản ánh của kế toán bao gồm:

Các yếu tố có liên quan trực tiếp tới việc xác định và đánh giá tình hình tài chính là Tài sản, Nợ phải trả và Vốn chủ sở hữu.

Các yếu tố liên quan trực tiếp đến đánh giá tình hình và kết quả hoạt động kinh doanh là doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh.

**1.2.1.1. Các yếu tố liên quan đến tình hình tài chính của doanh nghiệp**

Chúng ta nghiên cứu tình huống khởi động: Vì sao có Tổng giá trị Tài sản rất lớn nhưng Campus Pizza vẫn gặp khó khăn về vấn đề tài chính?

Tài sản của Campus Pizza đạt xấp xỉ 30,5 tỉ USD. Tuy nhiên, đã có một khoảng thời gian công ty đứng trước tình hình tài chính lao đao. Vậy câu hỏi đặt ra là: Tổng giá trị Tài sản của một doanh nghiệp lớ n có thể hiện khả năng tài chính của Doanh nghiệp vững mạnh? Để hiểu rõ tình hình tài chính của một doanh nghiệp, kế toán cần nghiên cứu những đối tượng nào?

Trong doanh nghiệp các loại tài sản được tài trợ bởi Nguồn vốn. Tình hình tài chính tương ứng với các nguồn lực kinh tế của doanh nghiệp được gọi là Tài sản. Sự tài trợ cho các Tài sản này ở một thời điểm nhất định gọi là Nguồn vốn. Trong các doanh nghiệp nói chung có hai loại nguồn vốn: Nợ phải trả và Vốn chủ sở hữu. Quay lại với ví dụ trên, trong số 30,5 tỉ USD tổng giá trị Tài sản Công ty đang nắm giữ, có tới 25 tỉ USD được tài trợ bởi các chủ nợ gọi là Nợ phải trả và chỉ có 5,5 tỉ được tài trợ bởi chính người chủ doanh nghiệp gọi là Vốn chủ sở hữu. Chính điều này đã gây ra khó khăn trong một thời gian dài cho Campus Pizza do tiềm lực kinh tế, nguồn tài chính của Công ty không thực sự vững mạnh.

Chúng ta có thể biểu diễn mối quan hệ giữa tài sản, nợ phải trả và vốn chủ sở hữu thành một phương trình kế toán cơ bản như sau:

Tài sản = Nợ phải trả + Vốn chủ sở hữu

Mối quan hệ này được gọi là phương trình kế toán cơ bản. Tài sản phải bằng tổng của Nợ phải trả và Vốn chủ sở hữu. Trong phương trình này, Nợ phải trả đứng trước Vốn chủ sở hữu vì khi thanh lý một doanh nghiệp, nợ sẽ được thanh toán trước.

Phương trình kế toán đượ c áp dụng cho mọi thực thể kinh tế bất kể quy mô, ngành nghề kinh doanh hay hình thức tổ chức kinh doanh. Nó có thể được áp dụng cho một doanh nghiệp tư nhân nhỏ, chẳng hạn như một cửa hàng tạp hóa, cũng như một tập đoàn khổng lồ như PepsiCo.

**1.2.1.2. Tài sản của doanh nghiệp**

Khái niệm

Tài sản là nguồn lực do doanh nghiệp kiểm soát và có thể thu được lợi ích kinh tế trong tương lai. *(Theo chuẩn mực Kế* *toán Việt Nam – Số* *01)*

o Lợi ích kinh tế trong tương lai của một tài sản là tiềm năng làm tăng nguồn tiền và các khoản tương đương tiền của doanh nghiệp hoặc làm giảm bớt các khoản tiền mà doanh nghiệp phải chi ra.

* 1. Lợi ích kinh tế trong tương lai của một tài sản được thể hiện trong các trường hợp, như:
     + Được sử dụng một cách đơn lẻ hoặc kết hợp với các tài sản khác trong sản xuất sản phẩm để bán hay cung cấp dịch vụ cho khách hàng;
     + Để bán hoặc trao đổi lấy tài sản khác;
     + Để thanh toán các khoản nợ phải trả;
     + Để phân phối cho các chủ sở hữu doanh nghiệp.

Điều kiện ghi nhận Tài sản

* 1. Thuộc *quyền sở* *hữu* hoặc *quyền kiểm soát* lâu dài của đơn vị.
* Chắc chắn thu được lợi ích kinh tế trong tương lai. o Có giá phí được xác định một cách đáng tin cậy.

Như vậy, khái niệm Tài sản mang ý nghĩa rộng hơn Quyền sở hữu. Có những nguồn lực không thuộc Quyền sở hữu doanh nghiệp nhưng doanh nghiệp có Quyền kiể m soát lâu dài hay nói cách khác doanh nghiệp có quyền sử dụng những nguồn lực đó theo mục đích của mình trong một khoảng thời gian dài nhằm thu được những lợi ích kinh tế trong tương lai cho doanh nghiệp vẫn được coi là Tài sản của doanh nghiệp. Ví dụ: Tài sản thuê tài chính…

Doanh nghiệp sử dụng tài sản của mình để tiến hành các hoạt động như sản xuất và kinh doanh thương mại. Tính chất chung của mọi tài sản là khả năng đem lại lợi ích trong tương lai. Trong một doanh nghiệp, tiềm năng dịch vụ hay lợi ích kinh tế tương lai cuối cùng sẽ tạo ra dòng tiền vào (số thu). Ví d ụ, Campus Pizza sở hữu một xe tải giao hàng. Chiếc xe này đem lại lợi ích kinh tế từ việc giao bánh pizza. Các tài sản khác của Campus Pizza gồm bàn, ghế, máy đếm tiền, lò nướng, bộ đồ ăn, và đương nhiên là cả tiền mặt.

Phân loại Tài sản

Tài sản có thể tồn tại dưới nhiều dạng khác như: Quỹ tiền mặt, Tiền gửi ngân hàng, các khoản phải thu, đất đai, nhà cửa, khấu hao nhà cửa lũy kế, nguyên vật liệu, hàng hóa, các khoản tạm ứng, ký cược, ký quỹ… hay một số tài sản khác không có hình thái vật chất như: Bản quyền thương hiệu, bằng phát minh sang chế, quyền sử dụng đất… Tài sản của doanh nghiệp được phân thành hai loại: Tài sản ngắn hạn và Tài sản dài hạn.

o Tài sản ngắn hạn: Khái niệm được chia thành các loại như sau:

* + *Tiền:* Bao gồm tiền Việt Nam, ngoại tệ,đá quýởtại doanh nghiệp hoặc gửitại ngân hàng, kho bạc hoặc tiền đang chuyển.
  + *Các khoản đầu tư tài chính ngắn hạn:* Là những khoảnđầu tưcủa doanhnghiệp với mục đích sinh lời có thời gian thu hồi vốn dưới một năm. Các khoản đầu tư hạn của doanh nghiệp gồm: Cổ phiếu, trái phiếu ngắn hạn, góp vốn liên doanh ngắn hạn.

Mở rộng: *Cổ* *phiếu là chứng chỉ/ bút toán ghi sổ* *do công ty cổ* *phần phát hành xác* *nhận quyền sở hữu của cổ đông đối với một phần tài sản của công ty. Cổ phiếu thể hiện số tiền, tài sản mà doanh nghiệp đã đầu tư vào các công ty Cổ phần.*

*Trái phiếu là chứng chỉ vay nợ phát hành để vay tiền của người mua trái phiếu doanh nghiệp. Trái phiếu thể hiện số tiền mà doanh nghiệp đã cho doanh nghiệp khác vay.*

* *Các khoản phải thu:* Các khoản phải thu là sốtài sản củađơn vịnhưngđang bị các tổ chức, tập thể, cơ quan, cá nhân khác chiếm dụng và doanh nghiệp có nghĩa vụ và có quyền thu hồi. Bao gồm: Phải thu của người mua (phát sinh trong quá trình doanh nghiệp bán hàng), phải thu của người bán (phát sinh trong quá trình doanh nghiệp mua hàng), phải thu của công nhân viên (nhân viên phải bồi dưỡng do làm hỏng SP, thiếu vật tư…), phải thu của ngân sách (trường hợp trả thuế thừa, thuế GTGT được khấu trừ).
* *Hàng tồn kho:* Là tài sản củađơn vịtồn tại dưới các hình thái vật chất cụ thể có thể cân, đo, đong, đếm được. Bao gồm: Hàng tồn kho có thể do doanh nghiệp tự sản xuất (thành phẩm tồn kho) hoặc doanh nghiệp mua ngoài (nguyên nhiên vật liệu, công cụ dụng cụ, hàng hóa, hàng mua đang đi đường). HTK dự trữ cho tiêu thụ (VD: thành phẩm, hàng hóa).

*Dự trữ cao gây ra ứ đọng vốn, dự trữ thấp có thể làm sản xuất kinh doanh bị gián đoạn do thiếu vật liệu, hàng hóa. Vì vậy phải dự trữ hợp lý.*

* *Tài sản ngắn hạn khác:* Bao gồm các khoản tạmứng cho công nhân viên trongđơn vị, các khoản tiền doanh nghiệp đặt cọc, ký cược, ký quỹ ngắn hạn…

*Ví dụ:* Công ty Campus Pizza tạmứng trước cho nhân viên 100.000 USDđể mua nguyên vật liệu phục vụ sản xuất sản phẩm.

1. Tài sản dài hạn: Là những tài sản còn lại không thuộc nhóm Tài sản ngắn hạn. Tài sản dài hạn của doanh nghiệp bao gồm:
   * *Các khoản phải thu dài hạn:* Là lợi ích củađơn vịhiệnđang bị đối tượng

khác chiếm dụng, có thời hạn thu hồi trên một năm như: Phải thu khách hàng dài hạn, ứng trước dài hạn cho người bán…

* + *Tài sản cố định:* Là những tưliệu laođộng có giá trịlớn và thời gian sửdụng lâu dài.

*Điều kiện ghi nhận tài sản cố* định: Theo quyđịnh hiện hành, tài sản cố phải thỏa mãn đồng thời 3điều kiện:

*Thứ nhất,* chắc chắn thuđược lợi ích kinh tếtrong tương lai từviệc sửdụngtài sản đó;

*Thứ hai,* tài sảnđó phải có thời gian sửdụng trên 1 năm trởlên;

*Thứ ba,* nguyên giá tài sản phảiđược xácđịnh một cách tin cậy và có giá trịđủ lớn theo quy định của pháp luật hiện hành.

*Phân loại Tài sản cố định:* Gồm hai loại Tài sản cố định hữu hình và tàisản cố định vô hình.

*Tài sản cố định hữu hình:* Là những tài sản có hình thái vật chất cụthể,bao gồm: nhà cửa, vật kiến trúc; máy móc thiết bị, phương tiện vận tải, truyền dẫn…

*Tài sản cố định vô hình:* Là những tài sản không có hình thái vật chất cụthể. Chúng thể hiện số tiền mà doanh nghiệp đã đầu tư để doanh nghiệp được quyền và lợi ích trong tương lai như: Bằng phát minh sáng chế, nhãn hiệu thương mại, quyền thực hiện hợp đồng, …

*Ví dụ:* Nokia phát minh ra mẫuđiện thoại N9, các công ty khác muốn sảnxuất mẫu điện thoại này ph ải được sự chấp thuận của Nokia và phải trả một khoản tiền bản quyề n cho công ty này → bằng phát minh sáng chế điện thoại N9 là tài sản cố định vô hình của Nokia.

* + *Đầu tư tài chính dài hạn:* Là những khoảnđầu tưvềvốn nhằm mụcđích

sinh lời có thời gian thu hồi gốc và lãi trên một năm như: đầu tư vào công ty con, đầu tư vào công ty liên kết, góp vốn liên doanh dài hạn, cho vay dài hạn.

* + *Bất động sản đầu tư:* Là bấtđộng sản, bao gồm: quyền sửdụngđất, nhàhoặc một phần của nhà hoặc cả nhà và đất, cở sở hạ tầng do người chủ sở hữu hoặc người đi thuê tài sản nắm giữ, nhằm mục đích thu lợi từ việc cho thuê hoặc chờ tăng giá. Bất động sản đầu tư khác với bất động sản chủ sở hữu sử dụng và hàng hóa bất động sản.
  + *Tài sản dài hạn khác:* Bao gồm chi phí trảtrước dài hạn, chi phíđầu tưxâydựng cơ bản dở dang và ký cược, ký quỹ dài hạn…

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

**1.2.1.3. Nguồn vốn của doanh nghiệp (Nguồn hình hành Tài sản)**

Nguồn vốn là nh ững quan hệ tài chính mà thông qua đó đơn vị có thể khai thác hay huy động một số tiền nhất định để đầu tư tài sản.

Nguồn vốn gồm có hai loại: Nợ phải trả và Vốn chủ sở hữu.

Nợ phải trả

*Khái niệm:* Nợphải trảlà nghĩa vụhiện tại củadoanh nghiệp phát sinh từ các giao dịch và sự kiện đã qua mà doanh nghiệp phải thanh toán từ các nguồn lực của mình. *(Theo chuẩn* *mực kế toán Việt Nam - số 01)*

Các giao dịch và sự kiện đã qua như: Mua hàng hoá chưa trả tiền, sử dụng dịch vụ chưa thanh toán, vay nợ, cam kết bảo hành hàng hoá, cam kết nghĩa vụ hợp đồng, phải trả nhân viên, thuế phải nộp, phải trả khác.

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

o Trả bằng tài sản khác;

o Cung cấp dịch vụ;

o Thay thế nghĩa vụ này bằng nghĩa vụ khác;

o Chuyển đổi nghĩa vụ nợ phải trả thành vốn chủ sở hữu.

Hay nói cách khác, Nợ phải trả là trái quyền đối với tài sản – tức là nợ và các nghĩa vụ hiện thời. Các doanh nghiệp ở mọi quy mô vẫn thường vay tiền và mua chịu hàng hóa. Các hoạt động kinh tế này làm nảy sinh các khoản phải trả khác nhau:

o Giả sử, Campus Pizza mua chịu pho mát, xúc xích, bột mì, và đồ uống từ nhà cung cấp. Những nghĩa vụ này được gọi là khoản phải trả.

1. Campus Pizza cũng có một thương phiếu phải trả cho ngân hàng First National Bank do trước đó đã vay tiền từ ngân hàng này để mua xe tải giao hàng.
2. Campus Pizza có thể cũng có tiền lương và tiền công phải trả cho nhân viên và thuế doanh thu và bất động sản phải trả cho chính quyền địa phương.

Tất cả những cá nhân và thực thể mà Campus Pizza nợ tiền được gọi là chủ nợ của công ty này.

Chủ nợ có thể, một cách hợp pháp, cưỡng ép một doanh nghiệp phải đóng cửa nếu doanh nghiệp này không trả nợ. Trong trường hợp đó, pháp luật yêu cầu các khoản được tài trợ bởi các chủ nợ phải được thanh toán trước các khoản được tài trợ bởi chính người chủ sở hữu.

Các khoản nợ được chia ra thành hai loại: Nợ ngắn hạn và nợ dài hạn.

1. *Các khoản nợ ngắn hạn:* Là các khoản nợcó thời hạn thanh toán dưới 1 năm

hoặc 1 chu kỳ kinh doanh. *Ví dụ:* Phải trả người bán, phải trả người mua, phải trả công nhân viên, phải nộp ngân sách Nhà nước, các khoản nhận ký cược, ký quỹ ngắn hạn…

* 1. *Các khoản nợ dài hạn:* Là các khoản nợcó thời hạn thanh toán trên 1 năm hoặc trên 1 chu kỳ kinh doanh.

*Ví dụ:* Vay dài hạn, nợ dài hạn về thuê tài chính TSCĐ, các khoản nhận ký quỹ dài hạn,…

Mở rộng: Phân biệt nợ và vay?

*Nợ phải trả ngắn hạn là các khoản phải trả phát sinh trong quá trình mua bán vật tư, hàng hóa giữa doanh nghiệp với các nhà cung cấp. Trong thời hạn chưa phải thanh toán, doanh nghiệp có thể sử dụng nguồn vốn này mà không phải trả lãi.*

*Khác với nợ, vay phải có hợp đồng vay, tài sản thế chấp và doanh nghiệp phải trả lãi cho số tiền vay theo lãi suất 2 bên thỏa thuận trong hợp đồng vay.*

Vốn chủ sở hữu

*Khái niệm:* Là giá trịvốn của doanh nghiệp,được tính bằng sốchênh lệch giữa giátrị Tài sản của doanh nghiệp trừ (-) Nợ phải trả*. (Theo chuẩn mực kế* *toán Việt* *Nam – Số 01.)*

Để biết được có bao nhiêu tài sản thuộc về chủ sở hữu, chúng ta trừ các khoản mà doanh nghiệp phải có trách nhiệm hoàn trả đối với chủ nợ (nợ phải trả) khỏi tài sản của doanh nghiệp. Phần còn lại thể hiện sự sở hữu của chủ sở hữu đối với tài sản của doanh nghiệp – vốn chủ sở hữu.

Vốn chủ sở hữu được phản ảnh trong Bảng cân đối kế toán gồm: Vốn của các nhà đầu tư, thặng dư vốn cổ phần, lợi nhuận giữ lại, các quỹ, lợi nhuận chưa phân phối, chênh lệch tỷ giá và chênh lệch đánh giá lại tài sản.

Vốn chủ sở hữu phụ thuộc vào từng loại hình doanh nghiệp như: Vốn cổ đông của Công ty cổ phần, Vốn Nhà Nước của Doanh nghiệp Nhà Nước…

Vốn chủ sở hữu được chia thành ba loại:

1. *Vốn góp:* Là sốtiền do các chủsởhữuđóng góp banđầu khi thành lậpđơn vịkế toán hoặc được bổ sung trong quá trình hoạt động.

*Mở rộng: Phân biệt sự khác nhau giữa vốn kinh doanh, vốn pháp định và vốn điều lệ.*

* + *Vốn pháp định là số vốn tối thiểu cần có do pháp luật quy định đối với một số lĩnh vực hoạt động nhất định.*
  + *Vốn điều lệ là số vốn mà các thành viên sáng lập cam kết trước pháp luật sẽ huy động vào hoạt động kinh doanh của mình, được ghi trong điều lệ ở đăng ký kinh doanh của doanh nghiệp.*

1. *Lợi nhuận chưa phân phối:* Là phần chênh lệch giữa doanh thu - chi phí củacác hoạt động kinh doanh. Phần lợi nhuận này sau khi nộp thuế TNDN và trích lập các quỹ của doanh nghiệp sẽ được phân phối cho các chủ sở hữu. Trong thời gian chưa phân phối doanh nghiệp có thể dùng nguồn vốn này bổ sung cho vốn kinh doanh.
2. *Nguồn vốn chủ sở hữu khác:* Là sốvốn chủsởhữu có nguồn gốc từlợi nhuậnđể lại (các quỹ của doanh nghiệp, các khoản dự trữ theo điều lệ, dự trữ theo luật định…) hoặc các loại vốn khác (xây dựng cơ bản, chênh lệch đánh giá lại tài sản,…).

Nguồn vốn chủ sở hữu không phải là một khoản nợ của doanh nghiệp, doanh nghiệp không phải cam kết thanh toán.

Một tài sản có thể được hình thành từ nhiều nguồn khác nhau và ngược lại một nguồn vốn có thể tài trợ cho nhiều tài sản khác nhau.

**1.2.1.4. Các yếu tố liên quan trực tiếp đến đánh giá tình hình và kết quả hoạt động kinh doanh**

Doanh thu và chi phí là các khoả n làm tăng hoặc giảm vốn chủ sở hữu sinh ra từ quá trình hoạt động của doanh nghiệp

Doanh thu

*Khái niệm:* Là tổng giá trịcác lợi ích kinh tếdoanh nghiệp thuđược trong kỳkếtoán,phát sinh từ các hoạt động sản xuất, kinh doanh thông thường của doanh nghiệp, góp phần làm tăng vốn chủ sở hữu. *(Theo chuẩn mực Kế* *toán Việt Nam – Số* *14).*

Nhìn chung, tổng doanh thu đến từ việc bán hàng hóa, cung cấp dịch vụ, cho thuê tài sản, và cho vay tiền. Nguồn doanh thu phổ biến là bán hàng, phí, dịch vụ, tiền hoa hồng, lợi tức, cổ tức, tiền bản quyền, tiền cho thuê.

Nghiệp vụ phát sinh doanh thu thường làm tăng một loại tài sản. Doanh thu có thể đến từ nhiều nguồn khác nhau và được gọi bằng nhiều tên gọi khác nhau tùy thuộc vào ngành nghề kinh doanh. *Chẳng hạn như*, Campus Pizza có hai danh mục doanh thu bán hàng – doanh thu từ pizza và doanh thu từ đồ uống.

Chi phí

*Khái niệm*: Chi phí là toàn bộkhoản tiêu hao của tài sảnđược tiêu thụhoặc dịchvụ được sử dụng trong quá trình kiếm doanh thu.

Cần phân biệt chi phí với khái niệm chi tiêu. Chi tiêu chỉ là sự giảm đi đơn tuần của tài sản hoặc sự tiêu hao nguồn lực của doanh nghiệp.

Ví dụ: Campus Pizza có những khoản chi phí sau: chi phí nguyên liệu (thịt, bột mì, pho mát, sốt cà chua, nấm…); chi phí đồ uống; chi phí tiền lương và tiền công; chi phí tiện ích (điện, gas và nước); chi phí cho giao hàng (xăng, sửa chữa, bằng lái…) chi phí cho hàng dự trữ (khăn ăn, chất tẩy rửa, tạp dề…); chi phí tiền thuê; chi trả lãi; và chi phí thuê tài sản.

Tóm lại, vốn đầu tư của chủ sở hữu và doanh thu từ hoạt động kinh doanh sẽ làm vốn chủ sở hữu tăng lên. Việc chủ sở hữu rút tài sản và chi tiêu sẽ làm vốn chủ sở hữu giảm đi.

Kết quả kinh doanh

*Khái niệm:* Kết quảkinh doanh là phần chênh lệch giữa doanh thu và chi phí phátsinh trong kỳ để tạo ra khoản doanh thu đó.

*Ví dụ:* Tổng doanh thu năm 2012 của Campus Pizza là 10 tỷUSD, tổng chi phíphát sinh trong kỳ là 6 tỉ USD.

Kết quả kinh doanh = 10 – 6 = 4 tỉ USD (doanh nghiệp có lãi 4 tỉ USD)

Các công thức kế toán căn bản

Mối quan hệ giữa tài sản, nợ phải trả và vốn chủ sở hữu được biểu diễn qua phương trình kế toán cơ bản như sau:

Phương trình cơ bản: Tài sản = Nợ phải trả + Vốn chủ sở hữu

Phương trình kế toán sau biểu diễn các thành phần cấu thành vốn chủ sở hữu, được gọi là phương trình kế toán mở rộng.

Tài sản = Nợ phải trả + Vốn của chủ sử hữu – Các khoản chủ sở hữu rút ra + Thu nhập – Chi tiêu

Từ công thức trên có thể suy ra một số công thức khác như: Nguồn vốn chủ sở hữu = Tổng Tài sản – Nợ phải trả

Tài sản ngắn hạn + Tài sản dài hạn = Nợ phải trả + Nguồn vốn chủ sở hữu

Câu hỏi: Ý nghĩa của các công thức trên là gì?

Các kết luận chung về đặc điểm đối tượng của HTKT

Luôn có tính hai mặt, độc lập với nhau nhưng cân bằng với nhau về lượng.

Luôn vận động qua các giai đoạn khác nhau nhưng theo một trật tự xác định và khép kín sau một chu kỳ nhất định.

Luôn có tính đa dạng trên mỗi nội dung cụ thể.

Mỗi loại đối tượng của HTKT đều gắn liền đến lợi ích kinh tế, đến quyền lợi và trách nhiệm của nhiều phía khác nhau.

Những đặc điểm này cũng chi phối việc hình thành hệ thống phương pháp Hạch toán kế toán.

Môi trường kế toán

Giúp cho doanh nghiệp theo dõi thường xuyên tình hình hoạt động sản xuất kinh doanh của mình: quá trình sản xuất, theo dõi thị trường… Nhờ đó, người quản lý điều hành trôi chảy các hoạt động, quản lý hiệu quả, kiểm soát nội bộ tốt.

 - Cung cấp tài liệu cho doanh nghiệp làm cơ sở hoạch định chương trình hành động cho từng giai đoan, từng thời kỳ. Nhờ đó người quản lý tính được hiệu quả công việc, vạch ra hướng hoạt động cho tương lai. Triển khai và thực hiện các hệ thống quản lý thông tin để thúc đẩy việc thực thi các chiến lược, kế hoạch và ra quyết định của ban quản trị.

 - Giúp người quản lý điều hoà tình hình tài chính của doanh nghiệp.

 - Là cơ sở pháp lý để giải quyết tranh tụng khiếu tố, với tư cách là bằng chứng về hành vi thương mại.

 - Cơ sở đảm bảo vững chắc trong giao dịch buôn bán.

Vai trò

- Là cơ sở cho người quản lý ra các quyết định phù hợp: Quản lý hạ giá thành, quản lý doanh nghiệp kịp thời.

 - Cung cấp một kết quả tài chính rõ ràng, không thể chối cãi được.

 - Duy trì và phát triển các mối liên kết trong doanh nghiệp.

 - Quản lý các chi phí dựa trên việc lập kế hoạch và dự báo ngân sách chi tiết, hạn chế tối đa chi phí không cần thiết.

 - Quản lý rủi ro và thực hiện bảo hiểm cho doanh nghiệp.

 - Giám sát và quản lý hoạt động.

 - Thường xuyên cập nhật thông tin về tài chính và các thông tin liên quan tới cổ đông trong và ngoài công ty (quyền và trách nhiệm mới, các văn bản về luật, chủ nợ, nhà băng, nhà đầu tư…) theo một cách thức tạo dựng sự tin tưởng cao nhất từ phía đối tác dành cho doanh nghiệp…

Đối với Nhà nước

 - Theo dõi được sự phát triển của các ngành sản xuất kinh doanh, tổng hợp được sự phát triển của nền kinh tế quốc gia.

 - Cơ sở để giải quyết tranh chấp về quyền lợi giữa các doanh nghiệp.

 - Cung cấp thông tin để tìm ra cách tính thuế tốt nhất, hạn chế thất thu thuế, hạn chế sai lầm trong chính sách thuế….

 - Kế toán đưa ra các dữ kiện hữu ích cho các vấn đề kinh tế , chính trị , xã hội…xác định được vai trò trách nhiệm, vị trí quản lý và đưa ra các dữ liệu có ích cho việc xác định khả năng tổ chức và lãnh đạo.

- Đối với nền kinh tế quốc gia, kế toán hỗ trợ chính quyền trong việc soạn thảo và ban hành những luật lệ về thuế, thiết lập những chính sách kinh tế cho phù hợp với thực trạng thương mại và kinh tế nước nhà . Qua kết quả tổng hợp các báo cáo tài chính của ngành, chính quyền có thể biết được tình hình thịnh suy của nền kinh tế nước nhà, biết được sự thành công hay thất bại của các ngành, các doanh nghiệp đồng thời biết được nguồn lợi về thuế sẽ thu được ngân sách cho Nhà nước.

Các tổ chức nghề nghiệp

Quá trình thực hành và phát triển nghề nghiệp kế toán chịu ảnh hưởng bởi nhiều tổ chức khác nhau, các tổ chức đó có thể là các tổ chức nghề nghiệp, các cơ quan nhà nước… Mức độ tác động của các tổ chức này đến thực hành nghề nghiệp kế toán tuỳ thuộc vào quy định pháp luật của mỗi quốc gia. Sau đây là một số tổ chức có ảnh hưởng tới nghề nghiệp kế toán:

Bộ Tài chính: tại nhiều quốc gia (trong đó có Việt Nam), Bộ Tài chính là cơ quan có quyền lực cao nhất trong việc ban hành các chính sách liên quan đến phát triển nghề nghiệp kế toán cụ thể như: ban hành chế độ, chuẩn mực kế toán, ban hành các quy định liên quan đến vị trí của nghề nghiệp kế toán, các quy định về cấp chứng chỉ hành nghề kế toán, quy định về hoạt động của các tổ chức nghề nghiệp liên quan đến kế toán.

Các Hiệp hội nghề nghiệp: ở mỗi quốc gia, vai trò của các Hiệp hội nghề nghiệp kế toán là khác nhau, tuỳ theo quy định của pháp luật. Tại nhiều quốc gia, các chuẩn mực kế toán, kiểm toán được ban hành bởi các Hiệp hội nghề nghiệp (không phải Bộ Tài chính). Chức năng, nhiệm vụ của các Hiệp hội nghề nghiệp được pháp luật của từng quốc gia quy định cụ thể.

Hội Kế toán viên công chứng Hoa Kỳ (American Institute of Certified Public Accountants - viết tắt AICPA) là tổ chức nghề nghiệp quản lý các kế toán viên công chứng tại Hoa Kỳ. Tiền thân của AICPA là Hiệp hội kế toán viên công Hoa kỳ (AAPA) được thành lập năm 1887. Vai trò ban đầu của tổ chức này là đáp ứng nhu cầu đào tạo các kế toán viên công chứng (CPA). Đến nay, tổ chức này là cơ quan có ảnh hưởng quan trọng đến việc hoàn thiện các chuẩn mực kế toán và thực tiễn kế toán. Nhiệm vụ của AICPA là đào tạo và đem lại cho các thành viên những kiến thức và kỹ năng quản lý để những dịch vụ họ cung cấp mang đến nhiều lợi ích cho xã hội và thể hiện được tính chuyên nghiệp cao. AICPA hiện có gần 370.000 thành viên trên 128 quốc gia. Website của AICPA: [http://www.aicpa.org](http://www.aicpa.org/)  cung cấp nhiều thông tin và tư liệu hữu ích về nghề nghiệp.

Hội Kiểm toán viên nội bộ (Institute of Internal Auditors – viết tắt IIA) là tổ chức nghề nghiệp của những người hành nghề kiểm toán nội bộ, quản trị rủi ro, kiểm toán hệ thống thông tin kế toán … tại các tổ chức. IIA được thành lập năm 1941 tại Hoa Kỳ và trụ sở chính tại đây. Tuy nhiên, hiện nay IIA hướng đến sự phát triển quốc tế với khoảng 170.000 thành viên (gọi là CIA – Certified Internal Auditor) ở 165 quốc gia trên thế giới. Địa chỉ website của IIA là [http://www.theiia.org](http://www.theiia.org/)

Hội Kế toán viên quản trị (Institute of management Accountants – viết tắt IMA) là tổ chức nghề nghiệp của những kế toán viên quản trị chuyên nghiệp, được thành lập năm 1919 tại Hoa Kỳ và hiện nay là một tổ chức hoạt động trên toàn cầu với hơn 60.000 thành viên (gọi là CMA – Certified Management Accountant). Có thể tìm kiếm thông tin về tổ chức trên website: <http://www.imanet.org/ima> home.aspx.

Hội Kế toán viên công chứng Anh quốc (Association of Chartered Certified Accountants – viết tắt ACCA) thành lập năm 1904. ACCA là tổ chức nghề nghiệp có tốc độ phát triển nhanh trên thế giới với khoảng 140.000 thành viên và hơn 400.000 sinh viên đang theo học các chương trình ACCA (trong đó hơn 72% là thành viên ngoài nước Anh). Có thể tìm nhiều tư liệu về các lĩnh vực nghề nghiệp trên website của ACCA: [http://www.accaglobal.com](http://www.accaglobal.com/). ACCA đã có văn phòng đại diện tại Việt Nam.

Ở Anh, ngoài ACCA còn có các tổ chức nghề nghiệp lớn và có uy tín như:

* ICAEW (Institute of Chartered Accountant in England and Wale) thành lập năm 1880 với hơn 136.000 thành viên là các kế toán viên công chứng. Website: [http://www.icaew.com](http://www.icaew.com/)
* ICAS (Institute of Chartered Accountants of Scotland) thành lập từ năm 1854 cũng là tổ chức nghề nghiệp của kế toán viên công chứng với trên 180.000 thành viên, trong đó có hơn 3.000 thành viên ngoài nước Anh.

Website: [http://www.icas.org.uk](http://www.icas.org.uk/).

* CIMA (Chartered Institute of Management Accountants) là tổ chức của các kế toán viên quản trị chuyên nghiệp với hơn 180.000 thành viên hoạt động trên 168 quốc gia trên thế giới. Website: [http://www.cimaglobal.com](http://www.cimaglobal.com/).

Hội Kế toán viên công chứng Australia (Certified Practising Accountants Australia – viết tắt CPA Astralia) là một trong ba tổ chức nghề nghiệp lớn nhất châu Úc được thành lập năm 1886. CPA Australia chủ yếu phát triển các loại hình dịch vụ gồm giáo dục, đào tạo, hỗ trợ và giúp đỡ kỹ thuật cho người học giúp phát triển các kỹ năng cần thiết trong nghề nghiệp. CPA Australia hiện có hơn 132.000 thành viên hoạt động trong những lĩnh vực kế toán, tài chính và kiểm toán. CPA Australia đã có văn phòng đại diện tại Việt Nam, địa chỉ website

là: [http://www.cpaaustralia.com.au](http://www.cpaaustralia.com.au/).

Các tổ chức nghề nghiệp khác ở Úc là ICAA và NIA.

Liên đoàn Kế toán Quốc tế (International Federation of Accountants – viết tắt IFAC) là tổ chức nghề nghiệp kế toán quốc tế với thành viên là 157 tổ chức đến từ 123 quốc gia. IFAC được thành lập năm 1977 nhằm mục đích tăng cường sức mạnh của nghề nghiệp kế toán vì lợi ích xã hội, thông qua việc:

* Phát triển các chuẩn mực quốc tế chất lượng cao.
* Thúc đẩy sự phối hợp và hợp tác giữa các thành viên và với các tổ chức quốc tế khác.
* Đại diện phát ngôn cho nghề nghiệp kế toán trên phạm vi quốc tế.

IFAC ban hành các chuẩn mực quốc tế về kiểm toán về đạo đức nghề nghiệp, về đào tạo kế toán và về kế toán khu vực công. Các chuẩn mực này có thể download tại website của IFAC: http://www.ifac.org/. Ngoài ra, IFAC đã hình thành nguồn tư liệu tham khảo trên website IFACnet: <http://www.ifacnet.com/>

IFAC hiện nay nhận trách nhiệm tổ chức Diễn đàn kế toán quốc tế (World Congress of Accountants – viết tắt WCOA). WCOAđược tổ chức lần đầu năm 1904, từ năm 1977, được tổ chức 5 năm một lần và từ năm 2002, được tổ chức 4 năm một lần bởi IFAC. WCOA là nơi bàn bạc, chia sẻ và tranh luận về những giải pháp toàn cầu của nghề nghiệp vì lợi ích của công chúng, nhà đầu tư và doanh nghiệp trên thế giới.

Hội Kế toán và Kiểm toán Việt Nam (viết tắt VAA) là tổ chức nghề nghiệp về kế toán và kiểm toán tại Việt Nam được thành lập năm 1994, là thành viên IFAC từ năm 1998. Website: [http://www.vaa.vn](http://www.vaa.vn/). VAA là tổ chức duy nhất được Bộ tài chính ủy nhiệm tổ chức đào tạo và cấp chứng chỉ hành nghề kế toán. Hội hoạt động với mục đích:

* Tập hợp, đoàn kết các tổ chức và cá nhân hoạt động trong lĩnh vực kế toán và kiểm toán ở Việt Nam vì sự nghiệp duy trì và phát triển nghề nghiệp
* Nâng cao chất lượng nghiệp vụ chuyên môn
* Giữ gìn phẩm chất, đạo đức nghê gnhiệp nhằm phục vụ ngày càng tốt hơn yêu cầu quản lý kinh tế, tài chính của đất nước
* Hội nhập với tổ chức nghề nghiệp kế toán và kiểm toán các nước trong khu vực và thế giới

Hội Kiểm toán viên hành nghề Việt Nam (viết tắt VACPA) được thành lập năm 2005, là tổ chức nghề nghiệp quản lý các kiểm toán viên hành nghề tại Việt Nam. Website: [http://www.vacpa.org.vn](http://www.vacpa.org.vn/).  VACPA là thành viên của VAA. Mục đích của VACPA là:

* Tập hợp, đoàn kết những cá nhân cùng nghề kiểm toán.
* Duy trì, phát triển và nâng cao trình độ kiểm toán viên hành nghề, chất lượng dịch vụ kế toán, kiểm toán.

**1.3 Các định chế**

Kế toán là công cụ quản lý thực hiện việc cung cấp thông tin về tình hình tài chính, tình hình kinh doanh của một tổ chức để phục vụ cho nhu cầu sử dụng của các đốỉ tượng khác nhau trong nền kinh tế. Muốn công tác kế toán được thực hiện một cách nghiêm túc và đồng bộ thì đòi hỏi phải có những quy định pháp lý để hướng dẫn và điều chỉnh, ràng buộc các đơn vị kế toán và người làm kế toán phải tuân thủ trong quá trình thực hiện. Như vậy, theo quan điểm của nhóm tác giả, khung pháp lý về kế toán là hệ thống các quy định pháp lý về kế toán được ban hành để hướng dẫn, điều chỉnh hoạt động kế toán trong giới hạn về mặt phạm vi và nội dung phải tuân thủ khi tổ chức thực hiện công tác kế toán tại các đơn vị kế toán trong nền kinh tế.

 Khung pháp lý về kế toán là một bộ phận hết sức quan trọng trong hệ thống kế toán của bất kỳ quôc gia nào. Tùy theo đặc điếm từng quôc gia mà khung pháp lý về kế toán bao gồm hệ thông văn bản, quy định khác nhau, do các tổ chức khác nhau ban hành. Đối với các quốc gia có hệ thông kế toán theo trường phái châu Âu lục địa như Pháp, Đức..., thì Nhà nước là cơ quan ban hành các văn bản pháp lý về kế toán cũng như các quy định liên quan khác. Còn tại các quốc gia theo trường phái Anglo - Saxon, điển hình như Anh, Mỹ... thì hội nghề nghiệp lại đóng vai trò là tổ chức lập quy, tổ chức này đảm nhiệm việc ban hành khung pháp lý để chi phối hoạt động kế toán tại các doanh nghiệp trong nền kinh tế. Cụ thể như ở Mỹ, văn bản pháp lý chi phối chủ yếu đến công tác kê' toán chính là những chuẩn mực kế toán do ủy ban Chuẩn mực kê' toán tài chính (FASB) soạn thảo và ban hành. Bên cạnh đó, luật nền áp dụng ở Mỹ là Luật chứng khoán do thị trường chứng khoán là nơi cung cấp tài chính chủ yêu cho các doanh nghiệp, khi đó người sử dụng thông tin kế toán chủ yêu là nhà đầu tư. Ngoài ra, hệ thống pháp lý ở Mỹ chịu ảnh hưởng của Anh là dựa trên thông luật, do đó các quy tắc cụ thể và chi tiết về việc lập và trình bày Báo cáo tài chính (BCTC) không được đưa vào trong chuẩn mực kế toán. Pháp lại đi theo một hướng hoàn toàn khác. Các quy định về kế toán của quôc gia này không được ban hành dưới dạng các chuẩn mực theo kiểu Mỹ và các nước thuộc trường phái Anglo - Saxon mà được ban hành dưới hình thức một hệ thông kế toán bao gồm các tài khoản kế toán thông nhất. Hệ thông kế toán của các quốc gia thuộc nhóm châu Âu lục địa nói chung và Pháp nói riêng mang tính thông nhất cao, với sự quy định chặt chẽ của Nhà nước và chủ yếu dựa trên luật định. Pháp là quốc gia có hệ thông luật pháp dựa trên điển luật, do đó việc ghi chép kế toán và lập BCTC được quy định khá tỉ mỉ và chi tiết. Còn đôì với Trung Quô'c, khung pháp lý về kế toán do Bộ Tài chính ban hành bao gồm các văn bản chủ yêu là Luật Kế toán, chuẩn mực kế toán và hệ thống kế toán doanh nghiệp (chế độ kế toán), ở Việt Nam, tương tự như Trung Quốc, khung pháp lý về kế toán cũng do Bộ Tài chính ban hành, theo quy định hiện nay hệ thống văn bản chi phối công tác kế toán tại doanh nghiệp bao gồm các cấp độ pháp lý, được Nhà nước quy định để quản lý, chỉ đạo, hướng dẫn, kiểm soát và điều chỉnh tất cả các nội dung trong hoạt động kế toán thuộc các lĩnh vực trong nền kinh tế. Theo thứ tự cấp độ từ cao đến thấp, có thể liệt kê các văn bản pháp lý chi phối hoạt động kế toán ở doanh nghiệp bao gồm: Luật Kế toán, hệ thông chuẩn mực kế toán, chế độ kế toán, các thông tư hướng dẫn thực hiện hoặc bổ sung, điều chỉnh khi có những vấn đề mới phát sinh. Ngoài ra, hoạt động kế toán tại các doanh nghiệp còn chịu sự chi phối gián tiếp của một số luật khác như: Luật Thuế Luật Doanh nghiệp, Luật Đầu tư...

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

Việc nghiên cứu ban hành hệ thống văn bản pháp lý hoàn chỉnh hướng dẫn thực hiện công tác kế toán tại các doanh nghiệp nói chung, doanh nghiệp dịch vụ (DNDV) nói riêng là vân đề hết sức cần thiết nhằm đảm bảo công việc kế toán được thực hiện một cách thuận lợi, mang lại thông tin kế toán trung thực và hợp lý. Tuy nhiên, từ ban hành các quy định đến việc vận dụng các quy định này vào thực tiễn như thế nào là cả một quá trình và luôn gặp nhiều rào cản do các đặc trưng về kinh tế hệ thống pháp lý, năng lực và thói quen của kế toán viên (Choi và cộng sự, 2011; theo Trần Đình Khôi Nguyên, 2013). Do đó, một vấn đề không kém phần quan trọng là cần nghiên cứu các giải pháp khả thi để các văn bản pháp lý về kế toán ra đời phát huy hiệu quả ở DNDV. Để giải quyết vấn đề này, tác giả tiến hành phân tích, nhận định các nhân tố ảnh huởng đến việc vận dụng các văn bản pháp lý vào thực tiễn công tác kế toán tại DNDV Việt Nam, thông qua đó sẽ có những giải pháp thích hợp giúp vận dụng hiệu quả khung pháp lý về kế toán cho các DNDV ở Việt Nam trong bối cảnh hội nhập kinh tế.

**1.4 Chuẩn mực kế toán Việt Nam và chuẩn mực kế toán quốc tế**

Sự hình thành hệ thống các nguyên tắc kế toán được thừa nhận tổng quát là cơ sở, nền tảng cho sự ra đời hệ thống các chuẩn mực kế toán. Từ hệ thống các nguyên tắc này, các quốc gia có nền kinh tế thị trường và khoa học kế toán phát triển đã xây dựng ra các hệ thống chuẩn mực kế toán áp dụng cho phạm vi quốc gia. Cùng với sự phát triển của quá trình toàn cầu hoá, phạm vi và đối tượng sử dụng thông tin kế toán cũng được mở rộng và đa dạng hơn, tạo ra yêu cầu đối với việc hình thành nên các chuẩn mực kế toán mang tính quốc tế.

Hệ thống chuẩn mực kế toán quốc tế: được xây dựng và ban hành từ năm 1973 bởi một tổ chức nghề nghiệp kế toán quốc tế. Hệ thống chuẩn mực kế toán quốc tế được xây dựng trên cơ sở nhu cầu thống nhất cách lập, trình bày và sử dụng thông tin kế toán (báo cáo tài chính) như một ngôn ngữ chung trên phạm vi quốc tế. Cho đến nay, hệ thống chuẩn mực kế toán quốc tế đã bao quát và điều chỉnh cho hầu hết các đối tượng của kế toán cũng như các lĩnh vực hoạt động của đơn vị kế toán. Hệ thống chuẩn mực kế toán quốc tế bao gồm các thành phần chủ yếu sau:

o Chuẩn mực kế toán quốc tế IAS (International Accounting Standards)

o Chuẩn mực quốc tế về lập báo cáo tài chính IFRS (International Financial Reporting Standards)

o Chuẩn mực kế toán công quốc tế IPSAS (International Public Sector Accounting Standards)

o Chuẩn mực kế toán quốc tế về lập báo cáo tài chính cho các doanh nghiệp nhỏ và vừa (IFRS for SMEs)

o Các hướng dẫn thi hành chuẩn mực kế toán quốc tế… Hệ thống chuẩn mực kế toán quốc tế không có tính áp đặt bắt buộc về mặt pháp lý, mà chỉ có hiệu lực khi được viện dẫn đến theo quy định của pháp luật quốc gia hoặc theo thoả thuận giữa các bên.

Hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam: Việt Nam chính thức ban hành chuẩn mực kế toán vào năm 2001 do nhu cầu đổi mới của nền kinh tế thị trường và do sự thúc đẩy của hội nhập kinh tế và hội nhập kế toán. Về cơ bản, các chuẩn mực kế toán của Việt Nam được xây dựng dựa trên cơ sở chuẩn mực kế toán quốc tế. Chính vì vậy, hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam có nhiều nét tương đồng với hệ thống chuẩn mực quốc tế. Đến hết n ăm 2012, hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam đã bao gồm 26 chuẩn mực kế toán, đồng thời, Việt Nam cũng áp dụng trực tiếp 03 chuẩn mực kế toán quốc tế.

Hệ thống chuẩn mực Việt Nam và hệ thống chuẩn mực kế toán quốc tế đều được xây dựng dựa trên nhu cầu thống nhất sử dụng, trình bày báo cáo tài chính, và theo yêu cầu, đòi hỏi của nền kinh tế thị trường. Do đó, các hệ thống này vẫn thường xuyên được cập nhật, sửa đổi và phát triển mới nhằm đáp ứng được sự biến đổi đa dạng của các hoạt động kinh tế trong nền kinh tế thị trường

CHƯƠNG 2 BÁO CÁO TÀI CHÍNH

**2.1 Hệ thống báo cáo tài chính**

**2.1.1. Vai trò và mục tiêu của hệ thống báo cáo tài chính**

Kế toán có thể được coi là một quy trình công nghệ về thu thập, phản ánh, xử lí, tổng hợp, phân tích và cung cấp thông tin mà sản phẩm hoàn thành của quy trình công nghệ này chính là các Báo cáo tài chính. Các báo cáo tài chính được lập trong giai đoạn cuối của quy trình trên, có nhiệm vụ tổng hợp toàn bộ các thông tin kinh tế - tài chính từ các nghiệp vụ kinh tế phát sinh tại đơn vị hạch toán trong một thời kì nhất định

Báo cáo tài chính cần tổng hợp các nghiệp vụ kinh tế - tài chính đã phát sinh để có thể phản ánh được các thông tin về Tình hình tài chính (Tài sản, Nợ phải trả, Nguồn vốn chủ sở hữu) và Tình hình kinh doanh (Doanh thu, chi phí, thu nhập) của doanh nghiệp qua một kì kế toán

 Xét trong một quy trình kế toán, báo cáo tài chính là sản phẩm đầu ra, nhưng trong mô hình thông tin ra quyết định, các báo cáo tài chính lại đóng vai trò là đầu vào quan trọng cho việc ra quyết định kinh doanh của các nhà quản lý.

Hệ thống báo cáo tài chính thể hiện nhu cầu của người sử dụng thông tin cũng như các yêu cầu đối với các thông tin đó, là mục tiêu cần đạt tới của hệ thống kế toán. Từ hệ thống báo cáo tài chính, các chỉ tiêu cụ thể trên báo cáo, kế toán sẽ xây dựng hệ thống tài khoản, sổ sách và quy trình kế toán phù hợp.

Các báo cáo tài chính cơ bản

Để có thể ra quyết định kinh doanh, các đối tượng sử dụng cần nắm được các thông tin về tình hình tài chính, kết quả kinh doanh và tình hình lưu chuyển tiền của doanh nghiệp. Các yếu tố hay chỉ tiêu kinh tế cụ thể phản ánh các thông tin trên thường được sắp xếp và trình bày trong 04 báo cáo tài chính cơ bản sau:

Báo cáo kết quả kinh doanh: là báo cáo thể hiện tình hình kinh doanh của đơn vị trong một thời kì nhất định. Lập báo cáo kết quả kinh doanh nghĩa là báo cáo về tình hình doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh của doanh nghiệp trong một thời kỳ nhất định. Thông qua báo cáo kết quả kinh doanh, người sử dụng có thể đánh giá được sự thành công hay thất bại của doanh nghiệp trong một khoảng thời gian.

Báo cáo vốn chủ sở hữu: là báo cáo về sự thay đổi vốn chủ sở hữu (lợi ích của chủ sở hữu trong tài sản) trong một thời kỳ. Báo cáo vốn chủ sở hữu cần trình bày các thông tin về Vốn chủ sở hữu đầu kỳ.

Vốn chủ sở hữu tăng thêm do đầu tư bổ sung hoặc do lợi nhuận tạo ra trong kỳ từ báo cáo kết quả kinh doanh

Vốn chủ sở hữu giảm đi do chủ sở hữu rút vốn hoặc do bị lỗ từ các hoạt động.

Vốn chủ sở hữu cuối kỳ.

Thời kỳ lập báo cáo của Báo cáo vốn chủ sở hữu cần khớp đúng với kỳ lập báo cáo kết quả kinh doanh.

Bảng cân đối kế toán: phản ánh các thông tin tổng quát về tình hình tài chính của đơn vị tại một thời điểm nhất định (thời điểm lập báo cáo). Báo cáo này phải trình bày đầy đủ các yếu tố: Tài sản, Nợ phải trả, Nguồn vốn chủ sở hữu. Từng yếu tố của báo cáo sẽ được định nghĩa theo chuẩn mực kế toán và chế độ kế toán, tài chính hiện hành.

Báo cáo lưu chuyển tiền: có nhiệm vụ cung cấp các thông tin về tình hình sử dụng tiền của đơn vị cũng như các thông tin về sự hình thành của các khoản tiền, nói cách khác, báo cáo lưu chuyển tiền cần trình bày về các luồng tiền vào, luồng tiền ra khỏi doanh nghiệp trong kì, số dư tiền tại thời điểm đầu kì và cuối kì của doanh nghiệp. Báo cáo lưu chuyển tiền trình bày thông tin về từng luồng tiền cụ thể: Luồng tiền từ hoạt động sản xuất kinh doanh, luồng tiền từ hoạt động đầu tư, luồng tiền từ hoạt động tài chính. Đây là báo cáo quan trọng không chỉ đối với các đối tượng bên ngoài mà còn quan trọng đối với cả các nhà quản trị doanh nghiệp, nó cho thấy khả năng tạo ra tiền, tình hình sử dụng tiền, nhu cầu về tiền, khả năng thanh toán công nợ, đánh giá các rủi ro tiềm tàng từ tình hình tài chính của doanh nghiệp.

Thuyết minh báo cáo tài chính: là báo cáo nhằm bổ sung, giải trình các thông tin đã trình bày hoặc chưa trình bày trên các báo cáo khác về tình hình tài chính, tình hình kinh doanh của doanh nghiệp và các vấn đề có ảnh hưởng tới hoạt động kinh doanh trong kì của doanh nghiệp.

Hạn chế báo cáo tài chính

**2.1.2 Khái niệm và cơ sở hình thành phương pháp.**

Tổng hợp – cân đối kế toán là phương pháp phái quát tình hình tài sản, nguồn vốn, kết quả kinh doanh và các mối quan hệ kinh tế khác thuộc đối tượng hạch toán trên những mặt bản chất và trong các mối quan hệ cân đối vốn có của đối tượng hạch toán kế toán.

Những cân đối vốn có của đối tượng hạch toán kế toán với phương pháp luận biện chứng là cơ sở cho việc hình thành phương pháp tổng hợp cân đối. Thật vậy sự thống nhất về lượng thường xuyên được duy trì giữa hai mặt của vốn, sự cân bằng giữa giảm và tăng, giữa Nợ và Có...và từ đó hình thành các quan hệ cân đối giữa 1 bên là số dư đầu kỳ số phát sinh tăng trong kỳ với bên kia là số phát sinh giảm trng kỳ và số dư cuối kỳ.

Tính biện chứng của quá trình nhận thức từ trực quan sinh động đến tư duy trừu tượng, từ hình thành khái niệm đến phán đoán, phân tích trong sử lý thông tin kế toán, vv…đã được hình thành phương pháp tổng hợp cân đối kế toán một cách khoa học.

Tổng hợp cân đối kế toán được ứng dụng rộng rãi trong công tác kế toán: có thể ứng dụng tổng hợp – cân đối trên từng bộ phận tài sản và nguồn vốn, từng quá trình kinh doanh hoặc cân đối toàn bộ tài sản và nguồn vốn hoặc cân đối kết quả chung cho toàn bộ quá trình kinh doanh của đơn vị hạch toán.

**2.1.3. Ý nghĩa tác dụng của phương pháp.**

Phương pháp tổng hợp cân đối cung cấp những thông tin khái quát, tổng hợp nhất về vốn, về quá trình kinh doanh mà bằng các phương pháp như chứng từ, đối ứng tài khoản, tính giá hàng hoá, thành phẩm vv.. không thể cung cấp được. Những thông tin được xử lý lựa chọn trên các báo cáo kế toán do phương pháp tổng hợp cân đối kế toán tạo ra có ý nghĩa to lớn cho những quyết định quản lý có tính chiến lược trong nhiều mối quan hệ qua lại các yếu tố, các quá trình, kiểm tra tình hình chấp hành kế hoạch, phát hiện và ngăn ngừa tình trạng mất cân đối và dựa vào kết quả đã thực hiện để điều chỉnh, cụ thể hoá các kế hoạch kinh tế, quản lý một cách tốt hơn việc thực hiện kế hoạch của doanh nghiệp trong các lĩnh vực tài chính và quá trình kinh doanh.

**2.1.4 Hệ thống bảng tổng hợp – cân đối kế toán**

Hình thức biểu hiện cụ thể của phương pháp tổng hợp cân đối kế toán là hệ thống bảng tổng hợp cân đối thường gọi là báo biểu kế toán. Trong công tác thực tế, báo biểu là hệ thống biểu mẫu báo cáo chủ yếu phục vụ cho các đối tượng bên ngoài doanh nghiệp (các chủ đầu tư, ngân hàng, cơ quan quản lý cấp trên, cơ quan thuế...) và các nhà quản lý trong nội bộ doanh nghiệp. Hệ thống bảng cân đối phải bao gồm 2 phân hệ. Một phân hệ tổng hợp cân đối tổng thể về đối tượng hạch toán kế toán: cân đối giữa tài sản và nguồn vốn (bảng cân đối kế toán), cân đối giữa thu – chi và kết quả lãi hoặc lỗ (báo cáo kết quả kinh doanh), cân đối giữa các luồng tiền vào ra của doanh nghiệp. Phân hệ thứ hai là tổng hợp – cân đối bộ phận phù hợp với các đối tượng hạch toán cụ thể của hạch toán kế toán như: tài sản cố định, tài sản lưu động, tình hình thanh toán, chi phí sản xuất, xây dựng cơ bản, nguồn vốn chuyên dùng vv..

Tuỳ theo yêu cầu và khả năng quản lý trong từng ngành, từng đơn vị , từng thành phần kinh tế vv... hệ thống bảng tổng hợp – cân đối kế toán có thể bao gồm số lượng bảng khác nhau và kết cấu các bảng cũng có thể khác nhau nhưng đều cần có cả hai phân hệ nói trên, ở những góc độ khác nhau hệ thống bảng tổng hợp – cân đối kế toán có thể phân loại theo các tiêu thức sau đây:

- Theo nội dung kinh tế hay tính khái quát: hệ thống bảng tổng hợp cân đối được chia

thành:

1. Bảng tổng hợp cân đối (tổng thể)
2. Bảng tổng hợp bộ phận (từng phần).
3. Theo phân cấp quản lý hay quy hoạch thông tin. Hệ thống bảng này có thể chia thành: bảng (biểu) báo cáo cấp trên và bảng (biểu) nội bộ.
4. - Căn cứ theo trình độ tiêu chuẩn hoá hay tính chất nghiệp vụ, hệ thống bảng tổng hợp cân đối kế toán có thể được chia thành 2 loại: bảng tiêu chuẩn và bảng chuyên dùng. Bảng tiêu chuẩn được quy định thống nhất về nội dung, kết cấu, thời hạn lập và nộp v.v.. và dùng chung cho tất cả tất cả các ngành, các thành phần kinh tế. Thông thường các bảng (biểu) báo cáo cấp trên hoặc dùng cho bên ngoài phải được tiêu chuẩn hoá. Các bảng biểu chuyên dùng là những bảng tổng hợp cân đối dùng riêng trong phạm vi từng ngành, từng thành phần kinh tế v.v... và thường thì các bảng biểu thuộc loại này cũng là những bảng (biểu) nội bộ.
5. - Căn cứ theo kết cấu: Bảng tổng hợp cân đối có thể kết cấu theo kiểu hai bên hoặc một

bên.

Các bảng có hình thức kết cấu 2 bên thường là những bảng phản ánh cân đối tất yếu giữa hai mặt tài sản với nguồn vốn; thu với chi và kết quả lãi lỗ; công nợ và khả năng thanh toán vv..

Thông thường ngoài các cân đối chung, các bảng này còn có cân đối (tương đối) từng bộ phận (từng loại vốn với từng loại nguồn vốn tương ứng, thu với chi và thu nhập của từng hoạt động tương ứng, nhu cầu với khả năng thanh toán ngay hoặc chưa thanh toán ngay v.v...) tuy nhiên ngay các bảng này cũng có kết cấu theo kiểu một bên. Thông thường các bảng cân đối giữa các xu hướng biến động có kết cấu một bên, trường hợp đặc biệt có thể có kết cấu hai bên.

Các bảng cân đối tổng thể được qui định cụ thể là các báo cáo tài chính. Theo Quyết định Số15/2006/QĐ-BTC ngày 20 tháng 3 năm 2006 của Bộ trưởng Bộ Tài Chính về việc ban hành chế độ kế toán doanh nghiệp, hệ thống báo cáo tài chính bao gồm:

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

**2.1.4.1 Bảng cân đối kế toán.**

Sự sắp xếp tài sản và nguồn vốn theo một trật tự nhất định có căn cứ khoa học bảo đảm phản ánh toàn bộ vốn của đơn vị hạch toán tại một thời điểm cụ thể trong mối quan hệ với nguồn huy động vốn được thực hiện qua bảng cân đối kế toán.

Bảng cân đối kế toán là bảng tổng hợp cân đối tổng thể phản ánh tổng hợp tình hình vốn kinh doanh của đơn vị cả về tài sản của nguồn vốn ở một thời điểm nhất định. Thời điểm quy định là ngày cuối cùng của kỳ báo cáo.

Bảng cân đối kế toán là tài liệu quan trọng để nghiên cứu đánh giá tổng quát hình hình và kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh, trình độ sử dụng vốn và triển vọng kinh tế, tài chính của đơn vị.

Thực chất bảng cân đối kế toán là bảng cân đối giữa tài sản và nguồn hình thành tài sản của doanh nghiệp cuối kỳ hạch toán.

Kết cấu của bảng cân đối kế toán rất đa dạng về hình thức. Bảng có thể được kết cấu theo kiểu một bên (bảng số 2.1) hoặc hai bên (bảng 2.2).

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  |  |  | SỐ TIỀN | |
| T T | CHỈ TIÊU |  | Đầu kỳ | Cuối kỳ |
|  | A. TÀI SẢN |  |  |  |
|  | (Tài sản phân theo kết cấu) | |  |  |
|  | …………………. |  |  |  |
|  |  |  |  |  |
|  | TỔNG CỘNG TÀI SẢN |  |  |  |
|  |  |  |  |  |
|  | B. NGUỒN VỐN |  |  |  |
|  | (Nguồn hình thành tài sản | phân theo kết |  |  |
|  | cấu) |  |  |  |
|  | …………………. |  |  |  |
|  |  |  |  |  |
|  | TỔNG CỘNG NGUỒN VỐN |  |  |  |
|  |  |  |  |  |

*Bảng 2.1*: Bảng Cânđối kếtoán (kiểu dọc)

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| TÀI SẢN | SỐ TIỀN |  | NGUỒN VỐN |  | SỐ TIỀN |
|  |  |  |  |  |  |
| I. Tài sản lưu động |  | I. | Nợ phải trả |  |  |
| II. Tài sản cố định |  | II. Nguồn vốn chủ sở hữu | |  |  |
| CỘNG TÀI SẢN |  | CỘNG NGUỒN VỐN | |  |  |
|  |  |  |  |  |  |

*Bảng 2.2*: Bảng Cânđối kếtoán (kiểu ngang)

Dù kết cấu theo cách nào, nội dung của bảng cân đối kế toán cũng bao gồm hai phần:

- Tài sản: Phản ánh vốn theo hình thái tài sản

- Nguồn vốn: Phản ánh nguồn hình thành các loại vốn- nguồn của tài sản.

*Phần “Tài sản”* phản ánh toàn bộtài sản hiện cóở đơn vị đến cuối kỳhạch toán. Các tàisản này được phân theo những tiêu thức nhất định để phản ánh được kết cấu của vốn kinh doanh. Các loại tài sản thường sắp xếp theo tính luân chuyển của tài sản cụ thể.

1. Tài sản cố định (đã và đang hình thành) và các khoản đầu tư dài hạn.
2. Tài sản lưu động thường được sắp xếp theo tuần tự, (nguyên vật liệu; dụng cụ; chi phí sản xuất dở dang; thành phẩm; các khoản phải thu; vốn bằng tiền).

Hoặc bên tài sản, có thể sắp xếp các bộ phận trên theo tuần tự ngược lại. Trước hết là thanh toán lưu động gồm: vốn bằng tiền; đầu tư ngắn hạn; các khoản phải thu hàng hoá phải thu; hàng hoá tồn kho sau đó mới đến tài sản cố định.

Xét về mặt kinh tế, số liệu bên “tài sản” thể hiện tài sản và kết cấu các loại tài sản của doanh nghiệp hiện có ở thời kỳ lập báo cáo, tại các khâu của quá trình kinh doanh. Do đó có thể đánh giá tổng quát năng lực sản xuất kinh doanh và trình độ sử dụng vốn của đơn vị.

Phần “*Nguồn vốn”* phản ánh nguồn vốn hình thành tài sản của doanh nghiệp đến cuối kỳ hạch toán việc sắp xếp các nguồn vốn có thể có hai cách.

Một là, nguồn vốn chủ sở hữu và nguồn vốn vay nợ được phân theo phạm vi sử dụng cụ

thể.

Hai là, nguồn vốn vay nợ sau đó mới đến nguồn vốn chủ sở hữu (nguồn vốn tự có).

Về mặt kinh tế: số liệu bên “ Nguồn vốn” thể hiện các nguồn vốn mà đơn vị đang sử dụng trong thời kỳ kinh doanh. Tỷ lệ và kết cấu của từng nguồn vốn phản ánh tình hình tài chính của doanh nghiệp.

Về mặt pháp lý: số liệu bên “nguồn vốn” thể hiện trách nhiệm về mặt pháp lý của doanh nghiệp đối với nhà nước, đối với ngân hàng, với cấp trên, với khách hàng và cán bộ công nhân viên của đơn vị về tài sản đang sử dụng.

Từ bảng cân đối kế toán có thể xem xét quan hệ cân đối từng bộ phận vốn và nguồn vốn cũng như các mối quan hệ khác và thông qua nghiên cứu các mối quan hệ đó giúp cho người quản lý thấy rõ tình hình huy động nguồn vốn chủ sở hữu và nguồn vay nợ để mua sắm từng loại tài sản hoặc quan hệ giữa công nợ và khả năng thanh toán vv... Từ đó có phương hướng và biện pháp kịp thời bảo đảm các mối quan hệ cân đối vốn cho hoạt động tài chính thực sự trở lên có hiệu quả, tiết kiệm và có lợi.

Để lập được bảng cân đối bộ phận, ngoài tài khoản tổng hợp còn căn cứ vào số liệu của tài khoản phân tích. Cách lập bảng này như sau:

1. Đầu kỳ, căn cứ vào số liệu của bảng cân đối kế toán để ghi số dư đầu kỳ vào tài khoản.
2. Trong kỳ, các nghiệp vụ kinh tế phát sinh được ghi trực tiếp vào tài khoản trên cơ sở các bản chứng từ. Các nghiệp vụ kinh tế phát sinh ảnh hưởng tới các bên của bảng cân đối kế toán song phải luôn luôn bảo đảm nguyên tắc cân bằng giữa tài sản và nguồn vốn.
3. Cuối kỳ, số dư của các tài khoản là căn cứ để lập bảng cân đối kế toán mới.

Theo chế độ hiện hành, các tài khoản loại một “tài khoản lưu động” và tài khoản loại hai “tài sản cố định” là cơ sở để ghi vào bên tài sản của bảng cân đối kế toán, còn các tài khoản loại 3 và tài khoản loại 4 “nguồn vốn chủ sở hữu” là cơ sở để ghi vào bên “nguồn vốn” của bảng cân đối kế toán. Mẫu bảng cân đối kế toán theo qui định của Bộ Tài chính như sau:

|  |  |
| --- | --- |
| Đơn vị báo cáo:……………….... | Mẫu số B 01 – DN |
| Địa chỉ:…………………………. | (Ban hành theo Thông tư số 200/2014/TT-BTC  Ngày 22/12/2014 của Bộ Tài chính) |

BẢNG CÂN ĐỐI KẾ TOÁN

*Tại ngày ... tháng ... năm ...(1)*

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

*Đơn vị tính:.............*

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| TÀI SẢN | Mã  số | Thuyết minh | Số cuối năm (3) | Số  đầu năm  (3) |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| A - TÀI SẢN NGẮN HẠN | 100 |  |  |  |
| I. Tiền và các khoản tương đương tiền | 110 |  |  |  |
| 1. Tiền | 111 |  |  |  |
| 2. Các khoản tương đương tiền | 112 |  |  |  |
| II. Đầu tư tài chính ngắn hạn | 120 |  |  |  |
| 1. Chứng khoán kinh doanh | 121 |  |  |  |
| 2. Dự phòng giảm giá chứng khoán kinh doanh (\*) | 122 |  | (…) | (…) |
| 3. Đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn | 123 |  |  |  |
| III. Các khoản phải thu ngắn hạn | 130 |  |  |  |
| 1. Phải thu ngắn hạn của khách hàng | 131 |  |  |  |
| 2. Trả trước cho người bán ngắn hạn | 132 |  |  |  |
| 3. Phải thu nội bộ ngắn hạn | 133 |  |  |  |
| 4. Phải thu theo tiến độ kế hoạch hợp đồng xây dựng | 134 |  |  |  |
| 5. Phải thu về cho vay ngắn hạn | 135 |  |  |  |
| 6. Phải thu ngắn hạn khác | 136 |  |  |  |
| 7. Dự phòng phải thu ngắn hạn khó đòi (\*) | 137 |  |  |  |
| 8. Tài sản thiếu chờ xử lý | 139 |  |  |  |
| IV. Hàng tồn kho | 140 |  |  |  |
| 1. Hàng tồn kho | 141 |  |  |  |
| 2. Dự phòng giảm giá hàng tồn kho (\*) | 149 |  | (…) | (…) |
|  |  |  |  |  |
| V. Tài sản ngắn hạn khác | 150 |  |  |  |
| 1. Chi phí trả trước ngắn hạn | 151 |  |  |  |
| 2. Thuế GTGT được khấu trừ | 152 |  |  |  |
| 3. Thuế và các khoản khác phải thu Nhà nước | 153 |  |  |  |
| 4. Giao dịch mua bán lại trái phiếu Chính phủ | 154 |  |  |  |
| 5. Tài sản ngắn hạn khác | 155 |  |  |  |
| B - TÀI SẢN DÀI HẠN | 200 |  |  |  |
| I. Các khoản phải thu dài hạn | 210 |  |  |  |
| 1. Phải thu dài hạn của khách hàng | 211 |  |  |  |
| 2. Trả trước cho người bán dài hạn | 212 |  |  |  |
| 3. Vốn kinh doanh ở đơn vị trực thuộc | 213 |  |  |  |
| 4. Phải thu nội bộ dài hạn | 214 |  |  |  |
| 5. Phải thu về cho vay dài hạn | 215 |  |  |  |
| 6. Phải thu dài hạn khác | 216 |  |  |  |
| 7. Dự phòng phải thu dài hạn khó đòi (\*) | 219 |  | (...) | (...) |
| II. Tài sản cố định | 220 |  |  |  |
| 1. Tài sản cố định hữu hình | 221 |  |  |  |
| - Nguyên giá | 222 |  |  |  |
| - Giá trị hao mòn luỹ kế (\*) | 223 |  | (…) | (…) |
| 2. Tài sản cố định thuê tài chính | 224 |  |  |  |
| - Nguyên giá | 225 |  |  |  |
| - Giá trị hao mòn luỹ kế (\*) | 226 |  | (…) | (…) |
| 3. Tài sản cố định vô hình | 227 |  |  |  |
| - Nguyên giá | 228 |  |  |  |
| - Giá trị hao mòn luỹ kế (\*) | 229 |  | (…) | (…) |
| III. Bất động sản đầu tư | 230 |  |  |  |
| - Nguyên giá | 231 |  |  |  |
| - Giá trị hao mòn luỹ kế (\*) | 232 |  |  |  |
|  |  |  | (…) | (…) |
| IV. Tài sản dở dang dài hạn  1. Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang dài hạn  2. Chi phí xây dựng cơ bản dở dang | 240  241  242 |  |  |  |
|  |  |  |  |  |
| V. Đầu tư tài chính dài hạn | 250 |  |  |  |
| 1. Đầu tư vào công ty con | 251 |  |  |  |
| 2. Đầu tư vào công ty liên doanh, liên kết | 252 |  |  |  |
| 3. Đầu tư góp vốn vào đơn vị khác  4. Dự phòng đầu tư tài chính dài hạn (\*) | 253  254 |  |  |  |
| 5. Đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn | 255 |  | (…) | (…) |
| VI. Tài sản dài hạn khác | 260 |  |  |  |
| 1. Chi phí trả trước dài hạn | 261 |  |  |  |
| 2. Tài sản thuế thu nhập hoãn lại | 262 |  |  |  |
| 3. Thiết bị, vật tư, phụ tùng thay thế dài hạn | 263 |  |  |  |
| 4. Tài sản dài hạn khác | 268 |  |  |  |
| TỔNG CỘNG TÀI SẢN (270 = 100 + 200) | 270 |  |  |  |
| C - NỢ PHẢI TRẢ | 300 |  |  |  |
| I. Nợ ngắn hạn | 310 |  |  |  |
| 1. Phải trả người bán ngắn hạn | 311 |  |  |  |
| 2. Người mua trả tiền trước ngắn hạn | 312 |  |  |  |
| 3. Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước | 313 |  |  |  |
| 4. Phải trả người lao động | 314 |  |  |  |
| 5. Chi phí phải trả ngắn hạn | 315 |  |  |  |
| 6. Phải trả nội bộ ngắn hạn | 316 |  |  |  |
| 7. Phải trả theo tiến độ kế hoạch hợp đồng xây dựng | 317 |  |  |  |
| 8. Doanh thu chưa thực hiện ngắn hạn | 318 |  |  |  |
| 9. Phải trả ngắn hạn khác | 319 |  |  |  |
| 10. Vay và nợ thuê tài chính ngắn hạn | 320 |  |  |  |
| 11. Dự phòng phải trả ngắn hạn | 321 |  |  |  |
| 12. Quỹ khen thưởng, phúc lợi | 322 |  |  |  |
| 13. Quỹ bình ổn giá | 323 |  |  |  |
| 14. Giao dịch mua bán lại trái phiếu Chính phủ | 324 |  |  |  |
| II. Nợ dài hạn | 330 |  |  |  |
| 1. Phải trả người bán dài hạn | 331 |  |  |  |
| 2. Người mua trả tiền trước dài hạn | 332 |  |  |  |
| 3. Chi phí phải trả dài hạn | 333 |  |  |  |
| 4. Phải trả nội bộ về vốn kinh doanh | 334 |  |  |  |
| 5. Phải trả nội bộ dài hạn | 335 |  |  |  |
| 6. Doanh thu chưa thực hiện dài hạn | 336 |  |  |  |
| 7. Phải trả dài hạn khác | 337 |  |  |  |
| 8. Vay và nợ thuê tài chính dài hạn | 338 |  |  |  |
| 9. Trái phiếu chuyển đổi | 339 |  |  |  |
| 10. Cổ phiếu ưu đãi | 340 |  |  |  |
| 11. Thuế thu nhập hoãn lại phải trả | 341 |  |  |  |
| 12. Dự phòng phải trả dài hạn | 342 |  |  |  |
| 13. Quỹ phát triển khoa học và công nghệ | 343 |  |  |  |
| D - VỐN CHỦ SỞ HỮU | 400 |  |  |  |
| I. Vốn chủ sở hữu | 410 |  |  |  |
| 1. Vốn góp của chủ sở hữu  - Cổ phiếu phổ thông có quyền biểu quyết  - Cổ phiếu ưu đãi | 411  411a  411b |  |  |  |
| 2. Thặng dư vốn cổ phần | 412 |  |  |  |
| 3. Quyền chọn chuyển đổi trái phiếu | 413 |  |  |  |
| 4. Vốn khác của chủ sở hữu | 414 |  |  |  |
| 5. Cổ phiếu quỹ (\*) | 415 |  | (...) | (...) |
| 6. Chênh lệch đánh giá lại tài sản | 416 |  |  |  |
| 7. Chênh lệch tỷ giá hối đoái | 417 |  |  |  |
| 8. Quỹ đầu tư phát triển | 418 |  |  |  |
| 9. Quỹ hỗ trợ sắp xếp doanh nghiệp | 419 |  |  |  |
| 10. Quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu | 420 |  |  |  |
| 11. Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối  - LNST chưa phân phối lũy kế đến cuối kỳ trước  - LNST chưa phân phối kỳ này | 421  421a  421b |  |  |  |
| 12. Nguồn vốn đầu tư XDCB | 422 |  |  |  |
| II. Nguồn kinh phí và quỹ khác | 430 |  |  |  |
| 1. Nguồn kinh phí | 431 |  |  |  |
| 2. Nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ | 432 |  |  |  |
| TỔNG CỘNG NGUỒN VỐN (440 = 300 + 400) | 440 |  |  |  |

*Lập, ngày ... tháng ... năm ...*

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Người lập biểu | Kế toán trưởng | Giám đốc |
| (Ký, họ tên)  - Số chứng chỉ hành nghề;  - Đơn vị cung cấp dịch vụ kế toán | (Ký, họ tên) | (Ký, họ tên, đóng dấu) |

**2.1.4.3 Bảng cân đối thu, chi và kết quả. (Báo cáo kết quả kinh doanh)**

Sau vốn và nguồn vốn, quá trình kinh doanh là loại đối tượng quan trọng khác của hạch toán kế toán. Vì vậy, kết quả của quá trình kinh doanh là đối tượng của tổng hợp cân đối kế toán. Do tính độc lập tương đối của từng giai đoạn trong quá trình kinh doanh, đối tượng của tổng hợp cân đối cũng có thể là từng giai đoạn trong quá trình kinh doanh, kết quả của giai đoạn trước sẽ được kết chuyển vào giai đoạn sau tạo thành một hệ thống chỉ tiêu có quan hệ chặt chẽ với nhau.

Chẳng hạn:

*Doanh thu thuần = Doanh thu tiêu thụ - Các khoản giảm trừ*

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| *Các* | *Chiết khấu* | *Giảm* | *Hàng* | *Thuế tiêu thụ* |
| *khoản* | *= thương* | *+ giá đặc +* | *bán bị +* | *đặc biệt, thuế* |
| *giảm trừ* | *mại* | *biệt* | *trả lại* | *xuất khẩu* |
| *Lãi gộp (Lợi nhuận gộp)* | | *= Doanh thu thuần – Giá vốn hàng bán.* | | |

Trong đó giá vốn hàng bán của doanh nghiệp sản xuất chính là giá thành sản xuất sản phẩm gồm các khoản chi phí như: chi phí nguyên vật liệu trực tiếp; chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung.

Còn giá vốn hàng bán của các đơn vị kinh doanh thương mại gồm giá mua hàng hoá và chi phí mua hàng.

Kết quả chung của tất cả các giai đoạn thường được tính bằng kết quả cuối cùng biểu hiện thành quả tài chính của doanh nghiệp thông qua chỉ tiêu thu nhập thuần tuý (lợi nhuận thuần).

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| *Lợi nhuận thuần* | *Lợi* | *Doanh thu* | *Chi phí* | *Chi phí* | *Chi phí quản* |
| *từ hoạt động kinh =* | *nhuận -* | *hoạt động* | *- hoạt động -* | *bán* | *- lý doanh* |
| *Doanh* | *gộp* | *tài chính* | *tài chính* | *hàng* | *nghiệp* |

*Lợi nhuận hoạt động khác - Thu nhập khác – Chi phí khác*

*Tổng lợi nhuận = Lợi nhuận hoạt động sản xuất kinh doanh + Lợi nhuận khác*

Kết quả này được phân phối cụ thể khác nhau nhưng chung quy lại đều chia thành các phần cơ bản sau: nộp thuế; phân chia cho người lao động và các thành viên tham gia đầu tư vồn vào doanh nghiệp; trích lập quỹ doanh nghiệp.

Mẫu báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh theo qui định hiện hành như sau:

BÁO CÁO KẾT QUẢ HOẠT ĐỘNG KINH DOANH

*Năm………*

*Đơn vị tính:............*

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

(\*) Chỉ áp dụng tại công ty cổ phần *Lập, ngày ... tháng ... năm ...*

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Người lập biểu | Kế toán trưởng | Giám đốc |
| (Ký, họ tên)  - Số chứng chỉ hành nghề;  - Đơn vị cung cấp dịch vụ kế toán | (Ký, họ tên) | (Ký, họ tên, đóng dấu) |

Qua bảng này, quan hệ cân đối giữa thu – chi và kết quả tài chính đã nêu vừa được thực hiện trên tổng số; vừa thể hiện trên từng hoạt động cụ thể như hoạt động theo chức năng. Với nội dung như trên, báo cáo kết quả kinh doanh còn cho phép các nhà quản lý thấy được cơ cấu thu nhập của doanh nghiệp. Xem xét khả năng tạo lãi của từng hoạt động để từ đó đánh giá hiệu quả của từng hoạt động.

**2.1.4.4. Bảng cân đối thu – chi tiền tệ (Báo cáo lưu chuyển tiền tệ)**

Ngoài các bảng cân đối chủ yếu trên, còn một bảng cân đối nữa rất cần thiết cho các nhà quản lý đó là bảng cân đối thu chi tiền tệ (hay còn gọi là báo cáo lưu chuyển tiền tệ). Cân đối này mới được đưa vào chế độ báo cáo định kỳ. Báo cáo lưu chuyển tiền tệ có vai trò quan trọng trong việc cung cấp những số liệu liên quan đến sự vận động của tiền tệ và tình hình tiền tệ trong kỳ của doanh nghiệp. Thông tin từ bảng cân đối thu chi tiền tệ cho phép các chủ đầu tư, và người quản lý doanh nghiệp biết được tình hình tiền tệ của doanh nghiệp, những sự kiện, những nghiệp vụ kinh tế có gây ảnh hưởng đến tình hình đó để từ đó xem xét khả năng đáp ứng bằng tiền mặt cho các cơ hội kinh doanh mới phát sinh, ngoài dự kiến.

Như vậy, cân đối lưu chuyển tiền tệ trên thực chất là một báo cáo cung cấp thông tin về những sự kiện và nghiệp vụ kinh tế có ảnh hưởng đến tình hình tiền tệ của một doanh nghiệp.

Quá trình lưu chuyển tiền tệ của một doanh nghiệp có thể tóm tắt trên sơ đồ sau xuất phát từ một phương trình cân đối:

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| *Tiền có* | *+* | *Tiền thu* | *=* | *Tiền chi* | *+* | *Tiền tồn* |
| *đầu kỳ* | *trong kỳ* | *trong kỳ* | *cuối kỳ* |

Báo cáo lưu chuyển tiền tệ được tổng hợp từ 3 hoạt động của doanh nghiệp:

1. Hoạt động kinh doanh: Hoạt động chính của doanh nghiệp: sản xuất, thương mại, dịch vụ….
2. Hoạt động đầu tư: Trang bị, thay đổi tài sản cố định, đầu tư chứng khoán, liên doanh, góp vốn liên doanh, đầu tư kinh doanh bất động sản…
3. Hoạt động tài chính: vay, phát hành cổ phiếu, trái phiếu, trả cổ tức, trả nợ vay, lãi vay.

Như vậy, quá báo cáo lưu chuyển tiền tệ, những người quan tâm đến doanh nghiệp sẽ biết được những hoạt động nào là hoạt động chủ yếu tạo ra tiền, và tiền đã sử dụng vào mục đích gì và việc sử dụng như vậy có hợp lý không?

Tóm tại với phương pháp tổng hợp cân đối, kế toán đã cung cấp cho các nhà quản lý một hệ thống thông tin đa dạng được trình bày trên hai hệ thống bảng biểu chủ yếu:

1. Loại thứ nhất thường bao gồm các bảng cân đối vốn, nguồn vốn, cân đối thu chi lãi (lỗ), cân đối thu – chi tiền tệ của doanh nghiệp.
2. Loại thứ hai, tuỳ đặc điểm từng doanh nghiệp, yêu cầu quản lý nội bộ doanh nghiệp, khả năng tính toán, sử dụng thông tin để xây dựng hệ thống các bảng cân đối chi tiết cần thiết cho quản lý trong nội bộ doanh nghiệp, báo cáo chi tiết giá thành sản phẩm dịch vụ.

Theo qui định hiện hành, báo cáo lưu chuyển tiền tệ được lập theo phương pháp trực tiếp và phương pháp gián tiếp theo mẫu B03 –DN

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Đơn vị báo cáo:......................** |  | **Mẫu số B 03 – DN** |
| **Địa chỉ:…………...................** |  | (Ban hành theo Thông tư số 200/2014/TT-BTC  Ngày 22/12/2014 của Bộ Tài chính) |

**BÁO CÁO LƯU CHUYỂN TIỀN TỆ**

***(Theo phương pháp trực tiếp) (\*)***

Năm….

*Đơn vị tính: ...........*

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Chỉ tiêu** | **Mã số** | **Thuyết minh** | **Năm nay** | **Năm trước** |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| **I. Lưu chuyển tiền từ hoạt động kinh doanh** |  |  |  |  |
| 1. Tiền thu từ bán hàng, cung cấp dịch vụ và doanh thu khác | 01 |  |  |  |
| 2. Tiền chi trả cho người cung cấp hàng hóa và dịch vụ | 02 |  |  |  |
| 3. Tiền chi trả cho người lao động | 03 |  |  |  |
| 4. Tiền lãi vay đã trả | 04 |  |  |  |
| 5. Thuế thu nhập doanh nghiệp đã nộp | 05 |  |  |  |
| 6. Tiền thu khác từ hoạt động kinh doanh | 06 |  |  |  |
| 7. Tiền chi khác cho hoạt động kinh doanh | 07 |  |  |  |
| ***Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động kinh doanh*** | ***20*** |  |  |  |
|  |  |  |  |  |
| **II. Lưu chuyển tiền từ hoạt động đầu tư** |  |  |  |  |
| 1.Tiền chi để mua sắm, xây dựng TSCĐ và các tài sản dài hạn khác | 21 |  |  |  |
| 2.Tiền thu từ thanh lý, nhượng bán TSCĐ và các tài sản dài hạn khác | 22 |  |  |  |
| 3.Tiền chi cho vay, mua các công cụ nợ của đơn vị khác | 23 |  |  |  |
| 4.Tiền thu hồi cho vay, bán lại các công cụ nợ của đơn vị khác | 24 |  |  |  |
| 5.Tiền chi đầu tư góp vốn vào đơn vị khác | 25 |  |  |  |
| 6.Tiền thu hồi đầu tư góp vốn vào đơn vị khác | 26 |  |  |  |
| 7.Tiền thu lãi cho vay, cổ tức và lợi nhuận được chia | 27 |  |  |  |
| ***Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động đầu tư*** | ***30*** |  |  |  |
|  |  |  |  |  |
| **III. Lưu chuyển tiền từ hoạt động tài chính** |  |  |  |  |
| 1. Tiền thu từ phát hành cổ phiếu, nhận vốn góp của chủ sở hữu | 31 |  |  |  |
| 2. Tiền trả lại vốn góp cho các chủ sở hữu, mua lại cổ phiếu của doanh nghiệp đã phát hành | 32 |  |  |  |
| 3. Tiền thu từ đi vay | 33 |  |  |  |
| 4. Tiền trả nợ gốc vay | 34 |  |  |  |
| 5. Tiền trả nợ gốc thuê tài chính | 35 |  |  |  |
| 6. Cổ tức, lợi nhuận đã trả cho chủ sở hữu | 36 |  |  |  |
| ***Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động tài chính*** | ***40*** |  |  |  |
| **Lưu chuyển tiền thuần trong kỳ (50 = 20+30+40)** | **50** |  |  |  |
| **Tiền và tương đương tiền đầu kỳ** | **60** |  |  |  |
| Ảnh hưởng của thay đổi tỷ giá hối đoái quy đổi ngoại tệ | 61 |  |  |  |
|  |  |  |  |  |
| **Tiền và tương đương tiền cuối kỳ (70 = 50+60+61)** | **70** |  |  |  |

Ghi chú: Các chỉ tiêu không có số liệu thì doanh nghiệp không phải trình bày nhưng không được đánh lại “Mã số” chỉ tiêu

*Lập, ngày ... tháng ... năm ...*

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Người lập biểu** | **Kế toán trưởng** | **Giám đốc** |
| (Ký, họ tên)  - Số chứng chỉ hành nghề;  - Đơn vị cung cấp dịch vụ kế toán | (Ký, họ tên) | (Ký, họ tên, đóng dấu) |

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Đơn vị báo cáo:......................** |  | **Mẫu số B 03 – DN** |
| **Địa chỉ:…………...................** |  | (Ban hành theo Thông tư số 200/2014/TT-BTC  Ngày 22/12/2014 của Bộ Tài chính) |

**BÁO CÁO LƯU CHUYỂN TIỀN TỆ**

***(Theo phương pháp gián tiếp) (\*)***

Năm….

*Đơn vị tính: ...........*

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Chỉ tiêu** | **Mã số** | **Thuyết minh** | **Năm nay** | **Năm trước** |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
|  |  |  |  |  |
| **I. Lưu chuyển tiền từ hoạt động kinh doanh** |  |  |  |  |
| ***1. Lợi nhuận trước thuế*** | 01 |  |  |  |
| ***2. Điều chỉnh cho các khoản*** |  |  |  |  |
| - Khấu hao TSCĐ và BĐSĐT | 02 |  |  |  |
| - Các khoản dự phòng | 03 |  |  |  |
| - Lãi, lỗ chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ | 04 |  |  |  |
| - Lãi, lỗ từ hoạt động đầu tư | 05 |  |  |  |
| - Chi phí lãi vay  - Các khoản điều chỉnh khác | 06  07 |  |  |  |
| ***3. Lợi nhuận từ hoạt động kinh doanh trước thay đổi vốn lưu động*** | 08 |  |  |  |
| - Tăng, giảm các khoản phải thu | 09 |  |  |  |
| - Tăng, giảm hàng tồn kho | 10 |  |  |  |
| - Tăng, giảm các khoản phải trả (Không kể lãi vay phải trả, thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp) | 11 |  |  |  |
| - Tăng, giảm chi phí trả trước | 12 |  |  |  |
| - Tăng, giảm chứng khoán kinh doanh | 13 |  |  |  |
| - Tiền lãi vay đã trả | 14 |  |  |  |
| - Thuế thu nhập doanh nghiệp đã nộp | 15 |  |  |  |
| - Tiền thu khác từ hoạt động kinh doanh | 16 |  |  |  |
| - Tiền chi khác cho hoạt động kinh doanh | 17 |  |  |  |
| ***Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động kinh doanh*** | ***20*** |  |  |  |
|  |  |  |  |  |
| **II. Lưu chuyển tiền từ hoạt động đầu tư** |  |  |  |  |
| 1.Tiền chi để mua sắm, xây dựng TSCĐ và các tài sản dài hạn khác | 21 |  |  |  |
| 2.Tiền thu từ thanh lý, nhượng bán TSCĐ và các tài sản dài hạn khác | 22 |  |  |  |
| 3.Tiền chi cho vay, mua các công cụ nợ của đơn vị khác | 23 |  |  |  |
| 4.Tiền thu hồi cho vay, bán lại các công cụ nợ của đơn vị khác | 24 |  |  |  |
| 5.Tiền chi đầu tư góp vốn vào đơn vị khác | 25 |  |  |  |
| 6.Tiền thu hồi đầu tư góp vốn vào đơn vị khác | 26 |  |  |  |
| 7.Tiền thu lãi cho vay, cổ tức và lợi nhuận được chia | 27 |  |  |  |
| ***Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động đầu tư*** | ***30*** |  |  |  |
|  |  |  |  |  |
| **III. Lưu chuyển tiền từ hoạt động tài chính** |  |  |  |  |
| 1. Tiền thu từ phát hành cổ phiếu, nhận vốn góp của chủ sở hữu | 31 |  |  |  |
| 2. Tiền trả lại vốn góp cho các chủ sở hữu, mua lại cổ phiếu của doanh nghiệp đã phát hành | 32 |  |  |  |
| 3. Tiền thu từ đi vay | 33 |  |  |  |
| 4. Tiền trả nợ gốc vay | 34 |  |  |  |
| 5. Tiền trả nợ gốc thuê tài chính | 35 |  |  |  |
| 6. Cổ tức, lợi nhuận đã trả cho chủ sở hữu | 36 |  |  |  |
| ***Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động tài chính*** | ***40*** |  |  |  |
| **Lưu chuyển tiền thuần trong kỳ (50 = 20+30+40)** | **50** |  |  |  |
| **Tiền và tương đương tiền đầu kỳ** | **60** |  |  |  |
| Ảnh hưởng của thay đổi tỷ giá hối đoái quy đổi ngoại tệ | 61 |  |  |  |
|  |  |  |  |  |
| **Tiền và tương đương tiền cuối kỳ (70 = 50+60+61)** | **70** |  |  |  |

Ghi chú: Các chỉ tiêu không có số liệu thì doanh nghiệp không phải trình bày nhưng không được đánh lại “Mã số chỉ tiêu”.

*Lập, ngày ... tháng ... năm ...*

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Người lập biểu** | **Kế toán trưởng** | **Giám đốc** |
| (Ký, họ tên)  - Số chứng chỉ hành nghề;  - Đơn vị cung cấp dịch vụ kế toán | (Ký, họ tên) | (Ký, họ tên, đóng dấu) |

2.1.2.5. Thuyết minh báo cáo tài chính

Thuyết minh báo cáo tài chính là là bản báo cáo được lập nhằm thuyết minh các chỉ tiêu được trình bày trong Bảng cân đối kế toán, Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh, Báo cáo lưu chuyển tiền tệ.

Việc lựa chọn số liệu và thông tin cần phải trình bày trong Bản thuyết minh báo cáo tài chính được thực hiện theo nguyên tắc trọng yếu qui định tại chuẩn mực số 21- Trình bày báo cáo tài chính (Chuẩn kế toán Việt Nam do Bộ tài chính ban hành).

Căn cứ vào qui định của các chuẩn mực kế toán cụ thể, doanh nghiệp căn cứ vào số liệu kế toán tổng hợp và chi tiết để lấy số liệu và thông tin ghi vào các phần phù hợp của Bản thuyết minh báo cáo tài chính.

**CHƯƠNG 3 TÀI KHOẢN VÀ GHI SỔ KÉP**

**3.1. Tài khoản kế toán**

**3.1.1. Khái niệm và đặc trưng cơ bản về nội dung, kết cấu tài khoản.**

Hệ thống kế toán thường bao gồm việc ghi chép tách biệt đối với các loại hình tài sản, nguồn hình thành của tài sản và các quá trình kinh doanh- quá trình tuần hoàn của tài sản, ví dụ: một bản ghi chép riêng cho mục tiền mặt, thể hiện tất cả các lần tăng và giảm tiền mặt qua nhiều nghiệp vụ thanh toán thu hoặc trả bằng tiền mặt . Những bản ghi chép tương tự được lập cho mỗi loại tài sản và nguồn hình thành của tài sản được gọi là tài khoản.

Tài khoản được sử dụng phân loại, hệ thống hoá các nghiệp vụ kinh tế phát sinh riêng biệt theo từng đối tượng ghi của hạch toán kế toán (tài sản, nguồn vốn và các quá trình kinh doanh) nhằm phục vụ cho yêu cầu quản lý của các loại chủ thể quản lý khác nhau.

Về hình thức, tài khoản kế toán là tờ sổ kế toán (bản liệt kê) được sử dụng để phản ánh, kiểm tra một cách thường xuyên liên tục, có hệ thống về tình hình hiện có và sự vận động của từng đối tượng kế toán cụ thể. Kết cấu của trang sổ tài khoản được thể hiện theo các dạng sau đây:

Dạng hai bên:

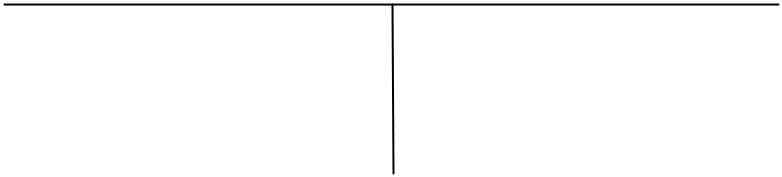
Tên Tài khoản:………..

Tháng …..Năm……….

Bên trái được gọi là bên “Nợ”, bên phải là bên “Có”

Dạng tài khoản này được gọi là tài khoản ‘chữ T” vì nó giống chữ T.

Nợ TÊN TÀI KHOẢN Có



Trong kết cấu của tài khoản từ “Nợ” và “Có” chỉ đơn giản là thuật ngữ để phân biệt nội dung ghi chép ở hai bên của một tài khoản, mang tính chất quy ước chung.

Dạng tài khoản kiểu đối chiếu một bên:

Dạng một bên:

Tên Tài khoản:………..

Tháng …..Năm……….

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Chứng từ | | Diễn giải | Nợ | Có |
| Số | Ngày |
|  |  |  |
|  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |

**3.2. Nguyên lý kết cấu tài khoản cơ bản**

Trên cơ sở kết cấu chung của tài khoản và đặc điểm của đối tượng hạch toán kế toán chúng ta có thể thiết kế kết cấu và nội dung phản ánh các loại tài khoản cơ bản làm cơ sở cho việc xây dựng quy trình hạch toán một cách khoa học. Cụ thể việc thiết kế tài khoản phải dựa trên một số cơ sở sau đây:

1. Phải xuất phát từ nội dung và đặc điểm của đối tượng hạch toán kế toán.Phải đáp ứng nhu cầu thông tin cho quản lý, tiện lợi cho việc hạch toán hàng ngày cũng như quyết toán định kỳ, sao cho số lượng tài khoản ít nhất có thể cung cấp nhiều thông tin thiết thực và bổ ích nhất cho quản lý kinh doanh.

Về nội dung đối tượng hạch toán kế toán bao gồm các bộ phận cơ bản sau:

1. Tài sản sử dụng trong hoạt động sản xuất kinh doanh
2. Nguồn hình thành tài sản
3. Các quá trình kinh doanh

Về đặc điểm cần chú ý cả 4 mặt.

1. Tính đa dạng
2. Tính hai mặt
3. Tính vận động
4. Tính cân bằng
5. Cụ thể là:
6. Phải có những loại tài khoản khác nhau để phản ánh được tính đa dạng tài sản, nguồn hình thành của tài sản.
7. Phải thể hiện được tính hai mặt: đối lập và thống nhất giữa tài sản và nguồn hình thành của tài sản, thu và chi.
8. Phải đảm bảo phản ánh được tính liên hoàn (tính vận động) của tài sản trong quá trình kinh doanh chủ yếu.

Đồng thời để đáp ứng nhu cầu thông tin cho quản lý, cần có những phương hướng khác nhau trong thiết kế tài khoản như:

1. Xây dựng các tài khoản điều chỉnh cho các loại tài khoản cơ bản nêu trên với nguyên tắc cơ bản là tài khoản điều chỉnh có kết cấu ngược lại với kết cấu của tài khoản cơ bản.
2. Tổ chức nhiều hệ thống tài khoản song song để đáp ứng nhu cầu khác nhau về quản lý cùng một đối tượng hạch toán.

Trên cơ sở đã nêu trên có thể hình thành những nguyên tắc cơ bản trong thiết kế các tài khoản kế toán như:

1. Phải có nhiều loại tài khoản cơ bản để phản ánh tài sản, nguồn hình thành tài sản...cùng các loại tài khoản điều chỉnh cho tài khoản cơ bản. Đồng thời có thể có nhiều phân hệ tài khoản khác nhau để phản ánh những đối tượng có nhiều loại nhu cầu thông tin khác nhau.
2. Kết cấu của loại tài khoản tài sản phải ngược với kết cấu của tài khoản nguồn hình thành tài sản, kết cấu của loại tài khoản điều chỉnh phải ngược với kết cấu của tài khoản cơ bản.
3. Số tăng trong kỳ (còn gọi là số phát sinh tăng) phải phản ánh cùng một bên với số dư đầu kỳ. Từ đó số phát sinh giảm được phản ánh ở bên còn lại của tài khoản.

Các nguyên tắc thiết kế tài khoản nêu trên có tính thông lệ. Dựa vào các nguyên tắc đó, kết cấu tài khoản được quy về các loại cơ bản sau: tài khoản phản ánh tài sản và tài khoản phản ánh nguồn hình thành tài sản (nguồn vốn).

|  |  |
| --- | --- |
| Nợ TÀI KHOẢN “TÀI SẢN” Có | |
| Số dư đầu kỳ: x x x |  |
| *Số phát sinh tăng trong kỳ* | *Số phát sinh giảm trong kỳ* |
| Cộng số phát sinh | Cộng số phát sinh |
| Số dư cuối kỳ |  |

|  |  |
| --- | --- |
| Nợ TÀI KHOẢN “NGUỒN VỐN” Có | |
|  | Số dư đầu kỳ: x x x |
| *Số phát sinh tăng trong kỳ* | *Số phát sinh giảm trong kỳ* |
| Cộng số phát sinh | Cộng số phát sinh |
|  | Số dư cuối kỳ |

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

*Số dư cuối kỳ = Số dư đầu kỳ + Số phát sinh tăng - Số phát sinh giảm*

**3.3. Quan hệ đối ứng và phương pháp ghi sổ kép**

**3.3.1. Các quan hệ đối ứng tài khoản**

Quan hệ đối ứng tài khoản có rất nhiều, song có thể quy về 4 loại sau:

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

Ví dụ dùng tiền mặt hay tiền gửi ở ngân hàng để mua hàng hoá. Dạng vật chất của tài sản biến đổi từ dạng tiền tệ sang dạng hàng hoá. Loại nghiệp vụ này liên quan trực tiếp đến dạng vật chất của tài sản và chỉ sảy ra trong phạm vi quan hệ nội bộ đơn vị hạch toán.

*Loại 2:* Tăng nguồn hình thành tài sản này, giảm nguồn hình thành tài sản khác.

Ví dụ: Trích lợi nhuận để lập quỹ doanh nghiệp. Loại nghiệp vụ này không liên quan đến dạng vật chất của tài sản nhưng chỉ rõ sự thay đổi phạm vi sử dụng hay nguồn huy động tài sản.

*Loại 3:* Tăng tài sản, tăng nguồn hình thành tài sản.

Ví dụ: Nhận tài sản từ các cổ đông (công ty cổ phần) hoặc do nhà nước cấp thêm (Doanh nghiệp Nhà Nước). Loại nghiệp vụ này phản ánh quy mô tài sản tăng cả về vật chất (vốn) và nguồn huy động và thường có quan hệ với bên ngoài.

*Loại 4:* Giảm tài sản giảm nguồn hình thành tài sản. Ví dụ: Dùng tiền gửi ngân hàngđểtrả nợ người bán. Loại nghiệp vụ này thường tương tự như loại thứ ba nhưng có xu hướng biến động ngược lại.

Qua phân tích 4 loại quan hệ đối ứng trên ta thấy mọi nghiệp vụ kinh doanh đều mang trong mình nó quan hệ đối ứng giữa tăng và giảm hoặc giữa tài sản và nguồn hình thành tài sản.

3.3.2. Phương pháp ghi sổ kép.

Các quan hệ đối ứng phải được phản ánh trên tài khoản kế toán theo nguyên tắc ghi sổ

kép.

Ghi sổ kép là phương pháp phản ánh các nghiệp vụ phát sinh lên tài khoản kế toán theo quan hệ đối ứng vốn có bằng cách ghi ít nhất 2 lần cùng một lượng tiền phát sinh lên ít nhất hai tài khoản kế toán có quan hệ đối ứng với nhau.

Theo nguyên tắc chung, ghi sổ kép thực chất là ghi “Nợ” vào tài khoản này, đồng thời ghi “Có” vào tài khoản khác theo một quan hệ đối ứng tài khoản với cùng một số tiền bằng nhau.

Ví du 1: Doanh nghiệp mua vật liệu bằng tiền gửi ngân hàng số tiền là 200.000.000đ.

Qua nghiệp vụ này kho vật liệu của doanh nghiệp tăng lên và tiền gửi ngân hàng giảm xuống. Cả tiền gửi ngân hàng và vật liệu đều là tài sản của doanh nghiệp nên nghiệp vụ này thuộc loại nghiệp vụ 1 và căn cứ vào kết cấu của tài sản, cách ghi kép vào tài khoản như sau:

Nợ TK “Tiền gửi ngân hàng” Có

Số Dư: x x x

*200.000.000 (1)*

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Nợ | TK “Nguyên vật liệu” | | Có |
|  |  |  |  |
| SốDư: | x x x |  |  |
| *(1) 200.000.000* | |  |  |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |

Vậy ghi kép là ghi mỗi nghiệp vụ kinh tế ít nhất vào hai tài khoản có liên quan theo kiểu đối ứng Nợ - Có.

Để tránh nhầm lẫn và thuận tiện cho việc phân công kế toán, trước khi ghi sổ, kế toán thường tiến hành công việc phân định ghi Nợ tài khoản nào; ghi Có tài khoản nào; với số tiền bao nhiêu? Công việc đó gọi là định khoản. Trong ví dụ 1, định khoản là:

|  |  |
| --- | --- |
| *Nợ TK “Nguyên vật liệu liệu”* | *200.000.000 đ* |
| *Có TK “Tiền gửi ngân hàng”* | *200.000.000 đ* |

Những định khoản chỉ liên quan đến 2 tài khoản gọi là *định khoản* *đơn giản*. Những định khoản liên quan đến 3 tài khoản trở lên gọi là *định khoản phức tạp*.

Ví dụ 2: Chi tiền mặt mua nguyên vật liệu: 50.000.000đ, trả lương 70.000.000đ, nghiệp vụ này được định khoản:

|  |  |
| --- | --- |
| *Nợ TK “Nguyên vật liệu”* | *50.000.000 đ* |
| *Nợ TK “Phải trả công nhân viên”* | *70.000.000 đ* |
| *Có TK “Tiền mặt”* | *120.000.000 đ* |

Định khoản phức tạp có thể chia thành các định khoản giản đơn.

Trong ví dụ 2 các định khoản giản đơn có thể là:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| *2a)* | *Nợ TK “Nguyên vật liệu”* | *50.000.000 đ* |
|  | *Có TK “Tiền mặt”* | *50.000.000 đ* |
| *(2b)* | *Nợ TK “Phải trả công nhân viên”* | *70.000.000 đ* |
|  | *Có TK “Tiền mặt”* | *70.000.000 đ* |

Định khoản phức tạp được hình thành do bản thân nghiệp vụ kinh tế có tính phức tạp. Trong công tác kế toán không được gộp nhiều định khoản giảm đơn thành một định khoản phức tạp, gây khó khăn cho công tác kiểm tra, đối chiếu tài liệu kế toán.

Bước tiếp theo của ghi sổ kép sau khi đã thực hiện định khoản các nghiệp vụ là “Mở đủ tài khoản” để ghi các định khoản. Không phân biệt định khoản giản đơn hay phức tạp, mỗi định khoản phải được thực hiện bằng một lần ghi trên tài khoản gọi là “Bút toán”.

*Từ những điều trình bày trên có thể rút ra những kết luận có tính nguyên tắc sau:*

1. Bản chất của ghi sổ kép là ghi mối quan hệ giữa các hiện tượng kinh tế bằng cách ghi nợ lên tài khoản này và ghi có tài khoản khác có liên quan.
   * + - 1. Tổng số phát sinh bên Nợ của tài khoản luôn luôn bằng tổng số phát sinh bên Có của tài khoản có quan hệ đối ứng với nhau.

Trên thực tế công tác kế toán, để tiện cho việc phản ánh các quan hệ đối ứng, người ta thiết kế các mẫu sổ tài khoản thích hợp với từng loại hình doanh nghiệp.

Trong trường hợp doanh nghiệp có quy mô không lớn, nhu cầu chi tiết hoá về tài sản không nhiều nên số lượng tài khoản cũng không lớn, các tài khoản sẽ được mở trên một vài trang sổ.

**3.4 Tài khoản tổng hợp và tài khoản phân tích**

Quản lý kinh tế trên quy mô toàn doanh nghiệp trước hết yêu cầu hạch toán kế toán cung cấp những thông tin chung, có nội dung tổng hợp về đối tượng hạch toán. Loại chỉ tiêu có nội dung như thế còn cần thiết cho việc tổ chức thông tin kinh tế ở các cấp quản lý doanh nghiệp, ngành và nền kinh tế quốc dân. Những chỉ tiêu này do các khoản tổng hợp cung cấp như: Tài khoản tài sản cố định, nguyên vật liệu, thanh toán với ngân sách...

Tài khoản tổng hợp là căn cứ chủ yếu để lập bảng cân đối với kế toán, vì bảng báo cáo kế toán này có nhiệm vụ cung cấp tình hình về nhiều mặt của doanh nghiệp và do vậy phải giới hạn ở những tiêu chuẩn chung.

Tuy vậy, quản lý kinh tế, nhất là ở khâu quản lý nghiệp vụ, lại đòi hỏi những chỉ tiêu có mức độ chi tiết hơn, như tình hình dự trữ về từng loại nguyên liệu, phân theo chủng loại nguyên vật liệu, phân theo chủng loại và quy cách, tình hình thanh toán với ngân sách về từng chỉ tiêu: lãi, thuế, chênh lệnh giá..vv... không có những tài liệu có nội dung tỉ mỉ như thế sẽ không đủ căn cứ để lập kế hoạch về nhiều mặt công tác ở doanh nghiệp và không đủ tài liệu để đánh giá tình hình được sâu sắc. Do vậy cùng với tài khoản tổng hợp phải có các tài khoản phân tích, nhằm cung cấp những chỉ tiêu chi tiết bổ sung cho chỉ tiêu tổng hợp.

Tài khoản tổng hợp và tài khoản phân tích đều gắn với đối tượng hạch toán kế toán: tài khoản tổng hợp tập hợp nhiều loại tài sản hoặc quá trình kinh tế có phạm vi sử dụng hoặc nội dung giống nhau như các loại nguyên vật liệu chính, phụ v.v... được tập hợp trong một tài khoản “nguyên vật liệu”

Tài khoản phân tích, ngược lại, phân chia đối tượng hạch toán kế toán thành nhiều bộ phận nhỏ để phản ánh như nguyên liệu được chia thành nguyên vật liệu chính, phụ, nguyên liệu, bao bì vv...trong mỗi nhóm đối tượng hoạch toán, kế toán lại được chi tiết hoá như vật liệu là thép lại được phản ánh theo loại thép tròn, thép tấm...với các quy cách khác nhau.

Trong thực tế tài khoản phân tích có tên gọi là tiểu khoản theo nội dung phản ánh của mỗi loại tiểu khoản, có thể phân chi tiết thành tài khoản phân tích cấp 1, tài khoản phân tích cấp 2.

Thực chất của việc quy định tài khoản tổng hợp và tài khoản phân tích các cấp là sự phân tổ đối tượng hạch toán kế toán, phục vụ yêu cầu quản lý kinh tế.

Tài khoản tổng hợp và tài khoản phân tích có mối quan hệ mật thiết không những về nội dung phản ánh mà cả về kết cấu ghi chép.

Về nội dung phản ánh,tài khoản phân tích có nội dung phản ánh của tài khoản tổng hợp. Do mối quan hệ đó, kết cấu của tài khoản phân tích cũng giống kết cấu của tài khoản tổng hợp. Vị trí của số dư đầu kỳ, của số dư cuối kỳ, của số phát sinh tăng, số phát sinh giảm của hai loại tài khoản này giống nhau. Có đặc điểm này là do việc ghi chép trên tài khoản tổng hợp và tài khoản phân tích được tiến hành đồng thời song song: một khi đã ghi nghiệp vụ kinh tế đó vào tài khoản phân tích, giữa tài khoản tổng hợp và tài khoản phân tích không có quan hệ ghi chép đối ứng với nhau; chỉ có thể ghi bút toán kép theo quan hệ đối ứng giữa các tài khoản phân tích của một tài khoản tổng hợp. Trong thực tế, người làm công tác kế toán đã dựa vào đặc điểm này để kiểm tra tính chính xác của việc ghi chép sổ sách kế toán.

Tuy vậy, giữa tài khoản tổng hợp và tài khoản phân tích cũng có những đặc điểm khác nhau. Ở tài khoản tổng hợp, có việc ghi chép được thực hiện với một thước đo duy nhất: giá trị. Ở tài khoản phân tích, việc ghi chép được thực hiện không chỉ bằng thước đo giá trị, mà có thể còn dùng đến các loại thước đo khác như thước đo hiện vật để bổ sung. Ngoài ra ở tài khoản phân tích còn có thể có các điều kiện ghi chép khác để làm rõ tình hình của đối tượng hạch toán kế toán.

Lấy tài khoản tài sản “Nguyên vật liệu” làm ví dụ để minh hoạ nội dung phản ánh và kết cấu của tài khoản tổng hợp và tài khoản phân tích.

Giả sử, doanh nghiệp có hai loại vật liệu A và B. Tình hình tồn kho đầu tháng 1 năm 200N và tình hình tăng giảm vật liệu trong tháng như sau:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | Chỉ tiêu | Số lượng (kg) | Giá đơn vị (đ) | Thành tiền (đ) |
|  | |  |  |  |
| Tồn kho đầu kỳ - Vật liệu A | | 1.000 | 5.000 | 5.000.000 |
|  | - Vật liệu B | 300 | 10.000 | 3.000.000 |
|  | *Cộng* | X | x | *8.000.000* |
| Tăng, giảm trong kỳ | |  |  |  |
| 1. | Mua vào: - Vật liệu A | 700 | 5.000 | 3.500.000 |
|  | - Vật liệu B | 600 | 10.000 | 6.000.000 |
|  | *Cộng*: |  |  | *9.500.000* |
| 2. | Xuất dùng lần thứ I |  |  |  |
|  | - Vật liệu A | 500 | 5.000 | 2.500.000 |
|  | - Vật liệu B | 200 | 10.000 | 2.000.000 |
| 3. | Xuất dùng lần thứ II |  |  |  |
|  | - Vật liệu A | 800 | 5.000 | 4.000.000 |
|  | - Vật liệu B | 1.500 | 10.000 | 1.500.000 |

Tình hình trên được phản ánh vào các tài khoản tổng hợp và phân tích như sau:

Tài khoản tổng hợp:

Tên Tài khoản:Nguyên liệu, vật liệu

Tháng 1..Năm 200N

Đơn vị tính: đồng

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Chứng từ | | Diễn giải | Nợ | Có |
| Số | Ngày |
|  |  |  |
|  |  | Số dư đầu kỳ | 8.000.000 |  |
|  |  |  |  |  |
| ……. | …….. | Mua, nhập kho vật tư | 9.500.000 |  |
| ……. | …….. | Xuất dùng lần thứ I |  | 4.500.000 |
| ……. | …….. | Xuất dùng lần thứ II |  | 5.500.000 |
|  |  |  |  |  |
|  |  | Cộng phát sinh | 9.500.000 | 10.000.000 |
|  |  |  |  |  |
|  |  | Số dư cuối kỳ | 7.500.000 |  |
|  |  |  |  |  |

Số liệu trên được biểu diễn trên tài khoản chữ T như sau:

Nợ TK “Nguyên vật liệu” Có

Số dư ĐK: 8.000.000

|  |  |
| --- | --- |
| *Nghiệp vụ 1 :*9.500.000 | *Nghiệp vụ 2 :*4.500.000 |
|  | *Nghiệp vụ 3: 5*.500.000 |
|  |  |
| *Công PS:* 9.500.000 | *Cộng PS:* 10.000.000 |

Số dư CK: 7.500.000

Tài khoản phân tích:

Tài khoản “Vật liệu A”

Đơn vị tính: đồng

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Diễn giải | Số | Đơn | Thành | Diễn giải | Số | Đơn | Thành |
|  | lượng | Giá | tiền (đ) |  | lượng | giá | tiền (đ) |
|  | (kg) | (đồng) |  |  | (kg) | (đ) |  |
| Số dư đầu kỳ | 1.000 | 5.000 | 5.000.000 |  |  |  |  |
| Nghiệp vụ 1 | 7000 | 5.000 | 3.500.000 | Nghiệp vu 2 | 500 | 5.000 | 2.500.000 |
|  |  |  |  | nghiệp vụ 3 | 800 | 5.000 | 4.000.000 |
|  |  |  |  |  |  |  |  |
| Tổng số phát sinh | 700 | 5.000 | 3.500.000 | Tổng số phát sinh | 1.300 | 5.000 | 6.500.000 |
| Nợ |  |  |  | Có |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |
| Số dư cuối kỳ | 400 | 5.000 | 2.000.000 |  |  |  |  |

Tài khoản “Vật liệu B”

Đơn vị tính: đồng

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Diễn giải | Số | Đơn | Thành | Diễn giải | Số | Đơn | Thành |
|  | lượng | giá (đ) | tiền (đ) |  | lượng | giá (đ) | tiền (đ) |
|  | (kg) |  |  |  | (kg) |  |  |
| Số dư đầu kỳ | 300 | 10.000 | 3.000.000 |  |  |  |  |
| Nghiệp vụ 1 | 600 | 10.000 | 6.000.000 | Nghiệp vu 2 | 200 | 10.000 | 200.000 |
|  |  |  |  | Nghiệp vu 3 | 150 | 10.000 | 1.500.000 |
|  |  |  |  |  |  |  |  |
| Tổng số phát sinh | 600 | 10.000 | 6.000.000 | Tổng số phát sinh | 350 | 10.000 | 3.500.000 |
| Nợ |  |  |  | Có |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |
| Số dư cuối kỳ | 550 | 10.000 | 5.500.000 |  |  |  |  |

**3.5. Phân loại tài khoản kế toán**

Do tài khoản kế toán có nhiều loại, với nội dung, công dụng và mức độ phản ánh khác nhau nên để vận dụng có hiệu quả hệ thống tài khoản trong công tác kế toán hàng ngày, phù hợp với đặc điểm hoạt động sản xuất- kinh doanh của doanh nghiệp, cần thiết phải phân loại tài khoản. Phân loại tài khoản là việc sắp xếp các loại tài khoản khác nhau vào từng nhóm cũng như trên thực tế công tác kế toán, tài khoản thường được phân theo các cách sau:

**3.5.1. Phân loại tài khoản theo nội dung kinh tế.**

Căn cứ vào nội dung kinh tế mà tài khoản phản ánh, tài khoản phản ánh tài sản, tài khoản phản ánh nguồn hình thành tài sản, tài khoản phản ánh quá trình kinh doanh

*Tài khoản phản ánh tài sản*

Loại tài khoản này được sử dụng để phản ánh giá trị của toàn bộ tài sản hiện có ở doanh nghiệp bao gồm tài sản lưu động và tài sản cố định.

1. *Nhóm tài khoản phản ánh tài sản lưu động và đầu tư ngắn hạn:* dựa vào nhóm những tàikhoản này, người sử dụng thông tin nắm được giá trị của toàn bộ tài sản lưu động mà doanh nghiệp có bao gồm các loại tiền, các khoản phải thu, giá trị đầu tư tài chính ngắn hạn vv....
2. *Nhóm tài khoản phản ánh tài sản cố định và đầu tư dài hạn:* tài sản cố định vàđầu tưdài hạn là những tài sản có thời gian thu hồi vốn dài, luân chuyển chậm (thường từ một năm hoặc một chu kỳ kinh doanh trở nên). Thuộc nhóm này gồm có các tài khoản phản ánh tài sản cố định hữu hình, tài sản cố định vô hình, tài sản cố định thuê mua, các khoản đầu tư tài chính dài hạn, vv....
3. *Tài khoản phản ánh nguồn vốn chủ sở hữu: v*ốn chủsởhữu là sốvốn tựcó của bảnthân doanh nghiệp, do các chủ sở hữu đóng góp ban đầu và bổ sung thêm trong quá trình kinh doanh. Vì thế, nhóm này bao gồm những tài khoản phản ánh nguồn vốn kinh doanh, nguồn vốn xây dựng cơ bản, các quỹ doanh nghiệp, thu nhập chưa phân phối, vv...
4. *Nhóm tài khoản phản ánh công nợ phải trả:* đây là những tài khoảnđược sửdụngđểtheo dõi các khoản nợ, vay và nghĩa vụ phải đóng của doanh nghiệp. Thuộc loại này bao gồm các tài khoản phản ánh tiền vay, phản ánh số phải trả người bán, người nhận thầu, phải trả công nhân viên chức, vv...

*Tài khoản phản ánh quá trình kinh doanh.*

Thông qua các tài khoản này, kế toán sẽ phản ánh được toàn bộ các khoản doanh thu, thu nhập cũng như các khoản làm giảm doanh thu, thu nhập của các hoạt động kinh doanh. Từ đó, xác định được tổng số doanh thu thuần (và thu nhập thuần) từ các hoạt động. Thuộc loài này bao gồm các tài khoản phản ánh doanh thu bán hàng của hoạt động sản xuất kinh doanh và thu nhập của hoạt động tài chính, hoạt động khác.

Các tài khoản dùng để tập hợp và kết chuyển chi phí thuộc các hoạt động sản xuất-kinh doanh, hoạt động tài chính và hoạt động khác. Thuộc loại này bao gồm các tài khoản phản ánh chi phí nguyên, vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí bán hàng...

Việc phân loại tài khoản theo nội dung kinh tế là cơ sở cho việc xây dựng hệ thống tài khoản kế toán thống nhất đồng thời là căn cứ để mỗi doanh nghiệp lựa chọn tài khoản phù hợp với điều kiện cụ thể của mình.

**3.5.2. Phân loại tài sản theo công dụng và kết cấu.**

Theo cách này, các tài khoản kế toán trước hết sẽ được căn cứ vào công dụng của tài khoản để sắp xếp vào từng loại giống nhau rồi dựa vào công dụng cụ thể và kết cấu của tài khoản có cùng công dụng và nguyên tắc ghi chép. Cách phân loại này tạo điều kiện thuận lợi cho việc tính toán, xác định các chỉ tiêu cần thiết cung cấp cho quản lý.

Dựa vào công dụng và kết cấu của tài khoản, các tài khoản sẽ được chia thành ba loại:

Loài tài khoản cơ bản, tài khoản điều chỉnh và tài khoản nghiệp vụ.

1. *Loại tài khoản cơ bản.*

Những tài khoản cơ bản là những tài khoản dùng để phản ánh trực tiếp tình hình biến động của vốn tài sản theo cả theo tài sản và theo nguồn hình thành tài sản. Thuộc những tài khoản cơ bản bao gồm ba nhóm: nhóm những tài khoản phản ánh tài sản, phản ánh nguồn vốn và nhóm những tài khoản hỗn hợp.

1. Nhóm tài khoản phản ánh tài sản như tài khoản “Tài sản cố định hữu hình” “Tài sản cố định vô hình”, “Tiền mặt” “Nguyên vật liệu, vật liệu”,....

|  |  |
| --- | --- |
| Nợ TÀI KHOẢN “TÀI SẢN” Có | |
| Số dư đầu kỳ: x x x |  |
| *Số phát sinh tăng trong kỳ* | *Số phát sinh giảm trong kỳ* |
| Cộng số phát sinh | Cộng số phát sinh |
| Số dư cuối kỳ |  |

1. Nhóm tài khoản phản ánh nguồn vốn (nguồn hình thành tài sản hay còn gọi là nhóm tài khoản phản ánh công nợ và nguồn vốn chủ sở hữu) như các tài khoản “ vay ngắn hạn”, “vay dài hạn”, “ Nguồn vốn kinh doanh”, “Nguồn vốn xây dựng cơ bản”.

|  |  |
| --- | --- |
| Nợ TÀI KHOẢN “NGUỒN VỐN” Có | |
|  | Số dư đầu kỳ: x x x |
| *Số phát sinh tăng trong kỳ* | *Số phát sinh giảm trong kỳ* |
| Cộng số phát sinh | Cộng số phát sinh |
|  | Số dư cuối kỳ |

1. Nhóm tài khoản hỗn hợp (còn gọi là nhóm tài khoản bất định) như các tài khoản “phải thu của khách hàng”, phải trả cho người bán”.

|  |  |
| --- | --- |
| Nợ “PHẢI THU KHÁCH HÀNG” Có | |
| Số dư: Số phải thu khách hàng đầu kỳ | Số dư: Số khách hàng đặc trước đầu kỳ |
| *Số phải thu khách hàng tăng trong kỳ*  Trị giá sản phẩm hàng hóa giao cho khách hàng đặt trước tiền hàng | *Số thu khách hàng giảm trong kỳ*  Số tiền đặt trước của khách hàng tang trong kỳ |
| Cộng số phát sinh | Cộng số phát sinh |
| Số dư cuối kỳ: Số tiền doanh nghiệp phải thu khách hàng tại thời điểm cuối kỳ | Số dư cuối kỳ: Số tiền khách hàng đã đặt trước còn cuối kỳ |

|  |  |
| --- | --- |
| Nợ “PHẢI TRẢ NGƯỜI BÁN” Có | |
| Số dư: Số tiền doanh nghiệp ứng trước cho người bán đầu kỳ | Số dư: Số tiền doanh nghiệp còn phải trả cho người bán đầu kỳ |
| *Số phải trả người bán giảm trong kỳ*  Số tiền ứng trước cho người bán tăng trong kỳ | *Số phải trả người bán tăng trong kỳ*  Trị giá sản phẩm hàng hóa doanh nghiệp nhận được tương ứng số tiền đã ứng trước |
| Cộng số phát sinh | Cộng số phát sinh |
| Số dư cuối kỳ: Số tiền doanh nghiệp đã ứng trước cho người bán tại thời điểm cuối kỳ | Số dư cuối kỳ: Số tiền doanh nghiệp phải trả người bán tại thời điểm cuối kỳ |

*b. Loại tài khoản điều chỉnh*

Tài khoản điều chỉnh là tài khoản được sử dụng để tính toán lại các chỉ tiêu đã được phản ánh ở các tài khoản cơ bản nhằm cung cấp số liệu xác thực về tình hình tài sản tại thời điểm tính toán. Như vậy sự tồn tại của loại tài khoản điều chỉnh luôn gắn với loại tài khoản cơ bản.

Sở dĩ sử dụng các tài khoản điều chỉnh là do đặc điểm một số tài sản sử dụng lâu dài nên bên cạnh giá ban đầu (nguyên giá), còn phải xác định giá trị còn lại sau quá trình sử dụng. Mặt khác giá trị của tài sản có thể thay đổi do một số tác động bên ngoài (do giá cả tài sản thay đổi, do tỉ giá ngoại tệ thay đổi...),

Về kết cấu, các tài khoản điều chỉnh bao giờ cũng ngược với kết cấu tài khoản cơ bản mà nó điều chỉnh. Dựa vào công dụng, có thể chia các tài khoản điều chỉnh vào hai nhóm.

1. Nhóm tài khoản điều chỉnh gián tiếp giá trị của tài sản: dựa vào những tài khoản này để tính ra giá trị còn lại của tài sản hay giá trị thực của tài sản.
   1. *Giá trị còn lại = Nguyên giá – Giá trị hao mòn*
   2. *Giá trị thực của tài sản = Giá trị ghi sổ- Giá trị dự phòng*

Thuộc nhóm này bao gồm các tài khoản “Hao mòn tài sản cố định hữu hình”, “Hao mòn tài sản cố định thuê tài chính”, “Hao mòn tài sản cố định vô hình", “Dự phòng giảm giá đầu tư ngắn hạn”, “Dự phòng phải thu khó đòi” vv...

1. Nhóm tài khoản điều chỉnh trực tiếp giá trị của tài sản: dựa vào những tài khoản này, kế toán tiến hành điều chỉnh giá trị tài sản tăng thêm (hoặc giảm đi) do những tác động bên ngoài.

Thuộc nhóm này bao gồm các tài khoản như “Chênh lệch đánh giá lại tài sản”, “Chênh lệch tỉ giá ngoại tệ”.

|  |  |
| --- | --- |
| Nợ “HAO MÒN TÀI SẢN CỐ ĐỊNH” Có | |
| Số dư: | Số dư: Giá trị hao mòn TSCĐ đầu kỳ |
| Giá trị hao mòn *giảm xuống trong kỳ* | Giá trị hao mòn *tăng trong kỳ* |
| Cộng số phát sinh | Cộng số phát sinh |
|  | Số dư cuối kỳ: Giá trị hao mòn TSCĐ cuối kỳ |

*c. Loại tài khoản nghiệp vụ*

Tài khoản nghiệp vụ là tài khoản có công dụng tập hợp số liệu cần thiết rồi từ đó sử dụng các phương pháp mang tính nghiệp vụ kỹ thuật để xử lý số liệu, căn cứ vào công dụng cụ thể và kết cấu của tài khoản loại này được chia làm các nhóm sau:

1. *Nhóm tài khoản phân phối.* nhóm tài khoản phân phối là nhóm những tài khoản dùngđểtập hợp số liệu rồi từ đó phân phối cho các đối tượng liên quan (đối tượng sử dụng). Thuộc nhóm này gồm các tài khoản tập hợp phân phối và phân phối theo dự toán.
2. *Các tài khoản tập hợp phân phối:* gồm các tài khoản sửdụngđểtập hợp chi phí rồi phânphối chi phí (kết chuyển chi phí) cho các đối tượng liên quan. Thuộc nhóm này gồm có các tài khoản phản ánh chi phí sản phẩm (chi phí nguyên, vật liệu trực tiếp; chi phí sản xuất chung), chi phí thời kỳ (chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp) và chi phí thuộc các hoạt động khác (chi phí hoạt động tài chính, chi phí khác).

Các tài khoản tập hợp phân phối có kết cấu như sau: *Bên Nợ: Tập hợp chi phí thực tế phát sinh*

*Bên Có: Các khoản ghi giảm chi phí Kết chuyển chi phí*

Tài khoản tập hợp phân phối không có số dư.

1. *Các tài khoản phân phối theo dự toán*: gồm các tài khoản phản ánh các khoản chi phíphát sinh theo dự toán lập từ trước (chi phí phải trả) hoặc khi đã phát sinh sẽ lập dự toán phân phối cho các đối tượng sử dụng (chi phí trả trước). Các tài khoản này có kết cấu như sau:
2. Tài khoản “Chi phí phải trả”: dùng để phản ánh các khoản chi phí sẽ phát sinh trong thời gian tới với quy mô lớn, có quan hệ tới nhiều kỳ kinh doanh như chi phí sửa chữa lớn tài sản cố định theo kế hoạch, lãi tiền vay sẽ trả, tiền lương nghỉ phép của công nhân sản xuất.v.v....

*Bên Nợ: Tập hợp toàn bộ các khoản chi phí phải trả thức tế phát sinh.*

*Bên Có: Các khoản chi phí phải trả đã ghi nhận theo kế hoạch (đã tính trước vào chi phí kinh doanh).*

*Dư Có: Các khoản chi phí phải trả đã tính vào chi phí kinh doanh nhưng thực tế chưa phát sinh.*

1. Tài khoản “Chi phí trả trước”: chi phí trả là những khoản chi phí thực tế đã phát sinh nhưng chưa được tính hết vào chi phí sản xuất kinh doanh do quy mô chi phí lớn hoặc do bản thân chi phí có liên quan tới nhiều kỳ kinh doanh. Thuộc chi phí trả trước gồm có giá trị công cụ, dụng cụ nhỏ xuất dùng; giá trị công trình sửa chữa lớn tài sản cố định ngoài kế hoạch; giá trị bao bì luân chuyển, đồ dùng cho thuê..

*Bên Nợ: Tập hợp toàn bộ chi phí trả trước thực tế phát sinh.*

*Bên Có: Phân bổ dần chi phí trả trước.*

*Dư Nợ: các khoản chi phí trả trước thực tế đã phát sinh nhưng còn lại chưa phân bổ vào chi phí kinh doanh.*

1. *Nhóm tài khoản tính giá thành:* nhóm tài khoản này dùngđểtập hợp chi phí sản xuất vàcung cấp số liệu để tính giá thành sản phẩm, lao vụ, dịch vụ.

*Bên Nợ: Tập hợp các chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ.*

*Bên Có: Các khoản ghi giảm chi phí*

* 1. *Tổng giá thành sản phẩm, lao vụ hoàn thành*

*Dư Nợ: Phản ánh chi phí sản xuất dở dang.*

Thuộc nhóm này có các tài khoản “Chi phí sản xuất – kinh doanh dở dang”, “ Chi phí đầu tư xay dựng cơ bản dở dang”. Ngoài ra còn có các tài khoản dùng để tính giá thành vật liệu, công cụ, hàng hoá, mua ngoài như các tài khoản “Nguyên vật liệu”, công cụ, dụng cụ”, “Hàng hoá”, ...Các tài khoản này có kết cấu như sau:

*Bên Nợ: Tập hợp các chi phí liên quan đến việc mua sắm vật tư, hàng hoá (giá mua và chi phí thu mua, lắp đặt)*

*Bên Có: Trị giá vốn (giá thành) vật tư, hàng hoá xuất sử dụng.*

*Dư Nợ: Trị giá vốn (giá thành) vật tư, hàng hoá tồn kho.*

1. *Nhóm tài khoản so sánh:* nhóm tài khoản nàyđược sửdụngđểxácđịnh các chỉtiêu cầnthiết về hoạt động kinh doanh bằng cách so sánh giữa hai bên Nợ và bên Có của từng tài khoản, thuộc loại này có các tài khoản phản ánh doanh thu, thu nhập như doanh thu bán hàng, doanh thu tiêu thụ nội bộ, thu nhập hoạt động tài chính...và tài khoản “xác định kết quả”.

Tài khoản “xác định kết quả” có kết cấu như sau:

*Bên Nợ: Giá vốn hàng tiêu thụ*

*Chi phí bán hàng*

*Chi phí quản lý doanh nghiệp Chi phí hoạt động tài chính Chi phí khác*

*Kết chuyển kế quả kinh doanh (lãi)*

*Bên Có: Doanh thu thuần của hoạt động tiêu thụ sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ.*

*Thu nhập thuần của hoạt động tài chính*

*Thu nhập thuần của hoạt động khác*

*Kết chuyển kết quả kinh doanh (lỗ)*

Các tài khoản phản ánh doanh thu (và thu nhập) từ hoạt động bán hàng và các hoạt động tài chính, hoạt động khác có kết cấu như sau:

*Bên Nợ: Tập hợp các khoản làm giảm doanh thu hoặc thu nhập (thuế tiêu thụ, các khoản chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán, doanh thu hàng bị trả lại).*

*Kết chuyển sang doanh thuần (hoặc thu nhập thuần) từ hoạt động tiêu thụ sản phẩm, hàng hoá dịch vụ (hoặc hoạt động tài chính, hoạt động khác).*

*Bên Có: Tổng số doanh thu bán hàng (hoặc thu nhập hoạt động tài chính, hoạt động khác).*

Nhóm các tài khoản so sánh cuối kỳ không có số dư do đã kết chuyển hết.

**3.6 Hệ thống tài khoản kế toán Việt Nam**

**3.6.1 Tổng quan hệ thống tài khoản kế toán Việt Nam**

Hệ thống tài khoản kế toán Việt nam do Bộ tài chính ban hàng *Thông tư số 200/2014/TT-BTC ngày 22 tháng 12 năm 2014 của Bộ Tài chính*. Hệ thống được sắp xếp theo nguyên tắc cân đối giữa giá trị tài sản và nguồn hình thành tài sản, phù hợp với các chỉ tiêu phản ánh trên các báo cáo tài chính. Các tài khoản đã được mã hoá, thuận lợi cho việc hạch toán và xử lý thông tin cũng như thu thập thông tin. Do đó các tài khoản kế toán được chia làm các nhóm lớn, trong mỗi nhóm lại được chia thành từng loại khác nhau theo nội dung kinh tế mà tài khoản phản ánh.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| DANH MỤC HỆ THỐNG TÀI KHOẢN KẾ TOÁN DOANH NGHIỆP | | |
| *(Ban hành kèm theo Thông tư 200/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014 của Bộ tài chính)* | | |
|  |  |  |
| SỐ HIỆU TK | |  |
| Cấp 1 | Cấp 2 | TÊN TÀI KHOẢN |
| 2 | 3 | 4 |
|  |  | LOẠI TÀI KHOẢN TÀI SẢN |
| 111 |  | [Tiền mặt](http://ketoanthienung.net/ca-ch-ha-ch-toa-n-tie-n-ma-t-tk-111.htm) |
|  | 1111 | Tiền Việt Nam |
|  | 1112 | Ngoại tệ |
|  | 1113 | Vàng tiền tệ |
|  |  |  |
| 112 |  | [Tiền gửi Ngân hàng](http://ketoanthienung.net/ca-ch-ha-ch-toa-n-tie-n-gu-i-ngan-ha-ng-tk-112.htm) |
|  | 1121 | Tiền Việt Nam |
|  | 1122 | Ngoại tệ |
|  | 1123 | Vàng tiền tệ |
|  |  |  |
| 113 |  | [Tiền đang chuyển](http://ketoanthienung.net/ca-ch-ha-ch-toa-n-tie-n-dang-chuye-n-tk-113.htm) |
|  | 1131 | Tiền Việt Nam |
|  | 1132 | Ngoại tệ |
|  |  |  |
| 121 |  | [Chứng khoán kinh doanh](http://ketoanthienung.net/ca-ch-ha-ch-toa-n-da-u-tu-chu-ng-khoa-n-nga-n-ha-n-tk-121.htm) |
|  | 1211 | Cổ phiếu |
|  | 1212 | Trái phiếu |
|  | 1218 | Chứng khoán và công cụ tài chính khác |
|  |  |  |
| 128 |  | [Đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn](http://ketoanthienung.net/ca-ch-ha-ch-toa-n-da-u-tu-nga-n-ha-n-kha-c-tk-128.htm) |
|  | 1281 | Tiền gửi có kỳ hạn |
|  | 1282 | Trái phiếu |
|  | 1283 | Cho vay |
|  | 1288 | Các khoản đầu tư khác nắm giữ đến ngày đáo hạn |
| 131 |  | [Phải thu của khách hàng](http://ketoanthienung.net/ca-ch-ha-ch-toa-n-pha-i-thu-cu-a-kha-ch-ha-ng-tk-131.htm) |
|  |  |  |
| 133 |  | [Thuế GTGT được khấu trừ](http://ketoanthienung.net/ca-ch-ha-ch-toa-n-thue-gia-tri-gia-tang-duo-c-kha-u-tru-tk-133.htm) |
|  | 1331 | Thuế GTGT được khấu trừ của hàng hóa, dịch vụ |
| 1332 | Thuế GTGT được khấu trừ của TSCĐ |
| 136 |  | [Phải thu nội bộ](http://ketoanthienung.net/ca-ch-ha-ch-toa-n-pha-i-thu-no-i-bo-ta-i-khoa-n-136.htm) |
|  | 1361 | Vốn kinh doanh ở các đơn vị trực thuộc |
|  | 1362 | Phải thu nội bộ về chênh lệch tỷ giá |
|  | 1363 | Phải thu nội bộ về chi phí đi vay đủ điều kiện được vốn hoá |
|  | 1368 | Phải thu nội bộ khác |
|  |  |  |
| 138 |  | [Phải thu khác](http://ketoanthienung.net/cach-hach-toan-phai-thu-khac-tk-138.htm) |
|  | 1381 | Tài sản thiếu chờ xử lý |
|  | 1385 | Phải thu về cổ phần hoá |
|  | 1388 | Phải thu khác |
|  |  |  |
| 141 |  | [Tạm ứng](http://ketoanthienung.net/cach-hach-toan-tam-ung-tk-141.htm) |
| 151 |  | [Hàng mua đang đi đường](http://ketoanthienung.net/cach-hach-toan-hang-mua-dang-di-duong-tk-151.htm) |
| 152 |  | [Nguyên liệu, vật liệu](http://ketoanthienung.net/cach-hach-toan-nguyen-lieu-vat-lieu-tk-152.htm) |
| 153 |  | [Công cụ, dụng cụ](http://ketoanthienung.net/cach-hach-toan-cong-cu-dung-cu-tk-153.htm) |
|  | 1531 | Công cụ, dụng cụ |
| 1532 | Bao bì luân chuyển |
| 1533 | Đồ dùng cho thuê |
| 1534 | Thiết bị, phụ tùng thay thế |
|  |  |  |
| 154 |  | [Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang](http://ketoanthienung.net/cach-hach-toan-chi-phi-san-xuat-kinh-doanh-do-dang-tk-154.htm) |
| 155 |  | [Thành phẩm](http://ketoanthienung.net/cach-hach-toan-thanh-pham-tk-155.htm) |
|  | 1551 | Thành phẩm nhập kho |
| 1557 | Thành phẩm bất động sản |
| 156 |  | [Hàng hóa](http://ketoanthienung.net/cach-hach-toan-hang-hoa-tk-156.htm) |
|  | 1561 | Giá mua hàng hóa |
|  | 1562 | Chi phí thu mua hàng hóa |
|  | 1567 | Hàng hóa bất động sản |
| 157 |  | [Hàng gửi đi bán](http://ketoanthienung.net/cach-hach-toan-hang-gui-di-ban-tk-157.htm) |
|  |  |  |
| 158 |  | [Hàng hoá kho bảo thuế](http://ketoanthienung.net/cach-hach-toan-hang-hoa-kho-bao-thue-tk-158.htm) |
|  |  |  |
| 161 |  | [Chi sự nghiệp](http://ketoanthienung.net/cach-hach-toan-chi-su-nghiep-tk-161.htm) |
|  | 1611 | Chi sự nghiệp năm trước |
|  | 1612 | Chi sự nghiệp năm nay |
|  |  |  |
| 171 |  | [Giao dịch mua bán lại trái phiếu chính phủ](http://ketoanthienung.net/cach-hach-toan-giao-dich-mua-ban-lai-trai-phieu-chinh-phu.htm) |
|  |  |  |
| 211 |  | [Tài sản cố định hữu hình](http://ketoanthienung.net/cach-hach-toan-tai-san-co-dinh-huu-hinh-tk-211.htm) |
|  | 2111 | Nhà cửa, vật kiến trúc |
|  | 2112 | Máy móc, thiết bị |
|  | 2113 | Phương tiện vận tải, truyền dẫn |
|  | 2114 | Thiết bị, dụng cụ quản lý |
|  | 2115 | Cây lâu năm, súc vật làm việc và cho sản phẩm |
|  | 2118 | TSCĐ khác |
|  |  |  |
| 212 |  | [Tài sản cố định thuê tài chính](http://ketoanthienung.net/cach-hach-toan-tai-san-co-dinh-thue-tai-chinh-tk-212.htm) |
| 2121 | TSCĐ hữu hình thuê tài chính. |
| 2122 | TSCĐ vô hình thuê tài chính. |
|  |  |  |
| 213 |  | [Tài sản cố định vô hình](http://ketoanthienung.net/cach-hach-toan-tai-san-co-dinh-vo-hinh-tk-213.htm) |
|  | 2131 | Quyền sử dụng đất |
|  | 2132 | Quyền phát hành |
|  | 2133 | Bản quyền, bằng sáng chế |
|  | 2134 | Nhãn hiệu, tên thương mại |
|  | 2135 | Chương trình phần mềm |
|  | 2136 | Giấy phép và giấy phép nhượng quyền |
|  | 2138 | TSCĐ vô hình khác |
|  |  |  |
| 214 |  | [Hao mòn tài sản cố định](http://ketoanthienung.net/cach-hach-toan-hao-mon-tai-san-co-dinh-tk-214.htm) |
|  | 2141 | Hao mòn TSCĐ hữu hình |
|  | 2142 | Hao mòn TSCĐ thuê tài chính |
|  | 2143 | Hao mòn TSCĐ vô hình |
|  | 2147 | Hao mòn bất động sản đầu tư |
|  |  |  |
| 217 |  | [Bất động sản đầu tư](http://ketoanthienung.net/cach-hach-toan-bat-dong-san-dau-tu-tk-217.htm) |
| 221 |  | [Đầu tư vào công ty con](http://ketoanthienung.net/cach-hach-toan-dau-tu-vao-cong-ty-con-tk-221.htm) |
| 222 |  | [Đầu tư vào công ty liên doanh, liên kết](http://ketoanthienung.net/cach-hach-toan-von-gop-lien-doanh-tk-222.htm) |
| 228 |  | [Đầu tư khác](http://ketoanthienung.net/cach-hach-toan-dau-tu-dai-han-tk-228.htm) |
|  | 2281 | Đầu tư góp vốn vào đơn vị khác |
| 2288 | Đầu tư khác |
| 229 |  | [Dự phòng tổn thất tài sản](http://ketoanthienung.net/cach-hach-toan-du-phong-giam-gia-dau-tu-dai-han-tk-229.htm) |
|  | 2291 | Dự phòng giảm giá chứng khoán kinh doanh |
| 2292 | Dự phòng tổn thất đầu tư vào đơn vị khác |
| 2293 | Dự phòng phải thu khó đòi |
| 2294 | Dự phòng giảm giá hàng tồn kho |
| 241 |  | [Xây dựng cơ bản dở dang](http://ketoanthienung.net/cach-hach-toan-xay-dung-co-ban-do-dang-tk-241.htm) |
|  | 2411 | Mua sắm TSCĐ |
|  | 2412 | Xây dựng cơ bản |
|  | 2413 | Sửa chữa lớn TSCĐ |
|  |  |  |
| 242 |  | [Chi phí trả trước](http://ketoanthienung.net/cach-hach-toan-chi-phi-tra-truoc-dai-han-tk-242.htm) |
|  |  |  |
| 243 |  | [Tài sản thuế thu nhập hoãn lại](http://ketoanthienung.net/cach-hach-toan-tai-san-thue-thu-nhap-hoan-lai-tk-243.htm) |
|  |  |  |
| 244 |  | [Cầm cố, thế chấp, ký quỹ, ký cược](http://ketoanthienung.net/cach-hach-toan-ky-quy-ky-cuoc-dai-han-tk-244.htm) |
|  |  |  |
|  |  | LOẠI TÀI KHOẢN NỢ PHẢI TRẢ |
| 331 |  | [Phải trả cho người bán](http://ketoanthienung.net/cach-hach-toan-phai-tra-cho-nguoi-ban-tk-331.htm) |
| 333 |  | [Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước](http://ketoanthienung.net/cach-hach-toan-thue-va-cac-khoan-phai-nop-nha-nuoc-tk-333.htm) |
|  | 3331 | Thuế giá trị gia tăng phải nộp |
|  | *33311* | *Thuế GTGT đầu ra* |
|  | *33312* | *Thuế GTGT hàng nhập khẩu* |
|  | 3332 | Thuế tiêu thụ đặc biệt |
|  | 3333 | Thuế xuất, nhập khẩu |
|  | 3334 | Thuế thu nhập doanh nghiệp |
|  | 3335 | Thuế thu nhập cá nhân |
|  | 3336 | Thuế tài nguyên |
|  | 3337 | Thuế nhà đất, tiền thuê đất |
|  | 3338 | Thuế bảo vệ môi trường và các loại thuế khác |
| 33381 | Thuế bảo vệ môi trường |
| 33382 | Các loại thuế khác |
|  | 3339 | Phí, lệ phí và các khoản phải nộp khác |
|  |  |  |
| 334 |  | [Phải trả người lao động](http://ketoanthienung.net/cach-hach-toan-phai-tra-nguoi-lao-dong-tk-334.htm) |
|  | 3341 | Phải trả công nhân viên |
|  | 3348 | Phải trả người lao động khác |
|
| 335 |  | [Chi phí phải trả](http://ketoanthienung.net/cach-hach-toan-chi-phi-phai-tra-tk-335.htm) |
| 336 |  | [Phải trả nội bộ](http://ketoanthienung.net/cach-hach-toan-phai-tra-noi-bo-tk-336.htm) |
|  | 3361 | Phải trả nội bộ về vốn kinh doanh |
| 3362 | Phải trả nội bộ về chênh lệch tỷ giá |
| 3363 | Phải trả nội bộ về chi phí đi vay đủ điều kiện được vốn hoá |
| 3368 | Phải trả nội bộ khác |
| 337 |  | [Thanh toán theo tiến độ kế hoạch hợp đồng xây dựng](http://ketoanthienung.net/cach-hach-toan-thanh-toan-theo-tien-do-ke-hoach-hdxd-tk-337.htm) |
|  |  |  |
| 338 |  | [Phải trả, phải nộp khác](http://ketoanthienung.net/cach-hach-toan-phai-tra-phai-nop-khac-tk-338.htm) |
|  | 3381 | Tài sản thừa chờ giải quyết |
|  | 3382 | Kinh phí công đoàn |
|  | 3383 | Bảo hiểm xã hội |
|  | 3384 | Bảo hiểm y tế |
|  | 3385 | Phải trả về cổ phần hoá |
|  | 3386 | Bảo hiểm thất nghiệp |
|  | 3387 | Doanh thu chưa thực hiện |
|  | 3388 | Phải trả, phải nộp khác |
| 341 |  | [Vay và nợ thuê tài chính](http://ketoanthienung.net/cach-hach-toan-vay-dai-han-tai-khoan-341.htm) |
|  | 3411 | Các khoản đi vay |
| 3412 | Nợ thuê tài chính |
| 343 |  | [Trái phiếu phát hành](http://ketoanthienung.net/cach-hach-toan-trai-phieu-phat-hanh-tk-343.htm) |
|  | 3431 | Trái phiếu thường |
| *34311* | *Mệnh giá* |
| *34312* | *Chiết khấu trái phiếu* |
| *34313* | *Phụ trội trái phiếu* |
| 3432 | Trái phiếu chuyển đổi |
| 344 |  | [Nhận ký quỹ, ký cược](http://ketoanthienung.net/cach-hach-toan-nhat-ky-quy-ky-cuoc-dai-han-tk-344.htm) |
| 347 |  | [Thuế thu nhập hoãn lại phải trả](http://ketoanthienung.net/cach-tinh-thue-thu-nhap-hoan-lai-phai-tra-tk-347.htm) |
|  |  |  |
| 352 |  | [Dự phòng phải trả](http://ketoanthienung.net/cach-hach-toan-du-phong-phai-tra-tk-352.htm) |
|  | 3521 | Dự phòng bảo hành sản phẩm hàng hóa |
| 3522 | Dự phòng bảo hành công trình xây dựng |
| 3523 | Dự phòng tái cơ cấu doanh nghiệp |
| 3524 | Dự phòng phải trả khác |
| 353 |  | [Quỹ khen thưởng phúc lợi](http://ketoanthienung.net/cach-hach-toan-quy-khen-thuong-phuc-loi-tai-khoan-353.htm) |
|  | 3531 | Quỹ khen thưởng |
|  | 3532 | Quỹ phúc lợi |
|  | 3533 | Quỹ phúc lợi đã hình thành TSCĐ |
|  | 3534 | Quỹ thưởng ban quản lý điều hành công ty |
| 356 |  | [Quỹ phát triển khoa học và công nghệ](http://ketoanthienung.net/cach-hach-toan-quy-phat-trien-khoa-hoc-va-cong-nghe-tai-khoan-356.htm) |
|  | 3561 | Quỹ phát triển khoa học và công nghệ |
|  | 3562 | Quỹ phát triển khoa học và công nghệ đã hình thành TSCĐ |
|  |  |  |
| 357 |  | [Quỹ bình ổn giá](http://ketoanthienung.net/cach-hach-toan-quy-binh-on-gia-tai-khoan-357.htm) |
|  |  |  |
|  |  | LOẠI TÀI KHOẢN VỐN CHỦ SỞ HỮU |
|  |  |  |
| 411 |  | [Vốn đầu tư của chủ sở hữu](http://ketoanthienung.net/cach-hach-toan-nguon-von-kinh-doanh-tk-411.htm) |
|  | 4111 | Vốn góp của chủ sở hữu |
| *41111* | *Cổ phiếu phổ thông có quyền biểu quyết* |
| *41112* | *Cổ phiếu ưu đãi* |
|  | 4112 | Thặng dư vốn cổ phần |
|  | 4113 | Quyền chọn chuyển đổi trái phiếu |
|  | 4118 | Vốn khác |
|  |  |  |
| 412 |  | [Chênh lệch đánh giá lại tài sản](http://ketoanthienung.net/cach-hach-toan-chenh-lech-danh-gia-lai-tai-san-tk-412.htm) |
| 413 |  | [Chênh lệch tỷ giá hối đoái](http://ketoanthienung.net/cach-hach-toan-chenh-lech-ty-gia-hoi-doai-tk-413.htm) |
|  | 4131 | Chênh lệch tỷ giá do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ |
|  | 4132 | Chênh lệch tỷ giá hối đoái trong giai đoạn trước hoạt động |
|  |  |  |
| 414 |  | [Quỹ đầu tư phát triển](http://ketoanthienung.net/cach-hach-toan-quy-dau-tu-phat-trien-tk-414.htm) |
| 417 |  | [Quỹ hỗ trợ sắp xếp doanh nghiệp](http://ketoanthienung.net/cach-hach-toan-quy-ho-tro-sap-xep-doanh-nghiep.htm) |
| 418 |  | [Các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu](http://ketoanthienung.net/cach-hach-toan-cac-quy-khac-thuoc-von-chu-so-huu-tk-418.htm) |
| 419 |  | [Cổ phiếu quỹ](http://ketoanthienung.net/cach-hach-toan-co-phieu-quy-tai-khoan-419.htm) |
| 421 |  | [Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối](http://ketoanthienung.net/cach-hach-toan-loi-nhuan-chua-phan-phoi-tk-421.htm) |
|  | 4211 | Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối năm trước |
|  | 4212 | Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối năm nay |
| 441 |  | [Nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản](http://ketoanthienung.net/cach-hach-toan-nguon-von-dau-tu-xay-dung-co-ban-tk-441.htm) |
| 461 |  | [Nguồn kinh phí sự nghiệp](http://ketoanthienung.net/cach-hach-toan-nguon-kinh-phi-su-nghiep-tk-461.htm) |
|  | 4611 | Nguồn kinh phí sự nghiệp năm trước |
|  | 4612 | Nguồn kinh phí sự nghiệp năm nay |
| 466 |  | [Nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ](http://ketoanthienung.net/cach-ha-ch-toan-tai-khoan-466-theo-tt-200.htm) |
|  |  |  |
|  |  | LOẠI TÀI KHOẢN DOANH THU |
|  |  |  |
| 511 |  | [Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ](http://ketoanthienung.net/cach-hach-toan-doanh-thu-ban-hang-va-cung-cap-dich-vu-tk-511.htm) |
|  | 5111 | Doanh thu bán hàng hóa |
|  | 5112 | Doanh thu bán các thành phẩm |
|  | 5113 | Doanh thu cung cấp dịch vụ |
| 5114 | Doanh thu trợ cấp, trợ giá |
|  | 5117 | Doanh thu kinh doanh bất động sản đầu tư |
|  | 5118 | Doanh thu khác |
|  |  |  |
| 515 |  | [Doanh thu hoạt động tài chính](http://ketoanthienung.net/cach-hach-toan-doanh-thu-hoat-dong-tai-chinh-tk-515.htm) |
| 521 |  | [Các khoản giảm trừ doanh thu](http://ketoanthienung.net/cach-hach-toan-chiet-khau-thuong-mai-tk-521.htm) |
|  | 5211 | Chiết khấu thương mại |
|  | 5212 | Hàng bán bị trả lại |
|  | 5213 | Giảm giá hàng bán |
|  |  |  |
|  |  | LOẠI TÀI KHOẢN CHI PHÍ SẢN XUẤT, KINH DOANH |
|  |  |  |
| 611 |  | [Mua hàng](http://ketoanthienung.net/cach-dinh-khoan-hach-toan-mua-hang-tk-611.htm) |
|  | 6111 | Mua nguyên liệu, vật liệu |
|  | 6112 | Mua hàng hóa |
|  |  |  |
| 621 |  | [Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp](http://ketoanthienung.net/cach-hach-toan-chi-phi-nguyen-lieu-vat-lieu-truc-tiep-tk-621.htm) |
| 622 |  | [Chi phí nhân công trực tiếp](http://ketoanthienung.net/cach-hach-toan-chi-phi-nhan-cong-truc-tiep-tk-622.htm) |
| 623 |  | [Chi phí sử dụng máy thi công](http://ketoanthienung.net/cach-hach-toan-chi-phi-su-dung-may-thi-cong-tk-623.htm) |
|  | 6231 | Chi phí nhân công |
|  | 6232 | Chi phí nguyên, vật liệu |
|  | 6233 | Chi phí dụng cụ sản xuất |
|  | 6234 | Chi phí khấu hao máy thi công |
|  | 6237 | Chi phí dịch vụ mua ngoài |
|  | 6238 | Chi phí bằng tiền khác |
| 627 |  | [Chi phí sản xuất chung](http://ketoanthienung.net/cach-hach-toan-chi-phi-san-xuat-chung-tk-627.htm) |
|  | 6271 | Chi phí nhân viên phân xưởng |
|  | 6272 | Chi phí nguyên, vật liệu |
|  | 6273 | Chi phí dụng cụ sản xuất |
|  | 6274 | Chi phí khấu hao TSCĐ |
|  | 6277 | Chi phí dịch vụ mua ngoài |
|  | 6278 | Chi phí bằng tiền khác |
|  |  |  |
| 631 |  | [Giá thành sản xuất](http://ketoanthienung.net/cach-hach-toan-gia-thanh-san-xuat-tk-631.htm) |
| 632 |  | [Giá vốn hàng bán](http://ketoanthienung.net/cach-hach-toan-gia-von-ban-hang-tai-khoan-632.htm) |
|  |  |  |
| 635 |  | [Chi phí tài chính](http://ketoanthienung.net/cach-hach-toan-chi-phi-tai-chinh-tk-635.htm) |
| 641 |  | [Chi phí bán hàng](http://ketoanthienung.net/cach-hach-toan-chi-phi-ban-hang-tai-khoan-641.htm) |
|  | 6411 | Chi phí nhân viên |
|  | 6412 | Chi phí nguyên vật liệu, bao bì |
|  | 6413 | Chi phí dụng cụ, đồ dùng |
|  | 6414 | Chi phí khấu hao TSCĐ |
|  | 6415 | Chi phí bảo hành |
|  | 6417 | Chi phí dịch vụ mua ngoài |
|  | 6418 | Chi phí bằng tiền khác |
| 642 |  | [Chi phí quản lý doanh nghiệp](http://ketoanthienung.net/cach-hach-toan-chi-phi-quan-ly-doanh-nghiep-tk-642.htm) |
|  | 6421 | Chi phí nhân viên quản lý |
|  | 6422 | Chi phí vật liệu quản lý |
|  | 6423 | Chi phí đồ dùng văn phòng |
|  | 6424 | Chi phí khấu hao TSCĐ |
|  | 6425 | Thuế, phí và lệ phí |
|  | 6426 | Chi phí dự phòng |
|  | 6427 | Chi phí dịch vụ mua ngoài |
|  | 6428 | Chi phí bằng tiền khác |
|  |  |  |
|  |  | LOẠI TÀI KHOẢN THU NHẬP KHÁC |
|  |  |  |
| 711 |  | [Thu nhập khác](http://ketoanthienung.net/cach-hach-toan-thu-nhap-khac-tk-711.htm) |
|  |  |  |
|  |  | LOẠI TÀI KHOẢN CHI PHÍ KHÁC |
| 811 |  | [Chi phí khác](http://ketoanthienung.net/cach-hach-toan-chi-phi-khac-tk-811.htm) |
| 821 |  | [Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp](http://ketoanthienung.net/cach-hach-toan-chi-phi-thue-tndn-tk-821.htm) |
|  | 8211 | Chi phí thuế TNDN hiện hành |
|  | 8212 | Chi phí thuế TNDN hoãn lại |
|  |  |  |
|  |  | TÀI KHOẢN XÁC ĐỊNH KẾT QUẢ KINH DOANH |
| 911 |  | [Xác định kết quả kinh doanh](http://ketoanthienung.net/cach-hach-toan-xac-dinh-ket-qua-kinh-doanh-tk-911.htm) |
|  |  |  |

**3.6.2 Kế toán tổng hợp và kế toán chi tiết**

Kế toán tổng hợp phải thu thập, xử lý, ghi chép và cung cấp thông tin tổng quát về hoạt động kinh tế tài chính của đơn vị

Kế toán tổng hợp sử dụng đơn vị tiền tệ để phản ánh tình hình tài sản, nguồn hình thành tài sản, tình hình kết quả hoạt động kinh tế, tài chính của đơn vị.

Kế toán chi tiết phải thu thập, xử lý, ghi chép và cung cấp thông tin chi tiết bằng đơn vị tiền tệ, đơn vị hiện vật đơn vị thời gian lao động theo từng đối tượng kế toán cụ thể trong đơn vị kế toán.

Kế toán chi tiết minh họa cho kế toán tổng hợp. Số liệu trên kế toán chi tiết phải trùng khớp với kế toán tổng hợp trong một kỳ kế toán

**3.7. Cách kiểm tra tính chính xác của việc ghi phản ánh các nghiệp vụ kinh tế phát sinh vào tài khoản kế toán**

Việc ghi phản ánh các nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh vào các tài khoản phải đảm bảo tính chín xác. Vì vậy cuốn tháng sau khi khoá sổ kế toán, cán bộ kế toán phải tiến kiểm tra tính chính xác của việc ghi sổ.

**3.7.1. Kiểm tra tính chính xác của việc ghi chép trên tài khoản tổng hợp**

Để kiểm tra tính chính xác của việc ghi chép trên các tài khoản tổng hợp trong tháng, cuối tháng kế toán phải lập bảng đối chiếu số phát sinh trong tháng của tất cả các tài khoản tổng hợp. Bảng này có tên gọi là “Bảng cân đối tài khoản” hay “Bảng đối chiếu số phát sinh” (bảng 3.4)

Doanh nghiệp: ……….. BẢNG ĐỐI CHIẾU SỐ PHÁT SINH

Tháng 1 năm 200X

Đơn vị: ngàn đồng

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| TT | Tài khoản | Số dư đầu kỳ | | Số phát sinh | | Số dư cuối kỳ | |
|  |  | Nợ | Có | Nợ | Có | Nợ | Có |
|  | Tiền mặt | ………… | ………… | ………… | ………… | ………… | ………… |
|  | Tiền gửi ngân hàng | ………… | ………… | ………… | ………… | ………… | ………… |
|  | ……………………… | ………… | ………… | ………… | ………… | ………… | ………… |
|  | ……………………… | ………… | ………… | ………… | ………… | ………… | ………… |
|  |  |  |  |  |  |  |  |
|  | Tổng | XXX | XXX | XXX | XXX | XXX | XXX |

*Bảng 3.4:* Bảngđối chiến sốphát sinh kiểu nhiều cột

Bảng đối chiếu số phát sinh là bảng kê đối chiếu số liệu: số dư đầu kỳ, số phát sinh trong kỳ, số dư cuối kỳ của tất cả các tài khoản kế toán tổng hợp sử dụng trong kỳ hạch toán).

Cách lập “Bảng đối chiếu số phát sinh”:

1. Cuối tháng khoá sổ kế toán tổng hợp, tính số dự của từng tài khoản.
   * + - 1. Liệt kê tất cả các tài khoản tổng hợp sử dụng trong doanh nghiệp vào bảng theo thứ tự: tài khoản phản ánh tài sản, tài khoản phản ánh nguồn vốn, tài khoản phản ánh quá trình kinh doanh.
2. Căn cứ vào số dư đầu kỳ, số cộng phát sinh bên nợ, bên có, số dư cuối kỳ của từng tài khoản tổng hợp để ghi vào dòng và các cột thích ứng trong bảng.
3. Sau khi kê hết số liệu của tất cả các tài khoản thì tiến hành cộng số liệu theo từng cột vào dòng tổng cộng ở cuối bảng để kiểm tra tính chính xác của việc ghi chép trên các tài khoản tổng hợp: nếu ghi chép đúng thì dòng tổng cộng ở cuối bảng phải đảm bảo các mối quan hệ sau:

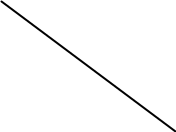
+ Tổng số dư Nợ đầu kỳ của các tài khoản bằng tổng số Có đầu kỳ của các tài khoản

1. Tổng số phát sinh Nợ trong kỳ của các tài khoản bằng tổng số phát sinh Có trong kỳ của các tài khoản
   1. Tổng số dư Nợ cuối kỳ của các tài khoản bằng tổng số dư Có cuối kỳ của các tài khoản.

Nếu số liệu ở dòng tổng cộng không đảm bảo các mối quan hệ cân bằng thì việc ghi chép trên các tài khoản tổng hợp có sự sai sót, phải kiểm tra và sủa lại cho đúng.

Hạn chế của bảng đối chiếu số phát sinh này là không kiểm tra được sai sót về quan hệ đối ứng tài khoản. Để khắc phục nhược điểm này người ta xây dựng “Bảng đối chiếu số phát sinh kiểu bàn cờ” (bảng 3.5):

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Doanh nghiệp: ……….. | | |  | BẢNG ĐỐI CHIẾU SỐ PHÁT SINH | | | | | |  |  |  |
|  |  |  |  |  | Tháng 1 năm 200X | | | |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  | Đơn vị: ngàn đồng | | |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  | Các TK | Số dư |  |  |  |  | CP |  | Phải |  | Cộng | Số dư |
| TT | ghi Có | Nợ | Tiền |  | TGNH | NVL | SXKD | Thành | trả | v.v… | số PS | Có |
| Các | đầu |  | dở | cho | bên | cuối |
| mặt |  |  |  | phẩm |  |
|  | TK ghi Nợ | kỳ |  |  |  |  | dang |  | NB |  | Nợ | kỳ |
|  | Số dư Có |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  | đầu kỳ |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| 1 | - Tiền mặt |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| 2 | - TGNH |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| 3 | - NVL |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| 4 | - Chi phí |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  | SXKD DD |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| 5 | -Thành phẩm |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| 6 | - Phải trả |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  | người bán |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  | Cộng số PS |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  | bên Có |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  | Số dư Nợ |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  | cuối kỳ |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |

*Bảng 3.5:* Bảngđối chiến sốphát sinh kiểu bàn cờ

Cách lập bảng này cũng gồm các bước cũng như cách lập bảng có kết cấu kiểu nhiều cột nhưng chỉ khác là khi kê số phát sinh trong kỳ vào bảng này phải kê theo quan hệ đối ứng tài khoản. Việc lập bảng này mất nhiều thời gian và phức tạp nên trong thực tế không được sử dụng.

**3.7.2. Kiểm tra tính chính xác của việc ghi chép trên tài khoản chi tiết**

Việc ghi chép trên các tài khoản kế toán chi tiết chỉ là cụ thể tài khoản tổng hợp, vì vậy số liệu ghi chép kế toán chi tiết bắt buộc toán đã ghi ở tài khoản tổng hợp, không được phép có sai số hoá số liệu kế toán đã ghi ở phải phù hợp với số liệu kế

Để kiểm tra tính chính xác của việc ghi chép trên tài khoản kế toán chi tiết, cuối tháng cán bộ kế toán phải lập các “Bảng chi tiết số phát sinh” theo từng tài khoản tổng hợp có mở chi tiết.

Bảng chi tiết số phát sinh là bảng kê đối chiếu số liệu: số dư đầu kỳ, số phát sinh trong kỳ, số dư cuối kỳ của các tài khoản chi tiết thuộc một tài khoản tổng hợp tương ứng.

Kết cấu mẫu bảng này có hai dạng sau:

Dạng 1: Kê số liệu kế toán chi tiết bằng tiền (chỉ sử dụng thước đo giá trị).

Ví dụ bảng chi tiết số phát sinh của tài khoản “Phải trả người bán” (bảng 3.6).

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | Doanh nghiệp: | BẢNG CHI TIẾT SỐ PHÁT SINH | | | | |  |  |
|  |  |  | Tháng1 năm 200X | | |  |  |  |
|  |  | Tài khoản 331: Phải trả người bán | | | | |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  | Đơn vị: ngàn đồng | |
| TT | Tên Người bán | Số dư đầu kỳ | | Số phát sinh | | | Số dư cuối kỳ | |
|  |  | Nợ | Có | Nợ |  | Có | Nợ | Có |
| 1 | Công ty A |  | 25.000 | 25.000 |  | 15.000 |  | 15.000 |
| 2 | Công ty B |  | 15.000 | 10.000 |  | - |  | 5.000 |
|  | Cộng |  | 40.000 | 35.000 |  | 15.000 |  | 16.000 |

*Bảng 3.6*:Bảng chi tiết sốphát sinh tài khoản 331

Số liệu ở dòng cộng được đối chiếu kiểm tra phù hợp với số liệu tương ứng trên tài khoản “Phải trả người bán”

Dạng 2: Kê số liệu kế toán chi tiết cả về mặt số lượng và giá trị.

Ví dụ: Bảng chi tiết số phát sinh của tài khoản “Nguyên vật liệu” (bảng 3.7):

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | Doanh nghiệp: | | |  | BẢNG CHI TIẾT SỐ PHÁT SINH | | | | | | |  | |  | |  | |  | |  | |
|  |  |  |  |  |  | Tháng 1 năm 200X | | | |  |  | |  | |  | |  | |  | |
|  |  |  |  |  | Tài khoản 152: Nguyên vật liệu | | | | | | |  | |  | |  | |  | |  | |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  | Đơn vị: ngàn đồng | | | | | | | |  | |
| TT | Tên | Đơn | Tồn đầu kỳ | | | Nhập trong kỳ | | | Xuất trong kỳ | | | | Tồng cuối kỳ | | | | | | | |
|  | Vật liệu | vị | SL | Đơn | Thành | SL | Đơn | Thành | SL | Đơn | Thành | | SL | | Đơn | |  | | Thành | |
|  |  | tính |  | giá | tiền |  | giá | tiền |  | giá | tiền | |  | | giá | |  | | tiền | |
| 1 | VL A | kg | 5.000 | 2 | 10.000 |  |  |  | 3.000 | 2 | 6.000 | | 2.000 | | 2 | |  | | 4.000 | |
| 2 | VL B | kg | 10.000 | 1.4 | 14.000 | 10.000 | 1.4 | 14.000 | 15.000 | 1.4 | 21.000 | | 5.000 | | 1.4 | |  | | 7.000 | |
| 2 | VL C | kg | 12.000 | 0.5 | 6.000 |  |  |  | 2.000 | 0.5 | 1.000 | | 10.000 | | 0.5 | |  | | 5.000 | |
|  | Cộng |  |  |  | 30.000 |  |  | 14.000 |  |  | 28.000 | |  | |  | |  | | 16.000 | |

*Bảng 3.6*:Bảng chi tiết sốphát sinh tài khoản 152

Cách lập bảng chi tiết số phát sinh như sau:

* 1. Cuối tháng khoá sổ kế toán chi tiết, tính số dự của từng tài khoản chi tiết.
  2. Liệt kê tất cả các tài khoản chi tiết đã mở cho một tài khoản tổng hợp (cấp 1) vào bảng. Nếu tài khoản tổng hợp (cấp 1) mở chi tiết nhiều cấp thì khi kê vào bảng này sẽ kê chi tiết theo từng cấp trật tự như đã mở.
  3. Căn cứ vào số dư đầu kỳ: số cộng phát sinh bên Nợ, bên Có, số dư cuối kỳ của từng tài khoản chi tiết để ghi vào dòng và các cột thích ứng trong bảng.

1. Sau khi kê hết số liệu của tất cả các tài khoản đã mở thì tiến hành cộng số liệu ở các cột số tiền theo từng cột vào dòng tổng cộng ở cuối bảng để kiểm tra đối chiếu với số liệu tương ứng tài khoản tổng hợp

Khi đối chiếu nếu có sai sót thì phải tìm nguyên nhân và sửa chữa.

**CHƯƠNG 4 KHÓA SỔ VÀ LẬP BÁO CÁO TÀI**

**4.1 Các nguyên tắc kế toán**

**4.1. Nguyên tắc dồn tích:**

“Mọi nghiệp vụ kinh tế, tài chính của doanhnghiệp liên quan đến tài sản, nợ phải trả, nguồn vốn chủ sở hữu, doanh thu, chi phí phải được ghi sổ kế toán vào thời điểm phát sinh, không căn cứ vào thờiđiểm thực tế thu hoặc thực tế chi tiền hoặc tương đương tiền. Báo cáo tài chính lập trên cơ sở dồn tích phản ảnh tình hình tài chính của doanh nghiệp trong quák hứ, hiện tại và tương lai”

**4.2. Nguyên tắc nhất quán:**

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

- Theo nguyên tắc nhất quán, các chính sách, phương pháp kế toán doanh nghiệp đã chọn phải được áp dụng nhất quán từ kì này sang kì khác. Chỉ nên thay đổi chính sách và phương pháp kế toán khi có lý do đặc biêt và ít nhất phải sang kỳ kế toán sau. Trường hợp có sự thay đổi chính sách và phương pháp kế toán đã chọn, phải giải trình lý do (Thông báo với cơ quan thuế) và công bố đầy đủ ảnh hưởng của sự thay đổi đó về giá trị trong các báo cáo tài chính.

- Nguyên tắc nhất quán đảm báo cho thông tin mang tính ổn định và có thể so sánh được giữa các kỳ kế toán với nhau và giữa kế hoạch, dự toán với thực hiện. Trường hợp thay đổi chính sách và phương pháp kế toán thường do doanh nghiệp chuyển đổi hình thức sở hữu, thay đổi kế toán…

- Ví dụ: Có nhiều phương pháp tính khấu hao tài sản cố định; tính giá trị hàng tồn kho khi cuối kỳ... Mỗi phương pháp sẽ mang lại một con số khác nhau về chi phí và lợi nhuận, áp dụng phương pháp nào là tùy thuộc vào điều kiện cụ thể của từng doanh nghiệp vì tất cả các phương pháp đó đều được công nhận, nhưng theo nguyên tắc này, kế toán đã lựa chọn áp dụng phương pháp nào thì phải áp dụng nhất quán trong các kỳ kế toán.

**4.3. Nguyên tắc trọng yếu**

- Nội dung Nguyên tắc trọng yếu chỉ rõ kế toán phải thu thập, xử lý và cung cấp đầy đủ những thông tin có tính chất trọng yếu, còn những thông tin không mang tính chất trọng yếu, ít có tác dụng hoặc có ảnh hưởng không đáng kể tới quyết định của người sử dụng thì có thể bỏ qua.

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

Nguyên tắc này được kế toán vận dụng vào trong việc trình bày trên báo cáo tài chính. Những khoản mục có cùng nội dung, bản chất kinh tế, không phụ thuộc vào quy mô có thể gộp lại thành một khoản mục. Song bên cạnh đó, có những khoản mục quy mô nhỏ nhưng lại có nội dung, bản chất kinh tế riêng biệt, mang tính trọng yếu và phải được trình bày riêng biệt trên BCTT.

- Ví dụ. Trong Báo cáo tài chính của doanh nghiệp A một số khoản mục có cùng nội dung bản chất kinh tế được gộp vào một khoản mục và được giải trình trong Thuyết minh báo cáo tài chính. Chẳng hạn như: trong phần tài sản :Tiền mặt, tiền gửi ngân hàng, tiền đang chuyển được gộp chung vào một khoản mục: Tiền và các khoản tương đương tiền; Nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ, hàng hóa, hàng gửi bán, hàng hóa kho bảo thuế…được gộp chung vào một khoản mục: Hàng tồn kho;…

**4.4. Nguyên tắc hoạt động liên tục**

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

- Đặc điểm Giả thiết doanh nghiệp hoạt động liên tục liên quan đến việc phản ánh tài sản, thu nhập, chi phí của doanh nghiệp theo giá gốc không phản ánh theo giá thị trường. Mặc dù, giá thị trường của của những tài sản mà doanh nghiệp mua về có thể thay đổi theo thời gian. Giả thiết này được đặt ra với lập luận doanh nghiệp hoạt động liên tục nên tài sản được sử dụng cho hoạt động sản xuất kinh doanh và không được bán nên giá thị trường của tài sản là không phù hợp và không cần thiết để phản ánh. Nếu phản ánh tài sản theo giá thực tế, báo cáo tài chính của đơn vị chỉ phản ánh được tình hình tài chính của doanh nghiệp ở thời điểm hiện tại mà thôi. Nguyên tắc này còn làm cơ sở cho các phương pháp tính hao mòn để phân chia giá trị tài sản cố định vào các chi phí hoạt động của doanh nghiệp theo thời gian hoạt động của nó. Trường hợp, khi doanh nghiệp chuẩn bị bán, sát nhập, giải thể…thì nguyên tắc hoạt động liên tục sẽ không được vận dụng vào việc lập báo cáo tài chính. Ở đây, các tài sản của doanh nghiệp sẽ phản ánh theo giá thị trường.

- Ví dụ: Tại một doanh nghiệp M hoạt động sản xuất: Khi nhập một máy X trị giá 55 triệu đồng trong đó thuế GTGT là 5 triệu đồng, chi phí vận chuyển là 5,5 triệu đồng.chi phí chạy thử là 2,2 triệu đồng (chi phí đó bao gồm cả thuế GTGT). Thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ. Máy X được định rõ là khấu hao hết trong 5 năm hoat động liên tục. Trường hợp doanh nghiệp M đang hoạt động bình thường, thì theo nguyên tắc hoạt động liên tục báo cáo tài chính được ghi nhận tài sản theo giá gốc.

Như vây ta có: Nguyên giá máy X = 55/1,1 + 5,5/1,1 + 2,2/1,1 = 57 (triêu đồng) Trường hợp sau 2 năm sử dụng máy X thì doanh nghiêp M có nguy cơ bi phá sản, khi đó phần còn lại sau khi bi khấu hao là : ( 5,5/1,1 : 5)\*3 =30 (triệu đồng) Khi đó, trong bản báo cáo tài chính sẽ ghi giá của máy X là: Nguyên giá máy X = 30 + 5,5/1,1 + 2,2/1,1 = 37 (triệu đồng)

**4.5. Nguyên tắc thận trọng**

- Nội dung Thận trọng là việc phải xem xét, cân nhắc, có những phán đoán cần thiết để lập các ước tính kế toán trong các điều kiện không chắc chắn. Nguyên tắc thận trong yêu cầu việc ghi tăng vốn chủ sở hữu chỉ được thực hiện khi có bằng chứng chắc chắn, còn việc ghi giảm vốn chủ sở hữu phải được ghi nhận từ khi có chứng cứ về khả năng có thể xảy ra.

- Đặc điểm Theo nguyên tắc thận trọng, kế toán cần:

+ Phải lập các khoản dự phòng đúng nguyên tắc quy định: lập dự phòng không phản ánh cao hơn giá trị tài sản thực tế có thể thực hiện. Do thực tế các khoản tổn thất đã phát sinh (hoặc nhiều khả năng đã phát sinh) nên cần phải lập dự phòng (trích vào chi phí) để đảm bảo tính phù hợp giữa doanh thu và chi phí thực tế. Đảm bảo tính đúng kỳ của chi phí.

Lập dự phòng còn đảm bảo doanh nghiệp không có sự biến động lớn về vốn kinh doanh (có nguồn để bù đắp) khi xảy ra tổn thất.

+ Không đánh giá cao hơn giá trị của các tài sản và các khoản thu nhập.

+ Không đánh giá thấp hơn giá trị của các khoản nợ phải trả và chi phí.

+ Doanh thu và thu nhập chỉ ghi nhận khi có các bằng chứng chắc chắn.

+ Chi phí phải được ghi nhận khi có bằng chứng về khả năng phát sinh chi phí. Tuân thủ nguyên tắc thận trọng sẽ giúp cho doanh nghiệp bảo toàn nguồn vốn, hạn chế rủi ro và khả năng hoạt động liên tục.

-  Ví dụ:

1. Ví dụ như khi chúng ta ghi nhận vốn góp kinh doanh TK 411.

Căn cứ số vốn điều lệ đăng ký trên giấy phép đăng ký kinh doanh chúng ta xác định được số vốn mà các thành viên góp vốn phải góp đủ trong 1 thời hạn nhất định:

Đối với công ty TNHH 1 thành viên và công ty TNHH 2 thành viên trở lên: là không quá 36 tháng, kể từ ngày được cấp Giấy chứng nhận đăng ký doanh nghiệp hoặc Giấy chứng nhận đăng ký bổ sung, thay đổi thành viên

- Số vốn của công ty cổ phần phải được thanh toán đủ trong thời hạn 90 ngày, kể từ ngày được cấp Giấy chứng nhận đăng ký doanh nghiệp.

Theo nguyên tắc thận trọng này và theo hướng dẫn tại chế độ KT DN vừa và nhỏ thì Vốn góp kinh doanh phải được ghi nhận theo số góp thực tế bằng tiền, tài sản. kế toán không được ghi nhận số vốn góp theo VĐL trên giấy phép DKKD với số vốn chưa góp.  
2. Doanh nghiệp A có nguồn vốn khỏang 5tỷ, ngày 25/10 doanh nghiệp A xuất bán 50 laptop trị giá là 500 triệu đồng. Doanh nghiệp A phải lập một khoản dự phòng đúng bằng trị giá của 50 cái máy tính đó (một khỏan dự phòng trị giá 500 triệu đồng) để phòng trường hợp khách hành trả lại do lỗi trục trặc kỹ thuật…

**4.6. Nguyên tắc giá gốc**

“Tài sản được ghi nhận theo giá gốc. Giá gốc tài sản được hình thành theo số tiền hoặc khoản tương đương tiền đã trả, phải trả hoặc tính theo giá trị hợp lý của tài sản đó vào thời điểm tài sản được ghi nhận.”

Giá trị các chỉ tiêu về tài sản, công nợ, chi phí,… được phản ánh theo giá ở thời điểm mua tài sản đó, không phải giá trị tại thời điểm xác định giá tài sản tính theo giá thị trường. Nguyên giá của tài sản cố định hữu hình mua ngoài được doanh nghiệp xác đinh dựa vào nguồn hình thành tài sản:

 Nguyên giá = Giá mua tính trên hóa đơn + Chi phí lắp đặt, chạy thử - Chiết khấu giảm giá (nếu có)

-  Ví dụ: Ngày 1/1/2015, Công ty Kế Toán Thiên Ưng mua 1 chiếc ô tô để phục vụ quá trình sản xuất kinh doanh. Giá mua là 850 triệu đồng (chưa có thuế GTGT), thuế GTGT 10%. Chi phí lắp đặt, chạy thử là 33 triệu đồng (đã bao gồm thuế GTGT là 10%). Nếu tính giá của tài sản theo phương pháp khấu trừ thuế GTGT: Giá gốc của chiếc ô tô = 850 + 30 = 880 triệu đồng. (Tức là giá gốc sẽ không bao gồm thuế GTGT được khấu trừ)

 Đến ngày 12/12/2015, giá ngoài thị trường của chiếc ô tô tăng lên là 950 triệu đồng. Tuy nhiên, theo nguyên tắc giá gốc, giá của chiếc ô tô vẫn được ghi nhận là giá tại thời điểm công ty Kế Toán Thiên Ưng mua nó (vẫn là 880tr), không phụ thuộc vào biến động của thị trường.  
**4.1.7. Nguyên tắc phù hợp**

- “Việc ghi nhận doanh thu và chi phí phải phù hợp với nhau. Khi ghi nhận một khoản doanh thu thì phải ghi nhận một khoản chi phí tương ứng có liên quan đến việc tạo ra doanh thu đó. Chi phí tương ứng với doanh thu gồm chi phí của kỳ tạo ra doanh thu và chi phí của các kỳ trước hoặc chi phí phải trả nhưng liên quan đến doanh thu của kỳ đó.”

- Chi phí tương ứng với doanh thu bao gồm:

+ Chi phí của kì tạo ra doanh thu, đó là các chi phí đã phát sinh thực tế trong kì và liên quan đến việc tạo ra doanh thu của kì đó.

+ Chi phí của các kì trước hoặc chi phí phải trả nhưng liên quan đến doanh thu của kì đó.

Như vậy, chi phí được ghi nhận trong kì là toàn bộ các khoản chi phí liên quan đến việc tạo ra doanh thu và thu nhập của kì đó không phụ thuộc khoản chi phí đó được chi ra trong kì nào

Quy định hạch toán phù hợp giữa doanh thu và chi phí nhằm xác định và đánh giá đúng kết quả kinh doanh của từng thời kì kế toán giúp cho các nhà quản trị có những quyết định kinh doanh đúng đắn và có hiệu quả.

- Ví dụ:

1. Xuất kho công cụ dụng cụ sử dụng cho 2 kỳ (tháng), giá trị công cụ dụng cụ xuất kho 30.000.000. Trong trường hợp này theo nguyên tắc phù hợp, giá trị công cụ dụng cụ được ghi nhận vào chi phí 1 kỳ chỉ có 15.000.000 đồng, phần còn lại chỉ được ghi nhận ở kỳ tiếp theo, do vậy nghiệp vụ này được định khoản như sau:

- Khi xuất để ra khỏi kho đề đưa vào sử dụng, kế toán hạch toán:

Nợ TK 242 – Chi phí trả trước ngắn hạn: 30.000.000

  Có TK 153 – Công cụ, dụng cụ: 30.000.000

-        Cuối mỗi tháng, kế toán hạch toán chi phí phân bổ CCDC trong kỳ:

Nợ TK 641/642 – Theo bộ phận sử dụng CCDC: 15.000.000

Có TK 242 – Chi phí trả trước ngắn hạn: 15.000.000

2. Tháng 1 thu tiền cho thuê nhà trong 3 (T1+T2+T3) tháng là 6.000.000 đồng, mặc dù tiền thu được ở T1 là 6.000.000 đồng, tuy nhiên theo nguyên tắc phù hợp, doanh thu ghi nhận phải đúng kỳ. Do vậy, tháng 1 này chỉ ghi vào doanh thu 2.000.000, phần còn lại được ghi vào TK 3387 và phân bổ dần cho các tháng tiếp theo.

4.2. Bút toán điều chỉnh

*Chu trình kế toán” là một cách tiếp cận có giá trị thực tiễn đối với công tác kế toán hiện nay. Dựa trên những thông lệ quốc tế và những nghiên cứu đã công bố, bài viết này đi sâu phân tích một bước trong chu trình kế toán, đó là bước thực hiện các “Bút toán điều chỉnh”. Trên nền tảng lý thuyết về kế toán điều chỉnh, bài viết sẽ phân loại, sắp xếp các nghiệp vụ kế toán trong thực tế hiện nay, phù hợp với đặc điểm và bản chất của các bút toán điều chỉnh (BTĐC) trong chu trình kế toán.*

Kế toán điều chỉnh” hàm ý là một nhiệm vụ trong công tác kế toán, để điều chỉnh cho tất cả những sự kiện và sai sót làm ảnh hưởng đến tính chính xác trong ghi chép kế toán, hoặc nó được thực hiện để tuân thủ các Nguyên tắc kế toán của từng quốc gia (GAAP) hay tuân thủ theo Chuẩn mực BCTC quốc tế (IFRS).

Hiện nay, khái niệm “Nghiệp vụ điều chỉnh”, hay “Bút toán điều chỉnh” chưa được sử dụng rộng rãi và quen thuộc trong kế toán thực hành tại Việt Nam. Trên phương diện cả lý thuyết và thực tiễn của Kế toán Việt Nam, khái niệm “Chu trình kế toán” chưa được hình thành và cũng chưa được xem là một quy trình xử lý công việc kế toán, thì lẽ tất nhiên các khái niệm như “Nghiệp vụ điều chỉnh”, “Bút toán điều chỉnh” cũng chưa có, vì nó là một bước trong chu trình kế toán.

Theo nghiên cứu của TS. Nguyễn Cửu Đỉnh (2016), chu trình kế toán được đề xuất gồm 6 bước cơ bản với thứ tự lần lượt là: (1) Nhận diện, thu thập và phân tích dữ liệu; (2) Ghi sổ nhật ký; (3) Chuyển vào sổ cái; (4) BTĐC; (5) Khoá sổ kế toán; (6) Lập báo cáo tài chính (BCTC), trong đó bước thực hiện các “BTĐC”, bước thứ 4, là một trong những bước rất quan trọng trong chu trình kế toán. Để những người đang làm kế toán thực tế cũng như những người đang học kế toán hiểu rõ bản chất loại nghiệp vụ kế toán nào theo quy định hiện nay cũng như trong thực tế là thuộc loại BTĐC, thì điều cần thiết là phải nghiên cứu đặc điểm của tất cả các loại nghiệp vụ kế toán trong thực tế để phân loại, sắp xếp chúng vào đúng các loại nghiệp vụ điều chỉnh, phù hợp với đặc điểm và bản chất của kế toán điều chỉnh trong chu trình kế toán.

**4.2.2 Phân loại, sắp xếp các nghiệp vụ kế toán hiện nay, theo nội dung các BTĐC**

Thực hiện BTĐC là một bước bắt buộc trong chu trình kế toán trước khi lập BCTC. Khi các BTĐC được thực hiện, thông tin về doanh thu, chi phí trong kỳ sẽ được cập nhật, đảm bảo tuân thủ nguyên tắc cơ sở dồn tích, nguyên tắc ghi nhận doanh thu và nguyên tắc phù hợp. Đặc điểm các khoản doanh thu và chi phí được ghi nhận bởi các BTĐC là chúng liên quan đến những hoạt động kinh tế đã phát sinh trước đó, nhưng doanh thu và chi phí thật sự lại phát sinh trong tương lai. Vào thời điểm cuối kỳ, có rất nhiều các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trong đó có các BTĐC, và cần phân biệt BTĐC với các nghiệp vụ kinh tế phát sinh thông thường.

*1.      Thứ nhất, Các loại nghiệp vụ thuộc BTĐC Chi phí trả trước:*

BTĐC chi phí trả trước có bản chất là làm tăng chi phí và giảm tài sản, với mục tiêu chính là ghi nhận (cập nhật) chi phí. Nghĩa là, khi thực hiện BTĐC này, kế toán ghi nhận những khoản chi phí đã phát sinh trong kỳ hiện tại liên quan đến những tài sản đang được sử dụng, mà lợi ích do nó tạo ra có liên quan đến nhiều kỳ như: Công cụ - Dụng cụ, TSCĐ, các dịch vụ đã thanh toán cho nhiều kỳ (phí mua bảo hiểm, tiền thuê nhà, chi phí sửa chữa lớn TSCĐ, chi phí thu mua hàng hóa...), lãi vay trả trước, lãi trái phiếu trả trước, lỗ do chênh lệch giá bán nhỏ hơn giá trị còn lại của TSCĐ, trong trường hợp giao dịch bán và thuê lại TSCĐ là thuê tài chính,... BTĐC trong trường hợp này như sau:

Nợ TK “Các loại chi phí” / Có TK 242, 1562, 214, 34311, 34312

Tuy nhiên, trong trường hợp chi phí đủ điều kiện vốn hóa thì BTĐC có thể ghi tăng một tài sản và ghi giảm một tài sản khác. Đây là trường hợp tương đối đặc biệt, xét về bản chất thì chi phí phát sinh là để tạo ra doanh thu hoặc là tạo ra một tài sản mới. Cho nên, BTĐC có thể bao hàm cả trường hợp phân bổ chi phí trả trước vào giá trị của tài sản đang hình thành (tài sản dở dang). BTĐC cụ thể là:

Nợ TK 241 / Có TK 242, 34312

*2.      Thứ hai, Các loại nghiệp vụ thuộc BTĐC Doanh thu chưa thực hiện:*

BTĐC doanh thu chưa thực hiện có bản chất là làm tăng doanh thu và giảm nợ phải trả, với mục tiêu chính là ghi nhận (cập nhật) số liệu của TK doanh thu vào cuối kỳ. Khi thực hiện BTĐC này thì kế toán sẽ ghi nhận khoản doanh thu đã thực hiện trong kỳ hiện tại, liên quan đến những lợi ích kinh tế mà DN đã nhận trước đó, tương ứng với nghĩa vụ phải thực hiện trong nhiều kỳ, như tiền khách hàng trả trước cho việc mua dịch vụ nhiều kỳ, tiền lãi bán hàng trả góp.... BTĐC loại này gồm các trường hợp như sau:

a)      Trường hợp nhận tiền khách hàng trả trước về cho thuê TSCĐ, bất động sản đầu tư trong nhiều năm. Định kỳ, kế toán phải tính toán và điều chỉnh ghi nhận doanh thu như sau:

Nợ TK 3387 / Có TK 511

b)      Trường hợp bán hàng trả chậm, trả góp có phát sinh lãi trả chậm trả góp do khoản chênh lệch giữa giá bán trả ngay và giá bán trả góp. Định kỳ, kế toán phải xác định và ghi nhận BTĐC tăng doanh thu từ tiền lãi bán hàng trả chậm, trả góp:

Nợ TK 3387 / Có TK 515

c)       Trường hợp cung cấp dịch vụ cho khách hàng trong nhiều kỳ và nhận tiền trước. Định kỳ, kế toán phải tính toán và ghi nhận BTĐC tăng doanh thu tương ứng với phần dịch vụ đã thực hiện trong kỳ:

Nợ TK 131 / Có TK 511

Trong trường hợp này, TK 131-phải thu của khách hàng, có thể đang có số dư bên Có, thể hiện đây là một khoản nợ chứ không phải là một tài sản.

Trong một số trường hợp đặc biệt, thay vì luôn ghi tăng doanh thu, BTĐC loại này lại ghi giảm chi phí. Xét về bản chất thì việc ghi tăng doanh thu cũng đồng nghĩa với việc ghi giảm chi phí, bởi vì cả hai cách đều làm cho lợi nhuận của DN tăng lên. Cụ thể, một số trường hợp như sau:

* Bán và thuê lại TSCĐ là thuê tài chính có chênh lệch giá bán lớn hơn giá trị còn lại của TSCĐ bán và thuê lại (theo dõi trên TK 3387), định kỳ, kết chuyển khoản chênh lệch lãi này làm giảm chi phí SXKD trong kỳ phù hợp với thời gian thuê tài sản:

Nợ TK 3387/Có TK “Chi phí”

* Khi DN phát hành trái phiếu có phát sinh khoản phụ trội (do chênh lệch giữa giá phát hành cao hơn mệnh giá) thì định kỳ, phụ trội trái phiếu được phân bổ dần để giảm chi phí đi vay hoặc giảm vào chi phí hình thành tài sản, khi chi phí vay đủ điều kiện vốn hóa:

Nợ TK 34313/Có TK 635, 241, 627

*3.      Thứ ba, Các loại nghiệp vụ thuộc BTĐC Chi phí phải trả*:

BTĐC chi phí phải trả có bản chất là làm tăng chi phí và tăng nợ phải trả, với mục tiêu là ghi nhận (cập nhật) chi phí vào cuối kỳ. Khi thực hiện BTĐC này, kế toán ghi nhận những khoản chi phí đã phát sinh trong kỳ hiện tại nhưng chưa thanh toán và chưa được ghi nhận trong kỳ. Chẳng hạn các trường hợp như: Sử dụng dịch vụ trong nhiều kỳ và trả tiền sau; Tính lương phải trả cho người lao động; Trích trước vào chi phí về tiền lương nghỉ phép của công nhân viên; Lãi vay trả sau; Phát hành trái phiếu trả lãi sau. BTĐC cụ thể như sau:

Nợ TK “Chi phí” /Có TK 331, 334, 335

Trường hợp lãi vay trả sau, phát hành trái phiếu trả lãi sau được vốn hóa, BTĐC có thể ghi:

Nợ TK 241, 627 / Có TK 335

*4.      Thứ tư, Các loại nghiệp vụ thuộc BTĐC Doanh thu chưa thu tiền và chưa ghi nhận:*

BTĐC doanh thu chưa thu tiền và chưa ghi nhận trong kỳ có bản chất là làm tăng doanh thu và tăng tài sản, với mục đích chính là ghi nhận (cập nhật) doanh thu vào cuối kỳ. Khi thực hiện BTĐC này, kế toán ghi nhận những khoản doanh thu đã thực hiện trong kỳ nhưng chưa thu được tiền hay lợi ích kinh tế và chưa được ghi nhận trong kỳ, bao gồm các nghiệp vụ sau:

a)      Trường hợp cung cấp dịch vụ trong nhiều kỳ và chưa thu được tiền (tiền thu sau khi hoàn thành xong dịch vụ cho khách hàng). Cuối kỳ kế toán, DN thực hiện BTĐC để ghi nhận doanh thu chưa thu tiền tương ứng với phần dịch vụ đã cung cấp cho khách hàng trong kỳ:

Nợ TK 131 / Có TK 511

b)      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. BTĐC để ghi nhận doanh thu từ các khoản lãi này mà hiện tại chưa thu được tiền:

Nợ TK 138, 121, 128/Có TK 515

*5.      Thứ năm, Các loại nghiệp vụ thuộc BTĐC dự phòng tổn thất tài sản:*

Trong quá trình hoạt động sản xuất kinh doanh, DN không tránh khỏi các tổn thất tài sản do những yếu tố khách quan gây ra, như giảm giá chứng khoán kinh doanh, tổn thất đầu tư, nợ khó đòi, giảm giá hàng tồn kho. Do đó, DN cần phải lập dự phòng để bù đắp các tổn thất tài sản nếu có phát sinh. Các nghiệp vụ lập dự phòng thường được thực hiện vào lúc cuối kỳ và giá trị của các khoản dự phòng được tính vào chi phí trong kỳ. BTĐC như sau:

Nợ TK “Chi phí” /Có TK 229

4.3. **Khóa sổ và lập bảng cân đối số phát sinh cũng như những thủ thuật cần kiểm tra trước khi lập báo cáo tài chính**

1. Cuối tháng, sau khi thực hiện bút toán cuối tháng và bút toán kết chuyển, kế toán tiến hành khóa sổ kế toán từ tài khoản loại 1 đến TK loại 9 xác định số dư đầu kỳ, tổng số phát sinh nợ, tổng số phát sinh có, số dư cuối kỳ trên từng tài khoản. Sau đó

– Kế toán lập bảng Cân đối số phát sinh tháng dựa vào sổ kế toán từ tài khoản loại 1 đến tài khoản loại 9.

– Dựa vào bản g Cân đối số phát sinh kết hợp với sổ cái, sổ chi tiết các tài khoản kế toán lập Báo cáo tài chính

2. Kiểm tra, đối chiếu sổ sách trước khi lập báo cáo tài chính

– Kiểm tra sổ nhật ký chung: Tổng phát sinh bên nợ và bên có tại thời điểm cuối tháng phải bằng nhau, nếu không bằng nhau nghĩa là có một hoặc nhiều bút toán đã nhập chỉ nhập bên nợ hoặc bên có. Bạn phải phải kiểm tra lại và nhập đủ số liệu vào sổ NKC.

– Xem bảng cân đối số phát sinh có tất cả 6 cột thì tổng số dư và số phát sinh của 2 cột đầu kỳ; 2 cột phát sinh trong kỳ và 2 cột cuối kỳ phải bằng nhau. Xem từng tài khoản từ loại 1 đến loại 4 có phải tính chất của từng tài khoản đã đúng chưa (có nghĩa là tính chất nợ và có của tài khoản). Xem tài khoản từ loại 5 đến loại 9 thì không được có số dư đầu kỳ và cuối kỳ.

– Đối chiếu từng sổ cái với sổ chi tiết của cùng 1 tài khoản (Về mặt nguyên tắc thì Sổ cái của 1 tài khoản và Tổng các số chi tiết của cùng 1 tài khoản phải bằng nhau về Số dư đầu kỳ; Số phát sinh trong kỳ và Số dư cuối kỳ)

– Đồng thời đối chiếu số liệu sổ cái của từng tài khoản với các chứng từ kế toán khác có liên quan (Ví dụ như đối chiếu bảng khấu hao tài sản cố định với tài khoản 211 và 214…).

– Đối chiếu 111 với Sổ quỹ và biên bản kiểm kê quỹ. Tài khoản tiền trên sổ quỹ và sổ kế toán 111 không thể nào có số dư âm hoặc có số dư bên có

– Đối chiếu sổ 112 của từng ngân hàng (Cả VND và USD) với Sổ phụ từng ngân hàng, số liệu giữa số kế toán và sổ phụ của từng ngân hàng phải khớp nhau. Nếu không khớp nhau thì tìm hiểu nguyên nhân và xử lý kịp thời

– Đối chiếu Bảng tổng hợp NXT với sổ cái hàng tồn kho (156;152;155;153…) cả về số đầu kỳ, nhập trong kỳ, xuất trong kỳ và số dư cuối kỳ . (Lưu ý hàng tồn kho thì không thể nào có số dư âm, không có số dư bên có). Đối chiếu từng sổ cái với sổ chi tiết của cùng 1 tài khoản hàng tồn kho theo nguyên tắc số dư trên sổ cái phải bằng tổng số dư trên các sổ chi tiết.

Hàng tồn kho bắt buộc phải có biên bản kiểm kê hàng tồn kho cuối năm và chúng ta phải tiến hành đối chiếu giữa biên bản kiểm kê và sổ liệu trên sổ sách. Còn tháng hoặc quý có kiểm kê hay không là tùy vào mỗi loại hình doanh nghiệp mà có những đặc điểm khác nhau. Khi có sự chênh lệch thì tiến hành tìm hiểu nguyên nhân và điều chỉnh số liệu sổ sách về thực tế.

– Đối chiếu giữa Bên xuất của tài khoản thành phẩm (TK 155) hoặc hàng hóa (Tk 156) trong bảng tổng hợp nhập xuất tồn với tài khoản bên nợ 632 có khớp không nhau không? Và đối chiếu bên xuất của tài khoản nguyên vật liệu với tài khoản bên nợ 621 phải khớp nhau về mặt số tiền hay không? Về mặt nguyên tắc là khớp nhau.

– Đối chiếu giữa sổ 133, 3331 với Tờ khai thuế GTGT, giữa 2 tài khoản này chỉ có duy nhất 1 tài khoản có số dư. Và giữa Tờ khai và sổ cái (TK 133 và TK 3331) phải khớp nhau nếu không khớp nhau thì tìm hiểu nguyên nhân chênh lệch để điều chỉnh.

– Số dư của tài khoản 142;242 phải bằng với số liệu trên cột giá trị còn lại trên bảng phân bổ của 142 và 242. Và phát sinh bên có của tài khoản 142 và 242 phải bằng với số phân bổ trong Bảng phân bổ 142 và 242.

– Số dư của tài khoản 211;213;214 phải bằng số dư cuối kỳ trên bảng phân bổ khấu hao tài sản cố định. Và số khấu hao bên có của tài khoản 214 phải bằng với bảng phân bổ khấu hao của tài sản cố định

– Đối chiếu Giữa Sổ cái của đối tượng phải thu (131;1388;136…với Bảng tổng hợp công nợ phải thu cũng như giữa sổ cái của đối tượng phải trả 331;336;338 với Bảng tổng hợp công nợ phải trả) => 2 số liệu này phải khớp nhau. (Ngoài ra các bạn còn phải đối chiếu các tài khoản công nợ phải thu và phải trả này với biên bản đối chiếu công nợ với khách hàng và nhà cung cấp để tìm hiểu nguyên nhân chênh lệch và điều chỉnh kịp thời)

– Tài khoản 334 nếu còn số dư thì phải biết nó là số dư của khoản phải trả tiền lương tháng mấy để kịp thời điều chỉnh

– Tài khoản 3383; 3384; 3389 phải được đối chiếu với biên bản đối chiếu BHXH, BHYT, BHTN mà được nhận định kỳ hàng tháng, nếu có sai lệch phải biết nguyên nhân để điều chỉnh kịp thời hoặc đợi kỳ sau phải điều chỉnh

– Tài khoản doanh thu (TK 511;512) phải khớp với doanh số bán ra trên Phụ lục 01-1 bán ra của tờ khai thuế GTGT hàng tháng, nếu không khớp thì thường là trên bảng kê cao hơn chẳng hạn là do có những khoản xuất hóa đơn mà hạch toán vào 711 (ví dụ như thanh lý, nhượng bán tài sản cố định….)

– Tài khoản giá vốn 632 phải khớp với bảng tổng hợp nhập xuất tồn đầu ra (phần bên xuất của tài khoản 155 và tài khoản 156).

– Các tài khoản từ loại 5 đến loại 9 phát sinh bên nợ phải bằng phát sinh bên có và không có số dư cuối kỳ.

## Các bút toán cuối kỳ (cuối tháng)

– Các bút toán cuối kỳ (tháng): là những bút toán cuối kỳ (tháng) kế toán phải thực hiện để ghi vào sổ sách kế toán đầy đủ. Trước khi lập Báo cáo tài chính và các báo cáo quản trị.

Theo đó các bút toán cuối kỳ (tháng) bao gồm những bút toán sau:

+ Xem xét, kiểm tra bảng tính lương và các khoản trích theo lương.

+ Kiểm tra chi phí trả trước ngắn hạn và dài hạn, trích khấu hao tài sản cố định.  
+ Kiểm kê hàng tồn kho, tài sản cố định, kiểm kê quỹ tiền mặt… Và xử lý chênh lệch thừa và thiếu khi kiểm kê

+ Tập hợp chi phí và tính giá thành.

+ Đối chiếu công nợ xem có chênh lệch để điều chỉnh kịp thời, cấn trừ công nợ.

+ Lên ngân hàng in sổ phụ ngân hàng (Và lấy giấy báo nợ, báo có) đối chiếu số dư cuối kỳ. Trên sổ phụ tài khoản theo từng ngân hàng. Với số dư cuối kỳ trên sổ kế toán tiền gửi ngân hàng.

+ Trích lập dự phòng nếu có.

+ Trích trước chi phí.

## 4.4 Bút toán kết chuyển cuối kỳ (tháng)

Bút toán kết chuyển cuối kỳ là những bút toán cuối tháng kết chuyển tài khoản. Loại 5,7 Doanh thu, loại 6,8 Chi phí vào tài khoản loại 9. Để xác định kết quả kinh doanh lãi hoặc lỗ. Từ đó xác định thuế TNDN phải nộp và tính được lãi sau thuế

Cụ thể: cuối tháng kế toán thực hiện các bút toán kết chuyển doanh thu và chi phí như sau:

Nghiệp vụ 1: Cuối tháng kế toán ghi sổ bút toán kết chuyển các khoản giảm trừ doanh thu

Nghiệp vụ 2: Sau đó kết chuyển doanh thu TK 511,512,515, thu nhập khác TK 711 vào tài khoản TK 911 – xác định kết quả kinh doanh, ghi:

Nghiệp vụ 3: Cuối tháng kế toán ghi sổ bút toán kết chuyển chi phí tài khoản 632,641,642,635,811, 821 vào tài khoản 911 – xác định kết quả kinh doanh

Sau khi kết chuyển doanh thu và chi phí, nếu:

+ Doanh thu → Chi phí → Lãi, kế toán hạch toán như sau:

+ Doanh thu < Chi phí (bên Nợ TK 911 > bên Có TK 911) –> Lỗ, kế toán hạch toán

→ Xác định lợi nhuận kế toán trước thuế của quý = Doanh thu – Chi phí

→Xác định thuế TNDN phải nộp trong quý theo công thức sau:

Thuế TNDN = Thu nhập tính thuế x Thuế suất thuế TNDN

## 4.5 Các bút toán cuối kỳ lập báo cáo tài chính

### **4.5.1 Các bút toán cuối kỳ hệ thống mẫu các báo cáo tài chính:**

- Bảng cân đối kế toán

– Bảng báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh

– Báo cáo lưu chuyển tiền tệ

– Thuyết minh báo cáo tài chính

**4.5.2 Mục đích Báo cáo tài chính:**

– Trong các bút toán cuối kỳ báo cáo tài chính (BCTC) dùng để cung cấp thông tin về tình hình tài chính. Tình hình kinh doanh và các luồng tiền của DN. Đáp ứng yêu cầu quản lý của Doanh nghiệp, Cơ quan Nhà nước. Và nhu cầu hữu ích của người sử dụng (Nhà đầu tư, Ngân hàng..) trong việc đưa ra các quyết định kinh tế.

– BCTC phải cung cấp những thông tin của một Doanh nghiệp về:

+ Tài sản và nguồn hình thành tài sản

+ Kết quả lãi hoặc lỗ của công ty

**4.5.3 Trách nhiệm lập và trình bày báo cáo tài chính**

– Tất cả các doanh nghiệp thuộc các ngành, các thành phần kinh tế. Đều phải lập và trình bày báo cáo tài chính năm

– Đối với DNNN, các doanh nghiệp niêm yết trên thị trường chứng khoán. Còn phải lập báo cáo tài chính giữa niên độ dạng đầy đủ.

– Công ty mẹ và tập đoàn phải lập báo cáo tài chính hợp nhất giữa niên độ. Và báo cáo tài chính hợp nhất vào cuối kỳ kế toán năm.

## 4.5.4 Yêu cầu lập và trình bày báo cáo tài chính

– Trung thực và hợp lý

– Lựa chọn và áp dụng các chính sách kế toán phù hợp theo quy định của chuẩn mực kế toán.  
– Cung cấp thông tin đáng đáng tin cậy, khi:

– Trình bày trung thực, hợp lý tình hình tài chính và tình hình kết quả KD của DN

**4.5.5 Thời gian nộp và nơi nộp Báo cáo tài chính**

– Đối với doanh nghiệp nhà nước

Đơn vị kế toán phải nộp báo cáo tài chính năm chậm nhất là 30 ngày. Kể từ ngày kết thúc kỳ kế toán năm; đối với Tổng công ty nhà nước chậm nhất là 90 ngày

– Đối với các loại doanh nghiệp khác

Đơn vị kế toán là doanh nghiệp tư nhân và công ty hợp danh phải nộp báo cáo tài chính năm. Chậm nhất là 30 ngày, kể từ ngày kết thúc kỳ kế toán năm. Đối với các đơn vị kế toán khác, thời hạn nộp báo cáo tài chính năm chậm nhất là 90 ngày.

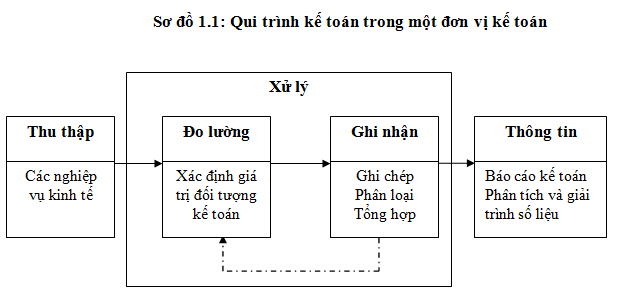
– Đơn vị kế toán trực thuộc nộp báo cáo tài chính năm cho đơn vị kế toán cấp trên. Theo thời hạn do đơn vị kế toán cấp trên quy định.

**CHƯƠNG 5 QUY TRÌNH KẾ TOÁN**

**5.1 Khái niệm quy trình kế toán**

**Khái niệm đơn vị kế toán được qui định trong Luật kế toán ở Việt nam là các doanh nghiệp, hộ kinh doanh cá thể, tổ hợp tác; các tổ chức có sử dụng kinh phí nhà nước hay không sử dụng kinh phí nhà nước. Công việc của kế toán trong một đơn vị kế toán được tiến hành theo một qui trình: từ thu thập, xử lý đến cung cấp thông tin kinh tế tài chính hữu ích cho người sử dụng.**

**Thu thập là giai đoạn đầu tiên của qui trình kế toán, liên quan đến việc “sao chụp” các nghiệp vụ kinh tế tài chính gắn liền với một doanh nghiệp, một tổ chức cụ thể. Các nghiệp vụ kinh tế trong giai đoạn này được phân chia thành 2 nhóm: bên trong và bên ngoài. Các nghiệp vụ kinh tế bên ngoài liên quan đến các giao dịch giữa doanh nghiệp với các chủ thể độc lập ngoài doanh nghiệp như: người mua, người bán, ngân hàng, nhà nước và các cá nhân, tổ chức khác. Các nghiệp vụ kinh tế bên trong chính là quá trình kinh doanh diễn ra trong doanh nghiệp.**



– Để thực hiện công việc này, kế toán sử dụng phương pháp chứng từ kế toán. Đó là phương pháp “sao chụp” các nghiệp vụ kinh tế tài chính hình thành ở đơn vị và là cơ sở cho quá trình xử lý thông tin ở bước tiếp theo. Chứng từ kế toán là cơ sở cho việc bảo vệ tài sản, giải quyết các mối quan hệ pháp lý liên quan đến nghiệp vụ kinh tế và là căn cứ để cho các bước tiếp theo của qui trình kế toán.

– Xử lý là giai đoạn tiếp theo của quá trình kế toán, bao gồm hai công việc là đo lường và ghi nhận; và có tính phản hồi. Về bản chất, đo lường diễn ra trước khi ảnh hưởng của những nghiệp vụ kinh tế được ghi nhận. Để thông tin kế toán có ích, nó phải thể hiện bằng một đơn vị đo lường chung nhất nhằm tổng hợp ảnh hưởng của tất cả các nghiệp vụ kinh tế. Trong nền kinh tế, tất cả các giao dịch kinh tế đều phản ánh qua giá cả, thể hiện dưới hình thái tiền tệ. Tiền là phương tiện thanh toán và xác định giá trị, do vậy cho phép chúng ta so sánh giá trị của những tài sản khác nhau, tổng hợp hay loại trừ các ảnh hưởng của các giao dịch kinh tế để tạo ra những thông tin mới. Như vậy, đo lường thực chất là sử dụng thước đo tiền tệ để phản ánh các đối tượng của kế toán.

–  Ngoài thước đo tiền tệ, kế toán còn sử dụng thước đo lao động (ngày công, giờ công…) và thước đo hiện vật (cái, kg, lít, m3…). Sử dụng thước đo hiện vật giúp cho việc kiểm soát chặt chẽ tình hình tài sản về mặt số lượng, như: số lượng máy móc thiết bị, số lượng vật tư dự trữ và tiêu hao, số lượng sản phẩm sản xuất ra… Tuy nhiên, thước đo hiện vật có mặt hạn chế là nó chỉ được sử dụng để xác định số lượng từng loại đối tượng khác nhau, không thể tổng hợp từ nhiều đối tượng để có chỉ tiêu tổng quát được. Sử dụng thước đo lao động giúp ta xác định được năng suất lao động, giúp cho việc tính tiền công cho người lao động, hoặc phân phối thu nhập cho các thành viên trong doanh nghiệp. Thước đo lao động cũng có nhược điểm là trong nhiều trường hợp không thể tổng hợp toàn bộ thời gian lao động của tất cả những người lao động trong đơn vị, tập thể… vì tính chất lao động của mỗi người khác nhau. Như vậy, thước đo lao động và hiện vật chỉ là yếu tố bổ sung trong quá trình đo lường đối tượng kế toán

–  Một khi các nghiệp vụ kinh tế đã được sao chụp và đo lường, chúng được ghi nhận nhằm cung cấp những bằng chứng về hoạt động kinh tế của một tổ chức. Ghi nhận là quá trình sử dụng các sổ sách kế toán (tài khoản kế toán) kết hợp với nguyên tắc ghi kép nhằm phân loại có hệ thống tất cả các nghiệp vụ kinh tế phát sinh theo những cách thức nhất định.  
– Đo lường và ghi nhận là quá trình có sự tác động qua lại lẫn nhau. Đo lường là cơ sở để kế toán ghi nhận các nghiệp vụ kinh tế, và đến lượt nó lại là cơ sở cho những đo lường các đối tượng kế toán phức tạp hơn. Nhiều tài sản của một tổ chức không hình thành ngay khi nghiệp vụ kinh tế phát sinh mà liên quan đến một quá trình lâu dài. Hay kết quả kinh doanh của một đơn vị trong một thời kỳ luôn là chỉ tiêu được nhà quản lý quan tâm. Ở góc độ này, ghi nhận chính là tiền đề để thực hiện các công việc đo lường của những đối tượng kế toán này. Đó cũng chính là đặc điểm của quá trình xử lý thông tin kế toán.

- Việc đo lường và ghi chép một cách đơn giản có thể cung cấp thông tin một cách hạn chế cho người sử dụng. Tuy nhiên, các thông tin kế toán cần phân loại và tổng hợp theo những phương thức có ích cho người sử dụng. Việc phân loại cho phép tổng hợp nhiều nghiệp vụ kinh tế có bản chất kinh tế tương tự nhau thành từng loại. Chẳng hạn, tất cả các nghiệp vụ liên quan đến bán hàng có thể tổng hợp thành tổng doanh thu; hay các nghiệp vụ liên quan đến tiền có thể nhóm lại để trình bày dưới hình thái dòng tiền. Công việc tổng hợp trong quá trình ghi nhận chính là cơ sở để lập các báo cáo kế toán.

– Công việc cuối cùng của quá trình kế toán là thông tin các kết quả đã xử lý cho các đối tượng có liên quan. Quá trình kế toán chỉ có ý nghĩa khi thông tin kế toán được chuyển tải dưới những hình thức nào đó cho những người sử dụng tiềm tàng. Báo cáo kế toán chính là kết quả đầu ra của quá trình đó. Tùy thuộc vào nhu cầu của người sử dụng thông tin mà mỗi loại báo cáo kế toán có nội dung và kết cấu riêng. Trong nhiều trường hợp, kế toán còn làm tiếp công việc phân tích và giải trinh số liệu để người sử dụng có thể ra quyết định.  
**Tóm lại,**qui trình kế toán là quá trình vận dụng nhiều phương pháp khác nhau một cách khoa học để phản ánh các đối tượng của kế toán. Quá trình đó được tổ chức khoa học trên cơ sở nguồn nhân lực có am hiểu về kế toán và các phương tiện xử lý thông tin để tạo ra những thông tin kế toán có ích cho người sử dụng. Vì thế, kế toán được xem như là một hệ thống thông tin trong các tổ chức.

Khái niệm hệ thống thông tin kế toán bao gồm nguồn nhân lực, các phương tiện, các phương pháp kế toán được tổ chức khoa học nhằm tạo lập và cung cấp thông tin kế toán cho người sử dụng. Thiết kế hệ thống thông tin kế toán luôn quan tâm đến mối quan hệ giữa chi phí và lợi ích để thông tin kế toán thật sự có ích trong điều kiện tài nguyên của bất kỳ tổ chức nào cũng có giới hạn. Nhận thức vấn đề này để tránh quan niệm kế toán chỉ đơn thuần là việc tính toán và ghi chép vào sổ sách mà rộng hơn là thiết kế hệ thống thông tin kế toán.

* Đối tượng nghiên cứu, phản ánh của kế toán chính là quá trình kinh doanh. Trong quá trình kinh doanh sẽ phát sinh các nghiệp vụ kinh tế – tài chính hay các giao dịch mà bằng chứng pháp lý chứng minh cho sự phát sinh và hoàn thành của các giao dịch chính là các chứng từ kế toán.
* Bước thứ nhất trong chu trình kế toán: lập hoặc thu nhận chứng từ gốc. Chứng từ kế toán được lập vào thời điểm phát sinh giao dịch được gọi là chứng từ gốc. Đây là bằng chứng đồng thời là căn cứ pháp lý để kế toán tiến hành ghi nhận các giao dịch vào những phương tiện nhất định sau khi đã kiểm tra chứng từ, xử lý và phân tích các giao dịch.
* Bước thứ hai trong qui trình kế toán: ghi chép các nghiệp vụ vào tài khoản và sổ sách kế toán mà chúng ta sẽ có dịp trở lại tìm hiểu kỹ hơn ở các chương sau.
* Hai bước công việc này người kế toán phải thực hiện lặp đi lặp lại nhiều lần trong suốt kỳ kế toán. Bởi vì trong kỳ kế toán tại mỗi đơn vị có hàng trăm hàng ngàn giao dịch xảy ra mà nhiệm vụ của người làm kế toán là phải nhận biết và ghi chép lại
* Kế toán không phải làm kế toán cho chính nó, mà mục đích là cung cấp thông tin hữu ích cho các đối tượng sử dụng thông tin thông qua các báo cáo tài chính. Do vậy, hai bước tiếp theo trong chu trình kế toán chính là để thực hiện mục đích này của kế toán: khoá sổ và lập báo cáo tài chính cuối kỳ. Để có thể tập hợp được những thông tin tổng hợp về tình hình tài chính, kết quả kinh doanh và quá trình tạo ra tiền của đơn vị trong một kỳ, kế toán phải tiến hành cộng dồn số phát sinh của các giao dịch kinh tế – tài chính diễn ra trong kỳ và tính ra số dư của các tài khoản liên quan phù hợp với các chỉ tiêu trong các báo cáo tài chính để trên cơ sở đó có số liệu lập báo cáo. Đây là hai bước công việc cần rất nhiều thời gian nếu thực hiện kế toán thủ công. Tuy nhiên, nếu thực hiện kế toán bằng máy thì hai công việc này lại có thể hoàn thành rất nhanh chóng.

**5.2 Kiểm soát nội bộ và công tác kế toán**

**5.2.1 Khái niệm**

Kiểm soát nội bộ là những phương pháp và chính sách được thiết kế để ngăn chặn gian lận, giảm thiểu sai sót, khuyến khích hiệu quả hoạt động, và nhằm đạt được sự tuân thủ các chính sách và quy trình được thiết lập

**5.2.2 Lợi ích của hệ thống kiểm soát nội bộ**

* Đảm bảo tính chính xác của các số liệu kế toán và báo cáo tài chính của công ty;
* Giảm bớt rủi ro gian lận hoặc trộm cắp đối với công ty do bên thứ ba hoặc nhân viên của công ty gây ra;
* Giảm bớt rủi ro sai sót không cố ý của nhân viên mà có thể gây tổn hại cho công ty;
* Giảm bớt rủi ro không tuân thủ chính sách và quy trình kinh doanh của công ty; và
* Ngăn chặn việc tiếp xúc những rủi ro không cần thiết do quản lý rủi ro chưa đầy đủ.

**Việc thực hiện thành công các biện pháp kiểm soát nội bộ đòi hỏi một số nguyên tắc chung:**

* Một môi trường văn hoá nhấn mạnh đến sự chính trực, giá trị đạo đức và phân công trách nhiệm rõ ràng;
* Quy trình hoạt động và quy trình kiểm soát nội bộ được xác định rõ ràng bằng văn bản và được truyền đạt rộng rãi trong nội bộ công ty;
* Các hoạt động rủi ro được phân tách rõ ràng giữa những nhân viên khác nhau;
* Tất cả các giao dịch phải được thực hiện với sự uỷ quyền thích hợp;
* Mọi nhân viên đều phải tuân thủ hệ thống kiểm soát nội bộ;
* Trách nhiệm kiểm tra và giám sát được phân tách rõ ràng;
* Định kỳ tiến hành các biện pháp kiểm tra độc lập;
* Mọi giao dịch quan trọng phải được ghi lại dưới dạng văn bản;
* Định kỳ phải kiểm tra và nâng cao hiệu quả của các biện pháp kiểm soát nội bộ.

**5.2.3 Vai trò của kiểm toán nội bộ**

Một số công ty chọn có một “kiểm toán nội bộ” chịu trách nhiệm đảm bảo hệ thống kiểm soát nội bộ được tuân thủ. Kiểm toán nội bộ không được là thành viên của phòng kế toán vì các biện pháp kiểm soát nội bộ cũng áp dụng cho cả phòng kế toán.

Cụ thể, kiểm toán nội bộ thường có trách nhiệm kiểm tra:

* Việc tuân thủ các quy trình và chính sách, vốn là một phần của hệ thống kiểm soát nội bộ của công ty;
* Việc tuân thủ các chính sách và quy trình kế toán cũng như việc đánh giá tính chính xác của các báo cáo tài chính và báo cáo quản trị; và
* Xác định các rủi ro, các vấn đề và nguồn gốc của việc kém hiệu quả và xây dựng kế hoạch giảm thiểu những điều này.
* Kiểm toán nội bộ báo cáo trực tiếp lên Tổng Giám đốc hoặc Hội đồng Quản trị. Do đó, với một kiểm toán nội bộ làm việc hiệu quả, [hệ thống kiểm soát nội bộ](https://www.masterskills.org/Internal-auditting-skills-training.htm)của công ty sẽ liên tục được kiểm tra và hoàn thiện.

Theo Luật Doanh nghiệp Việt Nam, công ty trách nhiệm hữu hạn và công ty cổ phần có trên 11 cổ đông phải có Ban Kiểm soát. Mặc dù vai trò và quyền hạn của Ban Kiểm soát theo Luật Doanh nghiệp không rõ ràng ở một mức nào đó, nhưng có khả năng Ban Kiểm soát đóng vai trò của kiểm toán nội bộ như miêu tả trên.

**5.3 Chứng từ kế toán và các yếu tô cơ bản của chứng từ kế toán**

**5.3.1 Khái niệm**

Chứng từ kế toán là chứng minh bằng giấy tờ các nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh và thực sự hòan thành làm cơ sở ghi sổ kế toán. Mọi số liệu thông tin ghi trong sổ kế toán bắt buộc phải được chứng minh bằng những chứng từ kế toán hợp pháp, hợp lệ.

[Chứng từ kế toán](http://www.ketoanthue.vn/index.php/thuat-ngu-ke-toan/1888-chung-tu-ke-toan-la-gi.html) phải có các nội dung chủ yếu sau đây:

a) Tên và số hiệu của chứng từ kế toán;

b) Ngày, tháng, năm lập chứng từ kế toán;

c) Tên, địa chỉ của đơn vị hoặc cá nhân lập chứng từ kế toán;

d) Tên, địa chỉ của đơn vị hoặc cá nhân nhận chứng từ kế toán;

đ) Nội dung [nghiệp vụ kinh tế, tài chính](http://www.ketoanthue.vn/index.php/thuat-ngu-ke-toan/1885-nghiep-vu-kinh-te-tai-chinh-la-gi.html" \o "Nghiệp vụ kinh tế, tài chính) phát sinh;

e) Số lượng, đơn giá và số tiền của nghiệp vụ kinh tế, tài chính ghi bằng số; tổng số tiền của chứng từ kế toán dùng để thu, chi tiền ghi bằng số và bằng chữ;

g) Chữ ký, họ và tên của người lập, người duyệt và những người có liên quan đến chứng từ kế toán.

 Chứng từ điện tử

1. Chứng từ điện tử được coi là chứng từ kế toán khi có các nội dung quy định tại Điều 17 của Luật này và được thể hiện dưới dạng dữ liệu điện tử, được mã hóa mà không bị thay đổi trong quá trình truyền qua mạng máy tính hoặc trên vật mang tin như băng từ, đĩa từ, các loại thẻ thanh toán.

2. Chính phủ quy định chi tiết về chứng từ điện tử.

  Hoá đơn bán hàng

(1). Tổ chức, cá nhân khi bán hàng hoặc cung cấp dịch vụ phải lập hoá đơn bán hàng giao cho khách hàng. Trường hợp bán lẻ hàng hoá hoặc cung cấp dịch vụ dưới mức tiền quy định mà người mua hàng không yêu cầu thì không phải lập hoá đơn bán hàng. Chính phủ quy định cụ thể các trường hợp bán hàng và mức tiền bán hàng không phải lập hoá đơn bán hàng.

(2). Tổ chức, cá nhân khi mua hàng hoá hoặc được cung cấp dịch vụ có quyền yêu cầu người bán hàng, người cung cấp dịch vụ lập, giao hoá đơn bán hàng cho mình.

(3). Hoá đơn bán hàng được thể hiện bằng các hình thức sau đây:

a) Hoá đơn theo mẫu in sẵn;

b) Hoá đơn in từ máy;

c) Hoá đơn điện tử;

d) Tem, vé, thẻ in sẵn giá thanh toán.

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

(5). Tổ chức, cá nhân khi bán hàng hóa hoặc cung cấp dịch vụ nếu không lập, không giao hoá đơn bán hàng hoặc lập hoá đơn bán hàng không đúng quy định tại Điều 19 và Điều 20 của Luật này và các khoản 1, 2, 3 và 4 Điều này thì bị xử lý theo quy định của pháp luật.

Quản lý, sử dụng chứng từ kế toán

1. Thông tin, số liệu trên chứng từ kế toán là căn cứ để ghi sổ kế toán.

2. Chứng từ kế toán phải được sắp xếp theo nội dung kinh tế, theo trình tự thời gian và bảo quản an toàn theo quy định của pháp luật.

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

4. Cơ quan có thẩm quyền niêm phong chứng từ kế toán phải lập biên bản, ghi rõ lý do, số lượng từng loại chứng từ kế toán bị niêm phong và ký tên, đóng dấu.

**5.4. Sổ kế toán**

**5.4.1. Khái nhiệm và tác dụng của sổ kế toán**

Về lý thuyết cũng như trong thực tế ứng dụng đều khái niệm rằng: sổ kế toán là sự biểu hiện vật chất cụ thể của phương pháp tài khoản và ghi chép trên sổ kế toán; sổ kế toán là sự cụ thể hoá nguyên lý của phương pháp ghi sổ kép. Như vậy, khái niệm này cho người ta hiểu: cơ sở để xây dựng sổ kế toán và kỹ thuật ghi sổ kế toán là phương pháp đối ứng tài khoản; tài khoản là cốt lõi để tạo thành sổ kế toán về kết cấu, nội dung cũng như phương pháp ghi chép.

Trên góc độ ứng dụng sổ trong công tác kế toán có thể định nghĩa: Sổ kế toán là một phương tiện vật chất cơ bản, cần thiết để người làm kế toán ghi chép, phản ánh một cách có hệ thống các thông tin kế toán theo thời gian cũng như theo đối tượng. Ghi sổ kế toán được thừa nhận là một giai đoạn phản ánh của kế toán trong quá trình thu thập, xử lý và cung cấp thông tin kế toán. Sổ kế toán có thể là một tờ rời có chức năng ghi chép độc lập hoặc có thể là quyển sổ bao gồm nhiều tờ rời tạo thành để thực hiện một chức năng phản ánh quy định của hệ thống hạch toán. Như vậy sổ tờ rời hay sổ quyển đều phải tuân thủ nguyên lý kết cấu nhất định có nội dung ghi chép theo thời gian hoặc theo đối tượng nhất định hoặc chi tiết, hoặc tổng hợp để phản ánh và hệ thống hoá các thông tin đã được chứng từ hoá một cách hợp pháp và hợp lý theo tiến trình ghi chép của kế toán.

Sổ kế toán có nhiều tác dụng đối với công tác kế toán trên thực tiễn. Nghiệp vụ kinh tế sau khi đã được lập chứng từ theo quy chế của hạch toán ban đầu, cần phải được sắp xếp lại theo yêu cầu sử dụng thông tin của người quản lý hoặc theo thời gian, hoặc theo đối tượng, hoặc theo tổng hợp hoặc chi tiết. Mặc dù thông tin ghi chép bằng sổ sách kế toán chưa được xử lý tinh lọc theo chỉ tiêu cung cấp, nhưng bằng việc phân loại số liệu kế toán từ chứng từ vào hệ thống các loại sổ kế toán theo mục đích ghi chép của mỗi loại sổ sẽ cung cấp thông tin cho việc chỉ đạo hoạt động kinh doanh hàng ngày. Công đoạn ghi sổ kế toán sẽ cho biết thông tin cần quản lý về một đối tượng (thu chi tiền mặt; nhập xuất vật tư, hàng hoá; tăng giảm tài sản cố định; doanh thu bán hàng, chi phí cho hoạt động sản xuất, bán hàng, mua hàng…), mà bản thân chứng từ kế toán không thể cung cấp được.

Cuối kỳ lập báo cáo, dựa trên thông tin đã hệ thống hoá trên sổ kế toán, kế toán có thể xử lý, lựa chọn các thông tin có ích để lập báo cáo, phân tích tài chính, cung cấp cho việc ra quyết định từ nội bộ hoặc từ các chủ thể quản lý bên ngoài (Nhà nước, cơ quan chủ quản, cơ quan chức năng quản lý Nhà nước, các nhà đầu tư, cho vay, tài trợ, viện trợ…). Không thể hoàn thành được quá trình hạch toán nếu kế toán không tổ chức thiết kế được bộ sổ kế toán với số lượng, kết cấu trong, ngoài và quy định mối liên hệ cũng như phương pháp ghi chép của bộ sổ kế toán.

Như vậy sổ kế toán có những tác dụng khác nhau trên nhiều lĩnh vực quản lý cũng như thực hiện nghiệp vụ kế toán, trước trong và sau quá trình hoạt động kinh doanh thuộc một kỳ kế toán nhất định (tháng, quý, năm tài chính).

**5.4.2. Các loại sổ kế toán - nguyên lý kết cấu và nội dung phản ánh**

Là một phương tiện để ghi chép có hệ thống những thông tin kế toán trên cơ sở chứng từ gốc và các chứng từ kế toán khác, sổ kế toán cần có nhiều loại để phản ánh tính đa dạng, phong phú của đối tượng hạch toán. Hệ thống hoá theo thời gian và theo đối tượng cụ thể, tổng hợp hoặc chi tiết là đặc trưng cơ bản của sổ xét cả về mục tiêu mở sổ cũng như cách thức kết cấu của sổ để ghi chép phản ánh đối tượng. Để sử dụng hệ thống các loại sổ có đặc trưng kết cấu, nội dung phản ánh và hình thức biểu hiện khác nhau, kế toán cần phải phân loại sổ theo tiêu thức riêng, từ đó có thể chọn cách mở sổ thích hợp, đảm bảo hiệu quả chung của công tác kế toán trên sổ và trong các giai đoạn tiếp theo.

*\* Phân loại sổ theo phương pháp ghi, tính chất hệ thống hoá phản ánh số liệu*

Theo cách phân loại này ta có 3 loại sổ chủ yếu*:* Sổ Nhật ký, Sổ cái và sổ Nhật ký - Sổ cái.

Sổ nhật ký là sổ mở để ghi các nghiệp vụ phát sinh theo thứ tự thời gian. Phương pháp ghi trên Sổ nhật ký là các nghiệp vụ sau khi đã được lập chứng từ hợp lý, hợp lệ, được sắp xếp theo thứ tự thời gian xảy ra các nghiệp vụ để đăng ký vào sổ Nhật ký. Đặc trưng cơ bản của sổ Nhật ký là:

1. Thông tin mang tính thời gian;
2. Không phân loại theo đối tượng phản ánh trên sổ;
3. Không phản ánh số dư đầu kỳ, cuối kỳ của tài khoản trên sổ Nhật ký, chỉ phản ánh số biến động của các đối tượng - gọi là số phát sinh;
4. Sao chụp nguyên vẹn thông tin từ chứng từ một cách có hệ thống.

Mẫu sổ nhật ký thường có dạng bảng sau:

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Đơn vị……………………. | | | |  | SỔ NHẬT KÝ | |  |  |  |  |
| Địa chỉ ……………………. | | | |  | Năm :………. | |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  | |  |  |  |  |  |
| Ngày vào | Chứng từ | |  | Diễn giải | | Số hiệu tài khoản | | Số tiền | | Ghi chú |
| sổ | Số | Ngày |  |  |  | Nợ | Có | Nợ | Có |  |
|  | hiệu | tháng |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  | … |  |  |  | … |  |  |
|  |  |  |  | … |  |  |  | … |  |  |
|  |  |  |  |  | |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  | Cộng | |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |

Sổ Nhật ký Nhật với chức năng lưu giữ lai lịch số liệu kế toán trên căn cứ chứng từ kế toán, nên theo thông lệ sổ ký được lưu trữ trong thời gian tối thiểu là 10 năm hoạt động liên tục của đơn vị kế toán.

Sổ Cái là sổ kế toán các nghiệp vụ phát sinh theo đối tượng phản ánh. Mỗi đối tượng được phản ánh trên sổ Cái riêng. Khác với Nhật ký, ghi sổ cái là ghi số liệu kế toán liên quan đến một đối tượng hoặc tổng hợp, hoặc chi tiết (sổ quỹ; sổ tiền gửi ngân hàng; sổ cái tài khoản vật liệu; sổ cái tài khoản cố định; sổ cái tài khoản doanh thu bán hàng…). Trên mỗi sổ Cái (hoặc tờ rời hoặc quyển, hoặc chi tiết, hoặc tổng hợp) đều thể hiện các đặc trưng cơ bản là: sổ mở cho một tài khoản hoặc một số tài khoản liên quan mật thiết với nhau; sổ ghi chép cả số dư và số biến động tăng, giảm của đối tượng mở sổ; sổ ghi chép định kỳ, không ghi nhật ký; số liệu kế toán ghi chép trên sổ Cái cũng là số liệu đã được phân loại và hệ thống hoá theo đối tượng (tài khoản hoặc chỉ tiêu quản lý được tính toán theo một số tài khoản…).

Sổ Cái theo thông lệ không bắt buộc phải mở để thực hiện quy trình hạch toán. Tuy vậy, việc sử dụng sổ cái trên thực tế có nhiều tác dụng về quản lý cũng như thực hiện nghiệp vụ hạch toán; ghi sổ Cái sau khi ghi nhật ký giúp cho việc xử lý thông tin cho quản lý về đối tượng sẽ nhanh chóng hơn; bước ghi sổ cái tạo nhiều thuận lợi cho công tác kế toán cuối kỳ để lập các báo cáo số liệu nội bộ cũng như báo cáo tài chính cho người quản lý bên ngoài.

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | Mẫu sổ thường có kết cấu đơn giản như sau: | | | | |  |  |  |  |
| Đơn vị……………………. | | | | SỔ CÁI | |  |  |  |  |
| Địa chỉ ……………………. | | | | Tài khoản: Tiền Gửi Ngân hàng | | | | Số hiệu: 112 | |
|  |  |  | Năm :………. | | |  |  |  |  |
|  | |  |  |  |  |  |  |  |  |
| Chứng từ | | | Diễn giải |  | Tài | Số tiền | |  | Ghi chú |
| Số |  | Ngày |  | khoản đối | Nợ |  | Có |
| hiệu |  | tháng |  |  | ứng |  |  |  |  |
|  |  |  | Số dư đầu kỳ |  |  | … |  |  |  |
|  |  |  | Số phát sinh trong kỳ |  |  | … |  |  |  |
|  |  |  | ………… |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  | …………. |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  | Tổng cộng |  |  | xxx |  | xxx |  |
|  |  |  | Số dư cuối kỳ |  |  | xxx |  |  |  |

*Sổ liên hợp*: Nhật ký sổcái là sổkết hợp kết cấu, nội dung và phương pháp phản ánh vừatheo thời gian, vừa theo hệ thống. Trong thực tế, sổ này có nhiều mẫu với kết cấu khác nhau tuỳ theo hình thức sổ, song đặc trưng cơ bản của sổ Nhật ký sổ cái là trên một trang sổ, trong một quá trình phản ánh, số liệu kế toán vừa được ghi theo thứ tự thời gian vừa được ghi theo đối tượng. Chứng từ khi vào sổ liên hợp này được sắp xếp phân loại theo thời gian và riêng cho từng đối tượng. Sổ nhật ký sổ cái thường có tên đích danh cho đối tượng mở sổ, như: Nhật ký tài khoản quỹ; Nhật ký tiền gửi ngân hàng; Nhật ký mua hàng; Nhật ký bán hàng; Nhật ký chi phí; Nhật ký khách hàng; Nhật ký các nhà cung cấp…

*\* Phân loại theo tiêu thức kết cấu bên trong của sổ*

Theo cách phân loại này ta có: sổ kết cấu kiểu tài khoản (sổ cấu trúc hai bên); sổ kết cấu một bên Nợ (hoặc Có) của tài khoản; sổ kết cấu bàn cờ.

*Sổ kết cấu hai bên kiểu tài khoản*: sổkiểu này có hai cách thiết kế: Cách thứnhất là thiếtkế đầy đủ thông tin cho số tiền Nợ, số tiền Có của một tài khoản. Trong ứng dụng, sổ kết cấu kiểu hai bên của tài khoản thường dùng để khoản nợ phát sinh được thực hiện ở nhau. Mẫu sổ kết cấu như sau:

SỔ NHẬT KÝ - TÀI KHOẢN

Tài khoản: ………..

Năm: …………….

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  |  | Nợ | |  |  |  | Có | |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| *Chứng từ* | | *Diễn giải* | *TK đối* | *Số tiền* | *Chứng từ* | | *Diễn giải* | *TK đối* | *Số tiền* |
|  |  |  | *ứng* | *Nợ* |  |  |  | *ứng* | *Nợ* |
| *SH* | *NT* | *SH* | *NT* |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  | *…* |  |  |  |  | *…* |  |  |
|  |  | *…* |  |  |  |  | *…* |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  | *Cộng* |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |

Sổ này cũng có thể được kết cấu như sau: Sổ kết cấu cả số tiền Nợ, Có của tài khoản có thể giản đơn bớt các cột định tính cần mở trên sổ cho đối tượng như: Chứng từ, diễn giải, tài khoản đối ứng. Số tiền Nợ, Có của tài khoản hoặc đối tượng mở sổ khác được để một phía của sổ. Mẫu sổ có kết cấu như sau:

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Đơn vị……………………. | | | SỔ CÁI | | |  |  |  |
| Địa chỉ ……………………. | | | Tài khoản: Tiền Gửi Ngân hàng | | | | |  |
|  |  |  | Năm :………. | | |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| Chứng từ | | Diễn giải |  | Tài |  | Số tiền | | Ghi chú |
| Số | Ngày |  | khoản đối | Nợ |  | Có |
| hiệu | tháng |  |  | ứng |  |  |  |  |
|  |  | Số dư đầu kỳ |  |  | … |  |  |  |
|  |  | Số phát sinh trong kỳ |  |  | … |  |  |  |
|  |  | ………… |  |  |  |  |  |  |
|  |  | …………. |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  | Tổng cộng |  |  | xxx |  | Xxx |  |
|  |  | Số dư cuối kỳ |  |  | xxx |  |  |  |

*Sổ kết cấu cột chi tiết theo một bên Nợ (hoặc Có) của tài khoản* thường kết cấu dọc hoặcngang khi thể hiện quan hệ đối ứng trên sổ.

Khi kết cấu một bên tiền của tài khoản theo kiểu dọc ta có mẫu sổ sau:

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Đơn vị……………………. | | | SỔ KẾ TOÁN (kiểu một bên) | | | | | |
| Địa chỉ ……………………. | | | Năm :………. | |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| Chứng từ | | Diễn giải | TK đối | Số tiền |  | Chi tiết Nợ TK (Có) | | |
| Số | Ngày | ứng với số |  |  |  |  |
| hiệu | tháng |  | tiền Nợ, | Nợ (Có) | Mục | Mục | Mục | ….. |
|  |  |  | (Có) TK |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  | … |  |  |  |  |
|  |  | ………… |  | … |  |  |  |  |
|  |  | …………. |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  | Tổng cộng |  | Xxx | xxx |  |  |  |

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Mẫu khác: | SỔ KẾ TOÁN (kiểu một bên) | | |  |  |
|  |  | Năm:…………… | |  |  |
|  | |  |  |  |  |
| Số tháng/ năm | |  |  |  |  |
| Ghi Nợ TK: ………….. |  | Tháng 1 | Tháng 2 | … | Tháng 12 |
| Ghi Có TK sau:……….. |  |  |  |  |  |
| 1. Tài khoản ……… |  |  |  |  |  |
| 2. Tài khoản……. … |  |  |  |  |  |
| … |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
| Cộng Nợ Tài khoản |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |

Kiểu sổ kết cấu bên trong theo một bên của tài khoản thiết kế theo chiều ngang để thể hiện đối ứng chi tiết của số tiền cần phản ánh trên sổ, hoặc thể hiện chi tiết số tiền cho tài khoản (sổ kết cấu nhiều cột) ta có thể biểu diễn theo mẫu sau:

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Đơn vị……………………. | | | |  | SỔ KẾ TOÁN | | | | |  |  |  |
| Địa chỉ ……………………. | | | |  | Năm :………. | | | | |  |  |  |
|  |  |  |  |  | |  |  |  |  |  |  |  |
| Ngày vào | Chứng từ | |  | Diễn giải | | Ghi | Có (Nợ) tài | | | khoản………… | | Ghi chú |
| sổ |  |  |  |  |  | đồng thời ghi Nợ (Có) tài khoản sau: | | | | | |  |
|  | Số | Ngày |  |  |  | TK |  | TK | TK | TK | ….. |  |
|  | hiệu | tháng |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  | … |  |  |  |  | … |  |  |  |
|  |  |  |  | … |  |  |  |  | … |  |  |  |
|  |  |  |  |  | |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  | Cộng | |  |  |  |  |  |  |  |

*\* Căn cứ hình thức bên ngoài:* Sổ được phân thành sổquyển và sổtờrời.

1. *Căn cứ mức độ phản ánh số liệu trên sổ:* ta có các loại*:* sổkếtoán chi tiết, sổkếtoántổng hợp.

*Sổ kế toán tổng hợp*: là sổphản ánh sốliệu kếtoánđầyđủ(sốdư, sốphát sinh) tổng quátcho một đối tượng tài sản, nguồn vốn hoặc một hoạt động chi, thu, kết quả, phân phối vốn … Sổ tổng hợp có một số đặc trưng cơ bản:

1. Sổ được mở cho tài khoản tổng hợp,
2. Chỉ ghi chỉ tiêu tiền,
3. Ghi định kỳ, không ghi cập nhật,
4. Căn cứ ghi sổ tổng hợp có thể là chứng từ gốc hoặc có thể là chứng từ trung gian (chứng từ ghi sổ, bảng kê chứng từ …) hoặc có thể từ sổ sách trung gian (sổ chi tiết, sổ Nhật ký …)
5. Số liệu ở sổ tổng hợp thường được sử dụng để lập báo cáo định kỳ của kế toán. Sổ tổng hợp thường là các Sổ cái tài khoản.

*Sổ chi tiết*: là sổphản ánh thông tin chi tiết vềmộtđối tượng (một tài khoản hoặc 1 chỉtiêuphản ánh). Sổ chi tiết mở theo tài khoản chi tiết cấp 2, 3… Số liệu ghi sổ chi tiết có thể vì 2 mục đích: quản lý chi tiết đối tượng cần quản lý để đối chiếu hoặc làm căn cứ ghi vào sổ tổng hợp (mục đích quản lý và mục đích nghiệp vụ kế toán).

Sổ chi tiết chỉ mở riêng cho một số đối tượng và có quan hệ chặt chẽ về trình tự, phương pháp ghi sổ của sổ tổng hợp của đối tượng tương ứng. Trên thực tế, sổ chi tiết thường mở cho các đối tượng: tiền ngoại tệ, vàng bạc đá quý, tài sản cố định, vật tư, hàng hoá, sản phẩm, chi phí, doanh thu, kết quả; thanh toán các đối tượng và các khoản nợ phải thu, phải trả…

Sổ chi tiết thường được sử dụng để mở các Nhật ký sổ cái phụ và nó có tác dụng lớn cho quản trị nội bộ và cung cấp tư liệu cho phân tích hoạt động tài chính của đơn vị hạch toán.

Mỗi cách thức phân loại nêu trên đều hình thành cơ sở lý luận cho việc ban hành chế độ cũng như vận dụng chế độ sổ cho mỗi loại doanh nghiệp và đơn vị kinh tế, quản lý; cần có sự kết hợp để tạo thành:số lượng sổ, nội dung kết cấu sổ và hình thức kết cấu trong ngoài sổ, phù hợp với khả năng kế toán của đơn vị, phục vụ cho việc cung cấp thông tin nhanh, hữu ích cho quản lý trong và ngoài đơn vị.

**5.4.3. Các qui định về sổ kế toán**

Việc sử dụng sổ kế toán cần được đảm bảo sự thống nhất ngôn ngữ trong việc phản ánh các thông tin trên sổ. Do đó, cần phải quy định các kỹ thuật: mở sổ, ghi sổ, chữa sai sót trên sổ, chuyển sổ và khoá sổ kế toán; các kỹ thuật thực hành công tác kế toán trên sổ đảm bảo thực hiện chuẩn xác, thống nhất chu trình hạch toán kế toán, làm cho số liệu kế toán trên sổ trở thành ngôn ngữ của kinh doanh.

*a. Mở sổ kế toán*

Sổ kế toán được mở vào đầu kỳ kế toán năm. Đối với doanh nghiệp mới thành lập, sổ kế toán phải mở từ ngày thành lập. Người đại diện theo pháp luật và kế toán trưởng của doanh

nghiệp có trách nhiệm ký duyệt các sổ kế toán ghi bằng tay trước khi sử dụng, hoặc ký duyệt vào sổ kế toán chính thức sau khi in ra từ máy vi tính.

Sổ kế toán phải dùng mẫu in sẵn hoặc kẻ sẵn, có thể đóng thành quyển hoặc để tờ rời. Các tờ sổ khi dùng xong phải đóng thành quyển để lưu trữ.

Trước khi dùng sổ kế toán phải hoàn thiện các thủ tục sau:

Đối với sổ kế toán dạng quyển:

Trang đầu sổ phải ghi tõ tên doanh nghiệp, tên sổ, ngày mở sổ, niên độ kế toán và kỳ ghi sổ, họ tên, chữ ký của người giữ và ghi sổ, của kế toán trưởng và người đại diện theo pháp luật, ngày kết thúc ghi sổ hoặc ngày chuyển giao cho người khác

Sổ kế toán phải đánh số trang từ trang đầu đến trang cuối, giữa hai trang sổ phải đóng dấu giáp lai của đơn vị kế toán.

Đối với sổ tờ rời:

Đầu mỗi sổ tờ rời phải ghi rõ tên doanh nghiệp, số thứ tự của từng tờ sổ, tên sổ, tháng sử dụng, họ tên người giữ và ghi sổ. Các tờ rời trước khi dùng phải được giám đốc doanh nghiệp hoặc người được uỷ quyền ký xác nhận, đóng dấu và ghi vào sổ đăng ký sử dụng sổ tờ rời. Các sổ tờ rời phải được sắp xếp theo thứ tự các tài khoản kế toán và phải đảm bảo sự an toàn, dễ tìm.

*b. Kỹ thuật ghi sổ*

Việc ghi sổ kế toán nhất thiết phải căn cứ vào chứng từ kế toán đã được kiểm tra bảo đảm các quy định về chứng từ kế toán. Mọi số liệu ghi trên sổ kế toán bắt buộc phải có chứng từ kế toán hợp pháp, hợp lý chứng minh. Kỹ thuật ghi sổ thể hiện như sau:

1. Ghi sổ theo đúng nội dung, kết cấu, tác dụng của mỗi loại sổ đã quy định khi mở sổ.
2. Số liệu ghi trên sổ phải chỉ rõ căn cứ chứng từ của nghiệp vụ hoặc ghi rõ nội dung số liệu chuyển sổ từ đầu.
3. Số liệu ghi trên sổ phải rõ ràng, sạch sẽ và ghi liên tục, không được cách dòng để tránh điền thêm thông tin vào sổ.
4. Thông lệ quốc tế quy định: Số tiền dương của nghiệp vụ được ghi bằng mực xanh (đen) thường; còn số tiền điều chỉnh giảm (số âm) được ghi bằng mực đỏ để phân biệt và dễ xác định giá trị thực bằng tiền của chỉ tiêu.
5. Khi sửa sót số liệu đã ghi sai thì cần sửa sai theo quy định chung; đảm bảo đọc được và tính so sánh được của số liệu.
6. Việc ghi sổ kế toán được thực hiện liên tục trong niên độ, khi chuyển sang sổ do chưa kết thúc kỳ hạch toán chưa kiết thúc niên độ phải ghi rõ "cộng mang sang" ở trang trước và ghi "cộng trang trước" ở trang tiếp liền sau.
7. Phải tuân thủ nguyên tắc ghi và nội dung cũng như phương pháp ghi sổ: nhật ký, sổ cái, sổ chi tiết, sổ bàn cờ… nhằm không làm ảnh hưởng tới mối liên hệ ghi chép của hệ thống sổ kế toán của đơn vị và đảm bảo nguyên tắc kết chuyển số liệu ghi sổ và đối chiếu sổ khi cần thiết.

*c. Kỹ thuật chữa sổ kế toán*

Trong quá trình ghi chép sổ, có thể xảy ra sai sót ở những trường hợp khác nhau, sai sót có thể được phát hiện trong, sau kỳ hạch toán, niên độ kế toán. Các trường hợp sai sót có thể là:

1. Ghi sai các số liệu (số tiền hoặc số lượng hiện vật …) từ chứng từ vào các sổ (số ghi lớn hơn hoặc nhỏ hơn số thực).
2. Bỏ sót các nghiệp vụ ngoài sổ được phát hiện.
3. Ghi lặp lại nghiệp vụ đã ghi trên một sổ.
4. Ghi sai quan hệ đối ứng trên sổ.

Để đảm bảo số liệu kế toán khớp với thực tế tài sản, doanh thu, chi phí, kết quả… cần hết sức hạn chế những sai sót hoặc do vô tình, hoặc do hữu ý gây nên. Khi phát hiện được sai sót, dù ở thời điểm, thời kỳ nào, cần phải áp dụng các phương pháp chữa sổ theo những nguyên tắc thống nhất quy định. Các nguyên tắc chung làm cơ sở cho việc chữa sai sót, điều chỉnh lại sổ sách là:

*Nguyên tắc 1*: Phải thường xuyênđối chiếu sổ đểphát hiện sớm trước khi cộng sổ, kết dưsổ, chuyển sổ giữa 2 kỳ kế toán, giữa 2 niên độ kế toán.

*Nguyên tắc 2*: Khi phát hiện sai cần tuỳthuộc vào tính chất thờiđiểm phát hiệnđểdùng kỹthuật chữa thích hợp. Trong bất kỳ cách chữa sổ nào cũng không được tẩy xoá làm mờ, mất, làm không rõ ràng số sai cần sửa.

*Các kỹ thuật chữa sổ gồm có:*

1. *Cải chính số liệu trên sổ*: Phương pháp này thực chất là: dùng mựcđỏgạch ngang vàogiữa dòng sai số sao cho không làm mất, làm không mờ số sai, sau đó ghi lại ghép ghi, số cần ghi đúng bằng mực xanh thường với cùng số hiệu chứng từ gốc. Người cải chính phải ký sổ dòng chữa đúng. Kỹ thuật cải chính chỉ dùng khi mọi sai sót được phát hiện sớm, chưa cộng sổ.
2. *Ghi bổ sung*: Phương pháp ghi bổsungđược sửdụng khi bỏsót nghiệp vụ, ghi thiếu sốliệu so với chứng từ hoặc thực tế kiểm kê trên sổ kế toán; sai sót được phát hiện sau khi cộng sổ; hoặc trước khi cộng sổ đều có thể sử dụng phương pháp này.

Cách ghi bổ sung là: dùng mực xanh (đen) thường ghi thêm định khoản sót, ghi số tiền chênh lệch thiếu với số liệu, ngày tháng của chứng từ gốc đã lập ghi phát sinh nghiệp vụ hoặc khi kiểm kê đối chiếu.

*Ví dụ*: Mua vật liệu nhập kho chưa trảnhà cung cấp.

1. Chứng từ nhập đã ghi giá thực tế vật liệu: 200.000đ
2. Đã ghi sai trên sổ con số: 20.000 đ (ghi lộn số).
3. Số ghi thiếu do ghi sai = 200.000đ - 20.000đ = 180.000đ Khi cộng sổ, đối chiếu sổ phát hiện và chữa như sau:

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| *TK "Phải trả người bán"* | |  |  |  |  |  | *TK "Nguyên vật liệu"* | |
|  | *20.000* |  |  | *Ghi sổ sai* |  |  | *20.000* |  |
|  |  |  |  | *1* |  |  |  |  |
|  | *180.000* |  | *Ghi bổ sung* | | |  | *180.000* |  |
|  |  | *2* | | |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |

*- Ghi trị số âm trên sổ kế toán*

Phương pháp ghi âm số liệu trên kế toán dùng để điều chỉnh số tiền đã ghi trên sổ bằng mực đỏ trong các tình huống sai sót sau:

1. Số đã ghi trên sổ lớn hơn số thực kiểm kê hoặc số thực đã ghi trên chứng từ.
2. Ghi sai quan hệ đối ứng trên một trong các sổ tài khoản thuộc quan hệ đối ứng.

Ngoài ra phương pháp ghi giảm bằng mực đỏ còn được dùng trong số trường hợp ghi sổ vật tư hàng hoá mua tạm ghi theo giá tạm tính lớn hơn thực tế giá của tài sản.

Khi sử dụng phương pháp ghi đỏ cần chú ý đến trường hợp cụ thể để điều chỉnh sổ.

Nếu ghi thừa số tiền trên sổ theo đúng quan hệ đối ứng đã ghi thì cách chữa lại số đúng là: dùng mực đỏ ghi số thừa trên sổ đồng thời ghi giải thích, điều chỉnh giảm cho nghiệp vụ nào.

*Ví dụ*: Mua vật liệu nhập kho chưa trảnhà cung cấp.

1. Số tiền trên chứng từ ghi: 200.000đ
2. Số tiền ghi sổ kế toán vật liệu: 300.000đ
3. Số thừa trên sổ kế toán là: 100.000đ

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Chữa số tiền thừa bằng ghi số âm. | | | |  |  |  |  |  |  |  |
|  | *TK "Phải trả ngưòi bán"* | |  |  |  |  |  |  | *TK "Nguyên vật liệu"* | |
|  | | *300.000* |  |  |  | *Ghi sai* |  |  | *300.000* |  |
|  |  | *(100.000)* |  |  | *Chữa sổ* | | | | *(100.000)* |  |
|  | |  |  |  | | | *đỏ* |  |
|  |  |  | *bằng mực* | | | |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |

Nếu sai định khoản hoặc trùng định khoản trên sổ ta chữa như sau: dùng mực đỏ ghi lại định khoản sai hoặc trùng, sau đó dùng mực thường ghi lại định khoản đúng; chú ý giữ nguyên số liệu chứng từ và các căn cứ ghi sổ khác.

Ví dụ: Doanh nghiệp dùng tiền mặt trả tiền mua vật liệu cho người bán với số tiền:

2.500.000đ

|  |  |
| --- | --- |
| Trên sổ kế toán tiền mặt đã ghi là: |  |
| *Nợ TK "Phải thu của khách hàng":* | *2.500.000đ* |
| *Có TK "Tiền mặt":* | *2.500.000đ* |

Khi phát hiện sửa sổ như sau bằng mực đỏ:

|  |  |
| --- | --- |
| *Nợ TK "Phải thu của khách hàng":* | *(2.500.000đ)* |
| *Có TK "Tiền mặt":* | *(2.500.000đ)* |

Sau đó ghi lại định khoán đúng bằng mực thường:

|  |  |
| --- | --- |
| *Nợ TK "Phải trả cho người bán":* | *2.500.000đ* |
| *Có TK "Tiền mặt":* | *2.500.000đ* |

Thể hiện trên sổ kế toán "Tiền mặt" như sau:

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Đơn vị: ………… | | |  | SỔ QUỸ TIỀN MẶT | | | |  |  |  |
| Địa chỉ: …………… | | |  |  | Số hiệu: …… | |  |  |  |  |
|  |  |  |  | Năm 200X | | |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| Chứng từ | |  | Diễn giải |  | TK đối |  |  | Số tiền | | Ghi chú |
| SH | NT |  |  | ứng |  | Nợ |  | Có |
|  |  |  |  |  |  |
| 100 | 5/N | Trả tiền mua vật tư | |  | 131 |  |  |  | 2.500.000 |  |
| … | … | Trả tiền mua vật tư | |  | 131 |  |  |  | (2.500.000) |  |
| … | … | Trả tiền mua vật tư | |  | 331 |  |  |  | 2.500.000 |  |
|  |  | …………….. |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  | |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  | Tổng cộng | |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |

\* Sửa chữa trong trường hợp ghi sổ kế toán bằng máy vi tính

(1)- Trường hợp phát hiện sai sót trước khi báo cáo tài chính năm nộp cho cơ quan nhà nước có thẩm quyền thì phải sửa chữa trực tiếp vào sổ kế toán của năm đó trên máy vi tính;

(2)- Trường hợp phát hiện sai sót sau khi báo cáo tài chính năm đã nộp cho cơ quan Nhà nước có thẩm quyền thì phải sửa chữa trực tiếp vào sổ kế toán của năm đã phát hiện sai sót trên máy vi tính và ghi chú vào dòng cuối của sổ kế toán năm có sai sót;

(3)- Các trường hợp sửa chữa khi ghi sổ kế toán bằng máy vi tính đều được thực hiện

theo “Phương pháp ghi số âm” hoặc “Phương pháp ghi bổ sung” .

1. *Khi báo cáo quyết toán năm được duyệt hoặc khi công việc thanh tra, kiểm tra, kiểm toán kết thúc và đã có ý kiến kết luận chính thức, nếu có quyết định phải sửa chữa lại số liệu trên báo cáo tài chính liên quan đến số liệu đã ghi sổ kế toán thì đơn vị phải sửa lại sổ kế toán và số dư của những tài khoản kế toán có liên quan theo phương pháp quy định*. Việc sửachữa được thực hiện trực tiếp trên sổ kế toán của năm đã phát hiện sai sót, đồng thời phải ghi chú vào trang cuối (dòng cuối) của sổ kế toán năm trước có sai sót (nếu phát hiện sai sót báo cáo tài chính đã nộp cho cơ quan có thẩm quyền) để tiện đối chiếu, kiểm tra.

*d. Kỹ thuật khoá sổ*

* 1. Cuối kỳ, kế toán phải khoá sổ kế toán trước khi lập báo cáo tài chính. Ngoài ra, kế toán phải khoá sổ kế toán trong các trường hợp kiểm kê hoặc các trường hợp khác theo quy định của pháp luật.
  2. Khoá sổ kế toán thường được thực hiện vào ngày cuối cùng của niên độ tài chính. Giữa các kỳ báo cáo và xác định kết quả (tháng, quý, 6 tháng) trong niên độ, kế toán cũng có thể tạm cộng sổ, kế dư tài khoản sổ (nếu có), để kiểm tra số liệu lên các báo cáo cần thiết theo yêu cầu. Thuật ngữ khoá sổ để chỉ một công việc kế toán làm vào ngày cuối năm, để chuẩn bị cho việc mở sổ của năm tiếp theo.
     1. Trước khi khoá sổ kế toán, cần phải thực hiện các công việc ghi sổ, điều chỉnh, kiểm tra đối chiếu cần thiết để xác định đúng các chỉ tiêu báo cáo cho toàn niên độ: ghi nốt các nghiệp vụ phát sinh, điều chỉnh các khoản phải trả và chi phí trả trước, lợi nhuận thu trước của năm sau… kiểm tra đối chiếu số kiểm kê với số liệu trên sổ tài sản, số nợ đối chiếu với các đối tượng thanh toán (người mua, người bán, ngân sách, cấp trên, bên liên doanh, người nhận tín dụng và cấp tín dụng…).

1. Khi khoá sổ ta tiến hành cộng sổ, tính số dư trên tài khoản, kiểm tra độ chính xác số liệu, sau đó thực hiện bút toán khoá sổ: chuyển cột của số dư tài khoản:

*NợTKA*

*CóTKB*

Khi chuyển cột số dư tài khoản trên sổ, ta vẫn phải ghi đúng tính chất dư của tài khoản - Dư Nợ (Có).

Ví dụ: Cho tài khoản sổ cái - Nguyên vật liệu

1. Số dư Nợ đầu kỳ: 10.000.000đ
2. Tổng cộng phát sinh Nợ: 100.000.000đ
3. Tổng cộng phát sinh có: 95.000.000đ
4. Số dư Nợ ngày 31-12 (số kiểm kê đối chiếu): 15.000.000đ

Trên sổ tài khoản "Nguyên vật liệu" ta có thực tế ví dụ khoá và mở sổ của tài khoản là:

SỔ CÁI

Tài khoản: Nguyên vật liệu

Năm N…………..

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  |  |  |  |  |  | Đơn vị: 1000đồng | |
|  |  |  |  |  |  |  |  |
| Chứng từ | | Diễn giải |  | Tài | Số tiền | | Ghi chú |
| SH | NT |  | khoản | Nợ | Có |
|  |  | đối ứng |  |
|  |  |  |  |  |  |  |
|  |  | Số dư đầu kỳ |  | x | 10.000 |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  | Số phát sinh trong kỳ |  | Xxx | xxx | Xxx | xxx |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  | Cộng số phát sinh |  |  | 100.000 | 95.000 |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  | Số dư nợ ngày 31-12 |  |  | 15.000 |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  | Năm N + 1 | |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  | Số dư đầu năm |  |  | 15.000 |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |

Sang niên độ kế toán sau, ta chuyển ghi số dư đầu năm của tài khoản "Nguyên liệu, vật liệu" về cột "Nợ" của sổ tài khoản.

**5.5. Các hình thức sổ kế toán cơ bản**

**5.5.1. Khái niệm và các đặc trưng cơ bản của hình thức sổ kế toán**

Công tác kế toán trong một đơn vị hạch toán, đặc biệt là trong các doanh nghiệp, thường nhiều và phức tạp không chỉ thể hiện ở số lượng các phần hành mà còn ở mỗi phần hành kế toán cần thực hiện. Do vậy đơn vị hạch toán cần thiết phải sử dụng nhiều loại sổ sách khác nhau tạo thành một hệ thống sổ mà trong đó các loại sổ được liên hệ với nhau một cách chặt chẽ theo trình tự hạch toán của mỗi phần hành. Mỗi hệ thống sổ kế toán được xây dựng là một hình thức tổ chức sổ nhất định mà doanh nghiệp cần phải có để thực hiện công tác kế toán.

*Vậy, hình thức sổ kế toán là một hệ thống các loại sổ kế toán, có chức năng ghi chép, kết cấu nội dung khác nhau, được liên kết với nhau trong một trình tự hạch toán trên cơ sở của chứng từ gốc.*

Các doanh nghiệp khác nhau về loại hình, quy mô và điều kiện kế toán sẽ hình thành cho mình một hình thức tổ chức sổ kế toán khác nhau. Có thể dựa vào các điều kiện sau để xây dựng hình thức sổ kế toán cho một đơn vị hạch toán.

1. Đặc điểm và loại hình sản xuất cũng như quy mô sản xuất.
2. Yêu cầu và trình độ quản lý hoạt động kinh doanh của mỗi đơn vị.
3. Trình độ nghiệp vụ và năng lực của cán bộ kế toán.
4. Điều kiện và phương tiện vật chất hiện có của đơn vị.

Đặc trưng cơ bản để phân biệt và định nghĩa được các hình thức kế toán khác nhau là ở số lượng sổ cần dùng, loại sổ sử dụng, nguyên tắc kết cấu các chỉ tiêu dòng, cột sổ, trình tự hạch toán trên sổ ở đơn vị.

Trong đó số lượng và loại sổ sẽ chi phối nguyên tắc kết cấu nội dung cũng như phương pháp, trình tự ghi sổ của mỗi hình thức sổ. Do tính đa dạng của đơn vị kinh doanh mà thực tế có rất nhiều hình thức tổ chức hệ thống sổ khác nhau. Song quy lại cho tới nay có 4 hình thức sổ cơ bản có thể lựa chọn và vận dụng.

1. Hình thức Nhật ký chung
2. Hình thức Nhật ký - Sổ cái
3. Hình thức Chứng từ ghi sổ
4. Hình thức Nhật ký - Chứng từ

**5.5.2. Hình thức sổ Nhật ký chung**

a. Đặc trưng

Nhật ký chung là hình thức kế toán đơn giản, thích hợp với mọi đơn vị hạch toán, đặc biệt có nhiều thuận lợi khi ứng dụng máy tính trong xử lý thông tin kế toán trên sổ.

Đặc trưng cơ bản của hình thức sổ kế toán Nhật ký chung:

1. Số lượng sổ sách của hình thức gồm: Sổ nhật ký, Sổ cái và các sổ chi tiết cần thiết.
2. Kết cấu, nội dung của mỗi loại sổ:

*\* Sổ Nhật ký*

Sổ Nhật ký của hình thức này thường có 2 mục đích phản ánh: Phản ánh chung mọi đối tượng - gọi là sổ Nhật ký chung, phản ánh riêng cho một số đối tượng chủ yếu có mật độ phát sinh lớn và có tầm quan trọng đối với hoạt động của đơn vị, cần có sự theo dõi riêng để cung cấp thông tin nhanh cho quản lý nội bộ - gọi là Nhật ký đặc biệt, hay Nhật biên hay có thể gọi là Nhật ký tài khoản.

Nhật ký chung là sổ Nhật ký chủ yếu, quản lý toàn bộ số liệu kế toán của đơn vị trong một niên độ kế toán. Sổ được sử dụng để phản ánh các nghiệp vụ phát sinh không phân biệt của đối tượng nào, theo thứ tự thời gian và ghi kết chuyển vào số liệu của các nhật ký đặc biệt để quản lý chung. Nhật ký chung có đặc điểm:

1. Nhật ký chung thường là sổ quyển không sử dụng sổ tờ rời.
2. Nhật ký chung mở chung cho các đối tượng.
3. Chức năng Nhật ký chung là hệ thống hoá số liệu kế toán theo thứ tự phát sinh của nghiệp vụ.
4. Cơ sở ghi Nhật ký chung là: Chứng từ gốc đã lập hợp pháp, hợp lệ.
5. Nhật ký chung ghi theo nguyên tắc ghi sổ kép. Mẫu sổ nhật ký chung có dạng sau:

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Đơn vị……………………. | | | | SỔ NHẬT KÝ CHUNG | | |  |  |  |  |
| Địa chỉ ……………………. | | | | Năm :………. | |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| Ngày | Chứng từ | |  | Diễn giải | Đã ghi | TK đối ứng | |  | Số tiền | |
| tháng |  |  |  | vào sổ |  |  |  |  |  |
| Số | Ngày |  | Nợ | Có | Nợ |  | Có |
| vào sổ |  |  | Cái |  |
| hiệu | tháng |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| A |  | B |  | C | D | 1 | 2 | 3 |  | 4 |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  | Cộng |  |  |  |  |  |  |

*\*Nhật ký đặc biệt*

Nhật ký đặc biệt là sổ Nhật ký mở riêng cho một số đối tượng, ghi chép song song với Nhật ký chung. Nhật ký đặc biệt không giống nhau giữa các đơn vị, tuỳ thuộc vào tính chất phát sinh của loại đối tượng, cũng như yêu cầu quản lý của đơn vị. Thông thường Nhật ký đặc biệt có kết cấu không giống nhau, vì yêu cầu nội dung hạch toán của mỗi đối tượng khác nhau. Chẳng hạn: Nhật ký thu tiền và Nhật ký chi tiền giống nhau về cách kết cấu, nhưng lại khác kết cấu với Nhật ký bán hàng, Nhật ký mua hàng…

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Đơn vị……………………. | | | | NHẬT KÝ THU (CHI) TIỀN | | | | |  |  |  |  |  |
| Địa chỉ ……………………. | | | | Năm :………. | | |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| Ngày | Chứng từ | |  | Diễn giải | Ghi Nợ |  |  |  | Ghi Có (Nợ) TK | | |  |  |
| tháng vào |  |  |  | (Có) TK |  |  |  |  |  |  |  |  |
| Số | Ngày |  |  | TK |  | TK | TK |  | TK |  |
| sổ |  |  |  |  |  |  |  |
| hiệu | tháng |  |  |  |  | …. |  | …. | …. |  | …. |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| A | B | C |  | D | E |  | 1 |  | 2 | 3 |  | 4 |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  | Cộng |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  | | | | | | | | | | | | | |

Như vậy để thiết kế sổ Nhật ký đặc biệt cần căn cứ đặc điểm đối tượng mở sổ và yêu cầu quản lý đối tượng đó để có mẫu sổ hợp lý với quá trình hạch toán.

*\* Sổ cái trong hình thức Nhật ký chung*

Sổ cái được mở để ghi tiếp số liệu kế toán từ sổ Nhật ký, đây là sổ tổng hợp dùng để hệ thống hoá các nghiệp vụ phát sinh theo từng tài khoản mở cho mỗi đối tượng hạch toán. Đặc trưng kết cấu nội dung ghi chép trên sổ cái của hình thức này là:

1. Sổ cái được ghi sau sổ Nhật ký xét trên góc độ thứ tự phản ánh các nghiệp vụ phát sinh đã được chứng từ hoá.
2. Sổ cái ghi theo từng đối tượng ứng với mỗi tài khoản cần mở.
3. Ghi sổ cái được thực hiện theo từng nghiệp vụ đã ghi trên Nhật ký (Nhật ký chung hoặc Nhật ký đặc biệt - Nhật biên, Nhật ký tài khoản…).
4. Cơ sở ghi sổ cái là sổ Nhật ký chung
5. Cách ghi sổ cái: lấy số liệu theo đối tượng trên sổ Nhật ký để ghi vào sổ cái của đối tượng đó. Trên sổ cái tài khoản cần ghi chú trang Nhật ký phản ánh số liệu đã ghi, để tiện kiểm tra, đối chiếu số ngày cuối kỳ.
6. Mẫu sổ cái của hình thức Nhật ký chung được thiết kế theo dạng sau:

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Đơn vị: ……… | | | SỔ CÁI | | |  |  |  |
| Địa chỉ: ……… | | | Tài khoản: ……… Số hiệu: …………… | | | | | |
|  |  |  | Năm: …… | | |  |  |  |
| Ngày tháng | Chứng từ | | Diễn giải | Đối chiếu nhật ký | | Số tiền | | Ghi chú |
| vào sổ | SH | NT | Trang | Dòng | Nợ | Có |
|  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  | Số dư đầu kỳ |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  | Cộng: |  |  |  |  |  |
|  |  |  | Số dư cuối kỳ |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |

1. *Bảng cân đối tài khoản* là bước kiểm tra sốliệu ghi từnhật ký vào sổcái trước khi lập cácbáo cáo. Bảng cân đối tài khoản - còn gọi là bảng đối chiếu số dư và số phát sinh - có thể lập theo tài khoản tổng hợp hoặc lập theo tài khoản chi tiết cấp 2, 3… Dù chi tiết hay tổng hợp, bảng cân đối tài khoản đều có mẫu sau:

b. Trình tự ghi sổ kế toán theo hình thức kế toán Nhật ký chung

* 1. Hàng ngày, căn cứ vào các chứng từ đã kiểm tra được dùng làm căn cứ ghi sổ, trước hết ghi nghiệp vụ phát sinh vào sổ Nhật ký chung, sau đó căn cứ số liệu đã ghi trên sổ Nhật ký chung để ghi vào Sổ Cái theo các tài khoản kế toán phù hợp. Nếu đơn vị có mở sổ, thẻ kế toán chi tiết thì đồng thời với việc ghi sổ Nhật ký chung, các nghiệp vụ phát sinh được ghi vào các sổ, thẻ kế toán chi tiết liên quan.

Trường hợp đơn vị mở các sổ Nhật ký đặc biệt thì hàng ngày, căn cứ vào các chứng từ được dùng làm căn cứ ghi sổ, ghi nghiệp vụ phát sinh vào sổ Nhật ký đặc biệt liên quan. Định kỳ (3, 5, 10... ngày) hoặc cuối tháng, tuỳ khối lượng nghiệp vụ phát sinh, tổng hợp từng sổ Nhật ký đặc biệt, lấy số liệu để ghi vào các tài khoản phù hợp trên Sổ Cái, sau khi đã loại trừ số trùng lặp do một nghiệp vụ được ghi đồng thời vào nhiều sổ Nhật ký đặc biệt (nếu có).

(2) Cuối tháng, cuối quý, cuối năm, cộng số liệu trên Sổ Cái, lập Bảng cân đối số phát sinh.

Sau khi đã kiểm tra đối chiếu khớp đúng, số liệu ghi trên Sổ Cái và bảng tổng hợp chi tiết (được lập từ các Sổ, thẻ kế toán chi tiết) được dùng để lập các Báo cáo tài chính.

Về nguyên tắc, Tổng số phát sinh Nợ và Tổng số phát sinh Có trên Bảng cân đối số phát sinh phải bằng Tổng số phát sinh Nợ và Tổng số phát sinh Có trên sổ Nhật ký chung (hoặc sổ Nhật ký chung và các sổ Nhật ký đặc biệt sau khi đã loại trừ số trùng lặp trên các sổ Nhật ký đặc biệt) cùng kỳ.

*\* Ưu, nhược điểm và điều kiện áp dụng*

Hạch toán theo hình thức Nhật ký chung có ưu điểm là đơn giản, dễ ghi chép. Tuy vậy, hình thức sổ có hạn chế lớn là ghi trùng lắp: các nghiệp vụ kinh tế phát sinh vừa được ghi vào sổ nhật ký chung và ghi vào sổ cái; khối lượng công việc ghi sổ nhiều. Hình thức này phù hợp với các doanh nghiệp có ít nghiệp vụ kinh tế, số lượng người làm kế toán nhiều.

**5.5.3. Hình thức Nhật ký -Sổ cái**

a. Đặc trưng

Đặc trưng cơ bản của hình thức kế toán Nhật ký - Sổ Cái là các nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh được kết hợp ghi chép theo trình tự thời gian và theo nội dung kinh tế (theo tài khoản kế toán) trên cùng một quyển sổ kế toán tổng hợp duy nhất là sổ Nhật ký - Sổ Cái. Căn cứ để ghi vào sổ Nhật ký - Sổ Cái là các chứng từ kế toán hoặc Bảng tổng hợp chứng từ kế toán cùng loại.

Hình thức kế toán Nhật ký - Sổ Cái gồm có các loại sổ kế toán sau:

1. + Nhật ký - Sổ Cái;
2. + Các Sổ, Thẻ kế toán chi tiết.
   1. Số lượng và loại sổ: Một sổ Nhật ký - Sổ cái và số lượng sổ (thẻ) chi tiết cho một đối

tượng cần thiết giống như các hình thức sổ kế toán khác.

- Nội dung, kết cấu sổ tổng hợp - Nhật ký - Sổ cái là:

1. Hạch toán trên Nhật ký - sổ cái là chứng từ gốc hoặc trang sổ: Nhật ký - Sổ cái.
2. Cơ sở ghi Nhật ký - Sổ cái là chứng từ gốc hoặc bảng kê chứng từ gốc cùng loại.

1. Ghi Nhật ký - Sổ cái tiến hành thường xuyên và đồng thời cả phần thông tin: thời gian và phần thông tin số liệu của một tài khoản (đối tượng hạch toán).

Mẫu sổ Nhật ký - Sổ cái có thể dưới dạng sau:

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Đơn vị: ……… | | | NHẬT KÝ -SỔ CÁI Năm 200X | | | |  |  |
| Địa chỉ: ……… | | |  |  |  |  |  |  |
| Ngày | Chứng từ | | Diễn giải | Tổng số | TK… | | TK… | |
| tháng | SH | NT | tiền phát | Nợ | Có | Nợ | Có |
| vào sổ |  | sinh |
|  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  | Số dư đầu kỳ |  |  |  |  |  |
|  |  |  | … |  |  |  |  |  |
|  |  |  | Cộng số dư cuối kỳ 200X |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  | Số dư đầu kỳ (200X+1) |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |

b. Trình tự ghi sổ kế toán theo hình thức kế toán Nhật ký - Sổ Cái

Trình tự ghi sổ kế toán theo hình thức kế toán Nhật ký- sổ cái

* 1. Hàng ngày, kế toán căn cứ vào các chứng từ kế toán hoặc Bảng tổng hợp chứng từ kế toán cùng loại đã được kiểm tra và được dùng làm căn cứ ghi sổ, trước hết xác định tài khoản ghi Nợ, tài khoản ghi Có để ghi vào Sổ Nhật ký – Sổ Cái. Số liệu của mỗi chứng từ (hoặc Bảng tổng hợp chứng từ kế toán cùng loại) được ghi trên một dòng ở cả 2 phần Nhật ký và phần Sổ Cái.

Bảng tổng hợp chứng từ kế toán được lập cho những chứng từ cùng loại (Phiếu thu, phiếu chi, phiếu xuất, phiếu nhập,…) phát sinh nhiều lần trong một ngày hoặc định kỳ 1 đến 3 ngày.

Chứng từ kế toán và Bảng tổng hợp chứng từ kế toán cùng loại sau khi đã ghi Sổ Nhật ký - Sổ Cái, được dùng để ghi vào Sổ, Thẻ kế toán chi tiết có liên quan.

1. Cuối tháng, sau khi đã phản ánh toàn bộ chứng từ kế toán phát sinh trong tháng vào Sổ Nhật ký - Sổ Cái và các sổ, thẻ kế toán chi tiết, kế toán tiến hành cộng số liệu của cột số phát sinh phần Nhật ký và các cột Nợ, cột Có của từng tài khoản ở phần Sổ Cái để ghi vào dòng cộng phát sinh cuối tháng. Căn cứ vào số phát sinh các tháng trước và số phát sinh tháng này tính ra số phát sinh luỹ kế từ đầu quý đến cuối tháng này. Căn cứ vào số dư đầu tháng (đầu quý) và số phát sinh trong tháng kế toán tính ra số dư cuối tháng (cuối quý) của từng tài khoản trên Nhật ký - Sổ Cái.
   1. Khi kiểm tra, đối chiếu số cộng cuối tháng (cuối quý) trong Sổ Nhật ký - Sổ Cái phải đảm bảo các yêu cầu sau:

*Tổng số tiền của cột* *Tổng số phát sinh* *Tổng số phát sinh*

*“Phát sinh” ở phần = Nợ của tất cả các* *= Có của tất cả các*

*Nhật ký* *Tài khoản* *Tài khoản*

*Tổng số dư Nợ các Tài khoản* *=* *Tổng số dư Có các tài khoản*

1. Các sổ, thẻ kế toán chi tiết cũng phải được khoá sổ để cộng số phát sinh Nợ, số phát sinh Có và tính ra số dư cuối tháng của từng đối tượng. Căn cứ vào số liệu khoá sổ của các đối tượng lập “Bảng tổng hợp chi tiết" cho từng tài khoản. Số liệu trên “Bảng tổng hợp chi tiết” được đối chiếu với số phát sinh Nợ, số phát sinh Có và Số dư cuối tháng của từng tài khoản trên Sổ Nhật ký Sổ Cái.

Số liệu trên Nhật ký - Sổ Cái và trên “Bảng tổng hợp chi tiết” sau khi khóa sổ được kiểm tra, đối chiếu nếu khớp, đúng sẽ được sử dụng để lập báo cáo tài chính.

*\* Ưu, nhược điểm và điều kiện áp dụng hình thức ghi sổ "Nhật ký - Sổ cái"*

Hạch toán theo hệ thống sổ của hình thức Nhật ký - Sổ cái rất đơn giản, số lượng ít, nên khối lượng ghi sổ ít, số liệu kế toán tập trung, cho biết cả hai chỉ tiêu: thời gian và phân loại theo đối tượng ngay trên một dòng ghi, kỳ ghi sổ trên một quyển sổ.

Tuy vậy, hình thức sổ có hạn chế lớn là ghi trùng lắp trên một dòng ghi: tổng số, số tiền đối ứng ghi trên các tài khoản quan hệ đối ứng; tài khoản được liệt kê ngang sổ, vì vậy khuôn khổ sẽ cồng kềnh, khó bảo quản trong niên độ; số lượng sổ tổng hợp chỉ có một quyển nên khó phân công lao động kế toán cho mục đích kiểm soát nội bộ.

Nếu đơn vị có ít tài khoản sử dụng, ít lao động kế toán, khối lượng nghiệp vụ phát sinh không nhiều, trình độ kế toán thấp thì áp dụng hình thức sổ Nhật ký - Sổ cái là có hiệu quả, không ảnh hưởng đến tốc độ cung cấp thông tin kế toán cho quản lý và độ chính xác của số liệu đã ghi.

**5.5.4. Hình thức sổ "Chứng từ - ghi sổ"**

a. Đặc trưng

Căn cứ trực tiếp để ghi sổ kế toán tổng hợp là “Chứng từ ghi sổ”. Việc ghi sổ kế toán tổng hợp bao gồm:

- Ghi theo trình tự thời gian trên Sổ Đăng ký Chứng từ ghi sổ.

1. Ghi theo nội dung kinh tế trên Sổ Cái. Hình thức kế toán chứng từ ghi sổ gồm có:
2. + Chứng từ ghi sổ
3. + Sổ đăng ký chứng từ ghi sổ
4. + Sổ cái; các sổ, thẻ kế toán chi tiết

*Chứng từ ghi sổ:* Chứng từ ghi sổ do kế toán lập trên cơ sở từng chứng từ kế toán hoặc Bảng Tổng hợp chứng từ kế toán cùng loại, có cùng nội dung kinh tế.

Chứng từ ghi sổ được đánh số hiệu liên tục trong từng tháng hoặc cả năm (theo số thứ tự trong Sổ Đăng ký Chứng từ ghi sổ) và có chứng từ kế toán đính kèm, phải được kế toán trưởng duyệt trước khi ghi sổ kế toán.

Chứng từ ghi sổ phải đính kèm chứng từ gốc mới có giá trị pháp lý để ghi tiếp vào các sổ tổng hợp khác. Số hiệu của chứng từ ghi sổ là số thứ tự của chứng từ được lập và đăng ký trên "Tổng Nhật ký - sổ đăng ký chứng từ - ghi sổ".

Ngày tháng ghi trên chứng từ ghi sổ là ngày tháng vào Sổ đăng ký chứng từ ghi sổ.

Mẫu chứng từ ghi sổ được thiết kế thống nhất theo dạng sau:

CHỨNG TỪ GHI SỔ

Ngày 10 tháng 1 năm N: Số hiệu: 005

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Diễn giải | Tài khoản đối ứng | | Số tiền | Ghi chú |
| Nợ | Có | (đồng) |
|  |  |
| Nhập kho Nguyên vật liệu chính A | 15211 | 331 | 1.004.400 |  |
| Nhập kho Nguyên vật liệu chính B | 15223 | 331 | 250.000 |  |
| Nhập kho Nguyên vật liệu chính C | 15224 | 111 | 80.000 |  |
| Cộng |  |  | 1.334.400 |  |
| Kèm theo 03 phiếu nhập kho |  |  |  |  |
| Kế toán trưởng |  |  | Người ghi sổ |  |
| *(Ký, họ tên)* |  |  | *(Ký, họ tên)* |  |

Chứng từ ghi sổ là căn cứ duy nhất để vào sổ cái của hình thức kế toán "Chứng từ ghi sổ", sau khi đảm bảo ghi đủ các yếu tố trên mẫu cho.

*Sổ đăng ký chứng từ ghi sổ*

Sổ đăng ký Chứng từ ghi sổ là sổ tổng Nhật ký có chức năng:

1. Thứ nhất là ghi các chứng từ ghi sổ theo thứ tự thời gian đăng ký chứng từ ghi sổ.
2. Thứ hai là lưu giữ và quản lý tập trung số liệu kế toán theo thời gian ghi Nhật ký.
3. Thứ ba là làm căn cứ đối chiếu số liệu với sổ cái.

Mẫu sổ đăng ký chứng từ ghi sổ có dạng sau:

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | Đơn vị …… | | SỔ ĐĂNG KÝ CHỨNG TỪ GHI SỔ | | | | |
|  |  |  |  |  | Năm 200N | |  |
|  | |  |  |  | |  | Số hiệu |  | Ngày, tháng | (đồng) | Số hiệu |  | Ngày tháng |  |
| Chứng từ ghi sổ | | | Số tiền | Chứng từ ghi sổ | | | Số tiền |  |  |  |  |  |  |  |  | Số tiền (đồng) |
| Số hiệu | | Ngày tháng | (đồng) | Số hiệu | | Ngày tháng | (đồng) |
| 005 |  | 10/1 | 1.334.000 | - |  | - | - |
|  |  |  |  |  | |  |  |
| Cộng | |  | XXX | - Cộng tháng | | | XXX |
|  | - Luỹ kế tới tháng báo cáo | | |
|  |  |  |  |  |

Sổ đăng ký chứng từ ghi sổ được ghi đơn không tái thể hiện quan hệ đối ứng của nghiệp vụ đã lập trên chứng từ ghi sổ. Tác dụng lưu trữ số liệu kế toán là tác dụng bao trùm của loại Tổng Nhật ký này.

Chứng từ ghi sổ sau khi đăng ký vào sổ "Đăng ký chứng từ ghi sổ" có mẫu trên, mới hoàn thành nội dung phản ánh để tiếp tục ghi sổ cái của hình thức.

*Sổ cái của hình thức chứng từ - ghi sổ*

Sổ cái là sổ được mở riêng cho từng tài khoản sử dụng, sổ cái của hình thức kế toán này có thể chi tiết theo tài khoản cấp 2, 3… (nếu bắt buộc); cơ sở duy nhất để ghi sổ cái là: Các chứng từ ghi sổ đã lập và hoàn thành các yếu tố cấu thành trên kết cấu sổ. Sổ cái có thể ghi theo định kỳ ghi chứng từ ghi sổ, có thể ghi một lần vào ngày cuối kỳ báo cáo. Số liệu trên sổ cái được đối chiếu với sổ "Đăng ký chứng từ ghi sổ", sổ chi tiết lập riêng cho cùng một đối tượng phản ánh trên trang sổ cái.

Sổ cái của hình thức chứng từ ghi sổ có mẫu kiểu một bên hoặc sử dụng mẫu sổ có kết cấu 2 bên kiểu bàn cờ.

b. Trình tự ghi sổ kế toán theo hình thức kế toán Chứng từ ghi sổ

Trình tự ghi sổ kế toán theo hình thức kế toán Chứng từ ghi sổ thể hiện qua sơ đồ 6.3

(1)- Hàng ngày, căn cứ vào các chứng từ kế toán hoặc Bảng Tổng hợp chứng từ kế toán cùng loại đã được kiểm tra, được dùng làm căn cứ ghi sổ, kế toán lập Chứng từ ghi sổ. Căn cứ vào Chứng từ ghi sổ, kế toán ghi vào sổ Đăng ký Chứng từ ghi sổ, sau đó ghi vào Sổ Cái. Các chứng từ kế toán sau khi làm căn cứ lập Chứng từ ghi sổ được dùng để ghi vào Sổ, Thẻ kế toán chi tiết có liên quan.

(2)- Cuối tháng, kế toán khoá sổ tính ra tổng số tiền của các nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh trong tháng trên sổ Đăng ký Chứng từ ghi sổ, tính ra Tổng số phát sinh Nợ, Tổng số phát sinh Có và Số dư của từng tài khoản trên Sổ Cái. Căn cứ vào Sổ Cái, kế toán lập Bảng Cân đối số phát sinh.

(3)- Sau khi đã được đối chiếu khớp đúng, số liệu ghi trên Sổ Cái và Bảng tổng hợp chi tiết (được lập từ các sổ, thẻ kế toán chi tiết) được dùng để lập Báo cáo tài chính.

Quan hệ đối chiếu, kiểm tra phải đảm bảo Tổng số phát sinh Nợ và Tổng số phát sinh Có của tất cả các tài khoản trên Bảng Cân đối số phát sinh phải bằng nhau và bằng Tổng số tiền phát sinh trên sổ Đăng ký Chứng từ ghi sổ. Tổng số dư Nợ và Tổng số dư Có của các tài khoản trên Bảng Cân đối số phát sinh phải bằng nhau, và số dư của từng tài khoản trên Bảng Cân đối số phát sinh phải bằng số dư của từng tài khoản tương ứng trên Bảng tổng hợp chi tiết.

Hình thức sổ kế toán chứng từ ghi sổ có ưu điểm cơ bản là ghi chép đơn giản, kết cấu sổ dễ ghi, thống nhất cách thiết kế sổ nhật ký và sổ cái, số liệu kế toán dễ đối chiếu, dễ kiểm tra, sổ nhật ký tờ rời cho phép thực hiện chuyên môn hoá được lao động kế toán trên cơ sở phân công lao động. Mặc dù vậy hình thức sổ kế toán chứng từ ghi sổ vẫn chưa khắc phục được nhược điểm ghi chép của trùng lặp của các hình thức sổ kế toán ra đời được sử dụng trước đó.

Hình thức sổ kế toán chứng từ ghi sổ thích hợp với mọi loại quy mô đơn vị sản xuất - kinh doanh và đơn vị quản lý cũng như đơn vị hành chính sự nghiệp. Kết cấu đơn giản nên phù hợp với cả điều kiện lao động kế toán thủ công và lao động kế toán bằng máy

**5.5.5. Hình thức sổ kế toán Nhật ký - Chứng từ**

a. Đặc trưng

1. Tập hợp và hệ thống hoá các nghiệp vụ kinh tế phát sinh theo bên Có của các tài khoản kết hợp với việc phân tích các nghiệp vụ kinh tế đó theo các tài khoản đối ứng Nợ.
2. Kết hợp chặt chẽ việc ghi chép các nghiệp vụ kinh tế phát sinh theo trình tự thời gian với việc hệ thống hoá các nghiệp vụ theo nội dung kinh tế (theo tài khoản).
3. Kết hợp rộng rãi việc hạch toán tổng hợp với hạch toán chi tiết trên cùng một sổ kế toán và trong cùng một quá trình ghi chép.
4. Sử dụng các mẫu sổ in sẵn các quan hệ đối ứng tài khoản, chỉ tiêu quản lý kinh tế, tài chính và lập báo cáo tài chính.

Hình thức kế toán Nhật ký – Chứng từ gồm có các loại sổ kế toán sau: + Sổ Nhật ký - chứng từ

+ Sổ (bảng) kê

+ Sổ (bảng) phân bổ

+ Sổ chi tiết

+ Sổ Cái

b. Trình tự ghi sổ kế toán theo hình thức kế toán Nhật ký - Chứng từ

Trình tự ghi sổ kế toán theo hình thức kế toán Nhật kí chứng từ thể hiện qua sơ đồ 6.4

(1). Hàng ngày căn cứ vào các chứng từ kế toán đã được kiểm tra lấy số liệu ghi trực tiếp vào các Nhật ký - Chứng từ hoặc Bảng kê, sổ chi tiết có liên quan.

Đối với các loại chi phí sản xuất, kinh doanh phát sinh nhiều lần hoặc mang tính chất phân bổ, các chứng từ gốc trước hết được tập hợp và phân loại trong các bảng phân bổ, sau đó lấy số liệu kết quả của bảng phân bổ ghi vào các Bảng kê và Nhật ký - Chứng từ có liên quan.

Đối với các Nhật ký - Chứng từ được ghi căn cứ vào các Bảng kê, sổ chi tiết thì căn cứ vào số liệu tổng cộng của bảng kê, sổ chi tiết, cuối tháng chuyển số liệu vào Nhật ký - Chứng từ.

(2). Cuối tháng khoá sổ, cộng số liệu trên các Nhật ký - Chứng từ, kiểm tra, đối chiếu số liệu trên các Nhật ký - Chứng từ với các sổ, thẻ kế toán chi tiết, bảng tổng hợp chi tiết có liên quan và lấy số liệu tổng cộng của các Nhật ký - Chứng từ ghi trực tiếp vào Sổ Cái.

Đối với các chứng từ có liên quan đến các sổ, thẻ kế toán chi tiết thì được ghi trực tiếp vào các sổ, thẻ có liên quan. Cuối tháng, cộng các sổ hoặc thẻ kế toán chi tiết và căn cứ vào sổ hoặc thẻ kế toán chi tiết để lập các Bảng tổng hợp chi tiết theo từng tài khoản để đối chiếu với Sổ Cái.

Số liệu tổng cộng ở Sổ Cái và một số chỉ tiêu chi tiết trong Nhật ký - Chứng từ, Bảng kê và các Bảng tổng hợp chi tiết được dùng để lập báo cáo tài chính.

*\* Ưu nhược điểm và điều kiện vận dụng của hình thức Nhật ký chứng từ.*

Nhật ký chứng từ kế thừa các ưu điểm của các hình thức kế toán ra đời trước nó, đảm bảo tính chuyên môn hoá cao của sổ kế toán, thực hiện chuyên môn hoá và phân công chuyên môn hoá lao động kế toán; hầu hết sổ kết cấu theo 1 bên của tài khoản (trừ một số tài khoản thanh toán) nên giảm 1/2 khối lượng ghi sổ. Mặt khác các sổ của hình thức này kết cấu theo nguyên tắc bàn cờ, nên tính chất đối chiếu kiểm tra cao. Mẫu sổ in sẵn quan hệ đối ứng và ban hành thống nhất tạo nên kỷ cương cho thực hiện ghi chép sổ sách. Nhiều chỉ tiêu quản lý được kết hợp ghi sẵn trên sổ kế toán Nhật ký - Chứng từ, đảm bảo cung cấp thông tin tức thời cho quản lý và lập báo cáo định kỳ kịp thời hạn.

Hạn chế lớn nhất của bộ Sổ Nhật ký - Chứng từ là phức tạp về kết cấu, quy mô lớn về lượng và loại, đa dạng kết cấu giữa các đối tượng trên loại sổ Nhật ký chính và phụ (bảng kê, phân bổ…) nên khó vận dụng phương tiện máy tính vào xử lý số liệu kế toán; đòi hỏi trình độ kế toán cao và quy mô hoạt động doanh nghiệp lớn. Bởi vậy có thể nói điều kiện để sử dụng có hiệu quả hình thức sổ Nhật ký - chứng từ là:

1. Doanh nghiệp sản xuất hoặc doanh nghiệp thương mại có quy mô lớn.
2. Đội ngũ nhân viên kế toán đủ nhiều, đủ trình độ để thao tác nghiệp vụ đúng trên sổ.
3. Đơn vị chủ yếu thực hiện kế toán bằng lao động thủ công.

Do vậy đối với các doanh nghiệp ứng dụng công nghệ thông tin vào công tác kế toán thì hình thức này không phù hợp.

3.2.6- Hình thức kế toán trên máy vi tính

a- Đặc trưng

Đặc trưng cơ bản của Hình thức kế toán trên máy vi tính là công việc kế toán được thực hiện theo một chương trình phần mềm kế toán trên máy vi tính. Phần mềm kế toán được thiết kế theo nguyên tắc của một trong bốn hình thức kế toán hoặc kết hợp các hình thức kế toán quy định trên đây. Phần mềm kế toán không hiển thị đầy đủ quy trình ghi sổ kế toán, nhưng phải in được đầy đủ sổ kế toán và báo cáo tài chính theo quy định.

Các loại sổ của Hình thức kế toán trên máy vi tính: phần mềm kế toán được thiết kế theo Hình thức kế toán nào sẽ có các loại sổ của hình thức kế toán đó nhưng không hoàn toàn giống mẫu sổ kế toán ghi bằng tay.

1. Hình thức kế toán trên máy vi tính áp dụng tại doanh nghiệp phải đảm bảo các yêu cầu

sau:

1. Có đủ các sổ kế toán tổng hợp và sổ kế toán chi tiết cần thiết để đáp ứng yêu cầu kế toán theo quy định. Các sổ kế toán tổng hợp phải có đầy đủ các yếu tố theo quy định của Chế độ sổ kế toán.
2. Thực hiện đúng các quy định về mở sổ, ghi sổ, khóa sổ và sửa chữa sổ kế toán theo quy định của Luật Kế toán, các văn bản hướng dẫn thi hành Luật Kế toán và quy định tại Chế độ kế toán.
3. Doanh nghiệp phải căn cứ vào các tiêu chuẩn, điều kiện của phần mềm kế toán do Bộ Tài chính quy định để lựa chọn phần mềm kế toán phù hợp với yêu cầu quản lý và điều kiện của doanh nghiệp.

b- Trình tự ghi sổ kế toán theo Hình thức kế toán trên máy vi tính.

Hàng ngày, kế toán căn cứ vào chứng từ kế toán hoặc Bảng tổng hợp chứng từ kế toán cùng loại đã được kiểm tra, được dùng làm căn cứ ghi sổ, xác định tài khoản ghi Nợ, tài khoản ghi Có để nhập dữ liệu vào máy vi tính theo các bảng, biểu được thiết kế sẵn trên phần mềm kế toán.

Theo quy trình của phần mềm kế toán, các thông tin được tự động nhập vào sổ kế toán tổng hợp (Sổ Cái hoặc Nhật ký- Sổ Cái...) và các sổ, thẻ kế toán chi tiết liên quan.

1. Cuối tháng (hoặc bất kỳ vào thời điểm cần thiết nào), kế toán thực hiện các thao tác khoá sổ (cộng sổ) và lập báo cáo tài chính. Việc đối chiếu giữa số liệu tổng hợp với số liệu chi tiết được thực hiện tự động và luôn đảm bảo chính xác, trung thực theo thông tin đã được nhập trong kỳ. Người làm kế toán có thể kiểm tra, đối chiếu số liệu giữa sổ kế toán với báo cáo tài chính sau khi đã in ra giấy.

Thực hiện các thao tác để in báo cáo tài chính theo quy định.

Cuối tháng, cuối năm sổ kế toán tổng hợp và sổ kế toán chi tiết được in ra giấy, đóng thành quyển và thực hiện các thủ tục pháp lý theo quy định về sổ kế toán ghi bằng tay.

**5.6 Hạn chế của báo cáo tài chính.**

**5.6.1 Không thể hiện hết giá trị của các tài sản vô hình**

BCTC sẽ không thể hiện những tài sản vô hình đang thực sự đem lại sức mạnh cho doanh nghiệp, chẳng hạn tệp khách hàng, mạng lưới quan hệ, năng lực ban lãnh đạo, trình độ công nghệ... Trong nhiều trường hợp, những tài sản này quan trọng hơn những tài sản đang kê khai trên BCTC.

Chẳng hạn, trường hợp của Vinamilk (VNM), sức mạnh của doanh nghiệp nằm ở những tài sản vô hình như thương hiệu, năng lực ban lãnh đạo, hệ thống quản lý và văn hóa doanh nghiệp. Tuy nhiên, BCTC của VNM đã không thể phản ánh những tài sản đó và hẳn là không nhà đầu tư nào bỏ tiền vào VNM chỉ bằng cách xem BCTC của công ty này.

**5.6.2 Sai lệch giữa giá trị sổ sách và giá trị thị trường**

Vấn đề thứ hai nằm ở việc áp dụng “nguyên tắc giá gốc” khi xây dựng số liệu trên BCTC. Theo đó, giá trị của tài sản không liên hệ đến hiệu quả sử dụng tài sản hay giá trị thị trường của tài sản qua thời gian, mà chỉ là toàn bộ số tiền doanh nghiệp đã chi ra để sở hữu tài sản đó. Nguyên tắc này chỉ mất đi khi doanh nghiệp chuyển giao quyền sở hữu hoặc đánh giá lại tài sản với mục đích góp vốn kinh doanh.

Để dễ hiểu hơn, bạn có thể hình dung về một công ty A sở hữu mảnh đất 1.000 m2 mặt tiền đường Nguyễn Huệ. Khi nhà đầu tư đọc BCTC của công ty A, giá trị mảnh đất ghi trên giấy tờ là 50 tỷ đồng, hay giá trị ghi sổ của mảnh đất này là 50 triệu đồng/m2. Bạn có nghĩ rằng, con đường sôi động bậc nhất Sài Gòn có mặt tiền giá 50 triệu đồng/m2? Nó quá phi thực tế, nhưng BCTC là thế, phải làm theo chuẩn mực.

**5.6.3 Phụ thuộc ngày càng nhiều vào các ước tính kế toán**

Ước tính kế toán, bạn có thể hiểu đơn giản là kế toán viên sẽ lấy giá trị gần đúng của một chỉ tiêu trên BCTC, giá trị này được ước tính “một cách chủ quan” trong trường hợp thực tế đã phát sinh nhưng chưa có số liệu chính xác.

Những khoản mục thường được ước tính là các khoản dự phòng, các khoản trích khấu hao tài sản cố định, chi phí trả trước, giá trị sản phẩm dở dang, doanh thu ghi nhận trước, doanh thu theo hợp đồng xây dựng dở dang, lợi thế thương mại...

Một số khoản ước tính có thể làm thay đổi cục diện tình hình kinh doanh của công ty. Chẳng hạn, trường hợp Công ty cổ phần Đầu tư Apax Holdings (IBC).

Năm 2017, IBC tăng vốn điều lệ lên gấp đôi, đồng thời ghi nhận 630 tỷ đồng lợi thế thương mại, chiếm 1/3 tổng tài sản của Công ty. Được biết, lợi thế thương mại phát sinh của IBC chủ yếu là do Công ty mua chi phối Anh ngữ Apax English. 630 tỷ đồng chênh lệch này sẽ được phân bổ trong 10 năm vào chi phí của IBC, tức mỗi năm cổ đông của IBC sẽ phải gánh 63 tỷ đồng chi phí.

**5.6.4 Bỏ qua nhiều thông tin quan trọng với nhà đầu tư**

Công ty ký hợp đồng với một loạt khách hàng mới, triển khai nhiều sản phẩm mới, thay ban lãnh đạo, chuyển sàn giao dịch cổ phiếu…, tất cả những thông tin quan trọng này, bạn sẽ không thể tìm được trên BCTC.

Bởi lẽ, BCTC chỉ cho bạn những con số, kế đến là nguyên tắc để hình thành lên những con số đó và cuối cùng là một loạt con số khác để thuyết minh cho những con số trước đó. Nhìn chung là toàn số với số. Chính vì thế, những thông tin “vô hình” dù có giá trị đến mấy cũng không thể nào xuất hiện trên BCTC.

Khi đầu tư vào một doanh nghiệp là chúng ta đang đầu tư vào tương lai của doanh nghiệp đó. Điều đáng nói là tương lai của doanh nghiệp lại phụ thuộc không nhỏ vào những thông tin bên trên.

**5.6.5 Báo cáo được kiểm toán vẫn có sai lệch**

Vụ scandal sai lệch số liệu về hàng tồn kho và phải thu trong BCTC của Gỗ Trường Thành (TTF) vẫn chưa hết dư chấn trên thị trường chứng khoán Việt Nam. Giá cổ phiếu TTF giảm từ quanh 45.000 đồng/CP xuống còn 3.000 đồng/CP, gây mất mát cho những nhà đầu tư đã tin tưởng vào ban lãnh đạo, vào BCTC đã được kiểm toán của TTF.

Như vậy, bản thân BCTC ngoài việc mắc những “vấn đề” mang tính cố hữu còn mang theo những vấn đề về mang tính “ngoại tác” từ phía con người. Hiện nay, chưa có số liệu để thống kê được rằng, trong hai vấn đề trên, vấn đề nào là nguyên nhân của phần lớn những sai sót và gian lận trong BCTC và có lẽ sẽ không bao giờ có. Tuy nhiên, những câu chuyện từ thực tế chỉ ra rằng, BCTC không bao giờ hoàn hảo và không thể là kim chỉ nam duy nhất cho những quyết định đầu tư thông minh.

Các quy định của pháp luật hiện hành về ứng dụng CNTT trong tổ chức hệ thống kế toán tại Việt Nam đã được thể hiện kể từ Luật Kế toán Việt Nam - Luật số 03/2003/QH11 (Luật Kế toán 2003). Đáp ứng yêu cầu của hội nhập, sau hơn 13 năm triển khai thực hiện, với những yêu cầu, đổi mới từ thực tiễn Quốc hội đã thông qua Luật Kế toán sửa đổi - Luật số 88/2015/QH13 (Luật Kế toán 2015) thay thế cho Luật Kế toán 2003. So với Luật Kế toán 2003, Luật số 88/2015/QH13 đã đề cập nhiều hơn tới các quy định ứng dụng CNTT vào lĩnh vực kế toán. Điển hình như:

- *Về quy định chứng từ điện tử*: Luật Kế toán 2015 đã quy định cụ thể hơn về giá trị của chứng từ điện tử: “Khi chứng từ bằng giấy được chuyển thành chứng từ điện tử để giao dịch, thanh toán hoặc ngược lại thì chứng từ điện tử có giá trị để thực hiện nghiệp vụ kinh tế, tài chính, chứng từ bằng giấy chỉ có giá trị lưu giữ để ghi sổ, theo dõi và kiểm tra, không có hiệu lực để giao dịch, thanh toán”.

- *Về chữ ký trên chứng từ điện tử*: Luật Kế toán 2015 quy định cụ thể hơn, chữ ký của chứng từ điện tử đều có giá trị như chứng từ bằng giấy;

- *Về lập và lưu trữ chứng từ kế toán*: Theo quy định của Luật Kế toán 2015 thì chứng từ không nhất thiết phải in ra giấy như quy định của Luật Kế toán 2003, mà có thể thực hiện lưu trữ trên các phương tiện điện tử khi đủ điều kiện bảo đảm an toàn, bảo mật thông tin dữ liệu và tra cứu được trong thời hạn lưu trữ.

Điều này hoàn toàn phù hợp với Luật Giao dịch điện tử số 51/2005/QH11 (Thông điệp dữ liệu được thể hiện dưới hình thức trao đổi dữ liệu điện tử, chứng từ điện tử, thư điện tử, điện tín, điện báo, fax và các hình thức tương tự khác; Thông tin trong thông điệp dữ liệu không bị phủ nhận giá trị pháp lý chỉ vì thông tin đó được thể hiện dưới dạng thông điệp dữ liệu. Thông điệp dữ liệu có giá trị như bản gốc khi đủ điều kiện);

- *Về mở sổ, ghi sổ, khóa sổ và lưu trữ sổ kế toán*: Tương tự như lập và lưu trữ chứng từ, việc lưu trữ sổ kế toán theo Luật Kế toán 2015 không nhất thiết phải in sổ kế toán ra giấy và đóng thành quyển riêng cho từng kỳ kế toán năm, mà có thể thực hiện lưu trữ sổ kế toán trên các phương tiện điện tử khi bảo đảm an toàn, bảo mật thông tin dữ liệu và tra cứu được trong thời hạn lưu trữ;

- *Về chữa sổ kế toán*: Luật Kế toán 2003 và Luật Kế toán 2015 đều cho phép sửa chữa sổ kế toán theo đúng phương pháp chữa sổ quy định, nếu đơn vị ghi sổ kế toán bằng phương tiện điện tử thì ghi điều chỉnh bằng cách lập “chứng từ điều chỉnh” và ghi thêm số chênh lệch cho đúng.

*Doanh nghiệp Việt Nam ứng dụng công nghệ thông tin vào công tác kế toán theo ba mức độ sau: Một là, mức độ sơ khai: “xử lý bán thủ công” (phổ biến vào những năm 1990-1995); Hai là, mức độ tự động hóa công tác kế toán (phổ biến từ những năm 1995-nay); Ba là, mức độ tự động hóa công tác quản lý nguồn lực, trong đó có kế toán.*  
Các gói phần mềm kế toán có thể đi kèm với một loạt các tính năng chuyên ngành hoặc một chương trình chung chung mà có thể được tùy chỉnh sao cho phù hợp với hoạt động kinh doanh của DN. Các tổ chức, cá nhân cung cấp phần mềm kế toán phải chịu trách nhiệm đảm bảo tiêu chuẩn và điều kiện của phần mềm kế toán theo quy định của Bộ Tài chính khi cung cấp cho các đơn vị kế toán.

Về hình thức kế toán và mẫu sổ kế toán, Điều 122, Thông tư 200/2014/TT-BTC quy định: “Tùy theo đặc điểm hoạt động và yêu cầu quản lý, DN được tự xây dựng hình thức ghi sổ kế toán cho riêng mình trên cơ sở đảm bảo thông tin về các giao dịch phải được phản ánh đầy đủ, kịp thời, dễ kiểm tra, kiểm soát và đối chiếu”... “DN được tự xây dựng biểu mẫu sổ kế toán cho riêng mình nhưng phải đảm bảo cung cấp thông tin về giao dịch kinh tế một cách minh bạch, đầy đủ, dễ kiểm tra, dễ kiểm soát và dễ đối chiếu...”.

**CHƯƠNG 6 HỆ THỐNG THÔNG TIN KẾ TOÁN**

**6.1 Hệ thống thông tin kế toán**

Hệ thống thông tin kế toán (AIS) là một cấu trúc mà một doanh nghiệp sử dụng để thu thập, lưu trữ, quản lý, xử lý, truy xuất và báo cáo dữ liệu tài chính của mình để nó có thể được sử dụng bởi kế toán, chuyên gia tư vấn, nhà phân tích kinh doanh, người quản lý, giám đốc tài chính (CFOs), kiểm toán viên, nhà quản lý và cơ quan thuế.

Các kế toán viên được đào tạo chuyên sâu làm việc chuyên sâu với AIS để đảm bảo mức độ chính xác cao nhất trong các giao dịch tài chính và lưu trữ tài chính của công ty, cũng như làm cho dữ liệu tài chính dễ dàng có sẵn cho những ai cần có quyền truy cập hợp pháp – tất cả trong khi vẫn giữ nguyên dữ liệu và bảo mật

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Dữ liệu** |  | **AIS** |  | **Thông tin** |  | **Người dùng** |  | **Ra quyết định** |
|  |  |  | **thông tin** |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |

**6.2.** **Vai trò của hệ thống thông tin kế toán**

Mục tiêu của hầu hết các tổ chức là cung cấp giá trị gia tăng cho khách hàng của họ. Giá trị gia tăng có nghĩa là làm cho giá trị của sản phẩm/dịch vụ cuối cùng lớn hơn tổng số do các bộ phận rời rạc khác cộng lại. Nói cách khác, điều này có thể có nghĩa là:

* Làm nhanh hơn;
* Làm cho tin cậy hơn;
  + Cung cấp dịch vụ tốt hơn hoặc lời khuyên hữu ích hơn;

Cung cấp những sản phẩm mà nguồn cung hạn hẹp;

* + Cung cấp các đặc trưng đã được tăng cường;

Hướng đến khách hàng…

Giá trị được cung cấp bởi một loạt các hành vi được gọi là chuỗi giá trị (*value* *chain)*. Các hoạt động bao gồm:

Các hoạt động cơ bản;

1. Các hoạt động bổ trợ.

Hệ thống thông tin kế toán có vai trò là bộ phận sản xuất ra thông tin phục vụ cho việc ra quyết định. Thông tin phải có chất lượng cao và phải với chi phí có được các thông tin ở mức thấp nhất. Các đặc tính đo lường tính hữu ích của thông tin:

* 1. Phù hợp (*Relevance*);
  2. Tin cậy (*Reliability*);
  3. Đầy đủ (*Completeness*);
  4. Kịp thời (*Timeliness*);
  5. Có thể hiểu được (*Understandability*);
  6. Có thể kiểm chứng (*Verifiability*);
  7. Có thể tiếp cận (*Accessibility*).

**6.3.** **Các yếu tố cấu thành một hệ thống thông tin kế toán**

1. Một AIS có thể là hệ thống kế toán thủ công với bút mực, chứng từ, sổ sách… hệ thống kế toán với máy tính; hệ thống kết hợp kế toán thủ công và kế toán máy. Bất kỳ hệ thống nào được sử dụng cũng bao gồm các công việc thu thập, lưu trữ, xử lý… (sản xuất thông tin).
2. **M**ột AIS sử dụng kế toán máy bao gồm các thành phần sau:
3. o Nhân sự: người điều khiển hệ thống và thực hiện các chức năng khác nhau;
4. o Các trình tự, thủ tục sử dụng trong việc thu thập, xử lý, lưu trữ thông tin về các hoạt động của doanh nghiệp (Lưu đồ);
5. o Dữ liệu về tổ chức và quá trình xử lý;
6. o Phần mềm để xử lý dữ liệu của tổ chức;
7. o Trang thiết bị công nghệ;
8. o Kiểm soát nội bộ và các phương thức an toàn tài liệu.
9. Sáu (6) thành phần nêu trên sẽ đảm bảo cho AIS thực hiện được ba chức năng:
   * Thu thập và lưu trữ về các hoạt động của doanh nghiệp, các nguồn lực và nhân sự liên quan. Chuyển đổi dữ liệu sang thành thông tin hữu ích cho người sử dụng để đưa ra các quyết định kinh doanh.
   * Cung cấp các cách thức kiểm soát và an ninh về tài sản, về thông tin nhằm làm cho dữ liệu luôn sẵn có, chính xác, và tin cậy.

**Phân biệt hệ thống thông tin kế toán (AIS) và hệ thống thông tin quản lý (MIS)** o Hệ thống thông tin kế toán xử lý những nghiệp vụ tài chính như doanh thu bán hàng và các nghiệp vụ phi tài chính nhưng có ảnh hưởng trực tiếp tới quá trình xử lý các nghiệp vụ tài chính, ví dụ việc bổ sung danh sách người mua, người bán.

o Hệ thống thông tin quản lý xử lý những nghiệp vụ mà thường không thuộc hệ thống thông tin kế toán truyền thống, ví dụ theo dõi sự phàn nàn của khách hàng, phản ứng của khách hàng…

Nguồn dữ liệu là các nghiệp vụ tài chính được đưa vào hệ thống thông tin từ các nguồn bên trong và bên ngoài. *Các nghiệp vụ* *tài chính bên ngoài* *là những nguồn dữ liệu chủ yếu của các đơn vị/tổ chức. Ví dụ,* bán hàng và cungcấp dịch vụ, mua hàng tồn kho, thu tiền, chi tiền… *Các nghiệp vụ* *tài chính bên* *trong liên quan đến sự trao đổi hoặc dịch chuyển của các nguồn lực trong tổ chức.* Ví dụ, xuất kho vật liệu cho sản xuất, phân bổ chi phí sản xuất chung, kết chuyển chi phí dở dang vào giá thành sản phẩm, trích và phân bổ khấu hao

**Các chức năng chuyển đổi dữ liệu thành thông tin trong một mô hình AIS chung bao gồm:**

o **Thu thập dữ liệu** bao gồm các công việc như nắm bắt dữ kiện về các giao dịch; ghi nhận dữ liệu vào các biểu mẫu khác nhau; hợp thức hóa và hiệu chỉnh dữ liệu.

o **Xử lý dữ liệu:** phân loại; sao chép; sắp xếp; nhóm gộp; hợp nhất; tính toán; tổng hợp; so sánh.

o **Quản lý dữ liệu:** lưu trữ; lấy lại dữ liệu; xóa bỏ dữ liệu.

1. o **Sản xuất thông tin:** biên soạn; sắp xếp; formatting; trình bày

**Tác động của công nghệ thông tin đến quy trình xử lý hệ thống thông tin kế toán**

Công nghệ thông tin (CNTT) đã góp phần làm thay đổi toàn diện lĩnh vực kế toán, thể hiện rõ nhất ở phương thức xử lý dữ liệu và cung cấp thông tin kế toán có những bước nhảy vọt so với quy trình xử lý kế toán thủ công trước đây. Tương tự như các hệ thống thông tin khác, mô hình hoạt động Hệ thống thông tin kế toán (HTTTKT) bao gồm 3 công đoạn.

*Thứ nhất,*ghi nhận dữ liệu: Dựa vào sự kiện kinh tế, kế toán tiến hành lập các chứng từ. Kế toán trong điều kiện ứng dụng CNTT với phần cứng, phần mềm kế toán và công nghệ cơ sở dữ liệu sẽ cho phép người làm kế toán có thể nhập liệu qua bàn phím hay quét dữ liệu vào hệ thống.

*Thứ hai,*xử lý và lưu trữ dữ liệu: Dữ liệu kế toán sau khi được ghi nhận, kế toán trong môi trường thủ công tiến hành phân loại, sắp xếp, bóc tách ghi sổ nhật ký. Quy trình xử lý bao gồm: Lưu trữ, tổ chức thông tin, phân tích và tính toán các thông tin tài chính, kế toán được thực hiện tự động hóa nhanh chóng, chính xác hơn thông qua các chương trình đã được lập trình sẵn.

*Thứ ba,* kết xuất báo cáo: Căn cứ vào kết quả xử lý dữ liệu kế toán của giai đoạn xử lý, kế toán trong môi trường ứng dụng CNTT kết xuất một cách dễ dàng, nhanh chóng và đa dạng các loại báo cáo so với kế toán thủ công, điều này được biểu hiện cụ thể qua cac: Báo cáo tài chính, báo cáo thuế, sổ chi tiết, báo cáo thống kê, phân tích…

**Các mức ứng dụng công nghệ thông tin vào kế toán**

Trước áp lực cạnh tranh ngày một gia tăng, các doanh nghiệp (DN) phải tìm ra những giải pháp để nâng cao hiệu quả quản lý DN. Một trong số các giải pháp đặc biệt quan trọng là ứng dụng CNTT trong công tác quản lý DN. Tùy theo nhu cầu, quy mô hoạt động, khả năng tài chính và khả năng cung ứng các sản phẩm công nghệ mà DN lựa chọn mức độ ứng dụng phù hợp.

Ứng dụng CNTT trong kế toán được biểu hiện cụ thể qua ba mức sau:

*- Mức xử lý bán thủ công:*Được hiểu là dùng máy tính và các ứng dụng văn phòng như: Word, Excel… Mức độ áp dụng này cũng đem lại nhiều thành công cho các DN quy mô nhỏ trong giai đoạn đầu áp dụng CNTT.

*- Mức tự động hóa công tác kế toán:* Phần mềm kế toán là chương trình được thiết lập nhằm hỗ trợ cho công tác kế toán. Với việc thiết kế là các menu liệt kê các danh mục các chức năng phần mềm cho phép người làm kế toán lựa chọn để máy tính thực hiện. Tùy theo mức độ phân quyền đến đâu người làm kế toán được phép truy cập để sửa dữ liệu kế toán.

*- Mức tự động hóa công tác quản lý:*Ngoài xử lý các công việc gói gọn ở bộ phận kế toán, CNTT đã mở rộng triển khai ứng dụng trên góc độ toàn DN, đem lại thay đổi chất lượng quản lý nội tại, nâng cao năng lực điều hành, tăng hiệu quả và năng lực cạnh tranh của DN. Mô hình quản trị thường được áp dụng là ERP (hệ thống hoạch định nguồn nhân lực) với phân hệ kế toán làm trung tâm.

**CHƯƠNG 7 KẾ TOÁN DOANH NGHIỆP THƯƠNG MẠI**

**7.1 Đặc điểm kinh doanh thương mại**

Hoạt động kinh doanh thương mại có chức năng tổ chức và thực hiện việc mua bán trao đổi hàng hoá, cung cấp các dịch vụ nhằm phục vụ sản xuất và đời sống nhân dân. Hoạt động kinh doanh thương mại là khâu trung gian nối liền giữa sản xuất và tiêu dùng.

\* Hoạt động kinh doanh thương mại có những đặc điểm sau:

- Về hoạt động: Hoạt động kinh tế cơ bản là lưu chuyển hàng hoá (Lưu chuyển hàng hoá là sự tổng hợp các hoạt động thuộc quá trình mua bán trao đổi và dự trữ hàng hoá ).

- Về hàng hoá: Hàng hoá trong kinh doanh thương mại gồm các loại vật tư, sản phẩm có hình thái vật chất và phi vật chất mà doanh nghiệp mua về với mục đích để bán.

- Về phương thức lưu chuyển hàng hoá: Hoạt động kinh doanh thương mại có 2 hình thức lưu chuyển chính là bán buôn, bán lẻ.

**7.2 Nghiệp vụ kế toán mua bán hàng hóa**

**7.2.1 Nghiệp vụ kế toán mua hàng**

#### 7.2.1.1. Mua hàng theo đơn mua hàng

Khi phát sinh nghiệp vụ mua hàng theo đơn, thông thường sẽ phát sinh các hoạt động sau:

* Căn cứ vào đề nghị mua hàng đã được phê duyệt, nhân viên mua hàng yêu cầu các

nhà cung cấp gửi báo giá.

* Căn cứ vào các báo giá, nhân viên mua hàng chọn nhà cung cấp.
* Kế toán thẩm định nhà cung cấp, sau đó trình Giám đốc phê duyệt.
* Nhân viên mua hàng lập và gửi đơn mua hàng tới nhà cung cấp được lựa chọn.
* Căn cứ vào đơn mua hàng, nhà cung cấp thực hiện giao hàng.
* Nhân viên mua hàng nhận hàng, đồng thời yêu cầu kế toán làm thủ tục nhập kho hoặc đưa vào sử dụng ngay.

Định khoản:

a. Trường hợp mua nguyên vật liệu, hàng hóa về cho hoạt động kinh doanh thương mại.

* Nợ TK 152, 156, 611… Giá mua chưa có thuế GTGT.
* Nợ TK 133 Thuế GTGT được khấu trừ (nếu có).
* Có TK 111, 112, 331… Tổng giá thanh toán.

b. Trường hợp mua hàng về không nhập kho mà đưa vào sử dụng ngay

* Nợ TK 621, 623, 641, 642… Giá mua chưa có thuế GTGT.
* Nợ TK 133 Thuế GTGT được khấu trừ (1331).
* Có TK 111, 112, 331… Tổng giá thanh toán.

#### 7.2.1.2 Mua hàng theo lệnh sản xuất

Khi phát sinh nghiệp vụ mua hàng theo lệnh sản xuất, thông thường sẽ phát sinh các hoạt động sau:

* Căn cứ vào lệnh sản xuất đã được phê duyệt, nhân viên mua hàng yêu cầu các nhà cung cấp gửi báo giá.
* Căn cứ vào các báo giá, nhân viên mua hàng chọn nhà cung cấp.
* Kế toán thẩm định nhà cung cấp, sau đó trình Giám đốc phê duyệt.
* Nhân viên mua hàng lập và yêu cầu mua hàng tới nhà cung cấp được lựa chọn.
* Căn cứ vào yêu cầu, nhà cung cấp thực hiện giao hàng.
* Nhân viên mua hàng sau khi nhận hàng, sẽ chuyển thẳng tới các bộ phận sản xuất để phục vụ cho hoạt động sản xuất.

Định khoản trường hợp mua nguyên vật liệu về không qua nhập kho mà đưa vào phục vụ luôn cho hoạt động sản xuất

* Nợ TK 621, 623, 6272… Giá mua chưa có thuế GTGT.
* Nợ TK 133 Thuế GTGT được khấu trừ (1331).
* Có TK 111, 112, 331… Tổng giá thanh toán.

#### 7.2.1.3 Mua hàng trong nước về nhập kho

Khi phát sinh nghiệp vụ mua hàng về nhập kho, thông thường sẽ phát sinh các hoạt động sau:

* Khi hàng về đến kho, nhân viên mua hàng giao cho kế toán hóa đơn chứng từ và đề nghị viết phiếu nhập kho.
* Kế toán kho lập Phiếu nhập kho, sau đó chuyển kế toán trưởng ký duyệt.
* Căn cứ vào phiếu nhập kho, thủ kho kiểm, nhận hàng và ký vào phiếu nhập kho.
* Thủ kho ghi sổ kho, còn kế toán ghi sổ kế toán kho.
* Kế toán mua hàng hạch toán thuế và kê khai hóa đơn đầu vào.
* Trường hợp nhân viên mua hàng thanh toán ngay (bằng tiền mặt hoặc chuyển khoản) cho nhà cung cấp sau khi nhận được hàng, khi về đến doanh nghiệp sẽ thực hiện các thủ tục để thanh toán với Kế toán.
* Trường hợp còn nợ nhà cung cấp, sau khi nhận được chứng từ của nhân viên mua hàng, kế toán mua hàng hạch toán công nợ với nhà cung cấp.

Định khoản:

* Nợ TK 152, 156, 611… Giá mua chưa có thuế GTGT.
* Nợ TK 133 Thuế GTGT được khấu trừ (nếu có).
* Có TK 111, 112, 331… Tổng giá thanh toán.

#### 7.2.1.4 Mua hàng trong nước không qua kho

Khi phát sinh nghiệp vụ mua hàng về sử dụng ngay cho hoạt động sản xuất, kinh doanh (không nhập kho), thông thường sẽ phát sinh các hoạt động sau:

* Khi nguyên vật liệu về đến phân xưởng sản xuất hoặc công trường, quản đốc phân xưởng hoặc công trường nhận nguyên vật liệu để đưa vào sản xuất.
* Nhân viên mua hàng giao cho kế toán mua hàng hóa đơn chứng từ của nhà cung cấp.
* Kế toán mua hàng hạch toán chi phí và kê khai hóa đơn đầu vào.
* Trường hợp nhân viên mua hàng thanh toán ngay (bằng tiền mặt hoặc chuyển khoản) cho nhà cung cấp sau khi nhận được hàng, khi về đến doanh nghiệp sẽ thực hiện các thủ tục để thanh toán với Kế toán.
* Trường hợp còn nợ nhà cung cấp, sau khi nhận được chứng từ của nhân viên mua hàng, kế toán mua hàng hạch toán công nợ với nhà cung cấp.

Định khoản:

* Nợ TK 621, 623, 627, 641… Giá mua chưa có thuế GTGT.
* Nợ TK 133 Thuế GTGT được khấu trừ (nếu có).
* Có TK 111, 112, 331… Tổng giá thanh toán.

#### 7.2.1.5 Mua hàng nhập khẩu nhập kho

Khi phát sinh nghiệp vụ mua hàng nhập khẩu về nhập kho, thông thường sẽ phát sinh các hoạt động sau:

* Khi hàng về đến cảng, nhân viên mua hàng sẽ lập tờ khai hải quan và xuất trình các giấy tờ liên quan (tờ khai, hợp đồng, vận đơn, hóa đơn vận chuyển…).
* Hải quan kiểm hóa và xác định thuế phải nộp.
* Nhân viên mua hàng nộp thuế nhập khẩu (trường hợp buộc phải nộp thuế ngay).
* Hải quan cho thông quan hàng hóa, nhân viên mua hàng nhận hàng hóa tại cảng và cho vận chuyển hàng về kho của công ty (tự vận chuyển hoặc thuê ngoài).
* Khi hàng hóa về đến kho của công ty, nhân viên mua hàng giao toàn bộ hóa đơn, chứng từ cho kế toán mua hàng, đồng thời đề nghị nhập kho hàng hàng hóa.
* Kế toán kho lập phiếu nhập kho.
* Căn cứ vào phiếu nhập kho, thủ kho kiểm, nhận hàng và ký vào phiếu nhập kho.
* Thủ kho ghi sổ kho, còn kế toán ghi sổ kế toán kho.
* Kế toán mua hàng hạch toán thuế và kê khai hóa đơn đầu vào.
* Nếu sau khi nhận hàng phải thanh toán luôn tiền hàng, kế toán sẽ hoàn thành các thủ tục thanh toán cho nhà cung cấp.

Định khoản:

1. Trường hợp nguyên vật liệu, hàng hóa nhập khẩu về dùng cho hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ:

* Nợ TK 152, 156, 611… Nguyên vật liệu, hàng hóa (Giá có thuế nhập khẩu).
* Có TK 111, 112, 331.
* Có TK 3333 Thuế xuất, nhập khẩu (chi tiết thuế nhập khẩu).

Đồng thời phản ánh thuế GTGT hàng nhập khẩu phải nộp được khấu trừ:

* Nợ TK 133 Thuế GTGT được khấu trừ.
* Có TK 3331 Thuế GTGT phải nộp (33312 – Thuế GTGT hàng nhập khẩu).

2. Trường hợp nguyên vật liệu, hàng hóa nhập khẩu về dùng cho hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ chịu thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp, hoặc dùng để sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT:

* Nợ TK 152, 156 Nguyên vật liệu, hàng hóa (Giá có thuế nhập khẩu và thuế GTGT hàng nhập khẩu).
* Có TK 111, 112, 331.
* Có TK 3333 Thuế xuất, nhập khẩu (chi tiết thuế nhập khẩu).
* Có TK 3331 Thuế GTGT phải nộp (33312).

#### 7.2.1.7 Mua hàng có phát sinh chi phí mua hàng

Khi mua hàng có phát sinh các chi phí liên quan trực tiếp đến quá trình thu mua hàng hóa như: bảo hiểm hàng hóa, tiền thuê kho, thuê bến bãi, chi phí vận chuyển, bốc xếp, bảo quản đưa hàng hóa từ nơi mua về đến kho doanh nghiệp, các khoản hao hụt tự nhiên trong định mức phát sinh trong quá trình thu mua hàng hóa… Căn cứ vào các hóa đơn chi phí mua hàng liên quan, kế toán mua hàng sẽ phân bổ chi phí thu mua vào các mặt hàng đã mua theo tiêu thức Số lượng hoặc Giá trị của hàng hóa.

Định khoản:

1. Mua vật tư, hàng hóa, dịch vụ

* Nợ TK 152, 156, 641, 642…
* Nợ TK 133 Thuế GTGT được khấu trừ (nếu có).
* Có TK 111, 112, 331…

2. Khi phát sinh chi phí mua hàng

* Nợ TK 152, 156, 641, 642… Chi phí m ua hàng.
* Nợ TK 133 Thuế GTGT được khấu trừ (nếu có).
* Có TK 111, 112, 331… Tổng giá thanh toán.

#### 7.2.1.8 Mua hàng có chiết khấu thương mại

Trong thỏa thuận giữa công ty và nhà cung cấp, nếu mua hàng với số lượng nào đó công ty sẽ được hưởng chiết khấu thương mại theo tỷ lệ % hoặc số tiền chiết khấu khấu thương mại cụ thể. Khi đó, số tiền chiết khấu được giảm trừ trực tiếp vào giá trị nhập kho của hàng hóa và giảm trừ vào tổng giá trị thanh toán của hóa đơn

Định khoản:

1. Mua vật tư, hàng hóa, dịch vụ

* Nợ TK 152, 156…
* Nợ TK 133 Thuế GTGT được khấu trừ (nếu có).
* Có TK 111, 112, 331…

2. Khi phát sinh chiết khấu thương mại

* Nợ TK 111, 112, 331… Tổng giá trị chiết khấu.
* Có TK 152, 156… Giá trị chiết khấu chưa có thuế.
* Có TK 133 Thuế GTGT được khấu trừ (nếu có).

#### 7.2.1.9 Hàng về trước hoá đơn về sau

Khi mua hàng về mà chưa nhận được hóa đơn GTGT của nhà cung cấp, kế toán vẫn làm thủ tục nhập kho bình thường nhưng không hạch toán và kê khai thuế GTGT đầu vào. Khi nào nhận được hóa đơn sẽ hạch toán bổ sung phần thuế GTGT của hóa đơn mua hàng.

Định khoản:

1. Khi hàng về mà chưa có hóa đơn GTGT

* Nợ TK 152, 156… Tiền hàng chưa có thuế GTGT.
* Có TK 111, 112, 331…

2. Sau khi nhận được hóa đơn GTGT

* Nợ TK 133 Thuế GTGT được khấu trừ (Số tiền thuế GTGT).
* Có TK 111, 112, 331…

#### 7.2.1.10 Hoá đơn về trước hàng về sau

Trường hợp cuối kỳ kế toán, công ty đã nhận được hóa đơn của nhà cung cấp nhưng hàng chưa về nhập kho, khi đó căn cứ vào hóa chứng từ kế toán sẽ ghi nhận hàng mua đang đi đường. Sang tháng sau, khi hàng về nhập kho, kế toán làm thủ tục nhập kho và ghi sổ kế toán.

Định khoản:

1. Khi nhận được hóa đơn mà hàng chưa về

* Nợ TK 151 Hàng mua đang đi đường.
* Nợ TK 133 Thuế GTGT được khấu trừ (nếu có).
* Có TK 111, 112, 331… Tổng giá thanh toán.

2. Sau khi hàng về

* Nợ TK 152, 156…
* Có TK 151 Hàng mua đang đi đường.

**7.2.2 Bán hàng**

#### 7.2.2.1 Bán hàng theo báo giá

Khi phát sinh nghiệp vụ bán hàng theo báo giá, thông thường sẽ phát sinh các hoạt động sau:

* Nhân viên bán hàng gửi báo giá cho khách hàng.
* Căn cứ vào thông tin báo giá, khách hàng đặt mua hàng.
* Nhân viên bán hàng yêu cầu xuất hoá đơn và xuất kho hàng hoá được khách hàng đặt mua.
* Kế toán kho lập Phiếu xuất kho, sau đó chuyển Kế toán trưởng và Giám đốc ký duyệt.
* Căn cứ vào Phiếu xuất kho, Thủ kho xuất kho hàng hoá và ghi sổ kho.
* Nhân viên bán hàng nhận hàng và giao cho khách hàng.
* Kế toán bán hàng xuất hoá đơn, đồng thời ghi nhận doanh thu bán hàng.

Định khoản:

* Nợ TK 111, 131… Tổng giá thanh toán.
* Có TK 511 Doanh thu bán hàng.
* Có TK 3331 Thuế GTGT phải nộp (nếu có).

Đồng thời phát sinh bút toán:

* Nợ TK 632 Giá vốn hàng bán.
* Có TK 155, 156…

#### 7.2.2.2 Bán hàng theo đơn đặt hàng

Khi phát sinh nghiệp vụ bán hàng theo đơn đặt hàng, thông thường sẽ phát sinh các hoạt động sau:

* Nhân viên bán hàng nhận đơn đặt hàng của khách hàng.
* Căn cứ vào đơn đặt hàng, nhân viên bán hàng yêu cầu xuất kho hàng hóa được đặt mua.
* Kế toán kho lập Phiếu xuất kho, sau đó chuyển Kế toán trưởng và Giám đốc ký duyệt.
* Căn cứ vào Phiếu xuất kho, Thủ kho xuất kho hàng hoá và ghi sổ kho.
* Nhân viên bán hàng nhận hàng và giao cho khách hàng.
* Kế toán bán hàng ghi nhận doanh số bán hàng.
* Nhân viên bán hàng yêu cầu kế toán bán hàng xuất hoá đơn cho khách hàng.
* Nhân viên bán hàng giao hóa đơn cho khách hàng và yêu cầu khách hàng thanh toán.

Định khoản:

* Nợ TK 111, 131… Tổng giá thanh toán.
* Có TK 511 Doanh thu bán hàng.
* Có TK 3331 Thuế GTGT phải nộp (nếu có).

Đồng thời phát sinh bút toán:

* Nợ TK 632 Giá vốn hàng bán.
* Có TK 155, 156…

#### 7.2.2.3 Bán hàng theo hợp đồng

Khi phát sinh nghiệp vụ bán hàng theo hợp đồng, thông thường sẽ phát sinh các hoạt động sau:

* Nhân viên kinh doanh thực hiện ký kết hợp đồng bán hàng với khách hàng.
* Đến ngày giao hàng theo hợp đồng, nhân viên kinh doanh yêu cầu xuất hàng cho khách hàng.
* Kế toán kho lập phiếu xuất kho, sau đó chuyển kế toán trưởng và giám đốc ký duyệt
* Căn cứ vào phiếu xuất kho, thủ kho xuất kho hàng hoá và ghi sổ kho.
* Nhân viên kinh doanh nhận hàng và giao cho khách hàng.
* Kế toán bán hàng ghi nhận doanh số bán hàng.
* Nhân viên bán hàng yêu cầu kế toán bán hàng xuất hoá đơn cho khách hàng.
* Nhân viên bán hàng giao hóa đơn cho khách hàng và yêu cầu khách hàng thanh toán.

Định khoản:

* Nợ TK 111, 131… Tổng giá thanh toán.
* Có TK 511 Doanh thu bán hàng.
* Có TK 3331 Thuế GTGT phải nộp (nếu có).

Đồng thời phát sinh bút toán:

* Nợ TK 632 Giá vốn hàng bán.
* Có TK 155, 156…

#### 7.2.2.4 Bán hàng hoá, dịch vụ trong nước

Khi phát sinh nghiệp vụ bán hàng hóa, dịch vụ, thông thường sẽ phát sinh các hoạt động sau:

* Khách hàng đến mua hàng, nhân viên bán hàng căn cứ vào yêu cầu khách hàng đề nghị xuất kho.
* Kế toán kho lập phiếu xuất kho, sau đó chuyển Kế toán trưởng và giám đốc ký duyệt.
* Căn cứ vào phiếu xuất kho, thủ kho xuất kho hàng hoá và ghi sổ kho.
* Nhân viên kinh doanh nhận hàng và giao cho khách hàng.
* Kế toán bán hàng ghi nhận doanh số bán hàng.
* Nhân viên bán hàng yêu cầu kế toán bán hàng xuất hoá đơn cho khách hàng.
* Nếu khách hàng thanh toán bằng tiền mặt cho nhân viên bán hàng thì nhân viên bán hàng sẽ nhận tiền và mang về nhập quỹ, nếu thanh toán bằng tiền gửi thì khách hàng sẽ chuyển khoản vào tài khoản của công ty.

Định khoản:

1. Ghi nhận doanh thu bán hàng

* Nợ TK 111, 131 Tổng giá thanh toán.
* Có TK 511 Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ.
* Có TK 3331 Thuế GTGT phải nộp (nếu có).

2. Ghi nhận giá vốn hàng bán

* Nợ TK 632 Giá vốn hàng bán.
* Có TK 152, 155, 156…

#### 7.2.2.5 Bán hàng có chiết khấu thương mại

Khi ký hợp đồng hoặc đơn đặt hàng giữa đơn vị và khách hàng thỏa thuận nếu khách hàng mua hàng với số lượng lớn sẽ được hưởng chiết khấu thương mại theo tỷ lệ % hoặc số tiền. Khi đó, quy trình bán hàng hực hiện như sau:

* Khách hàng gọi điện hoặc gửi email có nhu cầu mua hàng đến công ty và đề nghị công ty báo giá hàng. Nhân viên bán hàng căn cứ vào yêu cầu khách hàng gửi báo giá cho khách hàng.
* Sau khi khách hàng gọi điện hoặc gửi mail yêu cầu giao hàng cho khách hàng thì nhân viên bán hàng làm đề nghị xuất kho.
* Kế toán kho lập phiếu xuất kho, sau đó chuyển kế toán trưởng và giám đốc ký duyệt.
* Căn cứ vào phiếu xuất kho, thủ kho xuất kho hàng hoá và ghi sổ kho.
* Nhân viên bán hàng nhận hàng và giao cho khách hàng. Nếu số lượng hàng mua của khách hàng thỏa mãn điều kiện được hưởng chiết khấu thương mại thì nhân viên bán hàng đề nghị kế toán bán hàng cho khách hàng hưởng chiết khấu thương mại.
* Kế toán bán hàng ghi nhận doanh số bán hàng, công nợ và ghi nhận chiết khấu thương mại cho khách hàng hưởng.
* Nhân viên bán hàng yêu cầu kế toán bán hàng xuất hoá đơn cho khách hàng.
* Sau khi khách hàng đã nhận hóa đơn từ nhân viên bán hàng thì yêu cầu khách hàng ký nhận vào vị trí người mua hàng trên hóa đơn và ký vào biên bản xác nhận đã nhận hóa đơn gốc.

Định khoản:

1. Ghi nhận doanh thu

* Nợ TK 111, 112, 131 Tổng giá thanh toán theo hóa đơn.
* Có TK 511 Doanh thu bán hàng.
* Có TK 33311 Thuế GTGT phải nộp.

2. Ghi nhận khoản chiết khấu thương mại cho khách hàng

* Nợ TK 5211 Chiết khấu thương mại (TT 200).
* Nợ TK 511 Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (TT 133).
* Nợ TK 33311 Thuế GTGT đầu ra được giảm.

Có TK 111, 112, 131.

3. Ghi nhận giá vốn hàng bán

* Nợ TK 632 Giá vốn hàng bán.
  + Có TK 154, 155, 156, 157…

### **7.2.2.6 Bán hàng xuất khẩu**

Khi phát sinh nghiệp vụ bán hàng xuất khẩu, thông thường sẽ phát sinh các hoạt động sau:

* Nhân viên kinh doanh ký kết hợp đồng bán hàng xuất khẩu với khách hàng.
* Đặt chỗ trên tàu để xếp và chuyển hàng.
* Phát hành chứng từ xuất khẩu: Hợp đồng, Hóa đơn, Tờ khai, Vận đơn, Chứng nhận xuất xứ.
* Khi hàng ra đến cảng, sẽ được làm thủ tục để thông quan.
* Khi hàng bắt đầu rời cản, bộ chứng từ cũng sẽ được gửi tới cho khách hàng.
* Nhân viên kinh doanh thông báo cho khách hàng để theo dõi và nhận hàng.
* Yêu cầu khách hàng thanh toán sau khi đã nhận hàng.

Định khoản:

1. Ghi nhận doanh thu bán hàng, thuế xuất khẩu

- Trường hợp 1: Trường hợp tách ngay được thuế xuất khẩu phải nộp tại thời điểm giao dịch phát sinh:

* 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 2: Trường hợp không tách ngay được thuế xuất khẩu phải nộp tại thời điểm giao dịch phát sinh

hạch toán doanh thu

* Nợ TK 111, 112 131… Tổng giá thanh toán.
* Có TK 511 Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ.

Xác định số thuế xuất khẩu phải nộp:

* Nợ TK 511 Doanh thu bán hàng.
* Có TK 3333 Thuế xuất, nhập khẩu.

2. Ghi nhận giá vốn

* Nợ TK 632 Giá vốn hàng bán.
* Có TK 155, 156…

3. Khi nộp thuế xuất khẩu vào ngân sách nhà nước

* Nợ TK 3333 Thuế xuất, nhập khẩu.
* Có TK 111, 112…

#### 7.2.2.7 Bán hàng thông qua các đại lý

Khi phát sinh nghiệp vụ bán hàng qua đại lý, thông thường sẽ phát sinh các hoạt động sau:

* Doanh nghiệp lập Phiếu xuất kho hàng gửi đại lý hoặc (Hóa đơn GTGT) kèm với hàng hóa xuất kho gửi bán đại lý.
* Sau khi đại lý gửi bảng kê hàng hóa đã bán được thì kế toán thực hiện lập hóa đơn (nếu chưa xuất hoá đơn GTGT) để ghi nhận doanh thu, phản ánh số thuế GTGT phải nộp. Đồng thời lập phiếu xuất kho từ kho gửi bán để hạch toán giá vốn.
* Căn cứ vào hóa đơn hoa đồng đại lý do bên nhận đại lý gửi về kế toán bán hàng sẽ hạch toán khoản chi phí hoa hồng gửi bán đại lý.

Định khoản:

1. Xuất kho gửi hàng hóa cho đại lý

* Nợ TK 157 Hàng gửi bán.
* Có TK 155, 156.

2. Ghi nhận doanh thu khi hàng gửi đại lý được bán

* Nợ TK 111, 131… Tổng giá thanh toán.
* Có TK 511.
* Có TK 3331 Thuế GTGT phải nộp (nếu có).

3. Ghi nhận giá vốn hàng bán

* Nợ TK 632 Giá vốn hàng bán.
* Có TK 157 Hàng gửi bán.

4. Ghi nhận số tiền hoa hồng trả cho đại lý

* Nợ TK 641 Chi phí bán hàng (hoa hồng đại lý) (TT200).
* Nợ TK 6421 Chi phí bán hàng (hoa hồng đại lý) (TT133).
* Nợ TK 133 Thuế GTGT được khấu trừ (nếu có).
* Có TK 111, 112, 131…

#### 7.2.2.8 Bán hàng tại đại lý bán đúng giá hưởng hoa hồng

Khi phát sinh nghiệp vụ bán hàng tại đại lý bán đúng giá hưởng hoa hồng, thông thường sẽ phát sinh các hoạt động sau:

* Bên giao đại lý làm thủ tục xuất hàng, đồng thời lập phiếu xuất kho hàng gửi bán đại lý hoặc xuất hóa đơn GTGT cho bên nhận đại lý.
* Bên nhận đại lý làm thủ tục nhận hàng.
* Khi hàng được bán:

+ Bên nhận đại lý xuất hàng và hóa đơn cho người mua, đồng thời ghi nhận công nợ phải trả bên giao đại lý.

+ Bên nhận đại lý lập Bảng kê hàng hóa bán ra để gửi cho bên giao đại lý.

+ Nếu khi xuất hàng cho bên nhận đại lý, bên giao đại lý lập phiếu xuất kho hàng gửi bán đại lý thì bên giao đại lý sẽ lập hóa đơn GTGT, kê khai thuế cho số hàng thực tế tiêu thụ. Còn nếu xuất hóa đơn GTGT thì bên nhận đại lý căn cứ vào số hàng bán còn tồn, để lập hóa đơn trả lại hàng cho bên giao đại lý để bên giao đại lý có cơ sở khai thuế.

+ Bên nhận đại lý xuất hóa đơn hoa hồng đại lý, đồng thời ghi nhận hoa hồng được hưởng.

Định khoản:

1. 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 hóa nhận bán đại lý.

2. Khi bán các hàng hoá nhận làm đại lý

* Nợ TK 111, 131, 1331… Tổng giá thanh toán của khách hàng.
* Có TK 331 Đối tượng là bên giao đại lý.

3. Sau khi bán được hàng ghi nhận hoa hồng được hưởng từ hàng bán đại lý

* Nợ TK 331 Phải trả người bán.
* Có TK 511 Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ.
* Có TK 3331 Thuế GTGT phải nộp (nếu có).

## 7.3 Chi phí bán hàng

## Chi phí bán hàng là toàn bộ chi phí phát sinh trong quá trình tiêu thụ sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ. Chi phí bán hàng được theo dõi chi tiết theo từng nội dung chi phí như: Chi phí nhân viên, vật liệu, bao bì, dụng cụ, đồ dùng, khấu hao TSCĐ, bảo hành, dịch vụ mua ngoài,chi phí bằng tiền khác. Tùy theo đặc điểm kinh doanh, yêu cầu quản lý theo từng ngành, từng doanh nghiệp, chi phí bán hàng có thể theo dõi chi tiết thêm một số nội dung chi phí.

 Chi phí bán hàng bao gồm:

- Chi phí nhân viên: Phản ánh các khoản phải trả cho nhân viên bán hàng, nhân viên đóng gói, vận chuyển, bảo quản sản phẩm, hàng hóa,… bao gồm tiền lương tiền ăn giữa ca, tiền công và các khoản trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, bảo hiểm thất nghiệp, kinh phí công đoàn,…

- Chi phí vật liệu, bao bì: Phản ánh chi phí vật liệu, bao bì xuất dung cho việc giữ gìn, tiêu thụ sản phẩm, hàng hóa dịch vụ, như chi phí vật liệu đóng gói sản phẩm, hàng hóa, chi phí vật liệu, nhiên liệu dùng cho bảo quản, bốc vác, vận chuyển sản phẩm, hàng hóa trong quá trình tiêu thụ, vật liệu dùng cho sửa chữa, bảo quản TSCĐ,… dung cho các bộ phận bán hàng.  
- Chi phí dụng cụ, đồ dung: Phản ánh chi phí về công cụ, dụng cụ phục vụ cho quá trình tiêu thụ sản phẩm, hàng hóa như dụng cụ đo lường, phương tiện tính toán, phương tiện làm việc,…  
- 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…

- 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 phụ trực tiếp cho khâu bán hàng, tiền thuê kho, thuê bãi, tiền thuê bốc vác, vận chuyển sản phẩm, hàng hóa đi bán, tiền trả hoa hồng cho đại lý bán hàng, cho đơn vị nhận ủy thác xuất khẩu,…

- 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 nhue chi phí tiếp khách ở bộ phận bán hàng chi phí giới thiệu sản phẩm, hàng hóa, quảng cáo, chào hàng, chi phí hội nghị khách hàng…  
Tài khoản sử dụng:

- Tài khoản 641 – Chi phí bán hàng

Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 641 – Chi phí bán hàng

Bên nợ: Các chi phí phát sinh liên quan đến quá trình bán sản phẩm, hàng hóa, cung cấp dịch vụ.

Bên có: 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 6411 - Chi phí nhân viên:

- Tài khoản 6412 - Chi phí vật liệu, bao bì

- Tài khoản 6413 - Chí phí dụng cụ, đồ dùng

- Tài khoản 6414 - Chi phí khấu hao TSCĐ

- Tài khoản 6415 - Chi phí bào hành

- Tài khoản 6417 - Chi phí dịch vụ mua ngoài

- Tài khoản 6418 - Chi phí bằng tiền khác

**7.3.2 Phương pháp hạch toán kế toán một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu**

* 1. Tính tiền lương, phụ cấp, tiền ăn giữa ca và tính, trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn 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

2. 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, 142, 224.

3. Trích khấu hao TSCĐ của bộ phận bán hàng, ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

Có TK 214 - Hao mòn TSCĐ.

4. 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 TK các TK 111, 112, 141, 331.

5. 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.

- Khi chi phí sửa chữa lớn TSCĐ thực tế phát sinh, ghi:

Nợ TK 335 - Chi phí phải trả

Có các TK 331, 241, 111, 112, 152.

6. Trường hợp chi phí sửa chữa TSCĐ phát sinh một lần có giá trị lớn và liên quan đến việc bán sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ trong nhiều kỳ hạch toán, doanh nghiệp không sử dụng phương pháp trích trước chi phí sửa chữa lớn TSCĐ mà kế toán có thể sử dụng Tài khoản TK 242 “Chi phí trả trước dài hạn”.

Định kỳ, 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 dài hạn

7. Hạch toán chi phí bảo hành sản phẩm, hàng hoá (Không bao gồm bảo hành công trình xây lắp):

7.1. Trường hợp doanh nghiệp bán hàng cho khách hàng có kèm theo giấy bảo hành cửa 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.

7.2. 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, ghi:

Nợ TK 352 - Dự phòng phải trả

Có TK 641 - Chi phí bán hàng (6415).

8. 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 khách hàng.

9. Khi phát sinh các khoản ghi giảm chi phí bán hàng, ghi:

Nợ các TK 111, 112

Có TK 641 - Chi phí bán hàng

10. Cuối kỳ kế toán, kết chuyển chi phí bán hàng phát sinh trong kỳ vào Tài khoản 911 “Xác định kết quản kinh doanh”, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh.

Có TK 641 - Chi phí bán hàng.

## 7.4 Chi phí quản lý doanh nghiệp

**7.4.1 Khái niệm**

Chi phí quản lý doanh nghiệp là chi phí mà doanh nghiệp phải bỏ ra để vận hành các hoạt động của mình, có liên quan đến toàn bộ các hoạt động của doanh nghiệp chứ không tách riêng được cho từng hoạt động cụ thể.

Chi phí quản lý doanh nghiệp là một nhân tố cấu thành quan trọng trong hệ thống chi phí của doanh nghiệp. Chính vì vậy, nhà quản trị cần phải quản lý tốt chi phí này sao cho hợp lý nhất với doanh nghiệp của mình.

Trong kế toán, chi phí quản lý doanh nghiệp sẽ được hạch toán thông qua tài khoản 642. Chi phí quản lý doanh nghiệp bao gồm:

* Chi phí nhân viên quản lý: là toàn bộ các chi phí phải trả cho nhân sự quản lý doanh nghiệp, bao gồm tiền lương, phụ cấp, bảo hiểm y tế, bảo hiểm xã hội,… được hạch toán thông qua tài khoản 6421.
* Chi phí vật liệu quản lý: là các khoản chi cho vật liệu dùng cho công tác quản lý doanh nghiệp: văn phòng phẩm, công cụ dụng cụ,… được hạch toán thông qua tài khoản 6422.
* Chi phí đồ dùng văn phòng: chi phí chi cho các dụng cụ, đồ dùng văn phòng, được hạch toán thông qua tài khoản 6423
* Chi phí khấu hao tài sản cố định: là khoản khấu hao các tài sản cố định dùng chung cho doanh nghiệp như nhà cửa làm việc, máy móc thiết bị quản lý, vật kiến trúc,… được hạch toán thông qua tài khoản 6424
* Thuế, phí và lệ phí: thuế môn bài, tiền thuê đất, các khoản phí, lệ phí khác,… được hạch toán thông qua tài khoản 6425
* Chi phí dự phòng: dự phòng phải thu khó đòi, dự phòng phải trả tính vào chi phí sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp, được hạch toán thông qua tài khoản 6426
* Chi phí dịch vụ mua ngoài: các khoản chi dịch vụ mua ngoài phục vụ cho công tác quản lý doanh nghiệp: tài liệu kỹ thuật, bằng sáng chế, tiền thuê tài sản cố định, chi phí trả cho nhà thầu phụ,… được hạch toán thông qua tài khoản 6427.
* Chi phí bằng tiền khác: các chi phí khác như chi phí hội nghị, công tác phí, tàu xe,… được hạch toán thông qua tài khoản 6428.

## 7.4.2. Hạch toán chi phí quản lý doanh nghiệp

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.

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6421)

Có các TK 334, 338.

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, 142, 224, 331

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 (1331)

Có TK 153 - Công cụ. dụng cụ

Có các TK 111, 112, 331

4. Trích khấu hao TSCĐ dùng cho quản lý chung của doanh nghiệp, như: Nhà sửa, 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

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.

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

7. Dự phòng các khoản phải thu khó đòi tính vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ, ghi:  
Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6426)

Có TK 139 - Dự phòng phải thu khó đòi.

8. 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 TK các TK 111, 112, 331, 335

9. 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 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, 335

10. Định kỳ, tính vào chi phí quản lý doanh nghiệp số phải nộp cấp trên để cấp trên lập quỹ quản lý, ghi

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 336 - Phải trả nội bộ

Có các TK 111, 112 (Nếu nộp tiền ngay cho cấp trên).

11. 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)

12. Khi trích lập quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm, ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 351 - Quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm.

13. Hoàn nhập số chênh lệch giữa số dự phòng phải thu khó đòi cần lập ở kỳ kế toán này nhỏ hơn số dự phòng đã lập ở kỳ kế toán trước chưa sử dụng hết, ghi:

Nợ TK 139 - Dự phòng phải thu khó đòi.

Có TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6426).

14. 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 hoá), ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp.

Có TK 352 - Dự phòng phải trả.

- Cuối kỳ kế toán năm, hoặc cuối kỳ kế toán giữa niên độ, đơn vị phải tính, xác định số dự phòng phải trả cần lập về chi phí tái cơ cấu doanh nghiệp, dự phòng phải trả về hợp đồng có rủi ro lớn và dự phòng phải trả khác:

+ Trường hợp dự phòng phải trả cần lập ở cuối kỳ kế toán này lớn hơn số dự phòng phải trả đã lập ở cuối kỳ kế toán trước chưa sử dụng hết thì số chênh lệch, ghi:  
Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 352 - Dự phòng phải trả.

+ Trường hợp 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

15. 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.

16. 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

**7.5 Kế toán hàng tồn kho**

### **7.5.1 Kế toán hàng tồn kho theo phương pháp Kiểm kê định kỳ**

### **7.5.1.1 Kế toán hàng tồn kho theo phương pháp Kiểm kê định kỳ**

Theo phương pháp này, kế toán không theo dõi thường xuyên, liên tục tình hình nhập, xuất, tồn của hàng tồn kho, về bản chất nó chỉ theo dõi hàng tồn kho tăng (nhập kho). Vào cuối mỗi kỳ kế toán, doanh nghiệp tiến hành kiểm kê số lượng hàng tồn kho rồi lấy số lượng hàng tồn đó nhân (x) với đơn giá (Với mỗi phương pháp tính giá hàng tồn kho khác nhau thì đơn giá của chúng cũng khác nhau) Khi biết đươc giá rị của hàng tồn kho cuối kỳ thì ta tính được giá trị của hàng xuất bán trong kỳ.

### **7.5.1.2. Kế toán hàng tồn kho theo phương pháp Kê khai thường xuyên**

Theo phương pháp này, tài khoản “Hàng tồn kho” chỉ cập nhật có một lần mỗi kỳ kế toán, đó là cuối kỳ kế toán. Sau đó tài khoản “Hàng tồn kho” phản ánh số dư hiện hành của hàng tồn kho chỉ cho đến khi nghiệp vụ mua và bán đầu tiên được thực hiện trong kỳ tiếp theo. Từ đó về sau, tài khoản “Hàng tồn kho” không còn phản ánh số dư hiện hành nữa.

Với phương pháp kế toán hàng tồn kho này thì giá trị hàng xuất được tính bằng tổng của số lượng xuất của từng lô nhân với đơn giá thực tế đích danh của từng lô hàng đó.

**7.5.2 Các phương pháp tính giá xuất kho**

Phương pháp tính theo giá đích danh

Phương pháp này được áp dụng đối với doanh nghiệp có ít loại mặt hàng hoặc mặt hàng ổn định và nhận diện được, có đơn giá hàng tồn kho rất lớn như các đồ trang sức đắt tiền, các bất động sản, ô tô mà có thể nhận diện được từng loại hàng hoá tồn kho với từng lần mua vào và hoá đơn của nó, hơn nữa các doanh nghiệp phải có điều kiện bảo quản riêng từng lô hàng nhập kho, vì vậy mà khi xuất kho lô nào thì tính theo giá đích danh của lô đó.

### **Phương pháp bình quân gia quyền.**

Theo phương pháp này giá trị của từng loại hàng tồn kho được tính theo giá trị trung bình của từng loại hàng tồn kho tương tự đầu kỳ và giá trị từng loại hàng tồn kho được mua hoặc sản xuất trong kỳ. Giá trị trung bình có thể được tính theo thời kỳ hoặc vào mỗi khi nhập một lô hàngvề, phụ thuộc vào tình hình của doanh nghiệp.

Theo phương pháp này sau mỗi lần nhập kế toán phải xác định giá bình quân của từng loại hàng. Sau đó căn sứ vào giá đơn vị bình quân và lượng hàng xuất kho giữa hai lần nhập kế tiếp để xác định giá trị hàng tồn kho cuối kỳ.

# Phương pháp nhập trước, xuất trước FIFO

Phương pháp này được áp dụng dựa trên giả định là hàng tồn kho được mua trước hoặc sản xuất trước thì được xuất trước, và hàng tồn kho còn lại cuối kỳ là hàng tồn kho được mua hoặc sản xuất gần thời điểm cuối kỳ. Theo phương pháp này thì giá trị hàng xuất kho được tính theo giá của lô hàng nhập kho ở thời điểm đầu kỳ hoặc gần đầu kỳ, giá trị của hàng tồn kho được tính theo giá của hàng nhập kho ở thời điểm cuối kỳ hoặc gần cuối kỳ còn tồn kho.

Phương pháp tính giá này áp dụng phù hợp với cả hai phương pháp hạch toán hàng tồn kho là kiểm kê định kỳ và kê khai thường xuyên.

# Phương pháp nhập sau, xuất trước (LIFO)

Phương pháp này được áp dụng dựa trên giả định là hàng tồn kho được mua sau hoặc sản xuất sau thì được xuất trước, và hàng tồn kho còn lại cuối kỳ là hàng tồn kho được mua hoặc sản xuất trước đó. Theo phương pháp này thì giá trị hàng xuất kho được tính theo giá của lô hàng nhập sau hoặc gần sau cùng, giá trị của hàng tồn kho được tính theo giá của hàng nhập kho đầu kỳ hoặc gần đầu kỳ còn tồn kho.

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

– Hàng mua đang đi trên đường;

– Nguyên liệu, vật liệu; Công cụ, dụng cụ;

– Sản phẩm dở dang;

– Thành phẩm, hàng hoá; hàng gửi bán;

– Hàng hoá được lưu giữ tại kho bảo thuế của doanh nghiệp.”

### **7.5.3. Hạch toán kế toán hàng tồn kho**

Theo[Thông tư 200/2014/TT-BTC](https://dailythuecongminh.com/thong-tu-200-btc) quy định cách hạch toán hàng tồn kho theo hai phương pháp như sau:

**a. Phương kê khai thường xuyên**

**(1) Các nghiệp vụ làm tăng giá trị hàng tồn kho trong kỳ, ghi:**

Nợ TK 151, 152: Hàng tồn kho  
Nợ TK 133 (nếu có): Thuế giá trị gia tăng được khấu trừ  
Có TK 331,111,112…: Các tài khoản liên quan

**(2) Khi xuất bán hàng tồn kho**

– Ghi nhận giá vốn

Nợ TK 632: Gía vốn hàng bán  
Có TK 151,152: Hàng tồn kho

– Ghi nhận doanh thu

Nợ TK 111,131,…: Các tài khoản liên quan  
Có TK 511: Doanh thu bán hàng  
Có TK 3331 (nếu có) : Thuế GTGT phải nộp

**b. Phương pháp kiểm kê định kỳ**

**(1) Đầu kỳ kết chuyển trị giá hàng tồn kho đầu kỳ, kế toán ghi:**

Nợ TK 611: Mua hàng  
Có TK 151,152..: Hàng tồn kho

**(2) Cuối kỳ, căn cứ vào kết quả kiểm kể xác định giá trị hàng tồn kho tồn cuối kỳ, ghi:**

Nợ TK 151,152..: Hàng tồn kho  
Có TK 611: Mua hàng

**(3) Trong kỳ, các nghiệp vụ phát sinh làm tăng, giảm trị giá hàng tồn kho phản ánh thông qua TK 611**

Tài khoản này dùng để phản ánh doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ của doanh nghiệp trong một kỳ kế toán của hoạt động SXKD từ các giao dịch và các nghiệp vụ sau:  
- Bán hàng: Bán sản phẩm do doanh nghiệp sản xuất ra, bán hàng hoá mua vào và bất động sản đầu tư;

- 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.

**7.6 Hạch toán doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ**

**-** Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ được xác định theo giá trị hợp lý của các khoản đã thu được tiền, hoặc sẽ thu được tiền từ các giao dịch và nghiệp vụ phát sinh doanh thu như bán sản phẩm, hàng hoá, bất động sản đầu tư, cung cấp dịch vụ cho khách hàng bao gồm cả các khoản phụ thu và phí thu thêm ngoài giá bán.

**7.6.1 Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 511**

Bên Nợ:

- Số thuế tiêu thụ đặc biệt, hoặc thuế xuất khẩu phải nộp tính trên doanh thu bán hàng thực tế của sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ đã cung cấp cho khách hàng và đã được xác định là đã bán trong kỳ kế toán;

- Số thuế GTGT phải nộp của doanh nghiệp nộp thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp;  
- 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 5 tài khoản cấp 2:

- Tài khoản 5111 - Doanh thu bán hàng hoá: Phản ánh doanh thu và doanh thu thuần của khối lượng hàng hoá đã 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: Phản ánh doanh thu và doanh thu thuần của khối lượng sản phẩm (Thành phẩm, bán thành phẩm) đã được xác định là đã bán trong một kỳ kế toán của doanh nghiệp.

- Tài khoản 5113 - Doanh thu cung cấp dịch vụ: Phản ánh doanh thu và doanh thu thuần của khối lượng dịch vụ đã hoàn thành, đã cung cấp cho khách hàng và đã được xác định là đã bán trong một kỳ kế toán.

Tài khoản này chủ yếu dùng cho các doanh nghiệp 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: 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.  
**7.6.3 Phương pháp hạch toán kế toán một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu**  
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, bất động sản đầu tư, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ và doanh nghiệp nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, kế toán phản ánh doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ 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 (Giá bán chưa có thuế GTGT) (5111, 5112, 5113, 5117)

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

b) Đối với sản phẩm, hàng hoá, bất động sản đầu tư, dịch vụ không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT hoặc thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp, kế toán phản ánh doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ theo giá thanh toán, 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 chưa có thuế GTGT) (5111, 5112, 5113, 5117).

2. Trường hợp, doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ phát sinh bằng ngoại tệ, thì 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 hoặc tỷ giá giao dịch bình quân trên thị trường ngoại tệ liên ngân hàng do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm phát sinh nghiệp vụ kinh tế để quy đổi ra Đồng Việt Nam hoặc đơn vị tiền tệ chính thức sử dụng trong kế toán để hạch toán vào Tài khoản 511 “Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ”.

3. Đối với doanh nghiệp nộp thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ khi xuất sản phẩm, hàng hoá thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ đổi lấy vật tư, hàng hoá, TSCĐ không tương tự để sử dụng cho sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, kế toán phản ánh doanh thu bán hàng để đổi lấy vật tư, hàng hoá, TSCĐ khác theo giá bán chưa có thuế GTGT, 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 bán chưa có thuế GTGT) (5111, 5112)

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

- Khi nhận vật tư, hàng hoá, TSCĐ trao đổi về, 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 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.

4. Khi xuất sản phẩm, hàng hoá thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT hoặc thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp đổi lấy vật tư, hàng hoá, TSCĐ không tương tự để sử dụng cho sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT hoặc chịu thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp, kế toán phản ánh doanh thu bán hàng do trao đổi theo tổng giá thanh toán, ghi:

Nợ TK 131 - Phải thu của khách hàng

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (Tổng giá thanh toán) (5111, 5112).

- Khi nhận vật tư, hàng hoá, TSCĐ trao đổi về, kế toán phản ánh giá trị vật tư, hàng hoá, TSCĐ nhận trao đổi, ghi:

Nợ các TK 152, 153, 156, 211.

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng

5. Cuối kỳ kế toán, kết chuyển doanh thu thuần sang Tài khoản 911 “Xác định kết quả kinh doanh”, ghi:

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

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh.

## 7.7 Dự phòng nợ phải thu khó đòi

**7.7.1 Khái niệm**

**Dự phòng nợ phải thu khó đòi là** dự phòng phần giá trị tổn thất của các khoản nợ phải thu đã quá hạn thanh toán và khoản nợ phải thu chưa đến hạn thanh toán nhưng có khả năng không thu hồi được đúng hạn.

Đối tượng lập dự phòng là các khoản nợ phải thu (bao gồm cả các khoản doanh nghiệp đang cho vay và khoản trái phiếu chưa đăng ký giao dịch trên thị trường chứng khoán mà doanh nghiệp đang sở hữu) đã quá hạn thanh toán và các khoản nợ phải thu chưa đến hạn thanh toán nhưng có khả năng doanh nghiệp không thu hồi được đúng hạn.

## Điều kiện để trích lập dự phòng nợ phải thu khó đòi

Tại khoản 1 điều 6 [Thông tư 48/2019/TT-BTC](https://es-glocal.com/thong-tu-48-2019-huong-dan-trich-lap-du-phong.html" \t "_blank" \o "Thông tư 48/2019/TT-BTC) quy định đi các điều kiện bao gồm:

- Phải có chứng từ gốc chứng minh số tiền đối tượng nợ chưa trả, bao gồm:

* Một trong số các chứng từ gốc sau: Hợp đồng kinh tế, khế ước vay nợ, cam kết nợ;
* Bản thanh lý hợp đồng (nếu có);
* Đối chiếu công nợ; trường hợp không có đối chiếu công nợ thì phải có văn bản đề nghị đối chiếu xác nhận công nợ hoặc văn bản đòi nợ do doanh nghiệp đã gửi (có dấu bưu điện hoặc xác nhận của đơn vị chuyển phát);
* Bảng kê công nợ;
* Các chứng từ khác có liên quan (nếu có).

- Mức trích lập dự phòng nợ phải thu khó đòi

### + Khoản nợ quá hạn

Đối với khoản nợ quá hạn mức trích lập như sau:

* 30% giá trị đối với khoản nợ phải thu quá hạn từ 6 tháng đến dưới 1 năm;
* 50% giá trị đối với khoản nợ phải thu quá hạn từ 1 năm đến dưới 2 năm;
* 70% giá trị đối với khoản nợ phải thu quá hạn từ 2 năm đến dưới 3 năm;
* 100% giá trị đối với khoản nợ phải thu từ 3 năm trở lên;

### +Khoản nợ chưa đến hạn

Đối với khoản nợ chưa đến hạn thanh toán được trích lập trong trường hợp: doanh nghiệp thu thập được các bằng chứng xác định tổ chức kinh tế đã phá sản, đã mở thủ tục phá sản, đã bỏ trốn khỏi địa điểm kinh doanh; đối tượng nợ đang bị các cơ quan pháp luật truy tố, giam giữ, xét xử hoặc đang thi hành án hoặc đang mắc bệnh hiểm nghèo (có xác nhận của bệnh viện) hoặc đã chết hoặc khoản nợ đã được doanh nghiệp yêu cầu thi hành án nhưng không thế thực hiện được do đối tượng nợ bỏ trốn khỏi nơi cư trú; khoản nợ đã được doanh nghiệp khởi kiện đòi nợ nhưng bị đình chỉ giải quyết vụ án thì doanh nghiệp tự dự kiến mức tốn thất không thu hồi được (tối đa bằng giá trị khoản nợ đang theo dõi trên sổ kế toán) để trích lập dự phòng.

**7.7.2 Cách hạch toán NPThu khó đòi**:

1 Số dự phòng NPThu khó đòi cần trích lập ở kỳ kế toán này nhỏ hơn số dự phòng

khó đòi đã trích lập ở kỳ kế toán trước chưa sử dụng hết, kế toán trích ghi giảm

Nợ TK 2293 – Dự phòng tổn thất tài sản

Có TK 642 – CPQLDN.

2. Khi lập BCTC, căn cứ các khoản NPThu được phân loại là NPThu khó đòi, nếu số dự phòng NPThu khó đòi cần trích lập ở kỳ kế toán này lớn hơn số dự phòng NPThu khó đòi đã trích lập ở kỳ kế toán trước chưa sử dụng hết, kế toán trích lập bổ sung phần chênh lệch, ghi:  
Nợ TK 642 – CPQLDN

Có TK 2293 – Dự phòng tổn thất tài sản

3. Những khoản NPThu khó đòi đã được xử lý xoá nợ, nếu sau lại thu hồi được nợ, kế toán căn cứ vào giá trị thực tế của khoản nợ đã thu hồi được, ghi:

Nợ các TK 111, 112,….

Có TK 711 – Thu nhập khác.

4. Các khoản NPThu quá hạn được bán theo giá thoả thuận, tuỳ từng trường hợp thực tế, kế toán ghi nhận như sau:

– Khoản phải thu quá hạn chưa lập dự phòng phải thu khó đòi, ghi:

Nợ các TK 111, 112 (theo giá bán thỏa thuận)

Nợ TK 642 – CPQLDN (số tổn thất từ việc bán nợ)

Có các TK 131, 138,128, 244…

Khoản phải thu quá hạn đã lập dự phòng phải thu khó đòi nhưng số đã lập dự phòng không đủ bù đắp tổn thất khi bán nợ thì số tổn thất còn lại được hạch toán vào CPQLDN, ghi:

Nợ các TK 111, 112 (theo giá bán thỏa thuận)

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

Nợ TK 642 – CPQLDN (số tổn thất từ việc bán nợ)

Có các TK 131, 138,128, 244…

5.  Các khoản NPThu khó đòi khi xác định là không thể thu hồi được, kế toán thực hiện xóa nợ theo quy định của pháp luật hiện hành. Căn cứ vào quyết định xoá nợ, ghi:  
Nợ các TK 111, 112, 331, 334….(phần tổ chức cá nhân phải bồi thường)

Nợ TK 2293 – Dự phòng tổn thất tài sản (phần đã lập dự phòng)

Nợ TK 642 – CPQLDN (phần được tính vào chi phí)

Có các TK 131, 138, 128, 244…

Khi lập Báo cáo tài chính, kế toán căn cứ kỳ hạn còn lại của các khoản phải thu để phân loại là dài hạn hoặc ngắn hạn. Các chỉ tiêu phải thu của Bảng cân đối kế toán có thể bao gồm cả các khoản được phản ánh ở các tài khoản khác ngoài các tài khoản phải thu, như: Khoản cho vay được phản ánh ở TK 1283; Khoản ký quỹ, ký cược phản ánh ở TK 244, khoản tạm ứng ở TK 141…

- Việc xác định các khoản cần lập dự phòng phải thu khó đòi được căn cứ vào các khoản mục được phân loại là phải thu ngắn hạn, dài hạn của Bảng cân đối kế toán.

**CHƯƠNG 8 KẾ TOÁN DOANHN NGHIỆP SẢN XUẤT**

**8.1 Đặc điểm hoạt động sản xuất của doanh nghiệp**

Sản xuất hay sản xuất của cải vật chất là hoạt động chủ yếu trong các hoạt động kinh tế của con người. Sản xuất là quá trình làm ra sản phẩm để sử dụng, hay để trao đổi trong thương mại. Quyết định sản xuất dựa vào những vấn đề chính sau: sản xuất cái gì?, sản xuất như thế nào?, sản xuất cho ai?, giá thành sản xuất và làm thế nào để tối ưu hóa việc sử dụng và khai thác các nguồn lực cần thiết làm ra sản phẩm? Đặc điểm hoạt động của doanh nghiệp về lĩnh vực sản xuất gồm 3 đặc điểm:

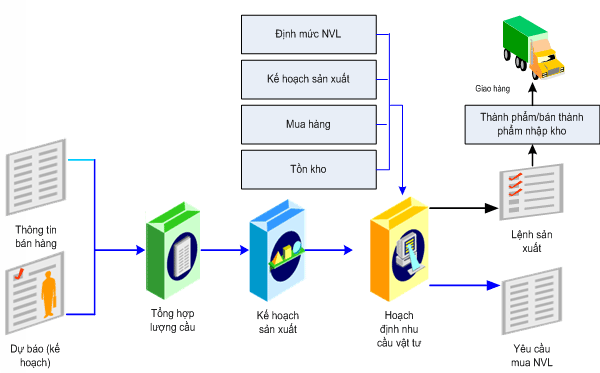
Quy trình sản xuất là một chuỗi các công việc được thực hiện theo thứ tự để tạo ra sản phẩm trên cơ sở kết hợp:

Nguyên vật liệu

Nhân công

Máy móc thiết bị

Năng lượng và các yếu tố khác



**8.1.2. Khái niệm Chi phí sản xuất kinh doanh**

Chi phí sản xuất là những hao phí về lao động sống và lao động vật hoá được biểu hiện bằng tiền phát sinh trong quá trình hoạt động sản xuất kinh doanh. Trong đó:

* Hao phí lao động sống: là toàn bộ tiền lương, tiền công mà doanh nghiệp phải trả cho người lao động tham gia sản xuất tạo ra sản phẩm.
* Hao phí lao động vật hoá: là toàn bộ giá trị tư liệu sản xuất đã tiêu hao trong quá trình sản xuất sản phẩm, dịch vụ.

**8.1.3 Phân loại chi phí sản xuất kinh doanh**

### **8.1.3.1 Phân loại theo yếu tố chi phí của chi phí sản xuất**

Theo cách phân loại này, các khoản chi phí có chung tính chất, nội dung kinh tế được xếp chung vào một yếu tố, không kể chi phí đó phát sinh ở địa điểm nào, dùng vào mục đích gì trong sản xuất kinh doanh.

Nguyên vật liệu: Bao gồm toàn bộ giá trị nguyên vật liệu chính, vật liệu phụ, phụ tùng thay thế, công cụ dụng cụ…sử dụng vào sản xuất kinh doanh (có loại trừ giá trị vật liệu không dùng hết nhập lại kho và phế liệu thu hồi).

Nhiên liệu, động lực sử dụng vào quá trình sản xuất kinh doanh trong kỳ (trừ số không dùng hết nhập lại kho và phế liệu thu hồi).

* Tiền lương và các khoản phụ cấp của cán bộ công nhân viên: Phản ánh tổng số tiền lương phải trả cho cán bộ công nhân viên toàn doanh nghiệp.
* Bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế và kinh phí công đoàn tính theo tỷ lệ quy định.
* Khấu hao tài sản cố định: Phản ánh tổng số khấu hao tài sản cố định phải trích trong kỳ của tất cả các tài sản cố định sử dụng cho sản xuất kinh doanh trong kỳ hạch toán.
* Chi phí dịch vụ mua ngoài dùng vào sản xuất kinh doanh.
* Chi phí bằng tiền: Phản ánh toàn bộ chi phí khác bằng tiền chưa phản ánh vào các yếu tố trên, dùng vào hoạt động sản xuất kinh doanh.

### **8.1.3.2 Phân loại theo hoạt động kinh doanh**

Căn cứ vào sự tham gia của chi phí vào hoạt động sản xuất kinh doanh, toàn bộ chi phí được chia ra làm ba loại:

* Chi phí sản xuất kinh doanh.
* Chi phí hoạt động tài chính.
* Chi phí hoạt động bất thường.

### **8.1.3.3 Phân loại theo cách ứng xử của chi phí**

* Chi phí bất biến: là những chi phí không thay đổi về tổng khối lượng sản phẩm, công việc thay đổi nhưng chi phí cho một đơn vị thay đổi khi khối lượng công việc, sản phẩm thay đổi.
* Chi phí khả biến: là những chi phí thay đổi về tổng số khi khối lượng sản phẩm, công việc thay đổi như chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp…Tuy nhiên chi phí này tính cho một đơn vị khối lượng sản phẩm, công việc không thay đổi khi khối lượng công việc, sản lượng thay đổi.

### **8.1.3.4 Phân loại theo quan hệ với quá trình sản xuất kinh doanh**

Theo cách này, chi phí sản xuất bao gồm:

* Chi phí trực tiếp: là những chi phí từ bản thân chúng có quan hệ trực tiếp với quá trình sản xuất kinh doanh và có thể chuyển trực tiếp cho sản phẩm, dịch vụ hay các đối tượng chịu chi phí.
* Chi phí gián tiếp: là chi phí chung có liên quan đến nhiều đối tựơng công việc khác nhau, do đó phải phân bổ cho các đối tượng có liên quan theo tiêu thức phân bổ phù hợp.

**8.1.3.5 Phân loại theo công dụng kinh tế của chi phí**

Theo cách phân loại này, căn cứ theo ý nghĩa của chi phí trong giá thành sản phẩm, dịch vụ hoàn thành và để tiện cho việc giá thành, toàn bộ chi phí được phân theo khoản mục. Cách phân loại này dựa theo công dụng của chi phí, địa điểm phát sinh của chi phí, nơi gánh chịu chi phí và mức phân bổ chi phí theo từng đối tượng. Cũng như cách phân loại theo yếu tố, số lượng khoản mục chi phí trong giá thành tuỳ thuộc vào trình độ nhận thức, trình độ quản lý và hạch toán ở mỗi nước, mỗi thời kỳ khác nhau

## ****8.1.3.6 Hiện nay giá thành sản xuất ở Việt Nam gồm 3 khoản mục chi phí.****

* Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp (NVLTT): là toàn bộ chi phí về nguyên vật liệu chính, nguyên vật liệu phụ, nhiên liệu… tham gia trực tiếp vào việc sản xuất, chế tạo sản phẩm hay dịch vụ.
* Chi phí nhân công trực tiếp (NCTT): bao gồm tiền lương và các khoản trích tính vào chi phí sản xuất như bảo hiểm y tế, bảo hiểm xã hội, kinh phí công đoàn của công nhân trực tiếp thực hiện quá trình sản xuất. Chi phí nhân công trực tiếp dễ nhận diện, định lượng chính xác, kịp thời khi phát sinh, chi phí nhân công trực tiếp thường được định mức theo từng loại sản phẩm dịch vụ.
* Chi phí sản xuất chung (SXC): bao gồm tất cả các khoản mục chi phí sản xuất ngoài hai khoản mục chi phí trên. Chi phí sản xuất chung bao gồm:

+ Chi phí lao động gián tiếp, phục vụ tổ chức quản lý sản xuất tại phân xưởng.

+ Chi phí nguyên vật liệu dùng trong máy móc, thiết bị.

+ Chi phí công cụ, dụng cụ dùng trong sản xuất.

+ Chi phí khấu hao máy móc, thiết bị, tài sản cố định khác dùng trong hoạt động sản xuất.

+ Chi phí dịch vụ mua ngoài phục vụ sản xuất như điện, nước, sủa chữa, bảo hiểm tài sản tại doanh nghiệp.

**8.2** **Khái niệm giá thành sản phẩm**

**8.2.1 Khái niệm**

Giá thành sản phẩm là biểu hiện bằng tiền của toàn bộ các khoản hao phí về lao động sống và lao động vật hoá liên quan đến khối lượng công tác, sản phẩm lao vụ đã hoàn thành.

Giá thành sản phẩm là một chỉ tiêu kinh tế tổng hợp phản ánh kết quả sử dụng tài sản vật tư, lao động, tiền vốn trong quá trình sản xuất cũng như tính đúng đắn của các giải pháp tổ chức, kinh tế, kỹ thuật. Những chi phí đưa vào giá thành sản phẩm phản ánh được giá trị thực của các tư liệu sản xuất tiêu dùng cho sản xuất và các khoản chi tiêu khác có liên quan tới việc bù đắp giản đơn hao phí, lao động sống. Kết quả thu được là sản phẩm, công việc lao vụ đã hoàn thành đánh giá được mức độ bù đắp chi phí và hiệu quả của chi phí.

**8.2.2 Phân loại giá thành sản phẩm**

Phân loại giá thành giúp cho kế toán nghiên cứu và quản lý, hạch toán tốt giá thành sản phẩm và cũng đáp ứng tốt yêu cầu xây dựng giá cả sản phẩm. Dựa vào tiêu thức khác nhau và xét dưới nhiều góc độ mà người ta phân thành các loại giá thành khác nhau.

\* Phân loại gía thành xét theo thời điểm tính và nguồn số liệu để tính giá thành.

Theo cách này thì giá thành được chia thành:

- Giá thành kế hoạch: Là giá thành sản phẩm được tính trên cơ sở chi phí sản xuất kế hoạch và sản lượng kế hoạch. Giá thành kế hoạch được xác định trước khi bước vào sản xuất trên cơ sở giá thành thực tế kỳ trước và các định mức các dự toán chi phí của kỳ kế hoạch. Gía thành kế hoạch là giá thành mà các doanh nghiệp lấy nó làm mục tiêu phấn đấu, nó là căn cứ để so sánh phân tích đánh giá tình hình thực hiện hạ giá thành sản phẩm của doanh nghiệp.

- Giá thành định mức: là giá thành sản phẩm được tính trên cơ sở các định mức chi phí hiện hành tại từng thời điểm nhất định trong kỳ kế hoạch và chỉ tính cho đơn vị sản phẩm. Giá thành định mức cũng được xác định trước khi bắt đầu sản xuất sản phẩm và là công cụ quản lý định mức của doanh nghiệp là thước đo chính xác để xác định kết quả sử dụng vật tư, tài sản lao động trong sản xuất. Giá thành định mức luôn thay đổi phù hợp với sự thay đổi của các định mức chi phí trong quá trình sản xuất. Giá thành định mức giúp cho việc đánh giá tính đúng đắn của các giải pháp kinh tế kỹ thuật mà doanh nghiệp đã áp dụng trong sản xuất nhằm đem lại hiệu quả kinh tế cao.

- Giá thành thực tế: Là giá thành sản phẩm được tính trên cơ sở số liệu chi phí thực tế phát sinh tổng hợp trong kỳ và sản lượng sản phẩm đã sản xuất trong kỳ. Sau khi đã hoàn thành việc sản xuất sản phẩm dịch vụ và được tính toán cho cả chỉ tiêu tổng giá thành và giá thành đơn vị thực tế, là chỉ tiêu kinh tế tổng hợp phản ánh kết quả phấn đấu của doanh nghiệp là cơ sở để xác định kết quả sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp.

\* Phân loại theo phạm vi phát sinh chi phí, giá thành sản phẩm được chia thành:

- Giá thành sản xuất (giá thành công xưởng): Giá thành sản xuất của sản phẩm bao gồm các chi phí sản xuất phát sinh liên quan đến việc sản xuất chế tạo sản phẩm trong phạm vi phân xưởng, bộ phận sản xuất như chi phí NVLTT, chi phí NCTT, chi phí sản xuất chung tính cho sản phẩm, dịch vụ hoàn thành.

Giá thành sản xuất được sử dụng để hạch toán thành phẩm nhập kho và giá vốn hàng bán (trong trường hợp bán thẳng cho khách hàng không qua kho). Giá thành sản xuất là căn cứ để xác định giá vốn hàng bán và mức lãi gộp trong kỳ của các doanh nghiệp.

 - Giá thành tiêu thụ (giá thành toàn bộ): Bao gồm giá thành sản xuất sản phẩm cộng thêm chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp được tính toán xác định khi sản phẩm được tiêu thụ. Giá thành toàn bộ sản phẩm tiêu thụ là căn cứ để xác định mức lợi nhuận trước thuế của doanh nghiệp

**8.3 Các phương pháp xác định** **chi phí dở dang cuối kỳ**

## ****8.3.1. Phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang cuối kỳ theo chi phí nguyên vật liệu****

Theo phương pháp này **giá trị sản phẩm dở dang cuối kỳ** chỉ tính chi phí nguyên vật liệu chính hoặc nguyên vật liệu trực tiếp. Còn các chi phí khác tính toàn bộ cho sản phẩm hoàn thành trong kỳ phải chịu (kế toán phải theo dõi chi tiết khoản chi phí này).

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Giá trị sản phẩm dở dang cuối kỳ (DCK) | = | DĐK(VLC) + CVLC | x | QD |
| QTP + QD |

Trong đó: DĐK và DCK: Chi phí dở dang đầu kỳ và cuối kỳ.

CVLC: Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp phát sinh trong kỳ.

QTP: Số lượng thành phẩm hoàn thành.

QD: Số lượng sản phẩm dở dang cuối kỳ.

Phương pháp này được áp dụng đối với các doanh nghiệp có chi phí nguyên vật liệu chính chiếm tỷ trọng lớn trong tổng chi phí sản xuất, khối lượng sản phẩm dở dang ít.

**- Ưu điểm.**

Tính toán đơn giản, nhanh.

* + **Nhược điểm.**

Kết quả kém chính xác vì chỉ tính mỗi khoản nguyên vật liệu chính còn chi phí khác tính cho cả sản phẩm hoàn thành.

**8.3.2. Đánh giá sản phẩm dở dang theo khối lượng sản phẩm hoàn thành tương đương.** Theo phương pháp này thì sản phẩm dở dang trong kỳ phải chịu toàn bộ chi phí sản xuất theo mức độ hoàn thành, do đó khi kiểm kê sản phẩm dở người ta phải đánh giá mức độ hoàn thành sau đó quy đổi sản phẩm dở dang theo sản phẩm hoàn thành tương đương.  
Phương pháp này thích hợp với những sản phẩm có chi phí chế biến chiếm tỷ trọng tương đối lớn trong tổng chi phí sản xuất và sản lượng sản phẩm dở dang biến động nhiều giữa các kỳ kế toán.

- Ưu điểm: Đảm bảo số liệu hợp lý và có độ tin cậy cao hơn phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang theo chi phí NL, VL trực tiếp.

- Nhược điểm: Khối lượng tính toán nhiều, việc đánh giá mức độ hoàn thành của sản phẩm dở dang trên các công đoạn của dây chuyền công nghệ sản xuất khá phức tạp và mang nặng tính chủ quan.

***a.* Doanh nghiệp có quy trình sản xuất đơn giản (1 giai đoạn)**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Chí phí vật liệu chính trong sản phẩm dở dang cuối kỳ | **=** | DĐK (VLC) + CVLC | **x** | QD |
| QTP + QD |

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Chi phí vật liệu phụ, chi phí chế biến trong sản phẩm dở dang cuối kỳ | **=** | DĐK (VLP, CB) + CVLP, CB | **x** | Q’D |
| QTP + Q’D |

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Giá trị sản phẩm dở cuối kỳ (DCK) kỳ | **=** | Chi phí vật liệu chính trong sản phẩm dở dang cuối kỳ (DCK(VLC) | **+** | Chi phí vật liệu phụ, chi phí chế biến dang trong sản phẩm dở dang cuối |

- Ưu điểm: Độ chính xác cao.

- Nhược điểm:

+ Khối lượng tính toán nhiều.

+ Việc đánh giá mức độ hoàn thành trên dây chuyền khá phức tạp.

**b. Doanh nghiệp có quy trình sản xuất nhiều giai đoạn.**

Nếu doanh nghiệp có quy trình công nghệ phức tạp kiểu liên tục sản xuất sản phẩm qua nhiều giai đoạn kế tiếp nhau thì từ giai đoạn 2 trở đi sản phẩm dở dang được đánh giá làm 2 phần: Phần giai đoạn trước chuyển sang thì đánh giá theo nửa thành phẩm bước trước chuyển sang và giai đoạn sau được tính cho sản phẩm dở dang theo sản lượng hoàn thành tương đương.

\* Giai đoạn đầu giá trị sản phẩm dở dang được xác định như trường hợp quy trình sản xuất có 1 giai đoạn:

+ Chi phí vật liệu chính trong sản phẩm dở dang bằng:

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Chi phí vật liệu chính trong sản phẩm dở dang | **=** | DĐK(NTP)(n) + (ZNTP)(n-1) | x | QD(n) | **+** | DĐK(VLC) (n) + CVLC(n) | x | QD(n) |
| QTP + QD (n) + QH (n) | QTP + QD (n) + QH (n) |

+ Chi phí vật liệu phụ, chi phí chế biến trong sản phẩm dở dang bằng:

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Chi phí vật liệu phụ, chi phí chế biến trong sản phẩm dở dang | **=** | DĐK(NTP)(n) + (ZNTP)(n-1) | x | QD(n) | **+** | DĐK (VLP, CB) (n) + CVLP, CB (n | X | Q’D(n) |
| QTP + QD (n) + QH (n) | QTP + Q’D (n) + Q’H (n) |

\* Sản phẩm hỏng được chia làm hai loại: sản phẩm hỏng có thể sửa chữa được và sản phẩm hỏng không thể sửa và sản phẩm hỏng không thể sửa chữa được.

- Đối với sản phẩm hỏng có thể sửa chữa được doanh nghiệp sẽ phải bỏ thêm chi phí để sửa chữa; sau quá trình sửa chữa khắc phục, sản phẩm hỏng được chuyển thành sản phẩm.  
CS: Chi phí sửa chữa sản phẩm hỏng

CH: Chi phí sản xuất sản phẩm hỏng

Chi phí sửa chữa sản phẩm hỏng được tập hợp và hạch toán như chi phí sản xuất sản phẩm, việc tính chi phí sửa chữa sản phẩm hỏng và tính giá thành sản phẩm hoặc tính cho cá nhân làm hỏng bồi thường là tùy theo quyết định của doanh nghiệp.

Chi phí sản xuất sản phẩm hỏng không sửa chữa được tính vào giá thành sản phẩm (nếu là hỏng trong định mức cho phép) hoặc tính cho cá nhân làm hỏng bồi thường, tính vào chi phí khác,… là tùy theo quyết định của doanh nghiệp.

Chi phí sản xuất sản phẩm hỏng không sửa chữa được tính theo công thức sau:  
- Trường hợp các doanh nghiệp có quy trình sản xuất đơn giản. Công thức:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Giá trị sản phẩm hỏng | = | DĐK (VLC) + C | x | QH |
| QTP + QH |

**c: Chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ.**

- Trường hợp doanh nghiệp có quy trình sản xuất phức tạp qua nhiều giai đoạn chế biến, đánh giá sản phẩm dở dang theo phương pháp khối lượng tương đương, giá trị sản phẩm hỏng được xác định theo mức độ hoàn thành của sản phẩm hỏng:

Giai đoạn 1:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Chi phí vật liệu chính trong sản phẩm hỏng | = | DĐK (VLC) + C VLC | x | QH |
| QTP + QD + QH |

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Chi phí vật liệu phụ, chi phí chế biến trong sản phẩm hỏng | = | DĐK (VLP, CB) + CVLP, CB | x | Q’H |
| QTP + Q’D + Q’H |

Giai đoạn sau (I = 2, n)

+ Chi phí vật liệu chính trong sản phẩm hỏng bằng:

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Chi phí vật liệu chính trong sản phẩm hỏng | = | DĐK(NTP)(n) + (ZNTP)(n-1) | x | QD(n) | + | DĐK(VLC) (n) + CVLC(n) | x | QH(n) |
| (QTP + QD (n) + QH (n)) | QTP + QD (n) + QH (n) |

+ Chi phí vật liệu phụ, chi phí chế biến trong sản phẩm hỏng bằng:

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Chi phí vật liệu phụ, chi phí chế biến trong sản phẩm | = | DĐK(NTP)(n) + (ZNTP)(n-1) | x | QD(n) | + | DĐK(VLP, CB) (n) + CVLP, CB(n) | X | Q’H(n) |
| (QTP + QD (n) + QH (n)) | QTP + Q’D (n) + Q’H (n) |

## ****8.3.3 Phương pháp đánh giá 50% chi phí chế biến (Theo mức độ hoàn thành chung)****

Thực chất của phương pháp này là phương pháp ước lượng sản phẩm tương đương, nhưng để giảm bớt khối lượng tính toán giả định mức độ hoàn thành của sản phẩm dở tính bình quân là 50%. Áp dụng các doanh nghiệp có lượng sản phẩm dở tương đối đều nhau trên các giai đoạn sản xuất.

## ****8.3.4 Phương pháp tính theo chi phí sản xuất định mức****

Theo phưong pháp này căn cứ vào định mức các loại chi phí cho thành phẩm, nửa thành phẩm và sản phẩm làm dở để tính ra giá trị sản phẩm làm dở. Công thức như sau:

**Dc= Qd x định mức chi phí**

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Giá thành thực tế** | **=** | **Giá thành định mức** | **+**  **–** | **Chênh lệch do thay đổi định mức** | **+**  **–** | **Chênh lệch do thoát ly định mức** |

**-Nguyên nhân thay đổi định mức:**

+ Do trang thiết bị sản xuất hiện đại.

+ Trình độ tay nghề của công nhân tăng lên.

+ Trình độ tổ chức quản lý sản xuất tăng lên.

Phương pháp này được áp dụng cho các doanh nghiệp đã xây dựng được hệ thống định mức tiên tiến chính xác.

### **Ưu điểm:** Phương pháp này tính toán đơn giản.

### **Nhược điểm:** Mức độ chính xác không cao vì chi phí không thể đúng bằng chi phí định mức được.

**8.3.5 Phương pháp tính giá thành theo phương pháp tỷ lệ**

Phương pháp này được áp dụng trong các doanh nghiệp mà trong cùng một quá trình sản xuất, sử dụng một thứ nguyên liệu, thu được nhóm sản phẩm cùng loại với kích cỡ, sản phẩm khác nhau.

Đối tượng tập hợp chi phí là tập hợp theo nhóm sản phẩm của toàn bộ quy trình công nghệ, đối tượng tính giá thành là từng loại sản phẩm trong quy trình đó.

**-Trình tự tính giá thành:**

+ Đầu tiên là tổng cộng chi phí của quá trình sản xuất để xác định tổng giá thành thực tế của nhóm sản phẩm.

+ Xác định tỷ lệ tính giá thành: Căn cứ vào giá thành kế hoạch hoặc giá thành định mức.

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Tỷ lệ giá thành** | = | **Tổng giá thành thực tế toàn bộ sản phẩm** | / | **Tổng giá thành theo kế hoạch (Định mức)** | x | **100** |

**Xác định giá thành theo từng quy cách, kích cỡ, phân cấp trên cơ sở tỷ lệ:**

*Giá thành thực tế    = Giá thành kế hoạch              x               giá thành tỷ lệ*

**8.3.6 Phương pháp tính giá thành theo phương pháp hệ số**

+  Tính giá thành theo phương pháp hệ số áp dụng với những doanh nghiệp mà trong một chu kỳ sản xuất cùng sử dụng một thứ vật liệu và một lượng lao động nhưng thu được đồng thời nhiều sản phẩm khác nhau và chi phí không tập hợp riêng cho từng sản phẩm.

**– Xác định giá thành đơn vị sản phẩm tiêu chuẩn:**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Giá thành đơn vị sản phẩm tiêu chuẩn | = | Tổng giá thành của tất cả các loại sản phẩm |
| Tổng số sản phẩm gốc |

**– Quy đổi sản phẩm thu được của từng loại về sản phẩm tiêu chuẩn theo các hệ số quy định:**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Số sản phẩm tiêu chuẩn | = | Số sản phẩm từng loại | x | Hệ số quy đổi từng loại |

**– Xác định giá thành của từng loại sản phẩm:**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Tổng giá thành sản xuất sản phẩm | = | Số lượng sản phẩm tiêu chuẩn của từng loại | x | Giá thành đơn vị sản phẩm tiêu chuẩn |

**8.3.7 Cách tính giá thành sản phẩm theo phương pháp giản đơn**

  Tính giá thành theo phương pháp giản đơn hay còn gọi là phương pháp trực tiếp này được áp dụng trong các doanh nghiệp thuộc loại hình sản xuất giản đơn, số lượng mặt hàng ít, sản xuất với khối lượng lớn và chu kỳ sản xuất ngắn như các nhà máy điện, nước, các doanh nghiệp khai thác (quặng, than, gỗ…).

Đối tượng hạch toán chi phí sản xuất trong các doanh nghiệp này là từng loại sản phẩm hay dịch vụ.

***Công thức tính giá thành sản phẩm:***

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Tổng giá thành  sản xuất sản phẩm | = | Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang đầu kỳ | + | Chi phí sản xuất  trong kỳ | – | Chi phí sản xuất kinh doanh  dở dang cuối kỳ |

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Giá thành sản phẩm đơn chiếc | = | Tổng giá thành sản xuất sản phẩm |
| Số lượng sản phẩm hoàn thành |

**8.3.8 Tính giá thành theo đơn đặt hàng**

\* Phương pháp này được áp dụng đối với các Doanh nghiệp thuộc loại hình sản xuất phức tạp chế biến kiểu song song.

**\* Đặc điểm quy trình chế biến kiểu song song**

-Công việc sản xuất thường tiến hành do nhiều bộ phận sản xuất độc lập sau đó lắp rắp lại hay s**ản xuất đơn chiếc theo các đơn đặt hàng** (Đóng tàu, sữa chữa…).

-Đối tượng tập hợp chi phí là từng đơn đặt hàng.

-Đối tượng tính giá thành là sản phẩm của từng đơn đặt hàng đã hoàn thành (trong từng đơn đặt hàng để tính giá thành từng loại sản phẩm phải dùng phương pháp kết hợp: hệ số, tỷ lệ, loại trừ sản phẩm phụ…).

-Kỳ tính giá thành không phù hợp với kỳ báo cáo mà là khi đơn đặt hàng hoàn thành.

**\*Phương pháp tính**

– Những đơn đặt hàng nào hoàn thành thì toàn bộ chi phí phát sinh cho đơn đặt hàng đó chính là **giá thành của đơn đặt hàng đó.** Trường hợp đơn đặt hàng được sản xuất ở nhiều bộ phận, phân xưởng khác nhau thì phải tính toán xác định chi phí liên quan đến từng đơn đặt hàng đó. Các chi phí trực tiếp tính thẳng cho từng đơn đặt hàng, các chi phí gián tiếp phải phân bổ cho từng đơn đặt hàng theo tiêu chuẩn thích hợp.

– Những đơn đặt hàng nào chưa hoàn thành thì toàn bộ chi phí của đơn đặt hàng là giá trị của sản phẩm làm dở.

**8.4. Tài khoản sử dụng và Cách hạch toán và tập hợp tính giá thành**

**8.4.1. Tài khoản sử dụng:**

TK 621: Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

TK 622: Chi phí nhân công trực tiếp

TK 627: Chi phí sản xuất chung

TK 154: Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang

TK 155: Thành phẩm

* **TK sử dụng 621:** Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

***Bên nợ:*** Giá trị nguyên vật liệu xuất dùng trực tiếp cho việc sản xuất sản phẩm hoặc thực hiện dịch vụ trong kỳ kế toán

**Chứng từ để ghi vào bên nợ 621:**

• Phiếu xuất kho của nguyên vật liệu kèm theo phiếu đề nghị xuất vật tư  
• Giá xuất kho của từng loại nguyên vật liệu là theo 1 trong 4 phương pháp tính giá xuất của hàng tồn kho.

***Bên có:***

– Cuối tháng 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 dỡ dang” và chi tiết cho các đối tượng để tính giá thành sản phẩm, dịch vụ;

– Cuối tháng kết chuyển chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp vượt trên mức bình thường vào TK 632;

– Cuối tháng, xem xét trị giá nguyên liệu, vật liệu trực tiếp sử dụng không hết được nhập lại kho.

-TK này cuối kỳ không có số dư:

* **Tài khoản sử dụng 622:** Chi phí nhân công trực tiếp:

***Bên nợ:***Tập hợp toàn bộ chi phí tiền lương và các khoản trích theo lương của công nhân trực tiếp sản xuất ra thành phẩm hoặc dịch vụ.

**Chứng từ sử dụng:** Bảng lương (Cơ sở lập bảng lương là Bảng chấm công, hợp đồng lao động, phiếu sản phẩm hoàn thành và quy chế tính lương, tính thưởng của đơn vị) và Bảng cac khoản trích theo lương

***Bên có:***

– Cuối tháng, kế toán kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp vào bên Nợ TK 154 “Chi phí sản xuất, kinh doanh dỡ dang”

-Cuối tháng, kế toán kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp vượt trên mức bình thường vào TK 632.

-Tk này không có số dư

* **Tài khoản sử dụng 627:** Chi phí sản xuất chung

Đây là các khoản chi phí phát sinh trong phạm vi các phân xưởng, bộ phận sản xuất của doanh nghiệp

**Bên nợ:**

Chi phí sản xuất chung tăng trong kỳ (gồm chi phí khấu hao tài sản cố định, chi phí tiền lương, chi phí tiền điện , nước…)

**Chứng từ sử dụng:** Chứng từ là hoá đơn điện nước, bảng phân bổ khấu hao tài sản cố định, hoá đơn tiền thuê nhà xưởng, Bảng lương….

**Bên có:**

***-Cuối tháng***, kết chuyển vào tài khoản 154 để tính giá thành. Thường thì chi phí SXC không tập hợp chung cho từng đối tượng tính giá thành mà phải sử dụng tiêu thức phân bổ vào đối tượng tính giá thành (Ví dụ phân bổ chi phí SXC theo chi phí nguyên vật liệu trực tiếp cho từng đối tượng tính giá thành)

-Tk này cuối kỳ không có số dư

* **TK 154: chi phí SX KD dở dang**

***Bên nợ:*** Cuối tháng, kế toán tập hợp chi phí của 621,622,627 theo từng đối tượng tính Z (theo sản phẩm, theo nhóm sản phẩm, theo đơn đặt hàng…).

***Bên có:***Cuối tháng kết chuyển trị giá thành phẩm hoàn thành trong kỳ. Tuy nhiên,

+Để tính được giá thành của sản phẩm, cuối kỳ phải kiểm kê để xác định sản phẩm hoàn thành (báo cáo bộ phận sản xuất về sản phẩm hoàn thành)

+Và sản phẩm dở dang của từng loại thành phẩm và phải có báo cáo mức độ hoàn thành có ký nhận của những bộ phận có liên quan. Việc đánh giá sản phẩm dở dang theo phương pháp nào sẽ do kế toán doanh nghiệp quyết định sao cho phù hợp với Cty.

**Tài khoản có số dư nợ:** Giá trị của sản phẩm dở dang cuối tháng hoặc giá trị của dịch vụ dở dang cuối tháng.

**8.4.2 Cách hạch toán và tập hợp chi phí tính giá thành**

– Khi xuất nguyên vật liệu chính, vật liệu phụ, nhiên liệu cho phân xưởng sản xuất để sản xuất sản phẩm, ghi:

Nợ 621: Chi phí nguyên vật liệu

Có 152: Giá thực tế VL xuất dùng

– Nếu nhận vật liệu về không nhập kho mà xuất trực tiếp:

Nợ 621: Chi phí nguyên vật liệu

Nợ 1331 (Thuế GTGT của hàng hóa dịch vụ mua vào)

Có Tk liên quan 1111,1121, 331

– Phản ánh giá trị VL xuất dùng không hết nhập lại kho:

Nợ 152: Giá trị nguyên vật liệu

Có 621: Chi phí nguyên vật liệu

– Khi xuất vật liệu để dùng chung cho phân xưởng sản xuất hay phục vụ cho công tác quản lý phân xưởng, ghi:

Nợ TK 627 – Chi phí sản xuất chung

Có TK 152 – Nguyên liệu, vật liệu.

– Cuối tháng, Kết chuyển chi phí NVL trực tiếp theo từng đối tượng để tính giá thành vào cuối kỳ hạch toán:

Nợ 154: Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang

Có 621: Chi phí nguyên vật liệu

– Khi tính ra tiền lương phải trả cho công nhân trực tiếp sản xuất, công nhân phục vụ và nhân viên quản lý phân xưởng, ghi:

Nợ TK 622 – Chi phí nhân công trực tiếp

Nợ TK 6271- Chi phí sản xuất chung

Có TK 334 – Phải trả CNV.

– Khi trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, Bảo hiểm thất nghiệp và kinh phí công đoàn được tính vào chi phí sản xuất kinh doanh (Cty chịu), ghi:

Nợ TK 622 – Chi phí nhân công trực tiếp

Nợ TK 6271 – Chi phí sản xuất chung

Có TK 338 (3382;3383;3384;3389) – Phải trả phải nộp khác.

– Khi trích hảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, bảo hiểm thất nghiệp phần được trừ vào tiền lương phải trả của cán bộ công nhân viên, ghi:

Nợ TK 334 – Phải trả CNV

Có TK 338 (3383;3384;3389) – Phải trả phải nộp khác.

– Khi xuất công cụ, dụng cụ cho phân xưởng sản xuất, ghi:

Nợ TK 6273 – Chi phí sản xuất chung

Có TK 153 – Công cụ, dụng cụ.

– Trường hợp giá trị công cụ dụng cụ xuất dùng có giá trị lớn cần phải tính vào chi phí sản xuất kinh doanh của nhiều kỳ khác nhau, ghi:

* 1. Nợ TK 242 – Chi phí trả trước ngắn hạn và chi phí trả trước dài hạn

Có TK 153 – Công cụ, dụng cụ (100% giá trị).

(2) Nợ TK 6273 – Chi phí sản xuất chung

Có TK 242 – Chi phí trả trước ngắn hạn và dài hạn.

– Khấu hao TSCĐ đang dùng ở phân xưởng sản xuất, ghi:

Nợ TK 6274 – Chi phí sản xuất chung

Có TK 2141 – Hao mòn TSCĐ.

– Đối với các chi phí khác có liên quan gián tiếp đến hoạt động của phân xưởng sản xuất như chi phí sửa chữa thường xuyên tài sản cố định, chi phí điện nước, tiếp khách, ghi:

Nợ TK 627 – Chi phí sản xuất chung

Nợ 1331 -Thuế GTGT

Có TK 111, 112, 331.

– Khi trích trước tiền lương nghỉ phép của công nhân sản xuất trực tiếp nhân viên quản lý phân xưởng trong kỳ kế toán (nếu có), ghi:

Nợ TK 622 – Chi phí NC trực tiếp

Nợ TK 627 – Chi phí SX chung

Có TK 335 – Chi phí phải trả.

– Khi trích trước chi phí sửa chữa lớn tài sản cố định (nếu có) đang dùng ở phân xưởng sản xuất, ghi:

Nợ TK 627 – Chi phí sản xuất chung

Có TK 335 – Chi phí phải trả.

– Cuối kỳ, kết chuyển các chi phí nguyên vật liệu trực tiếp chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung sang tài khoản Chi phí SXKD dở dang để tổng hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm, ghi.

Nợ TK 154 – Chi phí SXKD dở dang

Có TK 621 – Chi phí NVL trực tiếp

Có TK 622 – Chi phí NC trực tiếp

Có TK 627 – Chi phí sản xuất chung.

– Nếu có phế liệu thu hồi nhập kho hoặc thu sản phẩm phụ, ghi:

Nơ TK 155- Sản phẩm phụ

Nợ TK 152 – Nguyên liệu, vật liệu

Có TK 154 – Chi phí SXKD dở dang.

– Giá thành sản xuất thực tế của những sản phẩm hoàn thành nhập kho trong kỳ, ghi:

Nợ TK 155 – Thành phẩm

Có TK 154 – Chi phí SXKD dở dang.

– Trường hợp sản phẩm hoàn thành.không nhập kho, mà được giao ngay cho khách hàng tại phân xưởng, ghi:

Nợ TK 632 – Giá vốn hàng bán

Có TK 154 – Chi phí SXKD dở dang.