

CHƯƠNG BA

KẾ TOÁN TIỀN LƯƠNG VÀ CÁC KHOẢN TRÍCH THEO LƯƠNG

I. KHÁI NIỆM VÀ PHÂN LOẠI TIỀN LƯƠNG

1. Khái niệm tiền lương:

Trong quá trình sử dụng lao động, doanh nghiệp phải chi ra các khoản chi phí để bù đắp và tái tạo sức lao động dưới hình thức tiền lương. Khoản chi phí này được tính vào giá thành sản phẩm sản xuất ra. Như vậy, tiền lương là biểu hiện bằng tiền của chi phí nhân công mà doanh nghiệp trả cho người lao động theo thời gian, khối lượng công việc mà họ đã cống hiến cho doanh nghiệp. Tiền lương của công nhân viên của doanh nghiệp xây lắp gồm: Tiền lương, phụ cấp lưu động, tiền công, tiền thưởng, bảo hiểm xã hội và các khoản phải trả khác thuộc về thu nhập của công nhân viên (thuộc biên chế của doanh nghiệp) và tiền công phải trả cho lao động thuê ngoài. Tiền lương là thu nhập chủ yếu của người lao động. Trả lương hợp lý là đòn bẩy kinh tế để kích thích người lao động làm việc tích cực với năng suất, chất lượng và trách nhiệm cao. Hạch toán tốt tiền lương và sử dụng lao động hợp lý là một trong những biện pháp hạ giá thành sản phẩm của doanh nghiệp. Việc hạch toán tốt tiền lương sẽ góp phần tăng cường chế độ hạch toán nội bộ trong doanh nghiệp.

2. Phân loại tiền lương:

2.1. Theo tính chất lương: Tiền lương trả cho người lao động gồm:

Lương chính: Trả cho CNV trong thời gian thực tế làm công việc chính.

Lương phụ: Trả cho CNV trong thời gian không làm công việc chính nhưng vẫn được hưởng lương (đi học, nghỉ phép, đi họp...).

Phụ cấp lương: Trả cho CNV của doanh nghiệp xây lắp do tính chất công việc luôn phải lưu động, trả cho CNV trong thời gian làm đêm, làm thêm giờ hoặc làm việc trong môi trường độc hại...

2.2. Theo môi trường được trả lương: Tiền lương trả cho người lao động gồm:

Tiền lương trực tiếp: Trả cho CNV trực tiếp sản xuất.

Tiền lương chung: Trả cho CNV quản lý, phục vụ sản xuất ở các đội xây dựng.

Tiền lương quản lý: Trả cho CNV ở các bộ phận quản lý.

2.3. Theo hình thức trả lương: Tiền lương trả cho người lao động gồm:

a. Lương thời gian:

Lương thời gian trả cho người lao động theo thời gian làm việc thực tế cùng với công việc và trình độ thành thạo của người lao động. Trong doanh nghiệp xây lắp thường có các thang lương như thang lương của công nhân xây dựng, thang lương sử dụng máy,... Trong

từng thang lương lại chia thành các bậc lương căn cứ vào trình độ thành thạo kỹ thuật, nghiệp vụ hoặc chuyên môn của người lao động. Mỗi bậc lương ứng với mức tiền lương nhất định. Tiền lương thời gian được tính trên cơ sở bậc lương của người lao động và thời gian làm việc của họ. Lương thời gian được tính như sau:

$$\text{Tiền lương phải trả trong tháng} = \text{Mức lương ngày} \times \text{Số ngày thực tế làm việc trong tháng}$$

$$\text{Mức lương ngày} = \frac{\text{Mức lương tháng theo bậc} \times \text{Hệ số các loại phụ cấp (nếu có)}}{\text{Số ngày làm việc trong tháng theo chế độ}}$$

Mức lương tính theo cách trên là lương thời gian giản đơn. Cách trả lương này chưa chú ý đến chất lượng công tác của người lao động nên nó chưa kích thích tính tích cực và tinh thần trách nhiệm của họ. Khắc phục nhược điểm trên trong một số doanh nghiệp áp dụng hình thức trả lương theo thời gian có thưởng. Hình thức trả lương này vẫn dựa trên cách tính lương theo thời gian giản đơn kết hợp với tiền thưởng căn cứ vào thành tích của người lao động trong công việc. Cách trả lương này có tác dụng kích thích người lao động tiết kiệm vật tư, nêu cao tinh thần trách nhiệm trong công việc.

Lương công nhật là hình thức đặc biệt của lương thời gian. Đây là tiền lương trả cho những người làm việc tạm chưa được sắp xếp vào thang lương, bậc lương. Theo cách trả lương này người lao động làm việc ngày nào được hưởng lương ngày ấy theo những công việc mang tính thời vụ. Hình thức trả lương này chỉ áp dụng với những công việc mang tính thời vụ, tạm thời.

b. Hình thức trả lương theo sản phẩm:

Lương theo sản phẩm dựa trên số lượng và chất lượng mà người lao động đã hoàn thành.

Hình thức trả lương theo sản phẩm bao gồm các hình thức cụ thể sau:

** Trả lương theo sản phẩm trực tiếp:*

Mức lương được tính theo giá cố định không phụ thuộc vào định mức số lượng sản phẩm hoàn thành.

$$\text{Lương sản phẩm trực tiếp} = \text{Số lượng (khối lượng) sản phẩm hoàn thành} \times \text{Đơn giá lương}$$

** Trả lương theo sản phẩm có thưởng, phạt*

Hình thức này trả lương theo sản phẩm trực tiếp kết hợp với thưởng nếu có thành tích tiết kiệm vật tư, nâng cao năng suất lao động hoặc nâng cao chất lượng sản phẩm. Ngược lại, nếu người lao động làm lãng phí vật tư hoặc sản xuất ra sản phẩm với chất lượng kém sẽ bị phạt lương.

** Hình thức trả lương theo sản phẩm gián tiếp*

Sử dụng để tính lương cho các công nhân làm các công việc phục vụ sản xuất hoặc các nhân viên gián tiếp. Mức lương của họ được xác định căn cứ vào kết quả sản xuất của công nhân trực tiếp.

*** Trả lương theo sản phẩm lũy tiến:**

Mức lương trả ngoài phần tính theo lương sản phẩm trực tiếp còn có phần thưởng thêm căn cứ vào số lượng sản phẩm vượt mức. Hình thức này áp dụng trong trường hợp cần đẩy nhanh tiến độ sản xuất. Tiền lương của CN được tính như sau:

$$\text{Tiền lương sản phẩm có thưởng của mỗi CNSX} = \text{Lương sản phẩm trực tiếp} + \text{Thưởng vượtmức}$$

Trong đó:

$$\text{Lương sản phẩm trực tiếp} = \text{Số lượng sản phẩm hoàn thành} \times \text{Đơn giá lương}$$

$$\text{Thưởng vượt định mức} = \text{Tỷ lệ thưởng vượt định mức} \times \text{Số lượng sản phẩm của số vượt mức}$$

c. Hình thức trả lương khoán theo khối lượng công việc:

Hình thức này thường được áp dụng cho những công việc lao động giản đơn có tính chất đột xuất như vận chuyển, bốc vác... Mức lương được xác định theo từng khối lượng công việc cụ thể.

d. Tiền lương sản phẩm tập thể:

Trường hợp một số công nhân cùng làm chung một công việc nhưng khó xác định được kết quả lao động của từng cá nhân thường áp dụng phương pháp trả lương này. Tiền lương của cả nhóm được tính như sau:

$$\text{Tiền lương của nhóm} = \text{Đơn giá lương} \times \text{Khối lượng công việc hoàn thành}$$

Phân phối tiền lương cho mỗi cá nhân trong nhóm thường được phân theo cấp bậc và thời gian làm việc của từng người.

Trình tự tính lương:

Xác định hệ số so sánh lương:

$$\text{Hệ số so sánh } (H_i) = \frac{\text{Tiền lương cấp bậc theo quy định}}{\text{Tiền lương bậc 1}}$$

Dùng hệ số trên quy đổi thời gian làm việc thực tế của mỗi công nhân thành thời gian làm việc thay đổi:

$$\text{Thời gian làm việc quy đổi của mỗi CN } (T_i) = \text{Thời gian làm việc thực tế của mỗi CN } (t_i) \times \text{Khối lượng sản phẩm (công việc) hoàn thành } (H_i)$$

$$\text{Mức lương 1 giờ quy đổi} = \frac{\text{Tiền lương của nhóm}}{\text{Tổng thời gian làm việc quy đổi } (\sum T_i)}$$

$$\begin{array}{l} \text{Tiền lương của mỗi} \\ \text{công nhân} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Mức lương 1 giờ} \\ \text{quy đổi} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Thời gian làm việc quy đổi} \\ \text{của mỗi công nhân} \end{array}$$

e. Hình thức khoán quỹ lương:

Tiền lương được quy định cho từng bộ phận căn cứ vào khối lượng công việc phải hoàn thành. Việc tính lương cho từng cá nhân trong tập thể đó căn cứ vào thời gian làm việc và cấp bậc kỹ thuật của họ. Phương pháp này thường áp dụng với các công việc của các bộ phận hành chính trong doanh nghiệp.

3. Quy định về Bảo hiểm xã hội, Bảo hiểm y tế, Kinh phí công đoàn và quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm:

3.1. Bảo hiểm xã hội:

Quỹ bảo hiểm xã hội (BHXH) được hình thành nhằm mục đích trả lương cho công nhân viên (CNV) khi nghỉ hưu hoặc giúp đỡ cho CNV trong các trường hợp ốm đau, tai nạn, mất sức lao động phải nghỉ việc... Quỹ BHXH được hình thành bằng cách tính thêm vào chi phí sản xuất theo tỷ lệ quy định của tiền lương phải trả cho CNV. Theo chế độ hiện hành, hàng tháng doanh nghiệp trích lập quỹ BHXH theo tỷ lệ 20% trên lương cấp bậc, chức vụ, hợp đồng, hệ số lương bảo lưu, phụ cấp chức vụ, thâm niên, khu vực, đất đỏ của CNV, trong đó 15% tính vào chi phí sản xuất của các bộ phận sử dụng lao động, còn lại 5% được tính trừ vào lương của người lao động. Số tiền thuộc quỹ BHXH được nộp lên cơ quan quản lý BHXH để chi trả cho các trường hợp nghỉ hưu, nghỉ mất sức lao động, tiền tuất,... Các khoản chi cho người lao động khi bị ốm đau, thai sản, ... được thanh toán theo chứng từ phát sinh thực tế.

3.2. Bảo hiểm y tế:

Quỹ bảo hiểm y tế (BHYT) được hình thành từ việc trích theo tỷ lệ quy định tính theo tiền lương cơ bản của CNV trong tháng. Theo chế độ hiện hành quỹ BHYT được trích theo tỷ lệ 3% trên lương cấp bậc, chức vụ, hợp đồng, hệ số lương bảo lưu, phụ cấp chức vụ, thâm niên, khu vực, đất đỏ của CNV, trong đó doanh nghiệp tính vào chi phí 2%, người lao động chịu 1% được trừ vào lương.

Quỹ BHYT được nộp cho cơ quan BHYT dùng để tài trợ viện phí và tiền thuốc men cho người lao động khi ốm, đau phải vào bệnh viện.

3.3. Kinh phí công đoàn (KPCĐ):

KPCĐ được sử dụng cho hoạt động bảo vệ quyền lợi của CNV trong doanh nghiệp. Theo quy định một phần KPCĐ được sử dụng để phục vụ cho hoạt động của công đoàn tại doanh nghiệp, phần còn lại nộp cho cơ quan công đoàn cấp trên.

Kinh phí công đoàn cũng được hình thành do doanh nghiệp tính vào chi phí sản xuất theo tỷ lệ quy định. Theo chế độ hiện hành KPCĐ được trích hàng tháng bằng 2% tiền lương phải trả cho CNV. Toàn bộ KPCĐ được tính hết vào chi phí sản xuất - kinh doanh của bộ phận sử dụng lao động trong doanh nghiệp.

3.4. Quỹ dự phòng về trợ cấp mất việc làm:

Theo quy định tại Thông tư số 82/TT-BTC ngày 14/8/2003 của Bộ Tài chính Quỹ dự phòng về trợ cấp mất việc làm của doanh nghiệp dùng để chi trợ cấp thôi việc, mất việc làm cho người lao động.

Theo quy định nếu Quỹ dự phòng về trợ cấp mất việc làm hàng năm không chi hết được chuyển số dư sang năm sau. Trường hợp Quỹ dự phòng về trợ cấp mất việc làm không đủ để chi trợ cấp cho người lao động thôi việc, mất việc làm trong năm tài chính thì toàn bộ phần chênh lệch thiếu được hạch toán vào chi phí quản lý doanh nghiệp trong kỳ.

Mức trích Quỹ dự phòng về trợ cấp mất việc làm từ 1%-3% trên quỹ tiền lương làm cơ sở đóng bảo hiểm xã hội của doanh nghiệp. Mức tính cụ thể do doanh nghiệp tự quyết định tùy vào khả năng tài chính của doanh nghiệp hàng năm. Khoản trích lập quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm được trích và hạch toán vào chi phí quản lý doanh nghiệp trong kỳ của doanh nghiệp.

- Thời điểm trích lập quỹ dự phòng về trợ cấp mất việc làm: là thời điểm khoá sổ kế toán để lập Báo cáo tài chính năm.

II. KẾ TOÁN CHI TIẾT TIỀN LƯƠNG VÀ CÁC KHOẢN TRÍCH THEO LƯƠNG

1. Hạch toán số lượng lao động:

Sự thay đổi về số lượng và chất lượng lao động trong doanh nghiệp xây lắp thường do các nguyên nhân sau:

- Tuyển dụng mới CNV, nâng bậc thợ;
- Nghỉ việc (nghỉ hưu, nghỉ mất sức, chuyển công tác, thôi việc,...).

Căn cứ vào các chứng từ ban đầu như: quyết định tuyển dụng, quyết định cho chuyển công tác, thôi việc, quyết định nâng bậc thợ,... để theo dõi, hạch toán sự thay đổi về số lượng và chất lượng lao động. Chỉ tiêu số lượng lao động của doanh nghiệp xây lắp được phản ánh trên "Sổ danh sách lao động của doanh nghiệp".

2. Hạch toán thời gian lao động:

Hạch toán tình hình sử dụng thời gian lao động bao gồm hạch toán số giờ công tác của CNV và hạch toán thời gian lao động tiêu hao cho từng công việc hoặc cho sản xuất từng loại sản phẩm trong doanh nghiệp.

Hạch toán tình hình sử dụng thời gian lao động bằng việc sử dụng bảng chấm công để theo dõi thời gian làm việc của CNV. Trong bảng chấm công ghi rõ thời gian làm việc, thời gian vắng mặt và ngừng việc với các lý do cụ thể. Bảng chấm công do tổ trưởng ghi chép và tổng hợp nộp cho phòng kế toán vào cuối tháng để làm căn cứ tính lương.

3. Hạch toán kết quả lao động:

Tùy từng loại hình sản xuất và điều kiện tổ chức lao động mà áp dụng các chứng từ thích hợp. Các chứng từ thường được sử dụng để hạch toán kết quả lao động là: "phiếu xác

nhận sản phẩm và công việc đã hoàn thành", "Hợp đồng giao khoán", "Bảng giao nhận sản phẩm",...

4. Hạch toán chi tiết tiền lương và các khoản trích theo lương:

Căn cứ vào các chứng từ ban đầu như: bảng chấm công hoặc theo dõi công tác của các tổ, phiếu làm thêm, phiếu làm thêm giờ, phiếu giao nộp sản phẩm, hợp đồng giao khoán, phiếu nghỉ hưởng BHXH, ... để lập bảng tính và thanh toán lương và BHXH cho người lao động. Căn cứ vào bảng tính lương kế toán lập bảng tính và phân bổ chi phí tiền lương cùng các khoản trích theo lương vào chi phí của từng đơn vị sản xuất, bộ phận sử dụng lao động.

III. KẾ TOÁN TỔNG HỢP TIỀN LƯƠNG VÀ CÁC KHOẢN TRÍCH THEO LƯƠNG

1. Tài khoản sử dụng:

Kế toán tiền lương và các khoản trích theo lương sử dụng các tài khoản:

- TÀI KHOẢN 334 - PHẢI TRẢ CÔNG NHÂN VIÊN

Tài khoản này dùng để phản ánh các khoản phải trả và tình hình thanh toán các khoản phải trả cho công nhân viên của doanh nghiệp xây lắp về tiền lương, phụ cấp lưu động, tiền công, tiền thưởng, bảo hiểm xã hội và các khoản phải trả khác thuộc về thu nhập của công nhân viên (thuộc biên chế của doanh nghiệp) và tiền công phải trả cho lao động thuê ngoài.

Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 334 - Phải trả công nhân viên

Bên Nợ:

- Các khoản tiền lương, phụ cấp lưu động, tiền công, tiền thưởng, bảo hiểm xã hội và các khoản khác đã ứng, đã trả trước cho công nhân viên;
- Các khoản khấu trừ vào tiền lương, tiền công của công nhân viên;
- Các khoản tiền công đã ứng trước hoặc đã trả với lao động thuê ngoài.

Bên Có:

- Các khoản tiền lương, tiền công, tiền thưởng, bảo hiểm xã hội và các khoản khác phải trả cho công nhân viên;
- Các khoản tiền công phải trả cho lao động thuê ngoài.

Số dư bên Có:

- Các khoản tiền lương, tiền công, tiền thưởng và các khoản khác còn phải trả cho công nhân viên;
- Các khoản tiền công còn phải trả cho lao động thuê ngoài.

Tài khoản 334 có thể có số dư bên Nợ (trong trường hợp rất cá biệt), số dư Nợ TK 334 (nếu có) phản ánh số tiền đã trả quá số phải trả về tiền lương, tiền công, tiền thưởng và các khoản khác cho công nhân viên.

Tài khoản 334 - Phải trả công nhân viên, có 2 tài khoản cấp 2:

- *Tài khoản 3341 - Phải trả công nhân viên:* Dùng để phản ánh các khoản phải trả và tình hình thanh toán các khoản phải trả cho công nhân viên của doanh nghiệp xây lắp về tiền lương, tiền phụ, phụ cấp lưu động, tiền chi cho lao động nữ, tiền công, các khoản mang tính chất lương, tiền thưởng, bảo hiểm xã hội và các khoản phải trả khác thuộc về thu nhập của công nhân viên (thuộc biên chế của doanh nghiệp).

- *Tài khoản 3342 - Phải trả lao động thuê ngoài:* Dùng để phản ánh các khoản phải trả và tình hình thanh toán các khoản phải trả cho các lao động thuê ngoài không thuộc biên chế của doanh nghiệp xây lắp.

- TÀI KHOẢN 3353 - QUỸ DỰ PHÒNG TRỢ CẤP MÁT VIỆC LÀM

Tài khoản này dùng để phản ánh số liệu có, tình hình trích lập và sử dụng quỹ dự phòng về trợ cấp mất việc làm của doanh nghiệp.

Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 3353 - Quỹ dự phòng về trợ cấp mất việc làm:

Bên Nợ:

- Trợ cấp tiền cho người lao động bị mất việc làm
- Chi đào tạo lại cho người lao động.
- Trích nộp để hình thành quỹ dự phòng về trợ cấp mất việc là của cấp trên.

Bên Có:

- Trích lập quỹ tính vào chi phí quản lý doanh nghiệp.
- Do cấp dưới nộp lên để hình thành quỹ dự phòng về trợ cấp mất việc làm của cấp trên.

Số dư bên Có:

Số quỹ dự phòng về trợ cấp mất việc làm hiện có.

- TÀI KHOẢN 338 - PHẢI TRẢ, PHẢI NỘP KHÁC

Tài khoản này dùng để phản ánh tình hình thanh toán về các khoản phải trả, phải nộp ngoài nội dung đã phản ánh ở các tài khoản khác (từ TK 331 đến TK 336).

Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 338 - Phải trả, phải nộp khác:

Bên Nợ:

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

- Bảo hiểm xã hội phải trả cho công nhân viên;
- Kinh phí công đoàn chi tại đơn vị;
- Số bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế và kinh phí công đoàn đã nộp cho cơ quan quản lý quỹ bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế và kinh phí công đoàn;

- Doanh thu chưa thực hiện tính cho từng kỳ kế toán; trả lại tiền nhận trước cho khách hàng khi không tiếp tục thực hiện việc cho thuê tài sản;

- Kết chuyển "doanh thu chưa thực hiện" sang tài khoản 511 hoặc tài khoản 515 (tiền bản quyền, tiền lãi, cổ tức và lợi nhuận được chia);

- Các khoản đã trả và đã nộp khác.

Bên Có:

- Giá trị tài sản thừa chờ giải quyết (chưa xác định rõ nguyên nhân);

- Giá trị tài sản thừa phải trả cho cá nhân, tập thể (trong và ngoài đơn vị) theo quyết định trong biên bản xử lý do xác định ngay được nguyên nhân;

- Trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế và kinh phí công đoàn vào chi phí sản xuất, kinh doanh;

- Các khoản thanh toán với công nhân viên về tiền nhà, điện nước ở tập thể;

- Trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế vào lương của công nhân viên;

- Kinh phí công đoàn vượt chi được cấp bù;

- Doanh thu chưa thực hiện phát sinh trong kỳ;

- Số kết chuyển chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh và đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ (trường hợp lãi tỷ giá) của hoạt động đầu tư XDCB (giai đoạn trước hoạt động) khi hoàn thành đầu tư để phân bổ dần vào doanh thu hoạt động tài chính;

- Các khoản phải trả khác.

Số dư bên Có:

- Số tiền còn phải trả, còn phải nộp;

- Bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế và kinh phí công đoàn đã trích chưa nộp đủ cho cơ quan quản lý hoặc số quỹ để lại cho đơn vị chưa chi hết;

- Trị giá tài sản phát hiện thừa còn chờ giải quyết;

- Doanh thu chưa thực hiện của các kỳ kết toán tiếp theo;

- Chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh và đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ (lãi tỷ giá) của hoạt động đầu tư XDCB (giai đoạn trước hoạt động) khi hoàn thành đầu tư chưa xử lý tại thời điểm lập Bảng cân đối kế toán cuối năm tài chính.

Tài khoản này có thể có số dư bên Nợ phản ánh số đã trả, đã nộp nhiều hơn số phải trả, phải nộp hoặc số kinh phí công đoàn vượt chi chưa được cấp bù.

Tài khoản 338 - Phải trả, phải nộp khác, có 6 tài khoản cấp 2:

- *Tài khoản 3381 - Tài sản thừa chờ giải quyết:* Phản ánh giá trị tài sản thừa chưa xác định rõ nguyên nhân, còn chờ quyết định xử lý của cấp có thẩm quyền.

Trường hợp giá trị tài sản thừa đã xác định được nguyên nhân và có biên bản xử lý thì được ghi ngay vào các tài khoản liên quan, không hạch toán qua tài khoản 338 (3381).

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

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

- *Tài khoản 3384 - Bảo hiểm y tế*: Phản ánh tình hình trích và thanh toán bảo hiểm y tế theo qui định.

- *Tài khoản 3387 - Doanh thu chưa thực hiện*: Phản ánh số hiện có và tình hình tăng giảm doanh thu nhận trước trong kỳ kế toán. Chỉ hạch toán vào tài khoản này số tiền của khách hàng đã trả trước cho một hoặc nhiều kỳ kế toán về cho thuê tài sản và phải hạch toán chi tiết theo từng khách hàng. Không hạch toán vào tài khoản này số tiền nhận trước của người mua sản phẩm, hàng hoá hoặc nhận dịch vụ mà đơn vị cung cấp.

- *Tài khoản 3388 - Phải trả, phải nộp khác*: Phản ánh các khoản phải trả, phải nộp khác của đơn vị ngoài nội dung các khoản phải trả, phải nộp đã phản ánh trong các Tài khoản từ TK 331 đến TK 336 và từ TK 3381 đến TK 3387.

2. Phương pháp kế toán tiền lương và các khoản tích theo lương:

2.1. Kế toán tiền lương, BHXH, BHYT và KPCĐ:

(1). Tính tiền lương, các khoản phụ cấp theo qui định phải trả cho công nhân viên (cần lưu ý: BHXH, BHYT và kinh phí công đoàn của công nhân trực tiếp xây lắp và công nhân sử dụng máy cho hoạt động xây lắp không hạch toán vào TK 622, 623 mà hạch toán vào TK 627), ghi:

Nợ TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang

Nợ TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

Nợ TK 623 - Chi phí sử dụng máy thi công (6231)

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

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng (6411)

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6421)

CóTK 334 - Phải trả công nhân viên

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

(2). Tính tiền thưởng phải trả cho công nhân viên, ghi:

Nợ TK 431 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi

Có TK 334 - Phải trả công nhân viên

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

Nợ TK 338 - Phải trả, phải nộp khác

Có TK 334 - Phải trả công nhân viên

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

Nợ các TK 623, 627, 641, 642, hoặc

Nợ TK 335 - Chi phí phải trả

Có TK334 - Phải trả công nhân viên

(5). Các khoản phải khấu trừ vào lương và thu nhập của công nhân viên như tiền tạm ứng, bảo hiểm y tế, bảo hiểm xã hội, tiền thu bồi thường theo quyết định xử lý... ghi:

Nợ TK 334 - Phải trả công nhân viên

Có TK 141 - Tạm ứng, hoặc

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác

Có TK 138 - Phải thu khác

(6). Tính tiền thuế thu nhập của công nhân viên phải nộp Nhà nước, ghi:

Nợ TK 334 - Phải trả công nhân viên

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (3338).

(7). Khi ứng trước hoặc thực trả tiền lương, tiền công cho công nhân viên, ghi:

Nợ TK 334 - Phải trả công nhân viên

Có các TK 111, 112

(8). Thanh toán các khoản phải trả cho công nhân viên, ghi:

Nợ TK 334 - Phải trả công nhân viên

Có TK 111 - Tiền mặt, hoặc

Có TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

(9). Chi phí tiền ăn ca phải trả cho công nhân viên, ghi:

Nợ các TK 622, 623, 627, 641, 642

Có TK 334 - Phải trả công nhân viên:

Khi chi tiền ăn ca cho công nhân viên, ghi:

Nợ TK 334 - Phải trả công nhân viên

Có TK 111, 112

(10). Thanh toán với nhân công thuê ngoài:

- Xác định tiền công phải trả đối với nhân công thuê ngoài, ghi:

Nợ các TK 622, 623,...

Có TK 334 - Phải trả công nhân viên (3342)

- Khi ứng trước hoặc thực thanh toán tiền công phải trả cho nhân công thuê ngoài, ghi:

Nợ TK 334 - Phải trả công nhân viên (3342)

Có các TK 111, 112

(11). Nộp bảo hiểm xã hội, kinh phí công đoàn cho cơ quan quản lý quỹ và khi mua thẻ bảo hiểm y tế cho công nhân viên, ghi:

Nợ TK 338 - Phải trả, phải nộp khác

Có TK 111 - Tiền mặt

Có TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

(12). Kinh phí công đoàn chi vượt được cấp bù, ghi:

Nợ TK 111 - Tiền mặt

Nợ TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

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

(13). Số BHXH đã chi trả cho công nhân viên khi được cơ quan BHXH thanh toán, ghi:

Nợ TK 111, 112

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

(14). Hạch toán trích trước tiền lương nghỉ phép của công nhân sản xuất:

Theo quy định, hàng năm người lao động nghỉ phép theo chế độ và vẫn được hưởng lương. Trích trước tiền lương nghỉ phép là để tránh sự biến động lớn của chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm do việc nghỉ phép của công nhân giữa các tháng không đồng đều.

Mức trích trước tiền lương nghỉ phép được xác định như sau:

$$\begin{array}{l} \text{Mức trích trước tiền} \\ \text{lương nghỉ phép} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Tiền lương thực} \\ \text{tế trả cho CNSX} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Tỷ lệ trích trước} \end{array}$$

Trong đó:

$$\text{Tỷ lệ trích trước} = \frac{\text{Tổng số tiền lương nghỉ phép theo KH của CNSX}}{\text{Tổng số tiền lương chính theo KH của CNSX}}$$

- Khi trích trước tiền lương nghỉ phép của CNSX, ghi:

Nợ TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

Có TK 335 - Chi phí phải trả

- Khi trả tiền lương nghỉ phép cho CNSX, ghi:

Nợ TK 335 - Chi phí phải trả

Có TK 334 - Phải trả công nhân viên

2.2. Kế toán quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm:

(1). Cuối niên độ kế toán khi trích lập Quỹ dự phòng về trợ cấp mất việc làm tính vào chi phí quản lý doanh nghiệp, ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 3353 - Quỹ dự phòng về trợ cấp mất việc làm.

(2). Số tiền thu của cấp dưới để trích lập quỹ dự phòng về trợ cấp mất việc làm của cấp trên, ghi:

Nợ TK 111, 112,... hoặc

Nợ TK 136 - Phải thu nội bộ

Có TK 3353 - Quỹ dự phòng về trợ cấp mất việc làm

(3). Khi chi trả trợ cấp thôi việc, mất việc làm cho người lao động, ghi:

Nợ TK 3353 - Quỹ dự phòng về trợ cấp mất việc làm

Có các TK 111, 112

(4). Trường hợp quỹ dự phòng về trợ cấp mất việc làm không đủ để chi trợ cấp cho người lao động thôi việc, mất việc làm trong năm tài chính, thì phần chênh lệch thiếu được hạch toán vào chi phí quản lý doanh nghiệp trong kỳ, khi chi, ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có các TK 111, 112.

(5). Chi trợ cấp cho người lao động bị mất việc làm, chi đào tạo lại chuyên môn kỹ thuật cho người lao động, ghi:

Nợ TK 3353 - Quỹ dự phòng về trợ cấp mất việc làm

Có các TK 111, 112.

(6). Trích nộp quỹ dự phòng về trợ cấp mất việc làm cho cấp trên, ghi:

Nợ TK 3353 - Quỹ dự phòng về trợ cấp mất việc làm

Có TK 111, 112

Có TK 336 - Phải trả nội bộ

Ví dụ kế toán tiền lương và các khoản trích theo lương:

Liên quan đến tình hình lương và các khoản trích theo lương của Công ty Xây dựng 10, trong tháng 1/2004 có một số nghiệp vụ kinh tế sau:

1. Tổng tiền lương phải trả cho cán bộ, công nhân: 360.000.000đ. Trong đó: Lương trực tiếp: 300.000.000đ, lương nhân viên quản lý đội: 30.000.000đ, lương nhân viên quản lý công ty: 20.000.000đ, lương nhân công sử dụng máy: 10.000.000đ (Giả định tiền lương phải trả bằng tiền lương là căn cứ đóng BHXH).

2. Trích BHXH, BHYT và KOCĐ theo qui định.

3. Khấu trừ tiền BHXH và BHYT vào lương của cán bộ, công nhân viên: 21.600.000đ

4. Trả lương cho cán bộ công nhân viên: 320.200.000đ và trả trợ cấp mất việc cho ông A: 4.800.000đ (Phiếu chi số 15 ngày 20/1).

5. Nộp bảo hiểm xã hội bằng tiền gửi ngân hàng 55.000.000đ.

6. Khấu trừ lương thu hồi tạm ứng của ông Minh, số tiền là: 2.000.000đ (Giấy thanh toán tạm ứng kèm chứng từ liên quan số 30 ngày 22/3).

Yêu cầu: Định khoản các nghiệp vụ kinh tế đã phát sinh.

Giải:

Định khoản kế toán

Đơn vị tính: 1.000đ

1. Nợ TK 622:	300.000	
Nợ TK 623:	10.000	
Nợ TK 627:	30.000	
Nợ TK 642:	20.000	
Có TK 334:		360.000
2. Nợ TK 627:	64.600	
Nợ TK 642:	3.800	
Có TK 338:		68.400
(TK 3382:		7.200)
(TK 3383:		54.000)
(TK 3384:		7.200)
3. Nợ TK 334:	21.600	
Có TK 338:		21.600
(TK 3383:		18.000)
(TK 3384:		3.600)
4. Nợ TK 3353:	4.800	
Nợ TK 334:	320.200	
Có TK 111:		325.000
5. Nợ TK 3383:	55.000	
Có TK 112:		55.000
6. Nợ TK 334:	2.000	
Có TK 141:		2.000

CHƯƠNG BỐN

KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM

I. KHÁI NIỆM, PHÂN LOẠI, ĐỐI TƯỢNG HẠCH TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ GIÁ THÀNH SẢN PHẨM TRONG DOANH NGHIỆP XÂY LẮP

1. Khái niệm chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xây lắp:

1.1. Khái niệm chi phí sản xuất:

Chi phí sản xuất là tổng số các hao phí lao động và lao động vật hoá được biểu hiện bằng tiền phát sinh trong quá trình sản xuất kinh doanh.

Chi phí sản xuất của doanh nghiệp xây lắp bao gồm chi phí sản xuất xây lắp và chi phí sản xuất ngoài xây lắp. Các chi phí sản xuất xây lắp cấu thành giá thành sản phẩm lắp.

Chi phí sản xuất xây, lắp là toàn bộ các chi phí sản xuất phát sinh trong lĩnh vực hoạt động sản xuất xây lắp, nó là bộ phận cơ bản để hình thành giá thành sản phẩm xây lắp.

1.2. Khái niệm về giá thành sản phẩm xây lắp:

Giá thành sản phẩm xây lắp là toàn bộ các chi phí tính bằng tiền để hoàn thành khối lượng sản phẩm xây, lắp theo quy định. Sản phẩm xây, lắp có thể là kết cấu công việc hoặc giao lại công việc có thiết kế và dự toán riêng có thể là hạng mục công trình, công trình hoàn thành toàn bộ.

Giá thành hạng mục công trình hoặc công trình hoàn thành toàn bộ là giá thành sản phẩm cuối cùng của sản xuất xây lắp.

Trong sản xuất xây, lắp cần phân biệt các loại giá thành công tác xây, lắp: Giá thành dự toán, giá thành kế hoạch và giá thành thực tế.

Giá thành dự toán: Là tổng các chi phí dự toán để hoàn thành khối lượng xây, lắp công trình. Giá thành dự toán được xác định trên cơ sở các định mức, qui định của Nhà nước và khung giá quy định áp dụng theo từng vùng lãnh thổ.

Giá thành dự toán = Giá trị dự toán - Lợi nhuận định mức

Giá thành kế hoạch: Là giá thành được xác định xuất phát từ những điều kiện cụ thể ở một doanh nghiệp xây, lắp nhất định trên cơ sở biện pháp thi công, các định mức và đơn giá áp dụng trong doanh nghiệp.

Giá thành kế hoạch = Giá thành dự toán - Mức hạ giá thành

Giá thành thực tế: Phản ánh toàn bộ các chi phí thực tế để hoàn thành bàn giao khối lượng xây lắp mà doanh nghiệp đã nhận thầu. Giá thành thực tế bao gồm các chi phí theo định mức, vượt định mức và không định mức như các khoản thiệt hại trong sản xuất, các khoản bội

chi, lãng phí về trật tự, lao động, tiền vốn trong quá trình sản xuất và quản lý của doanh nghiệp được phép tính vào giá thành.

Giá thành thực tế được xác định theo số liệu của kế toán.

2. Phân loại chi phí sản xuất:

Chi phí sản xuất gồm nhiều loại có công dụng và mục đích khác nhau trong quá trình sản xuất của doanh nghiệp. Trong các doanh nghiệp xây lắp chi phí sản xuất được phân thành các loại sau:

2.1. Theo yếu tố chi phí:

Căn cứ vào nội dung kinh tế của chi phí để sắp xếp những chi phí có nội dung kinh tế ban đầu giống nhau vào cùng một nhóm chi phí. Các phân loại này không phân biệt nơi chi phí phát sinh và mục đích sử dụng của chi phí. Mục đích của cách phân loại này để biết được chi phí sản xuất của doanh nghiệp gồm những loại nào, số lượng, giá trị từng loại chi phí là bao nhiêu.

Theo cách phân loại này các chi phí sản xuất được chia thành các yếu tố chi phí sau:

- **Chi phí nguyên liệu, vật liệu:** gồm toàn bộ giá trị các loại nguyên liệu, nhiên liệu, phụ tùng thay thế, vật liệu thiết bị xây dựng cơ bản, dụng cụ, .. mà doanh nghiệp đã thực sự sử dụng cho hoạt động sản xuất.

- **Chi phí nhân công:** là toàn bộ số tiền lương tiền công phải trả, tiền trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn của công trình, viên chức trong doanh nghiệp.

- **Chi phí khấu hao TSCĐ:** là toàn bộ giá trị khấu hao phải trích của các TSCĐ sử dụng trong doanh nghiệp.

- **Chi phí dịch vụ mua ngoài:** là toàn bộ số tiền doanh nghiệp phải trả về cá dịch vụ mua từ bên ngoài: Tiền điện, tiền nước, tiền điện thoại... phục vụ cho hoạt động sản xuất - kinh doanh của doanh nghiệp.

- **Chi phí khác bằng tiền:** gồm toàn bộ chi phí khác dùng cho hoạt động sản xuất - kinh doanh ở doanh nghiệp ngoài các yếu tố chi phí trên như chi phí tiếp khách, hội họp, hội nghị...

Tùy theo yêu cầu quản lý, các chi phí có thể được phân loại chi tiết hơn như: Chi phí vật liệu chính, chi phí vật liệu phụ, chi phí nhiên liệu, chi phí năng lượng,...

2.2. Theo khoản mục chi phí:

Cách phân loại này dựa trên công dụng của chi phí trong quá trình sản xuất và phương pháp tập hợp chi phí có tác dụng tích cực cho việc phân tích giá thành theo khoản mục chi phí. Mục đích của cách phân loại này để tìm ra các nguyên nhân làm thay đổi giá thành so với định mức và đề ra các biện pháp hạ giá thành sản phẩm.

Theo cách phân loại này chi phí sản xuất trong doanh nghiệp bao gồm:

- **Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp:** là giá trị thực tế của các loại nguyên, vật liệu sử dụng trực tiếp cho sản xuất xây lắp.

- **Chi phí nhân công trực tiếp:** bao gồm các khoản tiền lương phải trả và các khoản tính theo lương của CN trực tiếp sản xuất. Các khoản phụ cấp lương, tiền ăn ca, tiền công phải trả cho lao động thuê ngoài cũng được hạch toán vào khoản mục này.

- **Chi phí sử dụng máy thi công:**

+ Chi phí thường xuyên sử dụng máy thi công:

+ Chi phí tạm thời sử dụng máy thi công:

- **Chi phí sản xuất chung:** bao gồm các chi phí phát sinh ở đội, bộ phận sản xuất ngoài các chi phí sản xuất trực tiếp như:

+ Chi phí nhân viên quản lý đội sản xuất gồm lương chính, lương phụ và các khoản tính theo lương của nhân viên quản lý đội (bộ phận sản xuất).

+ Chi phí vật liệu gồm giá trị nguyên vật liệu dùng để sửa chữa, bảo dưỡng tài sản cố định, các chi phí công cụ, dụng cụ,... ở đội xây lắp.

+ Chi phí khấu hao tài sản cố định sử dụng tại đội xây lắp, bộ phận sản xuất.

+ Chi phí dịch vụ mua ngoài như chi phí điện, nước, điện thoại sử dụng cho sản xuất và quản lý ở đội xây lắp (bộ phận sản xuất).

+ Các chi phí bằng tiền khác.

2.3. Theo mối quan hệ giữa chi phí với số lượng sản phẩm sản xuất:

- **Chi phí cố định** là những chi phí mang tính tương đối ổn định không phụ thuộc vào số lượng sản phẩm sản xuất trong một mức sản lượng nhất định. Khi sản lượng tăng thì mức chi phí cố định tính trên một sản phẩm có xu hướng giảm.

- **Chi phí biến đổi** là những chi phí thay đổi phụ thuộc vào số lượng sản phẩm sản xuất. Các chi phí nguyên vật liệu, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sử dụng máy... thuộc chi phí biến đổi. Dù sản lượng sản phẩm sản xuất thay đổi nhưng chi phí biến đổi cho 1 sản phẩm vẫn mang tính ổn định.

Cách phân loại chi phí theo chi phí cố định và chi phí biến đổi có vai trò quan trọng trong phân tích điểm hoà vốn phục vụ cho việc ra các quyết định kinh doanh của Giám đốc doanh nghiệp.

3. Đối tượng hạch toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm:

Đối tượng tập hợp chi phí sản xuất là phạm vi, giới hạn mà chi phí sản xuất cần tập hợp theo đó. Đối tượng tập hợp chi phí sản xuất có thể là nơi phát sinh chi phí (đội sản xuất xây, lắp) hoặc nơi chịu chi phí (công trình, hạng mục công trình xây, lắp).

Để xác định đối tượng tập hợp chi phí sản xuất xây lắp phù hợp với yêu cầu quản lý chi phí và yêu cầu cung cấp số liệu để tính giá thành sản phẩm xây lắp cần phải căn cứ vào:

- Công dụng của chi phí

- Cơ cấu tổ chức sản xuất của doanh nghiệp

- Yêu cầu quản lý chi phí sản xuất trong từng doanh nghiệp

- Đối tượng giá thành trong từng doanh nghiệp
- Trình độ của các nhà quản lý doanh nghiệp và trình độ của cán bộ kế toán doanh nghiệp.

II. CÁC PHƯƠNG PHÁP ĐÁNH GIÁ SẢN PHẨM DỒ DANG VÀ TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM

1. Đánh giá sản phẩm xây lắp dở dang cuối kỳ:

Chi phí sản xuất xây lắp tập hợp theo từng khoản mục chi phí vừa liên quan đến sản phẩm hoàn thành, vừa liên quan đến sản phẩm đang làm dở được xác định ở thời điểm cuối kỳ. Để xác định chi phí sản xuất cho sản phẩm xây lắp hoàn thành đảm bảo tính hợp lý thì cần phải xác định phần chi phí sản xuất tính cho sản phẩm làm dở. Tùy thuộc vào đối tượng tính giá thành DNXL đã xác định mà nội dung sản phẩm dở dang có sự khác nhau. Nếu đối tượng tính giá thành khối lượng (giai đoạn) xây lắp hoàn thành thì khối lượng (giai đoạn) xây lắp chưa hoàn thành là sản phẩm xây lắp dở dang. Nếu đối tượng tính giá thành là công trình, hạng mục công trình hoàn thành thì sản phẩm xây lắp dở dang là các công trình, hạng mục công trình hoàn thành. DNXL có thể đánh giá sản phẩm xây lắp dở dang theo các trường hợp cụ thể như sau:

1.1. Trường hợp sản phẩm xây lắp dở dang là các khối lượng hoặc giai đoạn xây lắp thuộc từng công trình, hạng mục công trình chưa hoàn thành:

Trong trường hợp này DNXL có thể đánh giá sản phẩm làm dở theo giá thành dự toán hoặc giá trị dự toán, chi phí sản xuất tính cho các giai đoạn xây lắp dở dang cuối kỳ (giá trị sản phẩm dở dang cuối kỳ) được tính theo công thức:

$$D_{ck} = \frac{D_{dk} + C}{Z_{dtht} + Z_{dtdd}} \times Z_{dtht}$$

Trong đó:

D_{ck} : Giá trị sản phẩm dở dang cuối kỳ

D_{dk} : Giá trị sản phẩm dở dang đầu kỳ (chi phí SX các giai đoạn xây lắp dở dang đầu kỳ)

C: Chi phí sản xuất xây lắp phát sinh trong kỳ.

Z_{dtht} : Giá thành dự toán (hoặc giá trị dự toán) các giai đoạn xây lắp hoàn thành trong kỳ.

Z_{dtdd} : Giá thành dự toán (hoặc giá trị dự toán) các giai đoạn xây lắp dở dang cuối kỳ tính theo mức độ hoàn thành.

1.2. Trường hợp sản phẩm dở dang là công trình, hạng mục công trình chưa hoàn thành:

Trong trường hợp này, giá trị sản phẩm xây lắp dở dang cuối kỳ chính là tổng chi phí sản xuất xây lắp lũy kế từ khi khởi công công trình, hạng mục công trình cho đến thời điểm cuối kỳ này của những công trình, hạng mục công trình chưa hoàn thành.

2. Các phương pháp tính giá thành sản phẩm xây lắp:

Tính giá thành sản phẩm là việc xác định chi phí sản xuất cho đối tượng giá thành theo từng khoản mục chi phí (khoản mục giá thành).

Để tính giá thành sản phẩm xây lắp, có thể sử dụng một trong các phương pháp sau đây:

2.1. Tính giá thành sản phẩm xây lắp theo phương pháp giản đơn:

Phương pháp này thích hợp cho trường hợp đối tượng tính giá thành là khối lượng (hoặc giai đoạn) xây lắp thuộc từng công trình, hạng mục công trình hoàn thành.

* Nội dung: Căn cứ vào chi phí sản xuất tập hợp được trong kỳ theo từng công trình, hạng mục công trình và căn cứ vào kết quả đánh giá sản phẩm xây lắp dở dang cuối kỳ trước và cuối kỳ này để tính giá thành các giai đoạn xây lắp hoàn thành theo công thức: $Z = D_{dk} + C - D_{ck}$

Trong đó: Z là giá thành các giai đoạn xây lắp thuộc từng công trình, hạng mục công trình hoàn thành.

2.2. Phương pháp tính giá thành theo đơn đặt hàng:

Phương pháp này thích hợp trong trường hợp đối tượng tính giá thành là từng công trình, hạng mục công trình hoàn thành.

* Nội dung: Mỗi đơn đặt hàng ngay từ khi bắt đầu thi công được mở một phiếu tính giá thành (Bảng tính giá thành theo đơn đặt hàng). Chi phí sản xuất phát sinh được tập hợp cho từng đơn đặt hàng bằng phương pháp trực tiếp hoặc gián tiếp. Cuối hàng kỳ căn cứ vào chi phí sản xuất tập hợp được cho từng đơn đặt hàng theo từng khoản mục chi phí ghi vào bảng tính giá thành của đơn đặt hàng tương ứng. Khi có chứng từ chứng minh đơn đặt hàng hoàn thành, kế toán thực hiện tính giá thành đơn đặt hàng (công trình, hạng mục công trình hoàn thành bằng cách cộng lũy kế chi phí từ kỳ bắt đầu thi công đến khi đơn đặt hàng hoàn thành ngay trên bảng tính giá thành của đơn đặt hàng đó. Đối với các đơn đặt hàng chưa hoàn thành, cộng chi phí lũy kế từ kỳ bắt đầu thi công đến thời điểm xác định chính là giá trị sản phẩm xây lắp dở dang. Bởi vậy Bảng tính giá thành của các đơn đặt hàng chưa xong được coi là các báo cáo chi phí sản xuất xây lắp dở dang.

Trường hợp một đơn đặt hàng gồm một số hạng mục công trình thì sau khi tính giá thành cho đơn đặt hàng hoàn thành, kế toán thực hiện tính giá thành cho từng hạng mục công trình bằng cách căn cứ vào giá thành thực tế của đơn đặt hàng hoàn thành và giá thành dự toán của các hạng mục công trình đó, công thức tính như sau:

$$Z_i = \frac{Z_{ddh}}{Z_{dt}} \times Z_{idt}$$

Trong đó:

Z_i : Giá thành sản xuất thực tế của hạng mục công trình

Z_{ddh} : Giá thành sản xuất thực tế của đơn đặt hàng hoàn thành

Z_{dt} : Giá thành dự toán của các hạng mục công trình thuộc đơn đặt hàng hoàn thành.

Z_{idt} : Giá thành dự toán của hạng mục công trình.

2.3. Phương pháp tính giá thành theo giá thành định mức:

Phương pháp này áp dụng trong trường hợp DNXL thực hiện phương pháp kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm theo định mức. Nội dung chủ yếu của phương pháp này như sau:

- Trước hết phải căn cứ vào định mức kinh tế kỹ thuật hiện hành và dự toán chi phí được duyệt để tính giá thành định mức của sản phẩm.

- Tổ chức hạch toán riêng biệt số chi phí sản xuất xây lắp thực tế phù hợp với định mức và số chi phí sản xuất xây lắp chênh lệch thoát ly định mức, thường xuyên thực hiện phân tích những chênh lệch này để kịp thời đề ra các biện pháp khắc phục nhằm tiết kiệm chi phí sản xuất và hạ giá thành sản phẩm xây lắp.

- Khi có thay đổi định mức kinh tế, kỹ thuật cần kịp thời tính toán lại giá thành định mức và xác định số chênh lệch chi phí SXXL do thay đổi định mức của số sản phẩm đang sản xuất dở dang cuối kỳ trước (nếu có).

Trên cơ sở giá thành định mức, số chi phí SXXL chênh lệch thoát ly định mức đã được tập hợp riêng và số chênh lệch do thay đổi định mức để tính giá thành thực tế sản phẩm xây lắp hoàn thành trong kỳ theo công thức:

$$\text{Giá thực tế sản phẩm} = \text{Giá thành định mức} \pm \text{Chênh lệch do thay đổi định mức} \pm \text{Chênh lệch do thoát ly với định mức}$$

III. KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT TRONG DOANH NGHIỆP XÂY LẮP

1. Kế toán chi phí sản xuất:

1.1. Kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp:

1.1.1. Tài khoản sử dụng:

- TÀI KHOẢN 621 - CHI PHÍ NGUYÊN LIỆU, VẬT LIỆU TRỰC TIẾP

Tài khoản này dùng để phản ánh các chi phí nguyên liệu, vật liệu sử dụng trực tiếp cho hoạt động xây, lắp, sản xuất sản phẩm công nghiệp, thực hiện dịch vụ, lao vụ của doanh nghiệp xây lắp.

Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 621 - Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp

Bên Nợ:

Trị giá thực tế nguyên liệu, vật liệu xuất dùng trực tiếp cho hoạt động xây lắp, sản xuất công nghiệp, kinh doanh dịch vụ trong kỳ hạch toán.

Bên Có:

- Trị giá nguyên liệu, vật liệu trực tiếp sử dụng không hết được nhập lại kho;

- Kết chuyển hoặc tính phân bổ trị giá nguyên liệu, vật liệu thực tế sử dụng cho hoạt động xây lắp trong kỳ vào Tài khoản 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang và chi tiết cho các đối tượng để tính giá thành công trình xây lắp giá thành sản phẩm, dịch vụ, lao vụ,...

Tài khoản 621 không có số dư cuối kỳ.

1.1.2. Phương pháp kế toán:

(1). Khi mua, hoặc xuất nguyên liệu, vật liệu sử dụng cho hoạt động sản xuất sản phẩm, hoặc thực hiện dịch vụ trong kỳ.

- Khi xuất nguyên liệu, vật liệu sử dụng cho hoạt động sản xuất sản phẩm, hoặc thực hiện dịch vụ trong kỳ, ghi:

Nợ TK 621 - Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp (Giá mua chưa có thuế GTGT)

Có TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu.

- Trường hợp mua nguyên liệu, vật liệu sử dụng (không qua kho) cho hoạt động sản xuất sản phẩm, hoặc thực hiện dịch vụ trong kỳ chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, ghi:

Nợ TK 621 - Chi phí nguyên liệu, vật liệu (Giá mua chưa có thuế GTGT)

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có các TK 331, 141, 111, 112...

- Trường hợp mua nguyên liệu, vật liệu không qua nhập kho sử dụng cho hoạt động sản xuất sản phẩm, hoặc thực hiện dịch vụ trong kỳ không chịu thuế GTGT hoặc chịu thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp, ghi:

Nợ TK 621 - Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp (Giá mua chưa có thuế GTGT)

Có các TK 331, 141, 111, 112...

(2). Tạm ứng chi phí để thực hiện giá trị khoán xây lắp nội bộ (Trường hợp đơn vị nhận khoán không tổ chức hạch toán kế toán riêng). Khi bản quyết toán tạm ứng về giá trị khối lượng xây lắp hoàn thành đã bàn giao được duyệt, ghi:

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

Có TK 141 - Tạm ứng (1413)

(3). Trường hợp số nguyên vật liệu, công cụ xuất ra không sử dụng hết vào hoạt động sản xuất xây lắp cuối kỳ nhập lại kho, ghi:

Nợ các TK 152, 153

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

(4). Cuối kỳ kế toán, căn cứ vào bảng phân bổ vật liệu tính cho từng đối tượng sử dụng nguyên liệu, vật liệu (Phân xưởng sản xuất sản phẩm, loại sản phẩm công trình, hạng mục công trình của hoạt động xây lắp, loại dịch vụ,...) theo phương pháp trực tiếp hoặc phân bổ, ghi:

Nợ TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang (1541 - Xây, lắp)

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

1.2. Kế toán chi phí nhân công trực tiếp:

1.2.1. Tài khoản sử dụng:

- TÀI KHOẢN 622 - CHI PHÍ NHÂN CÔNG TRỰC TIẾP

Tài khoản này dùng để phản ánh chi phí lao động trực tiếp tham gia vào quá trình hoạt động xây lắp, sản xuất sản phẩm công nghiệp, cung cấp dịch vụ. Chi phí lao động trực tiếp bao gồm cả các khoản phải trả cho người lao động thuộc doanh nghiệp quản lý và cho lao động thuê ngoài theo từng loại công việc.

Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 622 - Chi phí nhân công trực tiếp:

Bên Nợ:

- Chi phí nhân công trực tiếp tham gia quá trình sản xuất sản phẩm (xây lắp, sản xuất sản phẩm công nghiệp), cung cấp dịch vụ bao gồm: Tiền lương, tiền công lao động và các khoản trích trên tiền lương theo quy định.

- Đối với hoạt động xây, lắp không bao gồm các khoản trích trên lương về bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn.

Bên Có:

Kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp vào bên Nợ Tài khoản 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang.

Tài khoản 622 không có số dư cuối kỳ.

1.2.2. Phương pháp kế toán:

(1). Căn cứ vào bảng tính lương trả cho công nhân trực tiếp cho hoạt động xây, lắp; sản xuất sản phẩm công nghiệp; cung cấp lao vụ, dịch vụ, lương chính, lương phụ, phụ cấp lương) (kể cả khoản phải trả về tiền công cho nhân công thuê ngoài), ghi:

Nợ TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

Có TK 334 - Phải trả công nhân viên (nhân viên của doanh nghiệp xây lắp và thuê ngoài).

(2). Tạm ứng chi phí nhân công để thực hiện giá trị khoán xây lắp nội bộ (trường hợp đơn vị nhân khoán không tổ chức hạch toán kế toán riêng). Khi phản bản quyết toán tạm ứng về giá trị khối lượng xây lắp hoàn thành đã bàn giao được duyệt, ghi:

Nợ TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

Có TK 141 - Tạm ứng (1413)

(3). Tính, trích bảo hiểm xã hội, kinh phí công đoàn, bảo hiểm y tế của công nhân trực tiếp sản xuất (chỉ đối với hoạt động sản xuất sản phẩm công nghiệp, hoặc hoạt động cung cấp dịch vụ), ghi:

Nợ TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

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

(4). Cuối kỳ kế toán, tính phân bổ và kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp và các khoản trích theo lương theo đối tượng tập hợp chi phí, ghi:

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

Có TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

1.3. Kế toán chi phí sử dụng máy thi công:

1.3.1. Tài khoản sử dụng:

- TÀI KHOẢN 623 - CHI PHÍ SỬ DỤNG MÁY THI CÔNG

Tài khoản này dùng để tập hợp và phân bổ chi phí sử dụng xe, máy thi công phục vụ trực tiếp cho hoạt động xây, lắp công trình. Tài khoản này chỉ sử dụng để hạch toán chi phí sử dụng xe, máy thi công đối với trường hợp doanh nghiệp xây lắp thực hiện xây, lắp công trình theo phương thức thi công hỗn hợp vừa thủ công vừa kết hợp bằng máy. Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 623 - Chi phí sử dụng máy thi công:

Bên Nợ:

Các chi phí liên quan đến máy thi công (chi phí nguyên vật liệu cho máy hoạt động, chi phí tiền lương và các khoản phụ cấp lương, tiền công của công nhân trực tiếp điều khiển máy, chi phí bảo dưỡng, sửa chữa máy thi công...).

Bên Có:

Kết chuyển chi phí sử dụng máy thi công vào bên Nợ Tài khoản 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang.

Tài khoản 623 không có số dư cuối kỳ.

Tài khoản 623 chi phí sử dụng máy thi công, có 6 tài khoản cấp 2:

- *Tài khoản 6231 - Chi phí nhân công:* Dùng để phản ánh lương chính, lương phụ, phụ cấp lương phải trả cho công nhân trực tiếp điều khiển xe, máy thi công, phục vụ máy thi công như: vận chuyển, cung cấp nhiên liệu, vật liệu, .. cho xe, máy thi công).

- *Tài khoản 6232 - Chi phí vật liệu:* Dùng để phản ánh chi phí nhiên liệu (xăng, dầu, mỡ...), vật liệu khác phục vụ xe, máy thi công.

- *Tài khoản 6233 - Chi phí dụng cụ sản xuất:* Dùng để phản ánh công cụ, dụng cụ lao động liên quan tới hoạt động của xe, máy thi công.

- *Tài khoản 6234 - Chi phí khấu hao máy thi công:* Dùng để phản ánh khấu hao máy móc thi công sử dụng vào hoạt động xây, lắp công trình.

- *Tài khoản 6237 - Chi phí dịch vụ mua ngoài:* Dùng để phản ánh chi phí dịch vụ mua ngoài như thuê ngoài để sửa chữa xe, máy thi công; bảo hiểm xe, máy thi công; chi phí điện, nước, tiền thuê TSCĐ, chi phí trả cho Nhà thầu phụ,...

- *Tài khoản 6238 - Chi phí bằng tiền khác:* Dùng để phản ánh các chi phí bằng tiền phục vụ cho hoạt động của xe, máy thi công, khoản chi cho lao động nữ,...

1.3.2. Phương pháp kế toán:

(1). Nếu tổ chức đội máy thi công riêng biệt và có phân cấp hạch toán cho đội máy có tổ chức hạch toán kế toán riêng, thì việc hạch toán được tiến hành như sau:

- Hạch toán các chi phí liên quan tới hoạt động của đội máy thi công, ghi:

Nợ các TK 621, 622, 627

Có các TK liên quan.

- Hạch toán chi phí sử dụng máy và tính giá thành ca máy thực hiện trên TK 154 - "Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang", căn cứ vào giá thành ca máy (theo giá thành thực tế hoặc giá khoán nội bộ) cung cấp cho các đối tượng xây, lắp (công trình, hạng mục công trình); tùy theo phương thức tổ chức công tác hạch toán và mối quan hệ giữa đội máy thi công với đơn vị xây, lắp công trình để ghi:

- Nếu doanh nghiệp thực hiện theo phương thức cung cấp lao vụ máy lẫn nhau giữa các bộ phận, ghi:

Nợ TK 623 - Chi phí sử dụng máy thi công (6238 - Chi phí bằng tiền khác)

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

- Nếu doanh nghiệp thực hiện theo phương thức bán lao vụ máy lẫn nhau giữa các bộ phận trong nội bộ, ghi:

Nợ TK 623 - Chi phí sử dụng máy thi công (6238 - Chi phí bằng tiền khác)

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

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (33311 - xác định thuế GTGT phải nộp tính trên giá bán nội bộ về ca máy cung cấp lẫn nhau).

Có các TK 512, 511.

(2). Nếu không tổ chức đội máy thi công riêng biệt; hoặc có tổ chức đội máy thi công riêng biệt nhưng không tổ chức kế toán riêng cho đội máy thi công thì toàn bộ chi phí sử dụng máy (kể cả chi phí thường xuyên và tạm thời như: phụ cấp lương, phụ cấp lưu động của xe, máy thi công) sẽ hạch toán như sau:

- Căn cứ vào số tiền lương (lương chính, phụ,... không bao gồm khoản trích về bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn), tiền công phải trả cho công nhân điều khiển máy, phục vụ máy, ghi:

Nợ TK 623 - Chi phí sử dụng máy thi công (TK 6231)

Có TK 334 - Phải trả công nhân viên

- Khi xuất kho, hoặc mua nguyên liệu, nhiên liệu, vật liệu phụ sử dụng cho xe, máy thi công, ghi:

Nợ TK 623 - Chi phí sử dụng máy thi công (TK 6232 - Chi phí vật liệu)

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

Có các TK 152, 153, 111, 112, 331,...

- Khấu hao xe, máy thi công sử dụng ở đội máy thi công, ghi:

Nợ TK 623 - Chi phí sử dụng máy thi công (TK 6234 - Chi phí khấu hao TSCĐ)

Có TK 214 - Hao mòn TSCĐ

- Chi phí dịch vụ mua ngoài phát sinh (sửa chữa máy thi công mua ngoài, điện, nước, tiền thuê TSCĐ, chi phí trả cho nhà thầu phụ,...), ghi:

Nợ TK 623 - Chi phí sử dụng máy thi công (TK 6237 - Chi phí dịch vụ mua ngoài) Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (nếu được khấu trừ thuế GTGT)

Có các TK 111, 112, 331...

- Chi phí bằng tiền phát sinh, ghi:

Nợ TK 623 - Chi phí sử dụng máy thi công (TK 6288 - Chi phí bằng tiền khác)

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

Có các TK 111, 112

- Căn cứ vào bảng phân bổ chi phí sử dụng máy (chi phí thực tế ca máy) tính cho từng công trình, hạng mục công trình, ghi:

Nợ TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang (1541 - Xây, lắp đã hoàn thành chưa bàn giao) (khoản mục chi phí sử dụng máy thi công).

Có TK 623 - Chi phí sử dụng máy thi công.

- Trường hợp tạm ứng chi phí xe, máy thi công để thực hiện giá trị khoán xây lắp nội bộ (trường hợp đơn vị nhận khoán không tổ chức hạch toán kế toán riêng). Khi bản quyết toán tạm ứng về giá trị khối lượng xây lắp hoàn thành đã bàn giao được duyệt, ghi:

Nợ TK 623 - Chi phí sử dụng máy thi công

Có TK 141 - Tạm ứng (1413)

1.4. Kế toán chi phí sản xuất chung:

1.4.1. Nguyên tắc tập hợp và phân bổ chi phí sản xuất chung:

Dùng để tính phân bổ chi phí sản xuất chung cho từng công trình, hạng mục công trình, sản phẩm, lao vụ, dịch vụ... và tính giá thành sản xuất sản phẩm.

Về nguyên tắc chung, chi phí sản xuất chung được tập hợp theo từng phân xưởng, bộ phận và đội. Chi phí sản xuất chung của từng phân xưởng, bộ phận, đội được phân bổ cho công trình, hạng mục công trình, bộ phận, đội đó thi công và sản phẩm, lao vụ, dịch vụ phân xưởng đó sản xuất. Trường hợp chi phí suất xuất chung liên quan đến nhiều công trình, hạng mục công trình, sản phẩm, lao vụ, dịch vụ thì phải phân bổ theo tiêu thức chi phí nhân công trực tiếp.

Số liệu để ghi vào Bảng phân bổ chi phí sản xuất chung được căn cứ Sổ chi tiết chi phí sản xuất chung và Bảng tính chi phí nhân công trực tiếp kỳ này.

Số liệu của Bảng phân bổ chi phí sản xuất chung dùng để tính giá thành sản xuất sản phẩm.

1.4.2. Tài khoản sử dụng:

- TÀI KHOẢN 627 - CHI PHÍ SẢN XUẤT CHUNG

Tài khoản này dùng để phản ánh chi phí sản xuất của đội, công trường xây dựng gồm: Lương nhân viên quản lý đội xây dựng; khoản trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn được tính theo tỷ lệ quy định trên tiền lương phải trả công nhân trực tiếp xây, lắp và nhân viên quản lý đội (thuộc biên chế doanh nghiệp); khấu hao TSCĐ dùng chung cho hoạt động của đội, chi phí đi vay nếu được vốn hoá tính vào giá trị tài sản đang trong quá trình sản xuất dở dang và những chi phí khác liên quan hoạt động của đội,...

Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 627 - Chi phí sản xuất chung:

Bên Nợ:

Các chi phí sản xuất chung phát sinh trong kỳ, bao gồm: Lương nhân viên quản lý đội xây dựng; tiền ăn giữa ca của nhân viên quản lý đội xây dựng, của công nhân xây lắp, khoản trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn được tính theo tỷ lệ (%) quy định hiện hành trên tiền lương phải trả cho công nhân trực tiếp xây, lắp, nhân viên sử dụng máy thi công và nhân viên quản lý đội (thuộc biên chế doanh nghiệp); khấu hao TSCĐ dùng chung cho hoạt động của đội và những chi phí khác liên quan tới hoạt động của đội (chi phí không có thuế GTGT đầu vào nếu được khấu trừ thuế).

Bên Có:

- Các khoản ghi giảm chi phí sản xuất chung;
- Chi phí sản xuất chung cố định không phân bổ được ghi nhận vào giá vốn hàng bán trong kỳ do mức sản phẩm thực tế sản xuất ra thấp hơn công suất bình thường;
- Kết chuyển chi phí sản xuất chung vào bên Nợ Tài khoản 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang.

Tài khoản 627 không có số dư cuối kỳ.

Tài khoản 627 - Chi phí sản xuất chung, có 6 tài khoản cấp 2:

- *Tài khoản 6271 - Chi phí nhân viên phân xưởng:* Phản ánh các khoản tiền lương, phụ cấp lương, phụ cấp lưu động phải trả cho nhân viên quản lý đội xây dựng, tiền ăn giữa ca của nhân viên quản lý đội xây dựng, của công nhân xây lắp; khoản trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn được tính theo tỷ lệ (%) quy định hiện hành trên tiền lương phải trả cho công nhân trực tiếp xây lắp, nhân viên sử dụng máy thi công và nhân viên quản lý đội (thuộc biên chế của doanh nghiệp).

- *Tài khoản 6272 - Chi phí vật liệu:* Phản ánh chi phí vật liệu dùng cho đội xây dựng, như vật liệu dùng để sửa chữa, bảo dưỡng TSCĐ, công cụ, dụng cụ thuộc đội xây dựng quản lý và sử dụng, chi phí lán trại tạm thời,... (chi phí không có thuế GTGT đầu vào nếu được khấu trừ thuế).

- *Tài khoản 6273 - Chi phí dụng cụ sản xuất:* Phản ánh chi phí về công cụ dụng cụ xuất dùng cho hoạt động quản lý của đội xây dựng (chi phí không có thuế GTGT đầu vào nếu được khấu trừ thuế).

- *Tài khoản 6274 - Chi phí khấu hao TSCĐ:* Phản ánh chi phí khấu hao TSCĐ dùng chung cho hoạt động của đội xây dựng.

- *Tài khoản 6277 - Chi phí dịch vụ mua ngoài*: Phản ánh các chi phí dịch vụ mua ngoài phục vụ cho hoạt động của đội xây dựng, như: Chi phí sửa chữa, chi phí thuê ngoài, chi phí điện, nước, điện thoại, các khoản chi mua và sử dụng các tài liệu kỹ thuật, bằng sáng chế, giấy phép chuyển giao công nghệ, nhãn hiệu thương mại,... không thuộc TSCĐ được tính theo phương pháp phân bổ dần vào chi phí của đội, tiền thuê TSCĐ, chi phí trả cho Nhà thầu phụ (chi phí không có thuế GTGT đầu vào nếu được khấu trừ thuế).

- *Tài khoản 6278 - Chi phí bằng tiền khác*: Phản ánh các chi phí bằng tiền ngoài các chi phí đã kể trên phục vụ cho hoạt động của đội xây dựng, khoản chi cho lao động nữ (chi phí không có thuế GTGT đầu vào nếu được khấu trừ thuế).

1.4.3. Phương pháp kế toán:

(1). Khi tính tiền lương, tiền công, các khoản phụ cấp phải trả cho nhân viên của đội xây dựng; tiền ăn giữa ca của nhân viên quản lý đội xây dựng, của công nhân xây lắp, ghi:

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

Có TK 334 - Phải trả công nhân viên

(2). Tạm ứng chi phí để thực hiện giá trị khoán xây lắp nội bộ (trường hợp đơn vị nhận khoán không tổ chức hạch toán riêng, khi bản quyết toán tạm ứng về giá trị khối lượng xây lắp hoàn thành đã bàn giao được duyệt, ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 141 - Tạm ứng (1413)

(3). Khi trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn được tính theo tỷ lệ (%) quy định hiện hành trên tiền lương phải trả cho công nhân trực tiếp xây, lắp, nhân viên sử dụng máy thi công và nhân viên quản lý đội (thuộc biên chế doanh nghiệp), ghi:

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

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

(4). Hạch toán chi phí nguyên liệu, vật liệu xuất dùng cho đội xây dựng, ghi:

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

Có TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

(5). Khi xuất công cụ, dụng cụ sản xuất có giá trị nhỏ cho đội xây dựng, căn cứ vào phiếu xuất kho, ghi:

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

Có TK 153 - Công cụ, dụng cụ

(6). Khi xuất công cụ, dụng cụ sản xuất một lần có giá trị lớn cho đội xây dựng, phải phân bổ dần (phân bổ dần cho các kỳ kế toán trong một niên độ kế toán hoặc phân bổ cho nhiều niên độ kế toán), ghi:

Nợ TK 142 - Chi phí trả trước (1421)

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn

Có TK 153 - Công cụ, dụng cụ

- Khi phân bổ công cụ, dụng cụ vào chi phí sản xuất chung, ghi:

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

Có TK 142 - Chi phí trả trước (1421)

Có TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn

(7). Trích khấu hao máy móc, thiết bị sản xuất... thuộc đội xây dựng, ghi:

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

Có TK 214 - Hao mòn TSCĐ

Đồng thời ghi Nợ TK 009 - Nguồn vốn khấu hao cơ bản

(8). Chi phí điện, nước, điện thoại,... thuộc đội xây dựng, ghi:

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

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

Có các TK 335, 111, 112, 331...

(9). Trường hợp sử dụng phương pháp trích trước hoặc phân bổ dần số đã chi về chi phí sửa chữa lớn TSCĐ thuộc đội xây dựng, tính vào chi phí sản xuất chung, ghi:

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

Có các TK 335, 142, 242

- Khi chi phí sửa chữa lớn TSCĐ thực tế phát sinh, ghi:

Nợ các TK 142, 242, 335

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

Có các TK 331, 241, 111, 112.

(10). Nếu phát sinh các khoản giảm chi phí sản xuất chung, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 138,...

Có TK 627 - Chi phí sản xuất chung

(11). Cuối kỳ hạch toán, căn cứ vào bảng phân bổ chi phí sản xuất chung để kết chuyển hoặc phân bổ chi phí sản xuất chung cho các công trình, hạng mục công trình có liên quan (tỷ lệ với chi phí nhân công), ghi:

Nợ TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang (TK 1541 - Xây, lắp (khoản mục chi phí chung))

Có TK 627 - Chi phí sản xuất chung.

TK 627 cuối kỳ hạch toán không có số dư, chi phí sản xuất chung là một bộ phận của khoản mục chi phí chung xây, lắp.

(12). Cuối kỳ hạch toán, kết chuyển toàn bộ chi phí vật liệu, chi phí nhân công, chi phí chung của đội máy để tập hợp toàn bộ chi phí sử dụng máy và tính giá thành ca máy, ghi:

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

Có các TK 621, 622, 627

(13). Sau khi tính giá thành ca máy và phân bổ cho các đối tượng sử dụng ca máy, ghi:

Nợ TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang (hạng mục A, B... khoản mục chi phí sử dụng máy)

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

(14). Cuối kỳ kế toán, căn cứ vào bảng phân bổ chi phí sản xuất chung để kết chuyển hoặc phân bổ chi phí sản xuất chung vào các tài khoản có liên quan cho từng sản phẩm, nhóm sản phẩm, dịch vụ theo tiêu thức phù hợp, ghi:

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

Có TK 627 - Chi phí sản xuất chung

(15). Trường hợp thuê ca máy thi công

- Nếu đơn vị thuê ngoài xe, máy thi công, khi trả tiền thuê xe, máy thi công, ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung (6277 - Dịch vụ thuê ngoài)

Có các TK 111, 112, 331

- Cuối kỳ hạch toán, kết chuyển chi phí thuê máy thi công và khoản mục chi phí sử dụng máy, ghi:

Nợ TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang (khoản mục chi phí máy thi công)

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

1.5. Kế toán tổng hợp chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang:

1.5.1. Tài khoản sử dụng:

- TÀI KHOẢN 154 - CHI PHÍ SẢN XUẤT, KINH DOANH DỒ DANG

Tài khoản 154 dùng để hạch toán, tập hợp chi phí sản xuất kinh doanh, phục vụ cho việc tính giá thành sản phẩm xây lắp, sản phẩm công nghiệp, dịch vụ, lao vụ doanh nghiệp xây lắp áp dụng phương pháp kê khai thường xuyên trong hạch toán hàng tồn kho.

Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang

Bên Nợ:

- Các chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sử dụng máy thi công, chi phí sản xuất chung phát sinh trong kỳ liên quan đến giá thành sản phẩm xây lắp công trình; hoặc giá thành xây lắp theo giá khoán nội bộ.

- Các chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sử dụng máy thi công, chi phí sản xuất chung phát sinh trong kỳ liên quan đến giá thành sản phẩm xây lắp công nghiệp và dịch vụ, lao vụ khác.

- Giá thành xây lắp của Nhà thầu phụ hoàn thành bàn giao cho Nhà thầu chính chưa được xác định tiêu thụ trong kỳ kế toán;

Bên Có:

- Giá thành sản phẩm xây lắp hoàn thành bàn giao (từng phần, hoặc toàn bộ) được coi là tiêu thụ; hoặc bàn giao cho đơn vị nhận thầu chính xây lắp (cấp trên hoặc nội bộ); hoặc nhập kho thành phẩm chờ tiêu thụ);

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

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

- Giá thành xây lắp của nhà thầu phụ hoàn thành bàn giao cho nhà thầu chính được xác định tiêu thụ trong kỳ kế toán;

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

- Trị giá nguyên liệu, vật liệu, hàng hoá gia công xong nhập lại kho;

Số dư bên Nợ:

- Chi phí sản xuất, kinh doanh còn dở dang cuối kỳ (sản xuất xây lắp, công nghiệp, dịch vụ).

- Giá thành xây lắp của Nhà thầu phụ hoàn thành bàn giao cho Nhà thầu chính chưa được xác định tiêu thụ trong kỳ kế toán;

Tài khoản 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang, có 4 tài khoản cấp 2:

- *Tài khoản 1541 - Xây lắp:* Dùng để tập hợp chi phí, tính giá thành sản phẩm xây, lắp và phản ánh giá trị sản phẩm xây, lắp dở dang cuối kỳ (kể cả của Nhà thầu phụ chưa được xác định tiêu thụ trong kỳ kế toán).

- *Tài khoản 1542 - Sản phẩm khác:* Dùng để tập hợp chi phí, tính giá thành sản phẩm khác và phản ánh giá trị sản phẩm khác dở dang cuối kỳ (các thành phẩm, cấu kiện xây, lắp,...)

- *Tài khoản 1543 - Dịch vụ:* Dùng để tập hợp chi phí, tính giá thành dịch vụ và phản ánh chi phí dịch vụ dở dang cuối kỳ.

- *Tài khoản 1544 - Chi phí bảo hành xây lắp:* Dùng để tập hợp chi phí bảo hành công trình xây dựng, lắp đặt thực tế phát sinh trong kỳ và giá trị công trình bảo hành xây, lắp còn dở dang cuối kỳ.

1.5.2. Phương pháp kế toán:

(1). Phương pháp hạch toán chi phí xây, lắp (Bên Nợ TK 1541 - Xây lắp)

Hạch toán khoản mục chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp:

Khoản mục chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp bao gồm: Giá trị thực tế của vật liệu chính, vật liệu phụ, các cấu kiện hoặc các bộ phận rời, vật liệu luân chuyển tham gia cấu thành thực thể sản phẩm xây, lắp hoặc giúp cho việc thực hiện và hoàn thành khối lượng xây, lắp (không kể vật liệu phụ cho máy móc, phương tiện thi công và những vật liệu tính trong chi phí chung).

Nguyên tắc hạch toán khoản mục chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp: Nguyên vật liệu sử dụng cho xây dựng sản phẩm, hạng mục công trình nào phải tính trực tiếp cho sản phẩm, hạng mục công trình đó trên cơ sở chứng từ gốc theo số lượng thực tế đã sử dụng và theo giá xuất thực tế (giá bình quân gia quyền; nhập trước, xuất trước,...)

Cuối kỳ hạch toán khi công trình hoàn thành tiến hành kiểm kê số vật liệu còn lại tại nơi sản xuất (nếu có) để ghi giảm trừ chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp xuất sử dụng cho công trình.

Trong điều kiện thực tế sản xuất xây, lắp không cho phép tính chi phí nguyên, vật liệu trực tiếp cho từng công trình, hạng mục công trình thì đơn vị có thể áp dụng phương pháp phân bổ vật liệu cho đối tượng sử dụng theo tiêu thức hợp lý (tỷ lệ với định mức tiêu hao nguyên liệu, vật liệu,...)

- Căn cứ vào kết quả bảng phân bổ vật liệu cho từng công trình, hạng mục công trình, ghi:

Nợ TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang (1541) (khoản mục chi phí vật liệu)

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

Hạch toán khoản mục chi phí nhân công trực tiếp:

- Căn cứ vào kết quả bảng phân bổ chi phí nhân công (kể cả chi phí nhân công thuê ngoài) cho từng công trình, hạng mục công trình, ghi:

Nợ TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang (1541) (khoản mục chi phí nhân công trực tiếp)

Có TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

Hạch toán khoản mục chi phí sử dụng máy thi công:

Khoản mục chi phí sử dụng máy thi công bao gồm: Chi phí cho các máy thi công nhằm thực hiện khối lượng công tác xây, lắp bằng máy. Máy móc thi công là loại máy trực tiếp phục vụ xây, lắp công trình. Gồm những máy óc chuyển động bằng động cơ hơi nước, diesel, xăng, điện,... (kể cả loại máy phục vụ xây, lắp).

Chi phí sử dụng máy thi công bao gồm: Chi phí thường xuyên và chi phí tạm thời.

Chi phí thường xuyên sử dụng máy thi công gồm: Lương chính, lương phụ của công nhân điều khiển máy, phục vụ máy,...; chi phí vật liệu; chi phí công cụ, dụng cụ; chi phí khấu hao TSCĐ; chi phí dịch vụ mua ngoài (chi phí sửa chữa nhỏ, điện, nước, bảo hiểm xe máy,...); chi phí khác bằng tiền.

Chi phí tạm thời sử dụng máy thi công gồm: Chi phí sửa chữa lớn máy thi công (đại tu, trung tu, ...); chi phí công trình tạm thời cho máy thi công (lều lán, bệ, đường ray chạy máy,...). Chi phí tạm thời có thể phát sinh trước (được hạch toán bên Nợ TK 142 hoặc TK 242) sau đó sẽ phân bổ dần vào Nợ TK 623 - Chi phí sử dụng máy thi công; Hoặc phát sinh sau nhưng phải tính trước vào chi phí sản xuất xây, lắp trong kỳ (do liên quan tới việc sử dụng thực tế máy thi công trong kỳ). Trường hợp này phải tiến hành trích trước chi phí, ghi Có TK 335 - Chi phí phải trả; Nợ TK 623 - Chi phí sử dụng máy thi công.

Việc tập hợp chi phí và tính giá thành về chi phí sử dụng máy thi công phải được hạch toán riêng biệt theo từng máy thi công (sẽ được hướng dẫn ở phần TK 623 - Chi phí sử dụng máy thi công).

- Căn cứ vào bảng phân bổ chi phí sử dụng máy (chi phí thực tế ca máy) tính cho từng công trình, hạng mục công trình, ghi:

Nợ TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang (khoản mục chi phí sử dụng máy thi công)

Có TK 623 - Chi phí sử dụng máy thi công

Hạch toán khoản mục chi phí sản xuất chung

- Chi phí sản xuất chung phản ánh chi phí sản xuất của đội, công trường xây dựng gồm: Lương nhân viên quản lý đội sản xuất, phân xưởng; Khoản trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn được tính theo tỉ lệ quy định trên tiền lương phải trả công nhân trực tiếp xây lắp và nhân viên quản lý đội; Khấu hao tài sản cố định dùng chung cho hoạt động của đội và những chi phí khác liên quan đến hoạt động của đội,... Khi các chi phí này phát sinh trong kỳ, ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

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

Có các TK 334, 338, 152, 153, 142, 214, 335, 111, 112,...

- Khi trích trước chi phí sửa chữa và bảo hành công trình, ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 335 - Chi phí phải trả

- Khi phát sinh chi phí sửa chữa và bảo hành công trình, như chi phí nguyên, vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sử dụng máy thi công, chi phí sản xuất chung, kế toán phản ánh vào các Tài khoản chi phí có liên quan, ghi:

Nợ TK 621, 622, 623, 133

Có các TK 112, 152, 153, 331, 334, 338...

- Cuối kỳ, kết chuyển chi phí thực tế phát sinh trong kỳ về nguyên, vật liệu trực tiếp, nhân công trực tiếp, chi phí sử dụng máy thi công, chi phí sản xuất chung liên quan đến hoạt động sửa chữa và bảo hành công trình xây lắp để tập hợp chi phí sửa chữa và bảo hành và tính giá thành bảo hành, ghi:

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

Có TK 621, 622, 623, 627

- Khi công việc sửa chữa và bảo hành công trình hoàn thành bàn giao cho khách hàng, ghi:

Nợ TK 335 - Chi phí phải trả (nếu đã trích trước)

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

- Hết thời hạn bảo hành công trình xây lắp, nếu công trình không phải bảo hành hoặc số trích trước chi phí bảo hành công trình lớn hơn chi phí trực tiếp phát sinh, phải hoàn nhập số trích trước về chi phí bảo hành còn lại, ghi:

Nợ TK 335 - Chi phí phải trả

Có TK 711 - Thu nhập khác

- Cuối kỳ hạch toán, căn cứ vào Bảng phân bổ chi phí sản xuất chung để kết chuyển hoặc phân bổ chi phí sản xuất chung cho các công trình, hạng mục công trình có liên quan (tỷ lệ với chi phí nhân công), ghi:

Nợ TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang (Khoản mục chi phí sản xuất chung) (1541)

Có TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Tài khoản 627 cuối kỳ hạch toán không có số dư. Chi phí sản xuất chung là một bộ phận của khoản mục chi phí chung xây, lắp.

Hạch toán giá trị xây lắp giao cho nhà thầu phụ (ở nhà thầu chính):

- Căn cứ vào giá trị của khối lượng xây lắp do Nhà thầu phụ bàn giao cho Nhà thầu chính chưa được xác định là tiêu thụ trong kỳ kế toán, ghi:

Nợ TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang (1541) (mở riêng một thẻ để theo dõi)

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

Có các TK 111, 112, 331

- Khi khối lượng xây, lắp do nhà thầu phụ thực hiện được xác định là tiêu thụ, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang (1541)

- Đối với giá trị của khối lượng xây lắp do Nhà thầu phụ bàn giao cho Nhà thầu chính được xác định là tiêu thụ ngay trong kỳ kế toán, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

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

Có các TK 111, 112, 331...

(2). Phương pháp hạch toán chi phí xây, lắp (Bên Có TK 1541 - Xây lắp)

- Các chi phí của hợp đồng không thể thu hồi (Ví dụ như không đủ tính thực thi về mặt pháp lý như có sự nghi ngờ về hiệu lực của nó, hoặc hợp đồng mà khách hàng không thể thực thi nghĩa vụ của mình...) phải được ghi nhận ngay là chi phí trong kỳ, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

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

- Chi phí liên quan trực tiếp đến từng hợp đồng có thể được giảm nếu có các khoản thu khác không bao gồm trong doanh thu của hợp đồng. Ví dụ: các khoản thu từ việc bán nguyên, vật liệu thừa và thanh lý máy móc, thiết bị thi công khi kết thúc hợp đồng xây dựng:

+ Nhập kho nguyên, vật liệu thừa khi kết thúc hợp đồng xây dựng, ghi:

Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu (theo giá gốc)

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

+ Phế liệu thu hồi nhập kho, ghi:

Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu (theo giá có thể thu hồi)

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

+ Trường hợp vật liệu thừa và phế liệu thu hồi không qua nhập kho mà tiêu thụ ngay, kế toán phản ánh các khoản thu bán vật liệu thừa và phế liệu, ghi giảm chi phí:

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

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp

Có TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang (Giá bán chưa có thuế GTGT)

+ Kế toán thanh lý máy móc, thiết bị thi công chuyên dùng cho một hợp đồng xây dựng và đã trích khấu hao hết vào giá trị hợp đồng khi kết thúc hợp đồng xây dựng, ghi:

* Phản ánh số thu về thanh lý máy móc, thiết bị thi công, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp

Có TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang (Giá bán chưa có thuế GTGT)

* Phản ánh chi phí thanh lý máy móc, thiết bị (nếu có), ghi:

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

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có các TK 111, 112

* Ghi giảm TSCĐ là máy móc, thiết bị thi công chuyên dùng đã thanh lý, ghi:

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ

Có TK 211 - TSCĐ hữu hình

- Cuối kỳ hạch toán, căn cứ vào giá thành sản xuất sản phẩm xây lắp thực tế hoàn thành đưa đi tiêu thụ (bàn giao từng phần hoặc toàn bộ cho Ban quản lý công trình bên A); Hoặc bàn giao cho đơn vị nhận thầu chính nội bộ:

+ Trường hợp tiêu thụ, bàn giao cho bên A (Kể cả bàn giao khối lượng xây lắp hoàn thành theo hợp đồng khoán nội bộ, nhưng đơn vị nhận khoán tổ chức riêng hệ thống sổ kế toán), ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang (1541)

+ Trường hợp sản phẩm xây lắp hoàn thành chờ tiêu thụ (Xây dựng nhà để bán, ...) hoặc sản phẩm xây lắp hoàn thành nhưng chưa bàn giao, căn cứ vào giá thành sản phẩm xây lắp hoàn thành để nhập kho thành phẩm chờ tiêu thụ, ghi:

Nợ TK 155 - Thành phẩm

Có TK154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang (1541)

+ Trường hợp bàn giao sản phẩm xây lắp hoàn thành cho đơn vị nhận thầu chính xây lắp (Cấp trên, đơn vị nội bộ - do thực hiện hợp đồng khoán xây lắp nội bộ, đơn vị nhận khoán có tổ chức kế toán riêng nhưng chỉ hạch toán đến giá thành sản xuất xây lắp), ghi:

Nợ TK 336 - Phải trả nội bộ (3362)

Có TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang (1541)

+ Trường hợp doanh nghiệp xây lắp xây dựng công trình lán trại, nhà ở tạm, công trình phụ trợ có nguồn vốn đầu tư riêng, khi hoàn thành công trình này, ghi:

Nợ TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang (2412)

Có TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang (1541)

+ Trường hợp doanh nghiệp thực hiện giá trị khối lượng xây lắp liên quan đến bảo hành công trình xây dựng, ghi:

Nợ TK627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang (1544)

Ví dụ kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm:

Công ty Xây dựng X là một đơn vị sản xuất, hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên. Tại thời điểm 1/1/2004, Tài khoản 154 chi tiết công trình A và công trình B có số dư như sau:

	<i>Đơn vị tính: 1.000đ</i>	
	Công trình A	Công trình B
1. Chi phí nguyên vật liệu:	1.340.000	1.700.000
2. Chi phí nhân công:	150.000	300.000
3. Chi phí máy thi công:	200.000	220.000
4. Chi phí sản xuất chung:	100.000	200.000
Cộng:	1.790.000	2.420.000

Tổng hợp các nghiệp vụ kinh tế phát sinh, liên quan đến chi phí xây dựng công trình trong tháng 1 như sau:

1. Xuất nguyên vật liệu chính dùng cho xây dựng:

- Công trình A: 105.000

- Công trình B: 132.000

2. Tập hợp chi phí máy thi công:

- Công trình A: 15.000

(Trong đó: Nhiên liệu: 10.000, trả tiền thuê máy thi công cho ngoài bằng tiền mặt: 5.000)

- Công trình B: 18.000

(Trong đó: Nhiên liệu: 12.000, trả tiền thuê máy thi công cho ngoài bằng tiền mặt: 6.000)

3. Xuất công cụ dùng cho các đội trong tháng, tổng số công cụ xuất dùng, trị giá 10.800 (loại phân bổ 100%).

4. Chi phí nhân công trực tiếp xây dựng:

- Công trình A: 35.000

- Công trình B: 42.000

5. Khấu hao tài sản cố định tại đội xây dựng trong tháng: 70.000 (không có TSCĐ dùng cho thi công).

6. Chi phí dịch vụ thuê ngoài mà đội xây dựng phải trả liên quan 2 công trình: theo hoá đơn của nhà cung cấp: 29.700, trong đó thuế GTGT là 2.700.

7. Kết chuyển chi phí và phân bổ chi phí chung trong tháng. (Chi phí chung được phân bổ cho từng công trình theo chi phí nhân công trực tiếp của từng công trình).

8. Cuối tháng công trình B đã hoàn thành và chuyển giao cho chủ đầu tư, không có vật tư thu hồi từ công trình này. Công ty đã phát hành hoá đơn cho chủ đầu tư theo giá quyết toán công trình: 3.377.000 (trong đó thuế GTGT: 307.000)

Yêu cầu:

1. Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh;
2. Tính chi phí xây dựng dở dang của công trình A.

Giải:

1. Định khoản kế toán

Đơn vị tính: 1.000đ

1. Nợ TK 621:	237.000	
+ 621 A:	105.000	
+ 621 B:	132.000	
Có TK 152:		237.000
2. Nợ TK 623:	33.000	
+ 621 A:	15.000	

+ 621 B:	18.000	
Có TK 152:		22.000
Có TK 111:		11.000
3. Nợ TK 627:	10.800	
Có TK 153:		10.800
4. Nợ TK 622:	77.000	
+ 622 A:	35.000	
+ 622 B:	42.000	
Có TK 334:		77.000
5. Nợ TK 627:	70.000	
Có TK 214:		70.000
6. Nợ TK 627:	27.000	
Nợ TK 133:	2.700	
Có TK 331:		29.700
7a. Nợ TK 154:	237.000	
(Nợ TK 154 A:	105.000)	
(Nợ TK 154 B:	132.000)	
Có TK 621:		237.000
7b. Nợ TK 154:		7.000
+ 154 A:	35.000	
+ 154 B:	42.000	
Có TK 622:		77.000
7c. Nợ TK 154:	33.000	
+ 154 A:	15.000	
+ 154 B:	18.000	
Có TK 623:		33.000
7d. Phân bổ chi phí sản xuất chung cho công trình A:		
$\frac{107.800 \times 35.000}{77.000} = 49.000$		
- Phân bổ chi phí sản xuất chung cho công trình B:		
$\frac{107.800 \times 42.000}{77.000} = 58.800$		
Nợ TK 154:	107.800	

+ 154 A:	49.000	
+ 154 B:	58.800	
Có TK 627:		107.800
- Tổng giá thành công trình B:		
$(2.420.000 + 132.000 + 42.000 + 18.000 + 58.800 = 2.670.800)$		
8a. Nợ TK 131:	3.377.000	
Có TK 3331:		307.000
Có TK 511:		3.070.000
8b. Nợ TK 632:	2.670.800	
Có TK 154:		2.670.800

2. Tính chi phí xây lắp dở dang của công trình A

$$1.790.000 + 105.000 + 35.000 + 15.000 + 49.000 = 1.994.000$$

2. Kế toán chi phí trả trước:

2.1. Kế toán chi phí trả trước ngắn hạn:

2.1.1. Tài khoản sử dụng:

- TÀI KHOẢN 142 - CHI PHÍ TRẢ TRƯỚC

Tài khoản này dùng để phản ánh các khoản chi phí thực tế đã phát sinh, nhưng có liên quan nhiều đến sản xuất, kinh doanh trong một năm và việc kết chuyển các khoản chi phí này và chi phí sản xuất, kinh doanh hoặc trừ vào kết quả kinh doanh của các kỳ hạch toán trong niên độ kế toán.

Chi phí trả trước là những khoản chi phí thực tế đã phát sinh, nhưng có liên quan tới hoạt động sản xuất, kinh doanh của nhiều kỳ hạch toán trong một năm, nên chưa thể tính hết vào chi phí sản xuất, kinh doanh xây lắp trong kỳ này mà được tính vào hai hay nhiều kỳ hạch toán tiếp theo trong năm.

Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 142 - Chi phí trả trước

Bên Nợ:

- Các khoản chi phí trả trước ngắn hạn thực tế phát sinh;
- Số kết chuyển một phần từ TK 641 - Chi phí bán hàng và TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp.

Bên Có:

- Các khoản chi phí trả trước ngắn hạn đã tính vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ hạch toán;
- Kết chuyển chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp vào TK 911 "Xác định kết quả kinh doanh".

Số dư bên Nợ:

- Các khoản chi phí trả trước chưa tính vào chi phí sản xuất, kinh doanh hoặc chưa kết chuyển vào TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh.

Tài khoản 142 - Chi phí trả trước, có 2 tài khoản cấp 2

- *Tài khoản 1421 - Chi phí trả trước:* Phản ánh các khoản chi phí thực tế phát sinh phải phân bổ dần vào chi phí sản xuất, kinh doanh của nhiều kỳ hạch toán trong năm.

- *Tài khoản 1422 - Chi phí chờ kết chuyển:* Phản ánh chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp chờ kết chuyển vào tài khoản vào TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh trong kỳ sau.

Tài khoản 1422 chỉ áp dụng đối với những hoạt động có chu kỳ kinh doanh dài, do có công trình xây lắp kéo dài trong nhiều năm tài chính trong kỳ hạch toán không có hoặc có ít doanh thu, và được phép kết chuyển một phần chi phí quản lý doanh nghiệp vào TK 142 - Chi phí trả trước (1422) để tính trừ vào doanh thu bán hàng của kỳ hạch toán sau theo quy định của chế độ tài chính hiện hành.

2.1.2. Phương pháp kế toán:

(1). Khi phát sinh các khoản chi phí trả trước ngắn hạn (thuê nhà xưởng, nhà kho văn phòng; mua bảo hiểm tài sản, cháy nổ, chi phí nghiên cứu thí nghiệm; mua các tài liệu kỹ thuật, giấy phép chuyển giao công nghệ, nhãn hiệu thương mại không thuộc TSCĐ được tính theo phương pháp phân bổ dần vào chi phí kinh doanh...), ghi:

1.1. Đối với doanh nghiệp là đối tượng nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ và chi phí trả trước dùng vào sản xuất, kinh doanh sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, ghi:

Nợ TK 142 - Chi phí trả trước (1421) (chi phí chưa có thuế GTGT)

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

Có TK 111 - Tiền mặt

Có TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

Có TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

Có TK 153 - Công cụ, dụng cụ

Có TK 331 - Phải trả cho người bán

Có TK 334 - Phải trả công nhân viên

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác.

1.2. Đối với chi phí trả trước ngắn hạn dùng vào hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp hoặc không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT, ghi:

Nợ TK 142 - Chi phí trả trước (1421) (giá có thuế GTGT)

Có TK 111 - Tiền mặt

Có TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

Có TK 141 - Tạm ứng

Có TK 331 - Phải trả cho người bán

- Trường hợp mua dịch vụ sử dụng vào hoạt động sản xuất xây lắp chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ liên quan tới nhiều kỳ kinh doanh, ghi:

Nợ TK 142 - Chi phí trả trước (1421)

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

Có các TK 111, 112, 331

(2). Định kỳ, tiến hành tính chi phí trả trước vào chi phí sản xuất, kinh doanh ghi:

Nợ TK 623 - Chi phí sử dụng máy thi công

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 142 - Chi phí trả trước (1421)

Đối với công cụ, dụng cụ, xuất dùng một lần có giá trị lớn phân bổ dần vào chi phí sản xuất kinh doanh trong năm thì có hai phương pháp phân bổ:

- Phân bổ hai lần.

- Phân bổ nhiều lần.

2.1. Phân bổ 2 lần:

- Khi xuất công cụ, dụng cụ, căn cứ vào phiếu xuất kho, ghi:

Nợ TK 142 - Chi phí trả trước (1421)

Có TK 153 - Công cụ, dụng cụ.

Đồng thời tiến hành phân bổ lần đầu (bằng 50% giá trị công cụ, dụng cụ xuất dùng), ghi:

Nợ TK 623 - Chi phí sử dụng máy thi công

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 142 - Chi phí trả trước (1421)

- Khi báo hỏng, báo mất hoặc hết thời hạn sử dụng theo qui định các công cụ, dụng cụ, kế toán tiến hành phân bổ giá trị còn lại vào chi phí sản xuất, kinh doanh theo công thức:

$$\text{Số phải phân} \\ \text{bổ 2 lần} = \frac{\text{Giá công cụ bị} \\ \text{hỏng, bị mất}}{2} - \text{Giá trị phế liệu} \\ \text{thu hồi (nếu có)} - \text{Khoản bồi thường} \\ \text{vật chất (nếu có)}$$

Kế toán ghi:

Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu (giá trị phế liệu thu hồi nếu có)

Nợ TK 138 - Phải thu khác (số tiền bồi thường vật chất phải thu đối với người làm hỏng làm mất)

Nợ các TK 623, 627, 641, 642,... (số phân bổ lần 2 cho các đối tượng sử dụng)

Có TK 142 - Chi phí trả trước (số phải phân bổ lần 2)

2.2. Trường hợp phân bổ nhiều lần:

Khi xuất dùng công cụ, dụng cụ, hoặc bao bì luân chuyển, đồ dùng cho thuê phải căn cứ vào giá trị, thời gian và mức độ tham gia của chúng trong quá trình sản xuất, kinh doanh để xác định số lần phải phân bổ và mức chi phí phân bổ mỗi lần cho từng loại công cụ, dụng cụ. Căn cứ để xác định mức chi phí phải phân bổ mỗi lần có thể là thời gian sử dụng hoặc khối lượng sản phẩm, lao vụ, dịch vụ mà công cụ tham gia sản xuất, kinh doanh trong từng kỳ hạch toán.

Trong cả hai trường hợp phân bổ hai lần và phân bổ nhiều lần kế toán đều phải theo dõi chi tiết cho từng khoản chi phí để đảm bảo tổng số chi phí phân bổ phù hợp với số chi phí đã phát sinh và đúng đối tượng chịu chi phí.

(3). Cuối kỳ kế toán, một phần chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp ở hoạt động có chu kỳ kinh doanh dài trong kỳ không có hoặc có ít doanh thu, được chuyển vào TK 142 - "Chi phí trả trước" như một khoản chi phí trả trước chờ kết chuyển, ghi:

- Kết chuyển cuối kỳ chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp, ghi:

Nợ TK 142 - Chi phí trả trước (1422)

Có TK 641 - Chi phí bán hàng

Có TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp.

- Sang kỳ kế toán sau, căn cứ vào khối lượng doanh thu thực hiện, kế toán tính toán và kết chuyển chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp từ TK 1422 "Chi phí chờ kết chuyển" vào Tài khoản 911 "Xác định kết quả kinh doanh", ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 142 - Chi phí trả trước (1422)

(4). Trường hợp chi phí trả trước ngắn hạn là chi phí sửa chữa TSCĐ thực tế phát sinh một lần quá lớn, phải phân bổ dần vào chi phí sản xuất, kinh doanh của nhiều kỳ kế toán, khi công việc sửa chữa TSCĐ hoàn thành, ghi:

Nợ TK 142 - Chi phí trả trước

Có TK 241 - XDCB dở dang (2413)

(5). Tính và phân bổ chi phí sửa chữa TSCĐ vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong các kỳ kế toán ghi:

Nợ TK 623 - Chi phí sử dụng máy thi công

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 142 - Chi phí trả trước

(6). Khi phát sinh các chi phí trực tiếp ban đầu liên quan đến tài sản thuê tài chính trước khi nhận tài sản thuê như đàm phán, ký kết hợp đồng..., ghi:

Nợ TK 142 - Chi phí trả trước

Có các TK 111, 112...

(7). Trường hợp doanh nghiệp trả trước ngắn hạn lãi tiền vay cho bên cho vay, ghi:

Nợ TK 142 - Chi phí trả trước

Có các TK 111, 112...

- Định kỳ, khi phân bổ lãi tiền vay theo số phải trả từng kỳ, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (Nếu chi phí đi vay ghi vào chi phí SXKD), hoặc

Nợ TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang (Nếu chi phí đi vay được vốn hoá tính vào giá trị tài sản đầu tư xây dựng dở dang), hoặc

Nợ TK 627 - Chi phí tài sản chung (Nếu chi phí đi vay được vốn hoá tính vào giá trị tài sản đang sản xuất dở dang)

Có TK 142 - Chi phí trả trước (1421)

2.2. Kế toán chi phí trả trước dài hạn:

2.2.1. Tài khoản sử dụng:

- TÀI KHOẢN 242 - CHI PHÍ TRẢ TRƯỚC DÀI HẠN

Tài khoản này dùng để phản ánh các chi phí thực tế đã phát sinh nhưng có liên quan đến kết quả hoạt động SXKD của nhiều niên độ kế toán và việc kết chuyển các khoản chi phí này vào chi phí SXKD của các niên độ kế toán sau.

Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 242 - Chi phí trả trước dài hạn

Bên Nợ:

- Chi phí trả trước dài hạn phát sinh trong kỳ;

- Phản ánh số kết chuyển chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh và chênh lệch tỷ giá do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ (trường hợp lỗ tỷ giá) của hoạt động đầu tư XDCB (giai đoạn trước hoạt động) khi hoàn thành đầu tư;

- Số chênh lệch giá bán nhỏ hơn giá trị còn lại của TSCĐ bán và cho thuê lại là thuê hoạt động hoặc là thuê tài chính.

Bên Có:

- Các khoản chi phí trả trước dài hạn phân bổ vào chi phí hoạt động sản xuất, kinh doanh trong kỳ;

- Phản ánh số phân bổ chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh và đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ (lỗ tỷ giá) của hoạt động đầu tư XD CB (giai đoạn trước hoạt động, khi hoàn thành đầu tư) vào chi phí tài chính;

- Phân bổ số chênh lệch giá bán nhỏ hơn giá trị còn lại của TSCĐ bán và cho thuê lại vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong suốt thời hạn thuê lại tài sản.

Số dư bên Nợ:

- Các khoản chi phí trả trước dài hạn chưa tính vào chi phí hoạt động sản xuất kinh doanh của năm tài chính;

- Chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh, hoặc đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ (lỗ tỷ giá) của hoạt động đầu tư XD CB (giai đoạn trước hoạt động) khi hoàn thành đầu tư chưa xử lý tại thời điểm lập bảng CĐKT cuối năm tài chính.

2.2.2. Phương pháp kế toán:

(1). Khi phát sinh các khoản chi phí thành lập doanh nghiệp, chi phí đào tạo nhân viên, chi phí quảng cáo phát sinh trong giai đoạn trước hoạt động của doanh nghiệp mới thành lập, chi phí cho giai đoạn nghiên cứu, chi phí di chuyển địa điểm kinh doanh, ghi:

1.1. Nếu chi phí phát sinh không lớn thì ghi nhận toàn bộ vào chi phí SXKD trong kỳ, ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng (Chi phí quảng cáo)

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (Chi phí thành lập, chi phí đào tạo nhân viên, chi phí nghiên cứu,...)

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

Có các TK 111, 112, 152, 153, 331, 334...

1.2. Nếu chi phí phát sinh lớn phải phân bổ dần vào chi phí SXKD của nhiều năm tài chính thì khi phát sinh chi phí được tập hợp vào Tài khoản 242 "Chi phí trả trước dài hạn", ghi:

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn

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

Có các TK 111, 112, 152, 331, 334, 338,...

1.3. Định kỳ, tiến hành phân bổ chi phí trả trước dài hạn vào chi phí SXKD, ghi:

Nợ các TK 641, 642

Có TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn

(2). Khi trả trước tiền thuê TSCĐ, thuê cơ sở hạ tầng theo phương pháp thuê hoạt động và phục vụ hoạt động kinh doanh cho nhiều năm, ghi:

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn

Nợ TK133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có các TK 111, 112...

Định kỳ, tiến hành phân bổ theo tiêu thức hợp lý chi phí thuê TSCĐ, thuê cơ sở hạ tầng vào chi phí SXKD, ghi:

Nợ các TK 623, 627, 635, 641, 642

Có TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn

3. Đối với công cụ, dụng cụ xuất dùng một lần có giá trị lớn phải phân bổ dần vào chi phí SXKD được thực hiện tương tự như phân bổ công cụ, dụng cụ trình bày ở TK 142 "Chi phí trả trước". Tuy nhiên cần lưu ý việc phân bổ công cụ, dụng cụ hạch toán trên TK 242 "Chi phí trả trước dài hạn" phải liên quan đến nhiều niên độ kế toán.

3. Kế toán chi phí phải trả:

3.1. Tài khoản sử dụng:

- TÀI KHOẢN 335 - CHI PHÍ PHẢI TRẢ

Tài khoản này dùng để phản ánh các khoản chi được ghi nhận là chi phí hoạt động sản xuất, kinh doanh trong kỳ nhưng thực tế chưa phát sinh mà sẽ phát sinh trong các kỳ sau.

Được hạch toán vào các tài khoản này những chi phí thực tế chưa phát sinh, nhưng được tính trước vào chi phí hoạt động SXKD kỳ này cho các hoạt động chịu chi phí để đảm bảo chi phí phát sinh thực tế không gây đột biến cho chi phí SXKD.

Về nguyên tắc hạch toán khoản chi phí phải trả tính vào chi phí kinh doanh của kỳ hạch toán kế toán phải tôn trọng sự phù hợp giữa doanh thu và chi phí phát sinh của kỳ kế toán.

Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 335 - Chi phí phải trả

Bên Nợ:

- Các khoản chi phí thực tế phát sinh tính vào chi phí phải trả;
- Số chênh lệch về chi phí phải trả lớn hơn số chi phí thực tế chi phí bảo hành công trình xây dựng khi hết thời hạn bảo hành được hạch toán vào thu nhập khác.

Bên Có:

- Chi phí phải trả dự tính trước đã ghi nhận và hạch toán vào chi phí hoạt động SXKD;
- Trích trước khoản chi phí bảo hành công trình xây dựng, lắp đặt vào chi phí sản xuất chung;

- Số chênh lệch giữa chi phí thực tế lớn hơn số trích trước được tính vào chi phí.

Số dư bên Có:

Chi phí phải trả đã tính vào chi phí hoạt động SXKD nhưng thực tế chưa phát sinh.

Tài khoản 335 - Chi phí trả trước, có 3 tài khoản cấp 2

- *Tài khoản 3351 - Trích trước chi phí bảo hành:* Dùng để phản ánh khoản lập dự phòng về bảo hành công trình xây lắp theo quy định hiện hành.

Lập dự phòng về bảo hành công trình xây lắp được thực hiện cho từng công trình, hạng mục công trình và theo các quy định hiện hành (Quy chế bảo hành công trình và Quy định tài chính).

- *Tài khoản 3352 - Chi phí phải trả*: Dùng để phản ánh các khoản chi được ghi nhận là chi phí hoạt động sản xuất, kinh doanh trong kỳ nhưng thực tế chưa phát sinh, sẽ phát sinh trong kỳ sau (dự tính sửa chữa lớn TSCĐ, chi phí ngừng sản xuất theo mùa, vụ, các khoản lãi tiền vay chưa đến kỳ trả, dự tính về tiền điện, điện thoại, ... đã sử dụng trong kỳ nhưng chưa nhận được hoá đơn,...).

- *Tài khoản 3353 - Quỹ dự phòng về trợ cấp mất việc làm*: Tài khoản này dùng để phản ánh số hiện có, tình hình trích lập và sử dụng quỹ dự phòng về trợ cấp mất việc làm của doanh nghiệp.

3.2. Phương pháp kế toán:

(1). Tính trước vào chi phí về tiền lương nghỉ phép phải trả trong năm cho công nhân sản xuất, ghi:

Nợ TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

Nợ TK 623 - Chi phí sử dụng máy thi công

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 335 - Chi phí phải trả (3352)

(2). Khi xác định tiền lương nghỉ phép thực tế phải trả cho công nhân sản xuất, ghi:

Nợ TK 335 - Chi phí phải trả (3352)

Có TK 334 - Phải trả công nhân viên (3341)

(3). Tính trước vào chi phí hoạt động SXKD số chi sửa chữa lớn TSCĐ dự tính sẽ phát sinh, ghi:

Nợ TK 623 - Chi phí sử dụng máy thi công

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 335 - Chi phí phải trả (3352)

(4). Chi phí sửa chữa lớn TSCĐ thực tế phát sinh thuộc dự toán của khối lượng công việc sửa chữa lớn TSCĐ đã được dự tính trước, ghi:

Nợ TK 335 - Chi phí phải trả (3352)

Có TK 241 - XD CB dở dang (2413)

(5). Tính trước và hạch toán vào chi phí hoạt động sản xuất, kinh doanh về những chi phí dự tính phải chi trong thời gian ngừng việc theo thời vụ, hoặc ngừng việc theo kế hoạch, ghi:

Nợ TK 623 - Chi phí sử dụng máy thi công

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Nợ TK642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 335 - Chi phí phải trả (3352)

(6). Chi phí thực tế phát sinh trong thời gian ngừng sản xuất theo thời vụ, ghi:

Nợ TK 335 - Chi phí phải trả

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

Có TK 111 - Tiền mặt Có TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

Có TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

Có TK 153 - Công cụ, dụng cụ

Có TK 331 - Phải trả cho người bán

Có TK 334 - Phải trả công nhân viên (3341)

(7). Hoàn nhập các khoản chi phí đã trích trước chi phí sửa chữa lớn TSCĐ tính và chi phí sản xuất, kinh doanh lớn hơn số chi phí thực tế phát sinh trong kỳ này, ghi giảm chi phí:

Nợ TK 335 - Chi phí phải trả

Có các TK 623, 627, 641, 642

(8). Định kỳ tính lãi vay phải trả trong kỳ kế toán nhưng sẽ trả trong kỳ kinh doanh tới, ghi:

Nợ TK 241, 627 (Nếu được vốn hoá chi phí lãi tiền vay vào giá trị tài sản dở dang)

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 335 - Chi phí phải trả

(9). Hạch toán chi phí sửa chữa và bảo hành công trình:

- Khi trích trước chi phí sửa chữa và bảo hành công trình, ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 335 - Chi phí phải trả

- Khi phát sinh chi phí sửa chữa và bảo hành công trình, như chi phí nguyên, vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sử dụng máy thi công, chi phí sản xuất chung, kế toán phản ánh vào các Tài khoản chi phí có liên quan, ghi:

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

Nợ TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

Nợ TK 623 - Chi phí sử dụng máy thi công

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có các TK 112, 152, 153, 214, 331, 334, 338...

- Cuối kỳ, kết chuyển chi phí thực tế phát sinh trong kỳ về nguyên, vật liệu trực tiếp, nhân công trực tiếp, chi phí sử dụng máy thi công, chi phí sản xuất chung liên quan đến hoạt động sửa chữa và bảo hành công trình xây lắp để tập hợp chi phí sửa chữa và bảo hành và tính giá thành bảo hành, ghi:

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

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

Có TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

Có TK 623 - Chi phí sử dụng máy thi công

Có TK 627 - Chi phí sản xuất chung

- Khi công việc sửa chữa và bảo hành công trình hoàn thành bàn giao cho khách hàng, ghi:

Nợ TK 335 - Chi phí phải trả (nếu đã tính trước)

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

- Hết thời hạn bảo hành công trình xây, lắp, nếu công trình không phải bảo hành hoặc số trích trước chi phí bảo hành công trình lớn hơn chi phí thực tế phát sinh, phải hoàn nhập số trích trước về chi phí bảo hành còn lại, ghi:

Nợ TK 335 - Chi phí phải trả

Có TK 711 - Thu nhập khác

(10). Riêng phần quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm TK 3353 được trình bày tại Chương V - Tiền lương và các khoản trích theo lương

Ví dụ kế toán chi phí phải trả:

Trong quý I năm 2004 tại Công ty Xây dựng 14 có một số nghiệp vụ kinh tế phát sinh sau:

1. Trích trước tiền lương nghỉ phép của CNV: 65.000.000đ, trong đó công nhân thi công: 30.000.000đ, công nhân sử dụng máy: 15.000.000đ, nhân viên quản lý đội: 10.000.000đ, nhân viên quản lý công ty: 10.000.000đ.

2. Trích trước tiền chi phí sửa chữa lớn tài sản cố định thuộc bộ phận văn phòng đội: 34.000.000đ

3. Trích ra số lãi phải trả cuối quý cho số tiền vay để xây dựng trụ sở mới của công ty là: 25.000.000đ.

4. Dự tính chi phí phải trả cho thời gian ngừng việc theo kế hoạch của:

- Bộ phận sử dụng máy thi công: 3.000.000đ

- Bộ phận quản lý doanh nghiệp: 6.000.000đ

- Bộ phận quản lý đội: 4.000.000đ

5. Xác định tiền lương thực tế phải trả cho công nhân nghỉ phép: 65.000.000đ, trong đó công nhân thi công: 30.000.000đ, công nhân sử dụng máy: 15.000.000đ, nhân viên quản lý đội: 10.000.000đ, nhân viên quản lý công ty: 10.000.000đ.

6. Công việc chi phí sửa chữa lớn TSCĐ ở văn phòng đội đã hoàn thành, chi phí thực tế là: 27.000.000đ; TSCĐ đã được bàn giao và đưa vào sử dụng.

Yêu cầu: Định khoản các nghiệp vụ kinh tế đã phát sinh.

Giải: Định khoản kế toán:

		Đơn vị tính: 1.000đ
1.	Nợ TK 622:	30.000
	Nợ TK 623:	15.000
	Nợ TK 627:	10.000
	Nợ TK 642:	10.000
	Có TK 335:	65.000
2.	Nợ TK 627:	34.000
	Có TK 335:	34.000
3.	Nợ TK 241:	25.000
	Có TK 335:	25.000
4.	Nợ TK 623:	3.000
	Nợ TK 642:	6.000
	Nợ TK 627:	4.000
	Có TK 335:	13.000
5.	Nợ TK 335:	65.000
	Có TK 334:	65.000
6a.	Nợ TK 335:	27.000
	Có TK 241:	27.000
6b.	Nợ TK 335:	7.000
	Có TK 711:	7.000

CHƯƠNG NĂM

KẾ TOÁN TIÊU THỤ THÀNH PHẨM, HÀNG HOÁ

I. KHÁI NIỆM THÀNH PHẨM, HÀNG HOÁ VÀ TIÊU THỤ

1. Khái niệm thành phẩm:

Thành phẩm là những sản phẩm đã kết thúc quá trình chế biến do các bộ phận sản xuất chính và phụ của doanh nghiệp xây lắp, hoặc thuê ngoài gia công chế biến xong được kiểm nghiệm phù hợp với tiêu chuẩn kỹ thuật và nhập kho để bán (kể cả công trình xây lắp hoàn thành chưa được tiêu thụ - thuộc hoạt động kinh doanh bán nhà, hoặc hoạt động kinh doanh xây lắp).

- Thành phẩm do các bộ phận sản xuất chính và phụ của doanh nghiệp sản xuất phải được tính theo giá thành công xưởng (theo giá thành sản xuất xây lắp đối với thành phẩm xây lắp), bao gồm: Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung, riêng đối với thành phẩm xây lắp còn bao gồm chi phí sử dụng máy thi công).

2. Khái niệm hàng hoá:

Hàng hoá là các loại vật tư, sản phẩm do doanh nghiệp mua về với mục đích để bán (Bán buôn và bán lẻ). Trị giá hàng hoá mua vào, bao gồm: Giá mua, các loại thuế không được hoàn lại, chi phí thu mua hàng hoá như chi phí vận chuyển, bốc xếp, bảo quản trong quá trình mua hàng và các chi phí khác có liên quan trực tiếp đến việc mua hàng hoá. Các khoản chiết khấu thương mại và giảm giá hàng mua do hàng mua không đúng quy cách, phẩm chất được trừ (-) khỏi chi phí mua hàng hoá. Trường hợp doanh nghiệp mua hàng hoá về để bán lại nhưng vì lý do nào đó cần phải gia công, sơ chế, tân trang, phân loại chọn lọc để làm tăng thêm giá trị hoặc khả năng bán của hàng hoá thì trị giá hàng mua gồm giá mua theo hoá đơn cộng (+) chi phí gia công, sơ chế. Đối với hàng hoá của đơn vị nhập khẩu, ngoài các chi phí trên còn bao gồm cả thuế nhập khẩu, thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế GTGT (Nếu không được khấu trừ), chi phí bảo hiểm,...

3. Khái niệm tiêu thụ:

Tiêu thụ thành phẩm là giai đoạn tiếp theo của quá trình sản xuất. Đó là việc cung cấp cho khách hàng các sản phẩm, lao vụ, dịch vụ do doanh nghiệp sản xuất ra, đồng thời được khách hàng thanh toán hoặc chấp nhận thanh toán.

Hoạt động tiêu thụ thành phẩm trong doanh nghiệp có thể tiến hành theo nhiều phương thức: bán trực tiếp tại kho của doanh nghiệp, chuyển hàng theo hợp đồng, bán hàng thông qua các đại lý... Về nguyên tắc, kế toán sẽ ghi nhận nghiệp vụ tiêu thụ vào sổ sách kế toán khi nào doanh nghiệp không còn quyền sở hữu về thành phẩm nhưng bù lại được quyền sở hữu về tiền do khách hàng thanh toán hoặc được quyền đòi tiền.

II. KẾ TOÁN CHI TIẾT THÀNH PHẨM, HÀNG HOÁ

Kế toán chi tiết thành phẩm, hàng hoá tương tự như kế toán chi tiết vật liệu, CCDC đã được trình bày tại Chương IV - Kế toán vật liệu, CCDC. Căn cứ để kế toán chi tiết thành phẩm là các chứng từ.

Phiếu nhập kho (01.VT); Phiếu xuất kho (02.VT); Thẻ kho (06.VT) và việc ghi chép, luân chuyển chứng từ, đối chiếu số liệu giữa kế toán và thủ kho cũng được thực hiện giống các phương pháp kế toán chi tiết vật liệu đã trình bày ở chương Kế toán vật liệu và công cụ, dụng cụ.

III. KẾ TOÁN TỔNG HỢP THÀNH PHẨM, HÀNG HOÁ, HÀNG GỬI ĐI BÁN

1. Tài khoản sử dụng:

Kế toán thành phẩm, hàng hoá, hàng gửi đi bán theo phương pháp kê khai thường xuyên sử dụng các tài khoản:

- Tài khoản 155 - Thành phẩm;
- Tài khoản 156 - Hàng hoá;
- Tài khoản 157 - Hàng gửi đi bán.

2. Kế toán tổng hợp thành phẩm:

2.1. Tài khoản sử dụng:

- TÀI KHOẢN 155 - THÀNH PHẨM

Tài khoản này dùng để phản ánh giá trị hiện có và tình hình biến động các loại thành phẩm của doanh nghiệp xây lắp.

Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 155 - Thành phẩm

Bên Nợ:

- Giá trị công trình hoàn thành (để bán) chưa được tiêu thụ nhập kho;
- Trị giá thực tế của thành phẩm nhập kho;
- Trị giá thực tế của thành phẩm thừa khi kiểm kê.

Bên Có:

- Giá trị công trình xây lắp hoàn thành được tiêu thụ xuất kho;
- Trị giá thực tế của thành phẩm xuất kho;
- Trị giá của thành phẩm thiếu hụt khi kiểm kê.

Số dư bên Nợ:

- Trị giá thực tế của công trình xây lắp hoàn thành chưa được tiêu thụ;
- Trị giá thực tế thành phẩm tồn kho.

2.2. Phương pháp kế toán:

(1). Nhập kho giá trị công trình xây lắp chờ bán, hoặc hoàn thành nhưng chưa được tiêu thụ, ghi:

Nợ TK 155 - Thành phẩm (1551)

Có TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang (1541)

(2). Nhập kho thành phẩm do đơn vị tự sản xuất hoặc thuê ngoài gia công chế biến, ghi:

Nợ TK 155 - Thành phẩm (1552)

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

(3). Xuất kho thành phẩm gửi đi bán hoặc xuất kho cho các cơ sở nhận bán hàng đại lý, ký gửi, ghi:

Nợ TK 157 - Hàng gửi bán

Có TK 155 - Thành phẩm (1552)

(4). Xuất kho thành phẩm bán cho khách hàng (khách hàng đã chấp nhận thanh toán), ghi:

- Giá trị công trình xây lắp chờ bán, hoặc hoàn thành được xác định là tiêu thụ, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 155 - Thành phẩm (1551)

- Xuất kho thành phẩm bán cho khách hàng và được xác định là tiêu thụ, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 155 - Thành phẩm (1552)

(5). Mọi trường hợp phát hiện thừa, thiếu thành phẩm đều phải truy tìm nguyên nhân và căn cứ nguyên nhân thừa, thiếu để hạch toán điều chỉnh lại số liệu trên sổ kế toán (tùy từng trường hợp cụ thể có thể do cân, đong, đo, đếm, do quên ghi sổ, do sai sót trong ghi chép quản lý,...)

Trường hợp chưa xác định được nguyên nhân thừa, thiếu chờ xử lý:

- Nếu thừa chưa xác định nguyên nhân, ghi:

Nợ TK 155 - Thành phẩm (1552)

Có TK 338 - Phải trả khác (3381 - Tài sản thừa chờ giải quyết).

- Nếu thiếu chưa xác định nguyên nhân, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác (1381 - Tài sản thiếu chờ xử lý)

Có TK 155 - Thành phẩm (1552)

Khi có quyết định xử lý của người có thẩm quyền, căn cứ quyết định xử lý, kế toán ghi sổ theo quy định.

(6). Khi người mua trả lại số thành phẩm đã bán:

- Trường hợp thành phẩm đã bán bị trả lại thuộc diện chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, kế toán phản ánh doanh thu hàng bán bị trả lại theo giá bán chưa có thuế GTGT, ghi:

Nợ TK 531 - Hàng bán bị trả lại (Giá bán chưa có thuế GTGT)

Nợ TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (33311)

Có các TK 111, 112, 131 (Tổng giá thanh toán của hàng bán bị trả lại).

Đồng thời phản ánh giá vốn của thành phẩm đã bán nhập lại kho, ghi:

Nợ TK 155 - Thành phẩm

Có TK 632 - Giá vốn hàng bán

3. Kế toán tổng hợp hàng hoá:

3.1. Tài khoản sử dụng:

- TÀI KHOẢN 156 - HÀNG HOÁ

Tài khoản 156 dùng để phản ánh giá trị hiện có và tình hình biến động tăng, giảm các loại hàng hoá của doanh nghiệp bao gồm hàng hoá tại các kho hàng, quầy hàng.

Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 156 - Hàng hoá

Bên Nợ:

- Trị giá mua vào của hàng hoá theo hoá đơn mua hàng (Kể cả thuế nhập khẩu, thuế tiêu thụ đặc biệt của hàng nhập khẩu, thuế GTGT đầu vào - nếu không được khấu trừ);

- Chi phí thu mua hàng hoá;

- Trị giá của hàng hoá thuê ngoài gia công chế biến (gồm giá mua vào và chi phí gia công, chế biến);

- Trị giá hàng hoá bán ra bị người mua trả lại;

- Trị giá hàng hoá phát hiện thừa khi kiểm kê.

Bên Có:

- Trị giá thực tế của hàng hoá xuất kho để bán, giao đại lý ký gửi hoặc thuê ngoài gia công chế biến hoặc xuất sử dụng cho sản xuất, kinh doanh;

- Chi phí thu mua phân bổ cho hàng hoá tiêu thụ trong kỳ;

- Chiết khấu thương mại, khoản giảm giá, bớt giá mua hàng được hưởng;

- Trị giá hàng hoá trả lại cho người cung cấp hàng;

- Trị giá hàng hoá phát hiện bị thiếu, hụt, hư hỏng, mất, kém phẩm chất.

Số dư bên Nợ:

- Trị giá mua vào của hàng hoá tồn kho;

- Chi phí thu mua của hàng hoá tồn kho, của hàng đã bán chưa được chấp nhận tiêu thụ, hàng giao đại lý, ký gửi.

Tài khoản 156 - Hàng hoá, có 2 tài khoản cấp 2:

- *Tài khoản 1561 - Giá mua hàng hoá*: Phản ánh trị giá hiện có và tình hình biến động của hàng hoá mua vào và đã nhập kho (tính theo trị giá mua vào).

- *Tài khoản 1562 - Chi phí thu mua hàng hoá*: Phản ánh chi phí thu mua hàng hoá thực tế phát sinh liên quan tới số hàng hoá đã nhập trong kỳ và tình hình tính, phân bổ chi phí thu mua hàng hoá hiện có trong kỳ cho khối lượng hàng hoá đã tiêu thụ trong kỳ và tồn kho thực tế cuối kỳ (kể cả tồn trong kho và hàng gửi đi bán chưa được chấp nhận tiêu thụ, hàng gửi đại lý, ký gửi). Chi phí thu mua hàng hoá hạch toán vào tài khoản này chỉ bao gồm các chi phí liên quan trực tiếp đến quá trình thu mua hàng hoá như: Chi phí bảo hiểm hàng hoá, tiền thuê kho, bến bãi,... chi phí vận chuyển, bốc xếp, bảo quản đưa hàng từ nơi mua về đến kho của doanh nghiệp xây lắp; các khoản hao hụt tự nhiên (trong định mức) phát sinh trong quá trình thu mua hàng hoá.

3.2. Phương pháp kế toán:

Trường hợp mua, nhập kho hàng hoá

(1). Hàng hoá mua ngoài nhập kho doanh nghiệp, căn cứ vào hoá đơn và phiếu nhập kho, ghi:

1.1. Đối với hàng hoá mua vào dùng cho hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ:

- Nếu mua hàng trong nước, ghi:

Nợ TK156 - Hàng hoá (1561) (Giá mua chưa có thuế GTGT)

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

Có TK 111, 112, 141, 331,.. (Tổng giá thanh toán)

- Nếu mua hàng nhập khẩu, ghi:

Nợ TK 156 - Hàng hoá (1561)

Có TK 111, 112, 331,...

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

Có TK 3332 - Thuế tiêu thụ đặc biệt (Chi tiết thuế tiêu thụ đặc biệt) (nếu có)

Đồng thời phản ánh thuế GTGT của hàng nhập khẩu phải nộp Ngân sách Nhà nước, ghi:

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

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (33312 - Thuế GTGT hàng nhập khẩu)

1.2. Đối với hàng hoá mua vào dùng cho hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ chịu thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp, hoặc dùng cho hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ không thuộc diện chịu thuế GTGT:

- Nếu mua hàng trong nước, ghi:

Nợ TK 156 - Hàng hoá (1561) (Tổng giá thanh toán)

Có TK 111, 112, 141, 331,.... (Tổng giá thanh toán)

- Nếu mua hàng nhập khẩu, ghi:

Nợ TK 156 - Hàng hoá (1561)

Có TK 111, 112, 331,...

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

Có TK 3332 - Thuế tiêu thụ đặc biệt (Chi tiết thuế tiêu thụ đặc biệt)(nếu có)

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (33312)

(2). Trường hợp đã nhận được hoá đơn nhưng đến cuối kỳ hạch toán hàng hoá chưa về nhập kho thì căn cứ vào hoá đơn, ghi:

Nợ TK 151 - Hàng mua đang đi trên đường

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1331) (Thuế GTGT của hàng hoá kể cả thuế GTGT hàng nhập khẩu - nếu có)

Có các TK 111, 112

Có TK 331 - Phải trả cho người bán

- Sang kỳ hạch toán sau, khi hàng hoá mua ngoài về nhập kho, ghi:

Nợ TK 156 - Hàng hoá (1561)

Có TK 151 - Hàng mua đang đi trên đường

(3). Trường hợp doanh nghiệp xây lắp được hưởng chiết khấu thương mại, được giảm giá và hàng hoá còn trong kho, ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán

Có TK 156 - Hàng hoá (1561) (Khoản chiết khấu thương mại, giảm giá được hưởng)

Có các TK 111, 112, 141, 311 (Thanh toán tiền mua hàng cho người bán)

(4). Giá trị của hàng hoá không đúng quy cách, phẩm chất theo hợp đồng kinh tế trả lại cho người bán hoặc số tiền được giảm giá, ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán

Có TK 156 - Hàng hoá (1561)

Có TK 133 (1331) - Thuế GTGT được khấu trừ (nếu có) (thuế GTGT đầu vào của hàng hoá bị trả lại cho người bán)

(5). Phản ánh chi phí thu mua hàng hoá thực tế phát sinh, ghi:

Nợ TK 156 - Hàng hoá (1562)

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

Có các TK 111, 112, 141, 331,...

Trường hợp xuất kho hàng hoá

(1). Trị giá hàng hoá xuất bán khi được xác định là tiêu thụ, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 156 - Hàng hoá (1561)

Đồng thời kế toán phản ánh doanh thu bán hàng:

- Nếu doanh nghiệp nộp thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ và hàng hoá xuất bán thuộc đối tượng chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, ghi:

Nợ các TK 111, 11, 131 (Tổng giá thanh toán)

Có TK 511, 512 (Giá bán chưa có thuế GTGT)

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (33311)

- Nếu hàng hoá chịu thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp và hàng hoá không thuộc diện chịu thuế GTGT, ghi:

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

Có các TK 151, 512 (Tổng giá thanh toán)

(2). Trường hợp thuê ngoài gia công, chế biến hàng hoá:

- Khi xuất kho hàng hoá đưa đi gia công, chế biến, ghi:

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

Có TK 156 - Hàng hoá (1561)

- Chi phí gia công hàng hoá, ghi:

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

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

Có các TK 111, 112, 331,...

- Khi gia công xong, nhập lại kho hàng hoá, ghi:

Nợ TK 156 - Hàng hoá (1561)

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

(3). Khi xuất kho hàng hoá gửi cho khách hàng hoặc xuất kho cho các đại lý, đơn vị nhận hàng ký gửi, ..., ghi:

Nợ TK 157 - Hàng gửi đi bán

Có TK 156 - Hàng hoá (1561)

(4). Cuối kỳ, khi phân bổ chi phí thu mua cho hàng hoá bán ra được xác định là tiêu thụ trong kỳ, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 156 - Hàng hoá (1562)

4. Kế toán tổng hợp hàng gửi đi bán:

4.1. Tài khoản sử dụng:

- TÀI KHOẢN 157 - HÀNG GỬI ĐI BÁN

Tài khoản 157 dùng để phản ánh giá trị hàng hoá, sản phẩm đã gửi hoặc chuyển đến cho khách hàng, hàng hoá, sản phẩm nhờ bán đại lý, ký gửi; Trị giá dịch vụ, lao vụ, đã hoàn thành, bàn giao cho người đặt hàng, nhưng chưa được chấp nhận thanh toán.

Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 157 - Hàng gửi đi bán

Bên Nợ:

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

Bên Có:

- Trị giá hàng hoá, thành phẩm, lao vụ đã được khách hàng chấp nhận thanh toán hoặc đã thanh toán;
- Trị giá hàng hoá, thành phẩm, lao vụ, đã gửi đi bị khách hàng trả lại.

Số dư bên Nợ:

- Trị giá hàng hoá, thành phẩm đã gửi đi chưa được khách hàng chấp nhận thanh toán.

Tài khoản 157 - Hàng gửi đi bán có thể mở chi tiết theo dõi từng loại hàng hoá, thành phẩm gửi bán, lao vụ, dịch vụ đã cung cấp, thực hiện cho khách hàng.

4.2. Phương pháp kế toán:

(1). Khi gửi hàng hoá, thành phẩm cho khách hàng, xuất hàng hoá, thành phẩm cho đơn vị nhận bán đại lý, ký gửi theo hợp đồng kinh tế, căn cứ phiếu xuất kho, phiếu xuất kho hàng gửi bán đại lý, ghi:

Nợ TK 157 - Hàng gửi đi bán

Có TK 156 - Hàng hoá

Có TK 155 - Thành phẩm

(2). Lao vụ, dịch vụ đã hoàn thành bàn giao cho khách hàng nhưng chưa xác định tiêu thụ, ghi:

Nợ TK 157 - Hàng gửi đi bán

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

(3). Khi hàng gửi đi bán được xác định là tiêu thụ, ghi:

- Phản ánh doanh thu bán hàng hoá, thành phẩm, dịch vụ, ghi:

Nợ TK 131 - Phải thu của khách hàng

Có TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (Giá bán chưa có thuế GTGT)

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp

- Xác định trị giá vốn của số hàng hoá, thành phẩm, dịch vụ, lao vụ đã tiêu thụ, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 157 - Hàng gửi đi bán

(4). Trường hợp hàng hoá, thành phẩm đã gửi đi, nhưng bị khách hàng trả lại:

- Nếu hàng hoá, thành phẩm vẫn có thể bán được hoặc có thể sửa chữa được, ghi:

Nợ TK 155 - Thành phẩm, hàng hoá

Nợ TK 156 - Hàng hoá

Có TK 157 - Hàng gửi đi bán

- Nếu hàng hoá, thành phẩm bị hư hỏng không thể bán được hoặc không thể sửa chữa được, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 157 - Hàng gửi đi bán

Ví dụ về kế toán thành phẩm, hàng hoá:

Công ty Xây dựng 22 là một đơn vị có hoạt động sản xuất vật liệu xây dựng và luôn bán hàng hoá, hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên, nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ.

Tại ngày 01/4/2004, Số dư về thành phẩm, hàng hoá như sau: Thành phẩm A: 100 tấn tương đương: 200.000.000đ, Hàng hoá B: 200 tấn tương đương: 200.000.000đ.

Trong tháng 4/2004 có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh sau: (đơn vị tính: 1000đ)

1. Nhập kho thành phẩm A, số lượng 500 tấn, giá thành thực tế: 1.060.000.000đ

2. Nhập kho hàng hoá B, số lượng là 400 tấn, giá thanh toán là: 440.000.000đ trong đó thuế GTGT là 40.000.000đ, đã thanh toán bằng tiền gửi ngân hàng. Chi phí vận chuyển trả bằng tiền mặt: 24.000.000đ

3. Xuất kho thành phẩm A, số lượng 100 tấn, gửi bán cho khách hàng X nhưng chưa nhận được ý kiến trả lời của khách hàng, (phiếu xuất kho số 19 ngày 16/4).

4. Xuất bán thành phẩm A, số lượng 350 tấn; giá bán: 935.000.000đ, trong đó thuế GTGT: 85.000.000đ. Người mua chưa trả tiền (phiếu xuất kho số 20 ngày 23/4).

5. Xuất bán hàng hoá B, số lượng 300 tấn, giá bán: 429.000.000đ; trong đó thuế GTGT là 39.000.000đ, người mua chưa trả tiền (phiếu xuất kho số 21 ngày 28/4). Yêu cầu: Định khoản các nghiệp vụ kinh tế đã phát sinh (Biết công ty xác định giá hàng xuất theo phương pháp bình quân gia quyền tháng).

Giải:

Định khoản kế toán:

Đơn vị tính: 1.000đ

1. Nợ TK 155A:	1.060.000	
Có TK 154:		1.060.000
2. Nợ TK 156B:	424.000	
Nợ TK 133:	40.000	
Có TK 112:		440.000
Có TK 111:		24.000
- Giá xuất kho 100 tấn thành phẩm A:		
$\frac{200.000 + 1.060.000}{100 + 500} \times 100 = 210.000$		
3. Nợ TK 157:	210.000	
Có TK 155A:		210.000
- Giá xuất kho 350 tấn thành phẩm A:		
$\frac{200.000 + 1.060.000}{100 + 500} \times 350 = 735.000$		
4a. Nợ TK 131:	935.000	
Có TK 511:		850.000
Có TK 333:		85.000
4b. Nợ TK 632:	735.000	
Có TK 155A:		735.000
- Giá xuất kho 300 tấn hàng hoá B:		
$\frac{200.000 + 424.000}{200 + 400} \times 300 = 312.000$		
5a. Nợ TK 131:		429.000
Có TK 511:		390.000
Có TK 333:		39.000
5b. Nợ TK 632:		312.000
Có TK 156B:		312.000

V. KẾ TOÁN DOANH THU BÁN HÀNG VÀ CUNG CẤP DỊCH VỤ

1. Quy định về doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ:

(1). Tài khoản 511 "Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ" chỉ phản ánh doanh thu của khối lượng sản phẩm, hàng hoá đã bán; dịch vụ đã cung cấp được xác định là tiêu thụ trong kỳ không phân biệt doanh thu đã thu tiền hay sẽ thu được tiền.

(2). Kế toán doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ của doanh nghiệp xây lắp được thực hiện theo nguyên tắc sau:

- Đối với sản phẩm, lao vụ, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ là giá bán chưa có thuế GTGT.

- Đối với sản phẩm, lao vụ, dịch vụ không thuộc diện chịu thuế GTGT, hoặc chịu thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp thì doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ là tổng giá thanh toán.

- Đối với sản phẩm, lao vụ, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế tiêu thụ đặc biệt, hoặc thuế xuất khẩu thì doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ là tổng giá thanh toán (bao gồm cả thuế tiêu thụ đặc biệt, hoặc thuế xuất khẩu).

- Những doanh nghiệp nhận gia công vật tư, hàng hoá thì chỉ phản ánh vào doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ số tiền gia công thực tế được hưởng, không bao gồm giá trị vật tư, hàng hoá nhận gia công.

- Đối với hàng hoá nhận bán đại lý, ký gửi theo phương thức bán đúng giá hưởng hoa hồng thì hạch toán vào doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ phần hoa hồng bán hàng mà doanh nghiệp được hưởng.

- Trường hợp bán hàng theo phương thức trả chậm, trả góp thì doanh nghiệp khi nhận doanh thu bán hàng theo giá bán trả ngay và ghi nhận vào doanh thu chưa thực hiện về phần lãi tính trên khoản phải trả nhưng trả chậm phù hợp với thời điểm ghi nhận doanh thu được xác nhận.

- Những sản phẩm, lao vụ được xác định là tiêu thụ, nhưng vì lý do về chất lượng, về qui cách kỹ thuật, ... người mua từ chối thanh toán, gửi trả lại người bán hoặc yêu cầu giảm giá và được doanh nghiệp chấp thuận; hoặc người mua mua hàng với khối lượng lớn được chiết khấu thương mại thì các khoản giảm trừ doanh thu bán hàng được theo dõi riêng biệt trên các Tài khoản 531 "Hàng bán bị trả lại", hoặc Tài khoản 532 "Giảm giá hàng bán", Tài khoản 521 "Chiết khấu thương mại".

- Trường hợp trong kỳ doanh nghiệp đã viết hoá đơn bán hàng và đã thu tiền bán hàng nhưng đến cuối kỳ vẫn chưa giao hàng cho người mua hàng, thì trị giá số hàng này không được coi là tiêu thụ và không được ghi vào Tài khoản 511 "Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ" mà chỉ hạch toán vào bên Có Tài khoản 131 "Phải thu của khách hàng" về khoản tiền đã thu của khách hàng. Khi thực giao hàng cho người mua sẽ hạch toán vào Tài khoản 511 "Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ" về trị giá hàng đã giao, đã thu trước tiền bán hàng, phù hợp với các điều kiện ghi nhận doanh thu.

- Đối với trường hợp cho thuê tài sản, có nhận trước tiền cho thuê của nhiều năm thì doanh thu cung cấp dịch vụ ghi nhận của năm tài chính là số tiền cho thuê được xác định trên cơ sở lấy toàn bộ tổng số tiền thu được chia cho số năm cho thuê tài sản.

- Đối với doanh nghiệp thực hiện nhiệm vụ cung cấp sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ theo yêu cầu của Nhà nước, được Nhà nước trợ cấp, trợ giá theo qui định thì doanh thu trợ cấp, trợ giá là số tiền được Nhà nước chính thức thông báo, hoặc thực tế trợ cấp, trợ giá. Doanh thu trợ cấp, trợ giá được phản ánh trên TK 5114 "Doanh thu trợ cấp trợ giá".

Không hạch toán vào tài khoản này các trường hợp sau:

- + Trị giá hàng hoá, vật tư, bán thành phẩm xuất giao cho bên ngoài gia công chế biến.
- + Trị giá sản phẩm, bán thành phẩm, dịch vụ cung cấp giữa các đơn vị thành viên trong một công ty, tổng công ty hạch toán toàn ngành (sản phẩm, bán thành phẩm, dịch vụ tiêu thụ nội bộ).
- + Số tiền thu được về nhượng bán, thanh lý TSCĐ.
- + Trị giá sản phẩm, hàng hoá đang gửi bán; dịch vụ hoàn thành đã cung cấp cho khách hàng nhưng chưa được người mua chấp thuận thanh toán.
- + Trị giá hàng gửi bán theo phương thức gửi bán đại lý, ký gửi (chưa được xác định là tiêu thụ).
- + Doanh thu hoạt động tài chính.
- + Các khoản thu nhập khác không được coi là doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ.

(3). Hạch toán doanh thu hợp đồng xây dựng phải tôn trọng một số quy định sau:

a). Doanh thu của hợp đồng xây dựng bao gồm:

- Doanh thu ban đầu được ghi trong hợp đồng;
- Các khoản tăng, giảm khi thực hiện hợp đồng, các khoản tiền thưởng và các khoản thanh toán khác nếu các khoản này có khả năng làm thay đổi doanh thu, và có thể xác định được một cách đáng tin cậy;
- Doanh thu của hợp đồng có thể tăng hay giảm ở từng thời kỳ, ví dụ:
 - + Nhà thầu và khách hàng có thể đồng ý với nhau về các thay đổi và các yêu cầu làm tăng hoặc giảm doanh thu của hợp đồng trong kỳ tiếp theo so với hợp đồng được chấp thuận lần đầu tiên;
 - + Doanh thu đã được thoả thuận trong hợp đồng với giá cố định có thể tăng vì lý do giá cả tăng lên;
 - + Doanh thu theo hợp đồng có thể bị giảm do nhà thầu không thực hiện đúng tiến độ hoặc không đảm bảo chất lượng xây dựng theo thoả thuận trong hợp đồng;
 - + Khi hợp đồng với giá cố định mức giá cố định cho một đơn vị sản phẩm hoàn thành thì doanh thu theo hợp đồng sẽ tăng hoặc giảm khi khối lượng sản phẩm tăng hoặc giảm.

- Khoản tiền thưởng là các khoản phụ thêm trả cho nhà thầu nếu nhà thầu thực hiện hợp đồng đạt hay vượt mức yêu cầu. Khoản tiền thưởng được tính vào doanh thu của hợp đồng xây dựng khi:

+ Chắc chắn đạt hoặc vượt mức một số tiêu chuẩn cụ thể đã được ghi trong hợp đồng;
và

+ Khoản tiền thưởng được xác định một cách đáng tin cậy.

- Một khoản thanh toán khác mà nhà thầu thu được từ khách hàng hay một bên khác để bù đắp cho các chi phí không bao gồm trong giá hợp đồng. Ví dụ: Sự chệch trễ do khách hàng gây nên; sai sót trong các chỉ tiêu kỹ thuật hoặc thiết kế và các tranh chấp về các thay đổi trong việc thực hiện hợp đồng. Việc xác định doanh thu tăng thêm từ các khoản thanh toán trên còn tùy thuộc vào rất nhiều yếu tố không chắc chắn và thường phụ thuộc vào kết quả của nhiều cuộc đàm phán. Do đó, các khoản thanh toán khác chỉ được tính vào doanh thu của hợp đồng xây dựng khi:

+ Các cuộc thảo luận đã đạt được kết quả là khách hàng sẽ chấp thuận bồi thường;

+ Khoản thanh toán khác được khách hàng chấp thuận và có thể xác định được một cách đáng tin cậy.

b). Ghi nhận doanh thu của hợp đồng xây dựng theo một trong hai trường hợp sau:

- Trường hợp hợp đồng xây dựng quy định nhà thầu được thanh toán theo tiến độ kế hoạch, khi kết quả thực hiện hợp đồng xây dựng được ước tính một cách đáng tin cậy, thì doanh thu của hợp đồng xây dựng được ghi nhận tương ứng với phần công việc đã hoàn thành do nhà thầu tự xác định vào ngày lập báo cáo tài chính mà không phụ thuộc vào hoá đơn thanh toán theo tiến độ kế hoạch đã lập hay chưa và số tiền ghi trên hoá đơn là bao nhiêu;

- Trường hợp hợp đồng xây dựng quy định nhà thầu được thanh toán theo giá trị khối lượng thực hiện, khi kết quả thực hiện hợp đồng xây dựng được xác định một cách đáng tin cậy và được khách hàng xác nhận, thì doanh thu và chi phí liên quan đến hợp đồng được ghi nhận tương ứng với phần công việc đã hoàn thành được khách hàng xác nhận trong kỳ phản ánh trên hoá đơn đã lập.

* Phần công việc đã hoàn thành của hợp đồng làm cơ sở xác định doanh thu có thể được xác định bằng nhiều cách khác nhau. Doanh nghiệp cần sử dụng phương pháp tính toán thích hợp để xác định phần công việc đã hoàn thành. Tùy thuộc vào bản chất của hợp đồng, các phương pháp đó có thể là:

- Tỷ lệ phần trăm (%) giữa chi phí thực tế đã phát sinh của phần công việc đã hoàn thành tại một thời điểm so với tổng chi phí dự toán của hợp đồng;

- Đánh giá phần công việc đã hoàn thành; hoặc

- Tỷ lệ phần trăm (%) giữa khối lượng xây lắp đã hoàn thành so với tổng khối lượng xây lắp phải hoàn thành của hợp đồng.

c). Khi kết quả của hợp đồng xây dựng không thể ước tính được một cách đáng tin cậy, thì: Doanh thu chỉ được ghi nhận tương ứng với chi phí thực tế của hợp đồng xây dựng đã phát sinh mà việc được hoàn trả là tương đối chắc chắn;

d). Trường hợp hợp đồng xây dựng quy định nhà thầu được thanh toán theo tiến độ kế hoạch thì:

- Nhà thầu phải lựa chọn phương pháp xác định phần công việc đã hoàn thành và giao trách nhiệm cho các bộ phận liên quan xác định giá trị phần công việc đã hoàn thành và lập chứng từ phản ánh doanh thu hợp đồng xây dựng trong kỳ;

+ Nếu áp dụng phương pháp (a) "Tỷ lệ phần trăm (%) giữa chi phí thực tế đã phát sinh của phần công việc đã hoàn thành tại một thời điểm so với tổng chi phí dự toán của hợp đồng" thì giao cho bộ phận kế toán phối hợp với các bộ phận khác thực hiện;

+ Nếu áp dụng phương pháp (B0 "Đánh giá phần công việc đã hoàn thành" hoặc phương pháp (c) "Tỷ lệ phần trăm (%) giữa khối lượng xây lắp đã hoàn thành so với tổng khối lượng xây lắp phải hoàn thành của hợp đồng" thì giao cho bộ phận kỹ thuật thi công phối hợp với các bộ phận khác thực hiện.

- Khi kết quả thực hiện hợp đồng xây dựng được ước tính một cách đáng tin cậy, kế toán căn cứ vào chứng từ xác định doanh thu trên cơ sở phần công việc đã hoàn thành trong kỳ (không phải hoá đơn) làm căn cứ ghi nhận doanh thu trong kỳ kế toán.

Đồng thời nhà thầu phải căn cứ vào hợp đồng xây dựng để lập hoá đơn thanh toán theo tiến độ kế hoạch gửi cho khách hàng đòi tiền. Kế toán căn cứ vào hoá đơn để ghi sổ kế toán số tiền khách hàng phải thanh toán theo tiến độ kế hoạch.

đ). Trường hợp hợp đồng xây dựng quy định nhà thầu được thanh toán theo giá trị khối lượng thực hiện, được khách hàng xác nhận thì nhà thầu phải căn cứ vào phương pháp tính toán thích hợp để xác định giá trị khối lượng xây lắp hoàn thành trong kỳ. Khi kết quả thực hiện hợp đồng xây dựng được xác định một cách đáng tin cậy và được khách hàng xác nhận, kế toán phải lập hoá đơn gửi cho khách hàng đòi tiền và phản ánh doanh thu và nợ phải thu trong kỳ tương ứng với phần công việc đã hoàn thành được khách hàng xác nhận.

2. Tài khoản sử dụng:

- TÀI KHOẢN 511 - DOANH THU BÁN HÀNG VÀ CUNG CẤP DỊCH VỤ

Tài khoản này dùng để phản ánh doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ của doanh nghiệp xây lắp trong một kỳ kế toán của hoạt động SXKD từ các giao dịch và các nghiệp vụ sau:

Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ

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, dịch vụ, lao vụ đã cung cấp cho khách hàng và đã được xác định là tiêu thụ trong kỳ kế toán;

- Số thuế GTGT phải nộp của doanh nghiệp nộp thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp;

- Trị giá hàng bán bị trả lại kết chuyển cuối kỳ;

- Khoản chiết khấu thương mại thực tế kết chuyển cuối kỳ;
- Khoản giảm giá hàng bán 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 và cung cấp lao vụ, dịch vụ của doanh nghiệp xây lắp thực hiện trong kỳ kế toán.

Tài khoản 511 không có số dư cuối kỳ.

Tài khoản 511 - Doanh thu bán hàng, có 4 tài khoản cấp 2:

- *Tài khoản 5111 - Doanh thu bán hàng hoá:* Phản ánh doanh thu bán hàng khối lượng hàng hoá đã được xác định là tiêu thụ trong một kỳ hạch toán của doanh nghiệp xây lắp.

- *Tài khoản 5112 - Doanh thu bán các thành phẩm, sản phẩm xây lắp hoàn thành:* Dùng để phản ánh doanh thu bán sản phẩm xây, lắp, kể cả các sản phẩm khác như bán vật kết cấu, bê tông, cấu kiện... Tài khoản này dùng để phản ánh cả doanh thu nhận thầu phụ xây, lắp (đối với Nhà thầu phụ), hoặc doanh thu nhận thầu chính xây, lắp (đối với Tổng thầu chính xây dựng).

Doanh thu xây lắp có thể được theo dõi chi tiết theo từng loại sản phẩm bán ra.

TK 51121 - Doanh thu bán sản phẩm xây, lắp

TK 51122 - Doanh thu bán sản phẩm khác

- *Tài khoản 5113 - Doanh thu cung cấp dịch vụ:* Phản ánh doanh thu bán hàng của khối lượng dịch vụ, lao vụ đã hoàn thành và đã cung cấp cho khách hàng và đã được xác định là tiêu thụ trong một kỳ kế 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 xây lắp thực hiện các nhiệm vụ cung cấp sản phẩm, hàng hoá và dịch vụ theo yêu cầu của Nhà nước.

- TÀI KHOẢN 512 - DOANH THU NỘI BỘ

Tài khoản này dùng để phản ánh doanh thu của số sản phẩm hàng hoá, dịch vụ, lao vụ tiêu thụ trong nội bộ các đơn vị xây lắp.

Doanh thu tiêu thụ nội bộ là số tiêu thụ được do bán hàng hoá, sản phẩm, cung cấp dịch vụ, lao vụ tiêu thụ nội bộ giữa các đơn vị trực thuộc trong cùng một công ty, tổng công ty... hạch toán toàn ngành.

Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 512 - Doanh thu nội bộ

Bên Nợ:

- Trị giá hàng bán bị trả lại (theo giá tiêu thụ nội bộ), khoản chiết khấu thương mại, khoản giảm giá hàng bán đã chấp nhận trên khối lượng sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ tiêu thụ nội bộ kết chuyển cuối kỳ;

- Số thuế tiêu thụ đặc biệt phải nộp của số sản phẩm hàng hoá, dịch vụ tiêu thụ nội bộ;

- Số thuế GTGT phải nộp của số sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ tiêu thụ nội bộ (đơn vị nộp thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp);

- Kết chuyển doanh thu tiêu thụ nội bộ thuần vào tài khoản 911 - Xác định kết quả kinh doanh.

Bên Có:

Tổng số doanh thu nội bộ của đơn vị thực hiện trong kỳ.

Tài khoản 512 không có số dư cuối kỳ.

Tài khoản 512 - Doanh thu nội bộ, có 3 tài khoản cấp 2:

- *Tài khoản 5121 - Doanh thu bán hàng hoá:* Phản ánh doanh thu của khối lượng hàng hoá đã được xác định là tiêu thụ nội bộ trong kỳ hạch toán.

- *Tài khoản 5122 - Doanh thu bán các thành phẩm, sản phẩm xây lắp hoàn thành:* Dùng để phản ánh doanh thu bán sản phẩm xây, lắp, kể cả các sản phẩm khác như bán vật kết cấu, bê tông, cầu kiện... được xác định là tiêu thụ nội bộ trong kỳ hạch toán.

Doanh nghiệp xây lắp có thể chi tiết riêng theo từng loại sản phẩm bán ra:

Tài khoản 51221 - Doanh thu bán sản phẩm xây, lắp

Tài khoản 51222 - Doanh thu bán sản phẩm khác

- *Tài khoản 5123 - Doanh thu cung cấp dịch vụ:* Phản ánh doanh thu và doanh thu thuần của khối lượng dịch vụ, lao vụ đã hoàn thành và đã cung cấp cho khách hàng, đã được xác định là tiêu thụ nội bộ trong một kỳ hạch toán.

- TÀI KHOẢN 3387 - DOANH THU CHƯA THỰC HIỆN

Tài khoản này dùng để phản ánh doanh thu chưa thực hiện của doanh nghiệp trong kỳ kế toán. Chỉ hạch toán vào tài khoản này số tiền của khách hàng đã trả trước cho một hoặc nhiều kỳ kế toán về cho thuê tài sản và phải hạch toán chi tiết cho từng khách hàng.

Doanh thu chưa thực hiện, gồm: Số tiền thu trước của khách hàng trong nhiều kỳ kế toán về cho thuê tài sản, khoản chênh lệch giữa giá bán hàng trả chậm, trả góp với giá bán trả ngay và khoản lãi nhận trước khi cho vay vốn hoặc mua trái phiếu, tín phiếu, số kết chuyển chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh và đánh giá lại các khoản mục có gốc ngoại tệ (trường hợp lãi tỷ giá) của hoạt động đầu tư XDCB (giai đoạn trước hoạt động) khi hoàn thành đầu tư để phân bổ dần vào doanh thu hoạt động tài chính.

Kết cấu và nội dung phản ánh Tài khoản 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

Bên Nợ:

- Doanh thu chưa thực hiện cho từng kỳ kế toán; trả lại tiền nhận trước cho khách hàng khi không tiếp tục thực hiện việc cho thuê tài sản;

- Kết chuyển "doanh thu chưa thực hiện" sang tài khoản 511 hoặc tài khoản 516 (tiền bản quyền, tiền lãi, cổ tức và lợi nhuận được chia);

Bên Có:

Ghi nhận doanh thu chưa thực hiện phát sinh trong kỳ.

Số dư bên Có:

- Doanh thu chưa thực hiện của các kỳ kế toán tiếp theo;

3. Kế toán doanh thu sản phẩm xây lắp hoàn thành:

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

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

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

- Căn cứ vào hoá đơn được lập theo tiến độ kế hoạch để phản ánh số tiền khách hàng phải trả theo tiến độ kế hoạch đã ghi trong hợp đồng, ghi:

Nợ TK 131 - Phải thu của khách hàng

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

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp

- Khi nhận được tiền do khách hàng trả, hoặc nhận tiền khách hàng ứng trước, ghi:

Nợ các TK 111, 112...

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng

(2). Trường hợp hợp đồng xây dựng quy định nhà thầu được thanh toán theo giá trị khối lượng thực hiện khi kết quả thực hiện hợp đồng xây dựng được xác định một cách đáng tin cậy và được khách hàng xác nhận, thì kế toán phải lập hoá đơn trên cơ sở phần công việc đã hoàn thành được khách hàng xác nhận, căn cứ vào hoá đơn, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp

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

(3). Khoản tiền thưởng thu được từ khách hàng trả phụ thêm cho nhà thầu khi thực hiện hợp đồng đạt hoặc vượt một số chỉ tiêu cụ thể đã được ghi trong hợp đồng, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp

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

(4). Khoản bồi thường thu được từ khách hàng hay bên khác để bù đắp cho các chi phí không bao gồm trong giá trị hợp đồng (Ví dụ: Sự chậm trễ cho khách hàng gây nên; sai sót trong các chỉ tiêu kỹ thuật hoặc thiết kế và các tranh chấp về các thay đổi trong việc thực hiện hợp đồng), ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131

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

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

(5). Khi nhận được tiền thanh toán khối lượng công trình hoàn thành hoặc khoản ứng trước từ khách hàng, ghi:

Nợ các TK 111, 112...

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng

(6). Trường hợp thu phí bảo hiểm công trình:

Trường hợp hợp đồng xây dựng quy định nhà thầu được thanh toán theo giá trị khối lượng thực hiện, khi kết quả thực hiện hợp đồng được xác định một cách đáng tin cậy và được khách hàng xác nhận, căn cứ vào quy chế bảo hành công trình xây dựng xác định khoản bảo hành công trình xây dựng mà bên A giữ lại chưa thanh toán, hoặc doanh nghiệp xây lắp gửi tiền vào ngân hàng về khoản tiền bảo hành công trình xây lắp theo qui định, ghi:

Nợ các TK 111, 112.

Nợ các TK 144, 244 (phí bảo hành công trình), hoặc

Nợ TK 131 - Phải thu của khách hàng

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

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

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

(7). Trường hợp Nhà thầu chính có hoạt động nhận thầu xây dựng, khi xác định doanh thu xây lắp ở Nhà thầu chính (bao gồm cả doanh thu của Nhà thầu chính và Nhà thầu phụ), ghi:

Nợ các TK 111, 112 hoặc

Nợ các TK 144, 244 (nộp phí bảo hành), hoặc

Nợ TK 131 - Phải thu của khách hàng

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (nếu có - liên quan đến giá trị khối lượng xây, lắp của Nhà thầu phụ)

Có TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (giá bán chưa có thuế GTGT của khối lượng xây, lắp của cả Nhà thầu chính và Nhà thầu phụ)

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

Trường hợp doanh nghiệp xây lắp là Nhà thầu phụ và khi có doanh thu nhận thầu phụ, ghi:

Nợ các TK 111, 112 hoặc

Nợ các TK 144, 244 (nộp phí bảo hành), hoặc

Nợ TK 131 - Phải thu của khách hàng

Có TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (giá bán chưa có thuế GTGT của khối lượng xây, lắp của và Nhà thầu phụ)

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

(8). Cuối kỳ hạch toán, tiến hành kết chuyển các khoản chiết khấu thương mại, hàng bán bị trả lại, giảm giá hàng bán phát sinh trong kỳ sang Tài khoản Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ, ghi:

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

Có TK 521 - Chiết khấu bán hàng

Có TK 531 - Hàng bán bị trả lại

Có TK 522 - Giảm giá hàng bán

(9). Cuối kỳ, hạch toán kết chuyển doanh thu thuần sang Tài khoản Xác định kết quả kinh doanh, ghi:

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

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

4. Doanh thu của sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ, lao vụ (không bao gồm sản phẩm xây lắp):

(1). Đối với sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ chịu thuế GTGT 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 TK 111 - Tiền mặt

Nợ TK 131 - Phải thu của khách hàng

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

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (3331 - Thuế GTGT phải nộp) (33311)

(2). Đối với sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ không thuộc diện chịu thuế GTGT hoặc chịu thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp, kế toán phản ánh doanh thu bán hàng là tổng giá thanh toán, ghi:

Nợ TK 111, 112, 131 - (Tổng giá thanh toán)

Có TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (Tổng giá thanh toán)

- Trường hợp bán hàng bằng ngoại tệ, thì ngoài việc ghi sổ kế toán chi tiết về số nguyên tệ đã thu hoặc phải thu, kế toán phải căn cứ vào tỷ giá thực tế của nghiệp vụ kinh tế phát sinh, hoặc tỷ giá mua bán thực tế 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 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). Trường hợp bán hàng theo phương thức hàng đổi hàng, ghi:

3.1. Đối với doanh nghiệp nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ khi xuất sản phẩm, hàng hoá thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ để đổi lấy vật tư, hàng hoá, TSCĐ sử dụng cho sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ 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)

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 trao đổi, ghi:

Nợ 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 phải thu thêm tiền do giá trị hợp ký 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 TK 111, 112...

3.2. Khi xuất sản phẩm, hàng hoá thuộc diện không chịu thuế GTGT hoặc chịu thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp để đổi lấy vật tư, hàng hoá, TSCĐ sử dụng cho sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ không thuộc diện chịu thuế GTGT hoặc chịu thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp, kế toán phản ánh doanh thu bán hàng trao đổi theo tổng giá thanh toán, ghi:

Nợ TK 131 - Phải thu của khách hàng

Có TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (Tổng giá thanh toán)

- 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 TK 152, 153, 156, 211,... (Theo giá thanh toán)

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng.

- Trường hợp được thu thêm tiền hoặc phải trả thêm tiền ghi như hướng dẫn ở mục 3.1.

(4). Trường hợp bán hàng theo phương thức trả chậm, trả góp:

4.1. Đối với hàng hoá chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ:

- Khi bàn giao sản phẩm, hàng hoá, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 155 - Thành phẩm

Có TK 156 - Hàng hoá

- Kế toán doanh thu bán hàng trả chậm, trả góp, ghi số tiền trả lần đầu và số tiền còn phải thu về bán hàng trả chậm, trả góp, ghi:

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

Có TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (5113 - Giá bán trả tiền ngay chưa có thuế GTGT)

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

Có TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện (Chênh lệch giữa tổng số tiền theo giá bán trả chậm, trả góp với giá bán trả tiền ngay chưa có thuế GTGT).

- Khi thực thu tiền bán hàng lần tiếp sau, ghi:

Nợ các TK 111, 112,...

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng.

- Ghi nhận doanh thu tiền lãi bán hàng trả chậm, trả góp từng kỳ, ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (Lãi trả chậm, trả góp).

4.2. Đối với hàng hoá không thuộc diện chịu thuế GTGT hoặc chịu thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp:

- Khi bán hàng trả chậm, trả góp, số tiền trả lần đầu và số tiền còn phải thu về bán hàng trả chậm, trả góp, doanh thu bán hàng và lãi phải thu, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131

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

Có TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện (Chênh lệch giữa tổng số tiền theo giá bán trả chậm, trả góp với giá bán trả tiền ngay có thuế GTGT).

- Khi thực thu tiền bán hàng lần tiếp sau, ghi:

Nợ các TK 111, 112

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng

- Ghi nhận doanh thu tiền lãi bán hàng trả chậm, trả góp từng kỳ, ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (Tiền lãi trả chậm, trả góp).

- Cuối kỳ, kế toán tính toán, xác định thuế GTGT phải nộp theo phương pháp trực tiếp đối với hoạt động SXKD, ghi:

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

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp

(5). Hạch toán doanh thu từ các khoản trợ cấp, trợ giá của Nhà nước cho doanh nghiệp, kế toán ghi:

- Trường hợp Nhà nước chưa cấp tiền ngay, doanh thu trợ cấp, trợ giá ghi:

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

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

Khi nhận được tiền của Ngân sách Nhà nước thanh toán, ghi:

Nợ TK 111 - Tiền mặt

Nợ TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

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

- Trường hợp ngân sách Nhà nước trợ cấp, trợ giá bằng tiền cho doanh nghiệp, ghi:

Nợ các TK 111, 112

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

(6). Trường hợp doanh nghiệp xây lắp biếu tặng sản phẩm, hàng hoá được trang trải bằng quỹ phúc lợi hoặc nguồn kinh phí HCSN, hoặc phục vụ cho hoạt động sản xuất, kinh doanh không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT hoặc chịu thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp, ghi:

Nợ các TK 641, 642 (giá có thuế GTGT), hoặc

Nợ TK 431 - Quỹ phúc lợi (Giá có thuế GTGT)

Nợ TK 161 - Chi sự nghiệp (Giá có thuế GTGT)

Có TK 512 - Doanh thu nội bộ (giá chưa có thuế GTGT)

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

(7). Kế toán doanh thu chưa thực hiện:

7.1. Trường hợp bán hàng theo phương thức trả chậm, trả góp: (Đã trình bày tại mục (4) ở trên).

7.2. Đối với hoạt động cho thuê tài sản thu tiền trước cho thuê của nhiều năm:

Doanh thu của năm tài chính được xác định bằng tổng số tiền cho thuê đã thu được chia cho số năm cho thuê tài sản. Khi nhận tiền của khách hàng trả trước cho nhiều kỳ, nhiều niên độ kế toán về hoạt động cho thuê tài sản, ghi:

a) Đối với đơn vị tính thuế GTGT phải nộp theo phương pháp khấu trừ thuế:

- Khi nhận tiền của khách hàng trả trước về hoạt động cho thuê tài sản cho nhiều năm, ghi:

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

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

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

Đồng thời tính và kết chuyển doanh thu của kỳ kế toán, ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (Doanh thu của kỳ kế toán)

- Sang kỳ kế toán tiếp sau, tính và kết chuyển doanh thu của kỳ kế toán sau, ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (Doanh thu của kỳ kế toán).

- Số tiền phải trả lại cho khách hàng vì hợp đồng cung cấp dịch vụ cho thuê tài sản không được thực hiện (nếu có), ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện (Giá chưa có thuế GTGT)

Nợ TK 531 - Hàng bán bị trả lại (Trường hợp đã ghi doanh thu trong kỳ theo giá chưa có thuế GTGT)

Nợ TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (Số tiền trả lại cho người đi thuê và thuế GTGT của hoạt động cho thuê tài sản không được thực hiện)

Có TK 111, 112, 3388... (Tổng số tiền trả lại).

b) Đối với đơn vị tính thuế GTGT phải nộp theo phương pháp trực tiếp:

- Khi nhận tiền của khách hàng trả trước về hoạt động cho thuê tài sản cho nhiều năm, ghi:

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

Có TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện (Tổng số tiền nhận trước).

Đồng thời tính và kết chuyển doanh thu của kỳ kế toán thu tiền, ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

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

- Sang kỳ kế toán sau, tính và kết chuyển doanh thu của kỳ kế toán sau, ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

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

- Cuối kỳ kế toán, tính và phản ánh số thuế GTGT phải nộp theo phương pháp trực tiếp, ghi:

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

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp

- Số tiền phải trả lại cho khách hàng vì hợp đồng cung cấp dịch vụ về cho thuê tài sản không được thực hiện, ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

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

7.3. Trường hợp giao dịch bán và thuê lại tài sản là thuê tài chính với giá bán tài sản cao hơn giá trị còn lại của TSCĐ (Đã trình bày tại phần kế toán TSCĐ).

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

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

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

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

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp.

Đồng thời, ghi giảm TSCĐ:

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

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (nếu có)

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

b) Các bút toán ghi nhận tài sản thuê và nợ phải trả về thuê tài chính, trả tiền thuê từng kỳ thực hiện theo quy định ở phần TK 212 - TSCĐ thuê tài chính.

c) Định kỳ, kế toán tính, trích khấu hao TSCĐ thuê tài chính vào chi phí sản xuất, kinh doanh, ghi:

Nợ các TK 623, 627, 641, 642

Có TK 2142 - Hao mòn TSCĐ thuê tài chính.

Đồng thời, ghi đơn bên Nợ TK 009 - Nguồn vốn khấu hao cơ bản (Tài khoản ngoài bảng cân đối kế toán).

d) Định kỳ, phân bổ dần chênh lệch lớn hơn (lãi) giữa cá nhân và giá trị còn lại của tài sản cố định bán và thuê lại ghi giảm chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ phù hợp thời gian thuê tài sản, ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

Có các TK 623, 627, 641, 642,...

7.4. Trường hợp giao dịch bán và thuê lại tài sản là thuê hoạt động với giá bán và thuê lại tài sản cao hơn giá trị hợp lý thì khoản chênh lệch cao hơn giá trị hợp lý không được ghi nhận ngay là một khoản lãi trong kỳ mà được phân bổ dần trong suốt thời gian mà tài sản đó được dự kiến sử dụng còn số chênh lệch giữa giá trị hợp lý và giá trị còn lại được ghi nhận ngay là một khoản lãi hay lỗ trong kỳ.

a) Căn cứ vào hoá đơn GTGT bán TSCĐ, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131

Có TK 711 - Thu nhập khác (Tính bằng giá trị hợp lý của TSCĐ)

Có TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện (Chênh lệch giá bán cao hơn giá trị hợp lý của TSCĐ)

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

Đồng thời, ghi giảm giá trị TSCĐ bán và thuê lại:

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

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (Nếu có)

Có TK 211 - TSCĐ hữu hình.

b) Định kỳ, phân bổ số lãi về giao dịch bán và thuê lại tài sản là thuê hoạt động ghi giảm chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ phù hợp với khoản thanh toán tiền thuê trong suốt thời gian mà tài sản đó dự kiến sử dụng, ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

Có các TK 623, 627, 641, 642...

c) Định kỳ, xác định tiền thuê TSCĐ phải trả, ghi:

Nợ các TK 623, 627, 641, 642

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

Có các TK 111, 112, 331.

7.5. Kết thúc giai đoạn đầu tư xây dựng (giai đoạn trước hoạt động), kết chuyển chênh lệch tỷ giá hối đoái đã thực hiện (theo số thuần sau khi bù trừ số dư bên Nợ và bên Có Tài khoản 4132) của hoạt động đầu tư (giai đoạn trước hoạt động) trên TK 413 - "Chênh lệch tỷ giá hối đoái" (TK 4132) sang TK 3387 - "Doanh thu chưa thực hiện" (nếu lãi tỷ giá) để phân bổ trong thời gian tối đa là 5 năm, ghi:

Nợ TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái (4132)

Có TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện (lãi tỷ giá hối đoái).

7.6. Định kỳ, phân bổ chênh lệch lãi tỷ giá ngoại tệ đã thực hiện phát sinh trong giai đoạn đầu tư xây dựng vào doanh thu hoạt động tài chính của năm tài chính khi kết thúc giai đoạn đầu tư, xây dựng đưa TSCĐ vào sử dụng, ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (Lãi tỷ giá hối đoái)

(8). Doanh thu bán phế liệu, phế phẩm của doanh nghiệp xây lắp (nếu có), ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131

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

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (nếu có) (3331 - Thuế GTGT phải nộp)

(9). Cuối kỳ hạch toán, tiến hành kết chuyển các khoản chiết khấu thương mại, hàng bán bị trả lại, giảm giá hàng bán phát sinh trong kỳ sang Tài khoản Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ, ghi:

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

Có TK 521 - Chiết khấu bán hàng

Có TK 531 - Hàng bán bị trả lại

Có TK 532 - Giảm giá hàng bán.

(10). Cuối kỳ, hạch toán kết chuyển doanh thu thuần sang Tài khoản Xác định kết quả kinh doanh, ghi:

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

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh.

5. Kế toán doanh thu nội bộ:

(1). Khi cung cấp sản phẩm, hàng hoá, lao vụ, dịch vụ giữa các đơn vị thành viên trong cùng một công ty, tổng công ty, phản ánh doanh thu tiêu thụ nội bộ, ghi:

Nợ TK 111 - Tiền mặt

Nợ TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

Nợ TK 136 - Phải thu nội bộ (1368)

Có TK 512 - Doanh thu nội bộ

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

(2). Hoạt động giao thầu nội bộ tại đơn vị cấp dưới: Khi thực hiện bàn giao sản phẩm giao khoán hoàn thành với đơn vị cấp trên theo giá giao khoán quy định trong hợp đồng giao khoán nội bộ, kế toán ghi:

Nợ TK 336 - Phải trả nội bộ (3362 - Thanh toán về khoản giao thầu nội bộ)

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

Có TK 512 - Doanh thu nội bộ (5122)

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

(3). Cuối kỳ, kết chuyển toàn bộ doanh thu hàng bán bị trả lại, khoản chiết khấu thương mại, khoản giảm giá hàng bán (nếu có) sang tài khoản doanh thu nội bộ, ghi:

Nợ TK 512 - Doanh thu nội bộ

Có TK 521 - Chiết khấu thương mại

Có TK 531 - Hàng bán bị trả lại

Có TK 532 - Giảm giá hàng bán.

(4). Cuối kỳ kết chuyển doanh thu nội bộ (doanh thu thuần) sang Tài khoản 911 - Xác định kết quả kinh doanh, ghi:

Nợ TK 512 - Doanh thu nội bộ

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh.

(5) Doanh thu phế liệu, phế phẩm tiêu thụ nội bộ của doanh nghiệp xây lắp (nếu có), ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131

Có TK 512 - Doanh thu nội bộ (giá bán chưa có thuế GTGT)

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

6. Kế toán chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán, hàng bán bị trả lại:

6.1. Tài khoản sử dụng:

- TÀI KHOẢN 521 - CHIẾT KHẤU THƯƠNG MẠI

Tài khoản này dùng để phản ánh khoản chiết khấu thương mại mà doanh nghiệp đã giảm trừ, hoặc đã thanh toán cho người mua hàng do việc người mua hàng đã thanh toán tiền mua hàng trước thời hạn thanh toán đã thoả thuận hoặc mua hàng (sản phẩm, hàng hoá), dịch vụ với khối lượng lớn theo thoả thuận về chiết khấu thương mại đã ghi trên hợp đồng kinh tế mua bán hoặc các cam kết mua, bán hàng.

Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 521 - Chiết khấu thương mại

Bên Nợ:

Số tiền chiết khấu thương mại đã chấp nhận thanh toán cho khách hàng.

Bên Có:

Kết chuyển toàn bộ số chiết khấu thương mại sang Tài khoản "Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ" để xác định doanh thu thuần của kỳ hạch toán.

Tài khoản 521 - Chiết khấu thương mại, không có số dư cuối kỳ.

Tài khoản 521 - Chiết khấu thương mại có 3 tài khoản cấp 2:

- *Tài khoản 5211 - Chiết khấu hàng hoá:* Phản ánh toàn bộ số tiền chiết khấu hàng bán (tính trên khối lượng hàng hoá đã bán ra) cho người mua hàng hoá.

- *Tài khoản 5212 - Chiết khấu thành phẩm*: Phản ánh toàn bộ số tiền chiết khấu hàng bán tính trên khối lượng sản phẩm đã bán ra cho người mua thành phẩm.

- *Tài khoản 5213 - Chiết khấu dịch vụ*: Phản ánh toàn bộ số tiền chiết khấu hàng bán tính trên khối lượng dịch vụ đã cung cấp cho người mua dịch vụ.

- TÀI KHOẢN 531 - HÀNG BÁN BỊ TRẢ LẠI

Tài khoản này dùng để phản ánh trị giá của số sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ, lao vụ đã tiêu thụ, bị khách hàng trả lại do các nguyên nhân: Do vi phạm cam kết; vi phạm hợp đồng kinh tế, hàng bị mất, kém phẩm chất; không đúng chủng loại, quy cách.

Trị giá của hàng bán bị trả lại phản ánh trên tài khoản này sẽ điều chỉnh doanh thu bán hàng thực tế thực hiện trong kỳ kinh doanh để tính doanh thu thuần của khối lượng sản phẩm, hàng hoá đã bán ra trong kỳ kế toán.

Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 531 - Hàng bán bị trả lại

Bên Nợ:

Trị giá của hàng bán bị trả lại, đã trả lại tiền cho người mua hoặc tính trừ vào nợ phải thu ở khách hàng về số sản phẩm, hàng hoá đã bán ra.

Bên Có:

Kết chuyển trị giá của hàng bán bị trả lại vào bên Nợ Tài khoản 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ, hoặc TK 512 - Doanh thu nội bộ, để xác định doanh thu thuần trong kỳ hạch toán.

Tài khoản 531 không có số dư cuối kỳ.

- TÀI KHOẢN 532 - GIẢM GIÁ HÀNG BÁN

Tài khoản này dùng để phản ánh các khoản giảm giá hàng bán phát sinh trong kỳ hạch toán.

Giảm giá là khoản giảm trừ được người bán chấp thuận trên giá đã thoả thuận vì lý do hàng bán kém phẩm chất hay không đúng quy cách theo quy định trong hợp đồng kinh tế.

Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 532 - Giảm giá hàng bán

Bên Nợ:

Các khoản giảm giá hàng bán đã chấp thuận cho người mua hàng.

Bên Có:

Kết chuyển toàn bộ khoản giảm giá hàng bán sang Tài khoản doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ hoặc Tài khoản doanh thu nội bộ.

Tài khoản 532 không có số dư cuối kỳ.

6.2. Kế toán chiết khấu thương mại:

(1). Phản ánh số chiết khấu thương mại thực tế phát sinh trong kỳ hạch toán, ghi:

Nợ TK 521 - Chiết khấu thương mại

Nợ TK 3331 - Thuế GTGT được khấu trừ (nếu có)

Có TK 111 - Tiền mặt

Có TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng

6.3. Kế toán giảm giá hàng bán:

(1). Khi có chứng từ xác định giảm giá hàng bán cho người mua về số lượng hàng đã bán do kém, mất phẩm chất, sai qui cách hợp đồng.

- Trường hợp hàng hoá đã bán giảm giá cho người mua thuộc diện chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, thì khoản giảm giá đã chấp thuận cho người mua, ghi:

Nợ TK 532 - Giảm giá hàng bán

Nợ TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (3331) (Số thuế GTGT của hàng giảm giá)

Có TK 111 - Tiền mặt

Có TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng (nếu hàng bán chưa thu tiền)

- Trường hợp hàng hoá đã bán giảm giá cho người mua không thuộc diện chịu thuế GTGT hoặc chịu thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp thì khoản giảm giá hàng bán cho người mua, ghi:

Nợ TK 532 - Giảm giá hàng bán

Có TK 111, 112, 131.

(2). Cuối kỳ, kết chuyển sang tài khoản doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ toàn bộ hoặc Tài khoản doanh thu nội bộ số tiền giảm giá hàng bán, ghi:

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

Nợ TK 512 - Doanh thu nội bộ

Có TK 532 - Giảm giá hàng bán.

6.4. Kế toán hàng bán bị trả lại:

(1). Khi doanh nghiệp xây lắp nhận lại sản phẩm, hàng hoá bị trả lại, hạch toán trị giá vốn của hàng bán bị trả lại, ghi:

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

Nợ TK 155 - Thành phẩm

Nợ TK 156 - Hàng hoá

Có TK 632 - Giá vốn hàng bán

(2). Thanh toán với người mua hàng về số tiền của hàng bán bị trả lại, ghi:

Nợ TK 531 - Hàng bán bị trả lại (Giá bán hàng chưa có thuế GTGT)

Nợ TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (3331) (Thuế GTGT của hàng bán bị trả lại, trường hợp hàng hoá chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ)

Có TK 111 - Tiền mặt

Có TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng

(3). Các chi phí phát sinh liên quan đến hàng bán bị trả lại (nếu có), ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

Có TK 111 - Tiền mặt

Có TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

Có TK 141 - Tạm ứng

Có TK 334 - Phải trả công nhân viên.

6.5. Kế toán kết chuyển chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán và hàng bán bị trả lại:

(1). Cuối kỳ, kết chuyển số tiền chiết khấu thương mại đã chấp thuận cho người mua sang tài khoản 511, ghi:

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

Có TK 521 - Chiết khấu thương mại

(2). Cuối kỳ hạch toán, kết chuyển toàn bộ trị giá của hàng bán bị trả lại vào tài khoản doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ hoặc TK doanh thu nội bộ, ghi:

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

Nợ TK 512 - Doanh thu nội bộ

Có TK 531 - Hàng bán bị trả lại.

(3). Cuối kỳ, kết chuyển sang tài khoản doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ toàn bộ hoặc Tài khoản doanh thu nội bộ số tiền giảm giá hàng bán, ghi:

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

Nợ TK 512 - Doanh thu nội bộ

Có TK 532 - Giảm giá hàng bán.

7. Kế toán chiết khấu thanh toán:

Chiết khấu thanh toán: Là số người bán giảm trừ cho người mua đối với số tiền phải trả do người mua thanh toán tiền mua sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ của doanh nghiệp trước thời hạn thanh toán đã thoả thuận (ghi trên hợp đồng kinh tế hoặc các cam kết thanh toán việc mua hàng).

Theo Thông tư 120/1999/TT-BTC ngày 7/10/1999 của Bộ Tài chính ban hành để hướng dẫn sửa đổi, bổ sung chế độ kế toán doanh nghiệp thì khoản chiết khấu thanh toán cho người mua hàng hoá, dịch vụ khi thanh toán được tính vào chi phí tài chính của doanh nghiệp.

Căn cứ vào phiếu thu tiền mặt, hoặc giấy báo Ngân hàng, kế toán phản ánh số tiền thu được do khách hàng trả nợ, đồng thời phản ánh khoản chiết khấu thanh toán cho khách hàng.

Nợ TK 635 - Chiết khấu thanh toán

Có TK 111 - Tiền mặt (Số tiền thực thu sau khi trừ chiết khấu thanh toán)

Có TK 112 - Tiền gửi ngân hàng (Số tiền thực thu sau khi trừ chiết khấu thanh toán)

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng (tổng số tiền phải thu của khách hàng).

Ví dụ kế toán doanh thu bán hàng:

Công ty Xây dựng 12 là doanh nghiệp xây lắp có hoạt động mua bán hàng hoá (Công ty hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên và tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ), trong quý I năm 2004, có một số nghiệp vụ kinh tế phát sinh sau:

1. Xuất bán một số hàng hoá trị giá 30.000.000đ, giá bán 44.000.000đ; Trong đó thuế GTGT: 4.000.000đ, chưa thu được tiền hàng.

2. Xuất kho gửi bán một số hàng hoá trị giá: 150.000.000đ, bên mua chưa nhận hàng, chi phí vận chuyển trả bằng tiền mặt, số tiền: 3.000.000đ.

3. Người mua hàng chuyển khoản thanh toán số tiền, mua lô hàng ở nghiệp vụ 1 theo giấy báo có của ngân hàng.

4. Giảm giá hàng bán tháng trước là: 10.000.000đ; thuế GTGT: 1.000.000đ, người mua chưa trả tiền.

5. Nhận được giấy báo có của ngân hàng, số tiền: 198.000.000đ, trong đó thuế GTGT: 18.000.000đ, do người mua hàng chuyển trả tiền mua lô hàng ở nghiệp vụ 2 theo thoả thuận.

6. Công trình nhà hội trường đã hoàn thành và bàn giao cho bên A, bên A đã nghiệm thu và chấp nhận thanh toán cho công ty số tiền theo quyết toán và hoá đơn GTGT là 4.000.000đ, trong đó thuế GTGT là 400.000.000đ. Số tiền bên A thanh toán tiếp lần này bằng TGNH là 1.800.000.000đ.

Chi phí xây lắp dở dang tập hợp cho công trình tại thời điểm quyết toán là 3.800.000đ.

7. Nhập kho lô hàng bán tháng trước chưa thu tiền bị trả lại, giá xuất kho: 10.000.000đ, giá bán: 14.300.000đ; Trong đó thuế GTGT khấu trừ là: 1.300.000đ.

Yêu cầu: Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trên.

Giải:

Định khoản kế toán:

Đơn vị tính: 1.000đ

1a. Nợ TK 131:	44.000	
Có TK 511:		40.000
Có TK 3331:		4.000

1b. Nợ TK 632:	30.000	
Có TK 156:		30.000
2a. Nợ TK 157:	150.000	
Có TK 156:		150.000
2b. Nợ TK 641:	3.000	
Có TK 111:		3.000
3. Nợ TK 112:	44.000	
Có TK 131:		44.000
4. Nợ TK 532:	10.000	
Nợ TK 3331:	1.000	
Có TK 131:		11.000
5a. Nợ TK 112:	198.000	
Có TK 511:		180.000
Có TK 3331:		18.000
5b. Nợ TK 632:	150.000	
Có TK 157:		150.000
6a. Nợ TK 112:	1.800.000	
Nợ TK 131:	2.600.000	
Có TK 511:		4.000.000
Có TK 3331:		400.000
6b. Nợ TK 632:	3.800.000	
Có TK 154:		3.800.000
7a. Nợ TK 156:	10.000	
Có TK 632:		10.000
7b. Nợ TK 531:	13.000	
Nợ TK 3331:	1.300	
Có TK 131:		14.300

CHƯƠNG SÁU

KẾ TOÁN XÁC ĐỊNH KẾT QUẢ KINH DOANH VÀ PHÂN PHỐI LỢI NHUẬN

I. KẾ TOÁN CHI PHÍ BÁN HÀNG VÀ CHI PHÍ QUẢN LÝ DOANH NGHIỆP

1. Khái niệm chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp:

1.1. Chi phí bán hàng:

Là toàn bộ các chi phí thực tế phát sinh trong quá trình tiêu thụ sản phẩm xây lắp, sản phẩm khác (cấu kiện, panen...) hàng hoá, dịch vụ bao gồm các chi phí chào hàng, giới thiệu sản phẩm, quảng cáo sản phẩm, hoa hồng bán hàng, chi phí bảo hành công trình xây dựng,... bao gồm:

- *Chi phí nhân viên*: Phản ánh các khoản phải trả cho nhân viên trong quá trình tiêu thụ các sản phẩm xây lắp, sản phẩm công nghiệp, dịch vụ, bao gồm tiền lương, tiền ăn giữa ca, tiền công và các khoản trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn,...

- *Chi phí vật liệu bao bì*: Phản ánh các chi phí vật liệu, bao bì xuất dùng cho việc giữ gìn, tiêu thụ sản phẩm của doanh nghiệp xây lắp.

- *Chi phí dụng cụ, đồ dùng*: Phản ánh chi phí về công cụ, dụng cụ phục vụ cho quá trình tiêu thụ sản phẩm xây lắp và các sản phẩm khác.

- *Chi phí khấu hao TSCĐ*: Phản ánh chi phí khấu hao TSCĐ ở bộ phận bảo quản, bán hàng.

- *Chi phí dịch vụ mua ngoài*: Phản ánh các chi phí dịch vụ mua ngoài phục vụ cho quá trình tiêu thụ sản phẩm xây lắp.

- *Chi phí bằng tiền khác*: Phản ánh các chi phí khác phát sinh trong quá trình tiêu thụ sản phẩm xây lắp ngoài các chi phí đã kể trên.

1.2. Chi phí quản lý doanh nghiệp:

Là toàn bộ chi phí có liên quan đến hoạt động quản lý kinh doanh, quản lý hành chính và quản lý điều hành chung của toàn doanh nghiệp xây lắp, bao gồm:

- *Chi phí nhân viên quản lý*: Phản ánh các khoản phải trả cho cán bộ quản lý doanh nghiệp xây lắp chi phí về lương nhân viên bộ phận quản lý doanh nghiệp (lương chính, lương phụ, phụ cấp lương...); các khoản trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn của nhân viên quản lý doanh nghiệp.

- *Chi phí vật liệu quản lý*: Phản ánh chi phí vật liệu xuất dùng cho công tác quản lý doanh nghiệp như giấy, bút, mực, ..., vật liệu sử dụng cho việc sửa chữa TSCĐ, công cụ, dụng cụ,...

- *Chi phí đồ dùng văn phòng*: Phản ánh chi phí dụng cụ, đồ dùng văn phòng dùng cho công tác quản lý.

- *Chi phí khấu hao TSCĐ*: Phản ánh chi phí khấu hao TSCĐ dùng chung cho doanh nghiệp xây lắp.

- *Thuế, phí và lệ phí*: Phản ánh chi phí về thuế, phí và lệ phí như: thuế môn bài, thuế nhà đất,... và các khoản phí, lệ phí khác.

- *Chi phí dự phòng*: Phản ánh các khoản dự phòng phải thu khó đòi tính vào chi phí sản xuất, kinh doanh của doanh nghiệp.

- *Chi phí dịch vụ mua ngoài*: Phản ánh các chi phí dịch vụ mua ngoài phục vụ cho văn phòng doanh nghiệp xây lắp các khoản chi mua và sử dụng các tài liệu kỹ thuật, bằng sáng chế, giấy phép chuyển giao công nghệ, nhãn hiệu thương mại,... không thuộc TSCĐ được tính theo phương pháp phân bổ dần vào chi phí quản lý doanh nghiệp... Chi phí dịch vụ mua ngoài phục vụ cho quản lý doanh nghiệp như tiền điện, nước, điện thoại, fax, thuê nhà làm văn phòng, thuê ngoài sửa chữa tài sản cố định phục vụ khối văn phòng doanh nghiệp...

- *Chi phí bằng tiền khác*: Phản ánh các chi phí khác thuộc quản lý chung của doanh nghiệp xây lắp, ngoài các chi phí đã kể trên, như: chi phí hội nghị, tiếp khách, công tác phí, tàu xe, khoản chi cho lao động nữ...

2. Tài khoản sử dụng:

Kế toán chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp sử dụng các Tài khoản

- TÀI KHOẢN 641 - CHI PHÍ BÁN HÀNG

Tài khoản này dùng để phản ánh các chi phí thực tế phát sinh trong quá trình tiêu thụ sản phẩm xây lắp, sản phẩm khác (cấu kiện, panen...) hàng hoá, dịch vụ bao gồm các chi phí chào hàng, giới thiệu sản phẩm, quảng cáo sản phẩm, hoa hồng bán hàng, chi phí bảo hành công trình xây dựng,...

Chi phí bán hàng liên quan tới hoạt động xây, lắp có thể được phân bổ để tính giá thành toàn bộ sản phẩm xây lắp công trình (đặc biệt trong trường hợp doanh nghiệp xây lắp kinh doanh xây dựng nhà cửa, vật kiến trúc để bán).

Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 641 - Chi phí bán hàng

Bên Nợ:

Tập hợp các chi phí phát sinh liên quan đến quá trình tiêu thụ sản phẩm xây lắp, sản phẩm công nghiệp, dịch vụ ở đơn vị xây lắp.

Bên Có:

Kết chuyển chi phí bán hàng vào TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh để tính kết quả kinh doanh trong kỳ.

Tài khoản 641 không có số dư cuối kỳ.

Tài khoản 641 - Chi phí bán hàng, có 6 tài khoản cấp 2:

- *Tài khoản 6411 - Chi phí nhân viên*: Phản ánh các khoản phải trả cho nhân viên trong quá trình tiêu thụ các sản phẩm xây lắp, sản phẩm công nghiệp, dịch vụ, bao gồm tiền lương,

tiền ăn giữa ca, tiền công và các khoản trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn,...

- *Tài khoản 6412 - Chi phí vật liệu bao bì*: Phản ánh các chi phí vật liệu, bao bì xuất dùng cho việc giữ gìn, tiêu thụ sản phẩm của doanh nghiệp xây lắp.

- *Tài khoản 6413 - Chi phí dụng cụ, đồ dùng*: Phản ánh chi phí về công cụ, dụng cụ phục vụ cho quá trình tiêu thụ sản phẩm xây lắp và các sản phẩm khác.

- *Tài khoản 6414 - Chi phí khấu hao TSCĐ*: Phản ánh chi phí khấu hao TSCĐ ở bộ phận bảo quản, bán hàng.

- *Tài khoản 6417 - Chi phí dịch vụ mua ngoài*: Phản ánh các chi phí dịch vụ mua ngoài phục vụ cho quá trình tiêu thụ sản phẩm xây lắp.

- *Tài khoản 6418 - Chi phí bằng tiền khác*: Phản ánh các chi phí khác phát sinh trong quá trình tiêu thụ sản phẩm xây lắp ngoài các chi phí đã kể trên.

- TÀI KHOẢN 642 - CHI PHÍ QUẢN LÝ DOANH NGHIỆP

Tài khoản này dùng để phản ánh các chi phí quản lý chung của doanh nghiệp xây lắp, gồm các chi phí về lương nhân viên bộ phận quản lý doanh nghiệp (lương chính, lương phụ, phụ cấp lương...); bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn của nhân viên quản lý doanh nghiệp; chi phí vật liệu văn phòng, công cụ lao động, khấu hao TSCĐ dùng cho quản lý doanh nghiệp; thuế đất, thuế môn bài; khoản lập dự phòng nợ phải thu khó đòi; dịch vụ mua ngoài (điện, nước, điện thoại, bảo hiểm tài sản, cháy nổ...); chi phí bằng tiền khác (tiếp khách, hội nghị khách hàng...) (giá có thuế hoặc chưa có thuế GTGT).

Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Bên Nợ:

Các chi phí quản lý doanh nghiệp thực tế phát sinh trong kỳ.

Bên Có:

Các khoản ghi giảm chi phí quản lý doanh nghiệp và số chi phí quản lý doanh nghiệp được kết chuyển vào Tài khoản 911 - Xác định kết quả kinh doanh, để tính kết quả kinh doanh trong kỳ.

Tài khoản 642 không có số dư cuối kỳ.

Tài khoản 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp, có 8 tài khoản cấp 2:

- *Tài khoản 6421 - Chi phí nhân viên quản lý*: Phản ánh các khoản phải trả cho cán bộ quản lý doanh nghiệp xây lắp chi phí về lương nhân viên bộ phận quản lý doanh nghiệp (lương chính, lương phụ, phụ cấp lương...); các khoản trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn của nhân viên quản lý doanh nghiệp.

- *Tài khoản 6422 - Chi phí vật liệu quản lý*: Phản ánh chi phí vật liệu xuất cho công tác quản lý doanh nghiệp như giấy, bút, mực,..., vật liệu sử dụng cho việc sửa chữa TSCĐ, công cụ, dụng cụ,...

- *Tài khoản 6423 - Chi phí đồ dùng văn phòng*: Phản ánh chi phí dụng cụ, đồ dùng văn phòng dùng cho công tác quản lý.

- *Tài khoản 6424 - Chi phí khấu hao TSCĐ*: Phản ánh chi phí khấu hao TSCĐ dùng chung cho doanh nghiệp xây lắp.

- *Tài khoản 6425 - Thuế, phí, lệ phí*: Phản ánh chi phí về thuế, phí và lệ phí như: thuế môn bài, thuế nhà đất,... và các khoản phí, lệ phí khác.

- *Tài khoản 6426 - Chi phí dự phòng*: Phản ánh các khoản dự phòng phải thu khó đòi tính vào chi phí sản xuất, kinh doanh của doanh nghiệp.

- *Tài khoản 6427 - Chi phí dịch vụ mua ngoài*: Phản ánh các chi phí dịch vụ mua ngoài phục vụ cho văn phòng doanh nghiệp xây lắp các khoản chi mua và sử dụng các tài liệu kỹ thuật, bằng sáng chế, giấy phép chuyển giao công nghệ, nhãn hiệu thương mại,... không thuộc TSCĐ được tính theo phương pháp phân bổ dần vào chi phí quản lý doanh nghiệp...

- *Tài khoản 6428 - Chi phí bằng tiền khác*: Phản ánh các chi phí khác thuộc quản lý chung của doanh nghiệp xây lắp, ngoài các chi phí đã kể trên, như: chi phí hội nghị, tiếp khách, công tác phí, tàu xe, khoản chi cho lao động nữ...

3. Phương pháp kế toán:

3.1. Phương pháp kế toán chi phí bán hàng:

(1). Tính tiền lương, phụ cấp, tiền ăn giữa ca, bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn cho nhân viên phát sinh trong quá trình tiêu thụ sản phẩm, hàng hoá, 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

(3). Trích khấu hao TSCĐ của bộ phận bán hàng, ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

Có TK 214 - Hao mòn TSCĐ

Đồng thời ghi nợ TK 009.

(4). Chi phí điện, nước mua ngoài, chi phí thông tin (điện thoại, fax...) phải trả bưu điện, 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 được khấu trừ thuế GTGT)

Có các TK 331, 112

(5). Trường hợp sử dụng phương pháp trích trước chi phí sửa chữa TSCĐ:

- Khi tính trước chi phí sửa chữa 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 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 tiêu thụ sản phẩm xây lắp trong nhiều kỳ hạch toán, kế toán có thể sử dụng Tài khoản 142 - Chi phí trả trước, và TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn.

- Khi phát sinh chi phí sửa chữa TSCĐ, ghi:

Nợ TK 142 - Chi phí trả trước

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn

Có các TK 111, 112, 241, 331,...

- Định kỳ tính vào Chi phí bán hàng từng phần chi phí sửa chữa TSCĐ đã phát sinh, ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

Có TK 142 - Chi phí trả trước

Có TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn.

(7). Khi phát sinh các khoản ghi giảm chi phí bán hàng, ghi:

Nợ TK 111 - Tiền mặt

Nợ TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

Nợ TK 335 - Chi phí phải trả

Có TK 641 - Chi phí bán hàng

(8). Cuối kỳ hạch toán, kết chuyển chi phí bán hàng vào Tài khoản 911 - Xác định kết quả kinh doanh, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 641 - Chi phí bán hàng

(9). Đối với các công trình xây lắp không thực hiện hạch toán xác định kết quả theo từng giai đoạn, cuối kỳ kết chuyển chi phí bán hàng vào Tài khoản 142 - Chi phí trả trước, ghi:

Nợ TK 142 - Chi phí trả trước (1422)

Có TK 641 - Chi phí bán hàng

- Ở kỳ hạch toán sau, khi công trình được hoàn thành và đã được thanh quyết toán, chi phí bán hàng đã kết chuyển sang TK 142 (1422) sẽ được kết chuyển toàn bộ sang tài khoản 911 - Xác định kết quả kinh doanh, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 142 - Chi phí trả trước (1422)

3.2. Phương pháp kế toán chi phí quản lý doanh nghiệp:

(1). Tiền lương, các khoản phụ cấp (nếu có) phải trả cho nhân viên bộ phận quản lý doanh nghiệp (lương chính, lương phụ, phụ cấp lương...); trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn của nhân viên quản lý doanh nghiệp, ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6421)

Có các TK 334, 338

(2). Giá trị vật liệu xuất dùng cho quản lý doanh nghiệp như: xăng, dầu, mỡ để chạy xe, vật liệu dùng cho sửa chữa lớn TSCĐ chung của doanh nghiệp..., ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6422)

Có TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

(3). Trị giá dụng cụ, đồ dùng văn phòng xuất dùng 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)

Có TK 153 - Công cụ, dụng cụ

(4). Chi phí vật liệu, công cụ, dụng cụ mua vào sử dụng ngay (không qua nhập kho) cho bộ phận quản lý doanh nghiệp, ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

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

Có các TK 111, 112, 331,...

(5). Trích khấu hao TSCĐ dùng chung cho doanh nghiệp như: nhà cửa, vật kiến trúc, kho tàng, thiết bị truyền dẫn..., ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6424)

Có TK 214 - Hao mòn TSCĐ

Đồng thời ghi Nợ TK 009 - Nguồn vốn khấu hao cơ bản

(6). Thuế môn bài, thuế nhà 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

(7). 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

(8). Dự phòng các khoản phải thu khó đòi tính vào chi phí sản xuất, kinh doanh, ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6426)

Có các TK 139 - Dự phòng phải thu khó đòi

(9). Khi có quyết định cho phép xoá sổ khoản nợ phải thu khó đòi không có khả năng đòi được, ghi:

Nợ TK 139 - Dự phòng phải thu khó đòi

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (phần chênh lệch giữa số nợ phải thu khó đòi xoá sổ lớn hơn số đã lập dự phòng)

Có TK131 - Phải thu của khách hàng

Đồng thời ghi vào bên Nợ TK 004 - "Nợ khó đòi đã xử lý"

(10). Tiền điện thoại, điện, nước mua ngoài phải trả, chi phí sửa chữa TSCĐ với giá trị nhỏ, ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6427)

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

Có các TK 111, 112, 331, 335...

(11). Chi phí phát sinh về hội nghị, tiếp khách phải trả hoặc đã trả trong kỳ, ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6428)

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

Có các TK 111, 112, 331, 335...

(12). Cuối kỳ, căn cứ vào tổng chi phí quản lý doanh nghiệp đã tập hợp bên Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp để tính phân bổ cho giá thành của sản phẩm xây, lắp hoàn thành bàn giao trong kỳ, xác định theo công thức sau:

$$\text{CFQLDN tính cho giá thành sản phẩm xây lắp hoàn thành bàn giao trong kỳ} = \left(\begin{array}{l} \text{Tổng CFQLDN} \\ \text{phát sinh thực tế} \\ \text{tính đến cuối kỳ} \\ \text{trước} \end{array} + \begin{array}{l} \text{CFQLDN} \\ \text{phát sinh} \\ \text{trong kỳ} \end{array} \right) - \begin{array}{l} \text{CFQLDN phân bổ} \\ \text{cho giá trị, khối} \\ \text{lượng xây lắp dở} \\ \text{dang cuối kỳ.} \end{array}$$

Căn cứ vào kết quả tính toán và phân bổ về chi phí quản lý doanh nghiệp tính cho khối lượng xây lắp dở dang và hoàn thành cuối kỳ, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 142 - Chi phí trả trước (1422)

Hoặc

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Nợ TK 142 - Chi phí trả trước (1422 - phần chi phí phân bổ cho giá trị khối lượng xây lắp dở dang cuối kỳ)

Có TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp.

II. KẾ TOÁN VÀ PHÂN LOẠI HOẠT ĐỘNG TÀI CHÍNH:

1. Khái niệm và phân loại hoạt động tài chính:

1.1 Khái niệm hoạt động tài chính:

Hoạt động tài chính là hoạt động khai thác, sử dụng nguồn lực tiền nhàn rỗi của doanh nghiệp để đầu tư ra ngoài doanh nghiệp nhằm tăng thu nhập và nâng cao hiệu quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp.

Nói cách khác, tiền vốn được huy động từ mọi nguồn lực của doanh nghiệp, ngoài việc sử dụng để thực hiện hoạt động sản xuất kinh doanh chính theo chức năng đã đăng ký kinh doanh. Doanh nghiệp còn có thể tận dụng đầu tư vào các lĩnh vực khác để nâng cao hiệu quả sử dụng đồng vốn, làm sinh lợi vốn như: đầu tư vào thị trường chứng khoán, góp vốn liên doanh, cho vay vốn. ..

1.2 Phân loại hoạt động đầu tư tài chính:

1. Theo lĩnh vực đầu tư, ta có:

- Đầu tư vào thị trường chứng khoán
- Đầu tư liên doanh.
- Các khoản kinh doanh về vốn khác như: cho vay, đầu tư kinh doanh bất động sản, cho thuê tài chính.

2. Theo thời hạn đầu tư, ta có:

- Đầu tư ngắn hạn: là hoạt động đầu tư tài chính có thời hạn thu hồi vốn không quá 1 năm tài chính hoặc trong một chu kỳ kinh doanh.
- Đầu tư dài hạn: là hoạt động đầu tư tài chính có thời hạn thu hồi vốn thường là trên 1 năm tài chính.

2. Kế toán hoạt động đầu tư chứng khoán:

2.1 Nguyên tắc kế toán:

- Giá trị các loại chứng khoán đầu tư phải được ghi sổ theo giá thực tế mua chứng khoán (giá gốc)

$$\text{Giá gốc} = \text{Giá mua} + \text{Chi phí đầu tư (hoa hồng môi giới, lệ phí...)}$$

- Cuối niên độ kế toán, nếu giá trị trường của chứng khoán bị giảm xuống thấp hơn giá gốc, kế toán phải lập dự phòng giảm giá đầu tư chứng khoán.
- Kế toán phải mở sổ kế toán chi tiết theo từng loại chứng khoán đã đầu tư (cổ phiếu, trái phiếu) theo từng đối tác đầu tư, theo thời hạn đầu tư, theo mệnh giá và giá mua thực tế.

2.2 Tài khoản sử dụng:

Kế toán hoạt động đầu tư chứng khoán sử dụng các tài khoản

- TÀI KHOẢN 121 - ĐẦU TƯ CHỨNG KHOÁN NGẮN HẠN

Tài khoản này dùng để phản ánh tình hình mua, bán và thanh toán chứng khoán (trái phiếu, tín phiếu, cổ phiếu...) có thể thu hồi trong thời hạn không quá một năm hoặc mua vào, bán ra để kiếm lời.

Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 121 - Đầu tư chứng khoán ngắn hạn

Bên Nợ:

Trị giá thực tế chứng khoán đầu tư ngắn hạn mua vào hoặc chuyển đổi từ chứng khoán đầu tư dài hạn.

Bên Có:

Trị giá thực tế chứng khoán đầu tư ngắn hạn chuyển nhượng, đáo hạn hoặc được thanh toán.

Số dư bên Nợ:

Trị giá thực tế chứng khoán đầu tư ngắn hạn do doanh nghiệp đang nắm giữ.

Tài khoản 121 - Đầu tư chứng khoán ngắn hạn, có 2 tài khoản cấp 2:

- *Tài khoản 1211 - Cổ phiếu:* Phản ánh tình hình mua, bán cổ phiếu với mục đích nắm giữ để bán.

- *Tài khoản 1212 - Trái phiếu:* Phản ánh tình hình mua, bán và thanh toán các loại trái phiếu, tín phiếu ngắn hạn.

- TÀI KHOẢN 221 - ĐẦU TƯ CHỨNG KHOÁN DÀI HẠN

Tài khoản này dùng để phản ánh giá trị hiện có và tình hình biến động các loại chứng khoán đầu tư dài hạn.

Chứng khoán là công cụ tài chính và là hàng hoá của thị trường chứng khoán. Thị trường chứng khoán thực hiện chức năng dẫn vốn đầu tư của những người có vốn nhưng không có cơ hội hoặc năng lực đầu tư tới những người có cơ hội đầu tư nhưng thiếu vốn. Chứng khoán dài hạn là công cụ huy động vốn với kỳ hạn thanh toán trên 1 năm.

Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 221 - Đầu tư chứng khoán dài hạn

Bên Nợ:

Giá trị thực tế các loại chứng khoán đầu tư dài hạn tăng

Bên Có:

Giá trị thực tế các loại chứng khoán đầu tư dài hạn giảm.

Số dư bên Nợ:

Giá trị thực tế các loại chứng khoán đầu tư dài hạn hiện có của doanh nghiệp.

Tài khoản 221 - Đầu tư chứng khoán dài hạn, có 2 tài khoản cấp 2:

- *Tài khoản 2211- Cổ phiếu:* Phản ánh giá trị hiện có và tình hình biến động của các loại cổ phiếu đầu tư dài hạn của doanh nghiệp

- *Tài khoản 2212 - Trái phiếu*: Phản ánh giá trị hiện có và tình hình biến động của các loại trái phiếu đầu tư dài hạn của doanh nghiệp.

- TÀI KHOẢN 515 - DOANH THU HOẠT ĐỘNG TÀI CHÍNH

Tài khoản này dùng để phản ánh doanh thu tiền lãi, tiền bản quyền, cổ tức, lợi nhuận được chia và doanh thu hoạt động tài chính khác của doanh nghiệp.

Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 515 - Doanh thu hoạt động tài chính

Bên Nợ:

- Số thuế GTGT phải nộp tính theo phương pháp trực tiếp (nếu có);
- Kết chuyển số phân bổ chênh lệch tỷ giá hối đoái của hoạt động đầu tư XDCB (lãi tỷ giá) (giai đoạn trước hoạt động, khi hoàn thành đầu tư) để xác định kết quả kinh doanh;
- Kết chuyển khoản xử lý chênh lệch tỷ giá hối đoái chuyển đổi báo cáo tài chính của hoạt động ở nước ngoài để xác định kết quả kinh doanh;
- Kết chuyển doanh thu hoạt động tài chính thuần sang Tài khoản 911 - Xác định kết quả kinh doanh"

Bên Có:

- Doanh thu hoạt động tài chính phát sinh trong kỳ;
- Lãi tỷ giá hối đoái phát sinh trong kỳ của hoạt động kinh doanh (lãi tỷ giá hối đoái đã thực hiện);
- Lãi tỷ giá hối đoái do đánh giá lại cuối năm tài chính các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ của hoạt động kinh doanh (lãi tỷ giá hối đoái chưa thực hiện);
- Lãi phát sinh khi bán ngoại tệ;
- Phản ánh số phân bổ chênh lệch tỷ giá hối đoái của hoạt động đầu tư XDCB (Lãi tỷ giá) (giai đoạn trước hoạt động) đã hoàn thành đầu tư vào doanh thu hoạt động tài chính;
- Phản ánh khoản xử lý chênh lệch tỷ giá hối đoái từ chuyển đổi báo cáo tài chính của hoạt động ở nước ngoài vào doanh thu hoạt động tài chính.

Tài khoản 515 không có số dư cuối kỳ.

- TÀI KHOẢN 635 - CHI PHÍ TÀI CHÍNH

Tài khoản này dùng để phản ánh các khoản chi phí và các khoản lỗ liên quan đến các hoạt động về vốn, về đầu tư tài chính, và số chênh lệch tỷ giá hối đoái (lỗ tỷ giá) của hoạt động kinh doanh và hoạt động đầu tư XDCB (giai đoạn trước hoạt động) đã hoàn thành và từ việc chuyển đổi báo cáo tài chính của hoạt động ở nước ngoài.

Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 635 - Chi phí tài chính

Bên Nợ:

- Các khoản chi phí tài chính
- Các khoản lỗ do thanh lý các khoản đầu tư ngắn hạn, dài hạn

- Khoản lỗ do bán ngoại tệ;
- Các khoản lỗ về chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh trong kỳ hạch toán của hoạt động kinh doanh.
- Dự phòng giảm giá đầu tư chứng khoán; chi phí chuyển nhượng đất, cho thuê cơ sở hạ tầng được xác định là tiêu thụ;
- Số phân bổ chênh lệch tỷ giá hối đoái của hoạt động đầu tư XDCB (lỗ tỷ giá) (giai đoạn trước hoạt động) đã hoàn thành đầu tư vào chi phí tài chính;
- Kết chuyển khoản xử lý chênh lệch tỷ giá hối đoái (lỗ tỷ giá) từ chuyển đổi báo cáo tài chính của cơ sở ở nước ngoài vào chi phí tài chính.

Bên Có:

- Hoàn nhập dự phòng giảm giá đầu tư chứng khoán;
- Số kết chuyển khoản xử lý chênh lệch tỷ giá hối đoái (lỗ tỷ giá) của hoạt động đầu tư XDCB (giai đoạn trước hoạt động) đã hoàn thành đầu tư để xác định kết quả kinh doanh;
- Khoản xử lý số chênh lệch tỷ giá hối đoái (lỗ tỷ giá) từ chuyển đổi báo cáo tài chính của cơ sở ở nước ngoài để xác định kết quả kinh doanh;
- Cuối kỳ kế toán kết chuyển toàn bộ chi phí tài chính phát sinh trong kỳ để xác định kết quả hoạt động kinh doanh.

Tài khoản 635 "Chi phí tài chính" không có số dư cuối kỳ.

2.3 Phương pháp kế toán:

(1). khi doanh nghiệp mua cổ phiếu hoặc mua trái phiếu, căn cứ vào chi phí thực tế mua (giá mua cộng (+) các chi phí môi giới, chi phí thông tin, lệ phí, thuế, phí Ngân hàng,...), ghi:

Nợ TK 121 - Đầu tư chứng khoán ngắn hạn

Nợ TK 221 - Đầu tư chứng khoán ngắn hạn

Có TK - Tiền mặt; hoặc

Có TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

Có TK 144 - Cầm cố, ký cược, ký quỹ ngắn hạn

Có TK 331 - Phải trả cho người bán; hoặc

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác.

(2). Định kỳ tính lãi và thu lãi tín phiếu, trái phiếu, kỳ phiếu:

- Trường hợp không nhận tiền lãi về mà tiếp tục bổ sung mua (hoặc tăng giá trị) trái phiếu, tín phiếu, cổ phiếu, ghi:

Nợ TK 121 - Đầu tư chứng khoán ngắn hạn

Nợ TK 221 - Đầu tư chứng khoán dài hạn (Trường hợp lãi nhập vào vốn)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

- Trường hợp nhận lãi bằng tiền, ghi:

Nợ TK 111 - Tiền mặt

Nợ TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

(3). Định kỳ nhận lãi cổ phiếu (nếu có), ghi:

Nợ các TK 111, 112 hoặc

Nợ TK 131 - Phải thu của khách hàng

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

(4). Khi chuyển nhượng chứng khoán đầu tư ngắn hạn, căn cứ vào giá bán chứng khoán:

- Trường hợp có lãi, ghi:

Nợ TK 111 - Tiền mặt

Nợ TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng (giá bán)

Nợ TK 131 - Phải thu của khách hàng (Tổng giá thanh toán)

Có TK 121 - Đầu tư chứng khoán ngắn hạn (giá gốc)

Có TK 221 - Đầu tư chứng khoán dài hạn (Số tiền gốc)

Có 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (Số tiền lãi).

- Trường hợp lỗ:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (Số tiền lỗ)

Nợ TK 111 - Tiền mặt

Nợ TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng (giá bán)

Có TK 221 - Đầu tư chứng khoán dài hạn (Số tiền gốc)

Có TK 121 - Đầu tư chứng khoán ngắn hạn (giá vốn)

- Các chi phí về bán chứng khoán, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 111, 112, 141...

(5). Thu hồi hoặc thanh toán chứng khoán đầu tư ngắn hạn đã đến hạn, ghi:

Nợ TK 111 - Tiền mặt

Nợ TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng (trị giá thu hồi)

Có TK 121 - Đầu tư chứng khoán ngắn hạn (giá vốn)

Có TK 221 - Đầu tư chứng khoán dài hạn (Số tiền gốc)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (Số tiền lãi).

(6). Trường hợp cần vốn, doanh nghiệp phải thanh toán trái phiếu trước hạn không lấy lãi hoặc nhượng bán với giá thu hồi đủ vốn gốc, hoặc chịu lỗ, ghi:

Nợ TK 111, 112 (Số tiền thu được)

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (chênh lệch số tiền thu được nhỏ hơn giá vốn đầu tư chứng khoán); hoặc ghi vào bên có tài khoản 515 "Doanh thu hoạt động tài chính" (Chênh lệch số tiền thu được lớn hơn giá vốn đầu tư chứng khoán)

Có TK 121 - Đầu tư chứng khoán ngắn hạn (Trị giá vốn)

Có TK 221 - Đầu tư chứng khoán dài hạn (Số tiền gốc).

(7). Khi chuyển đổi chứng khoán đầu tư dài hạn (mà trong 1 năm đã đến hạn thu hồi) thành chứng khoán đầu tư ngắn hạn, ghi:

Nợ TK 121 - Đầu tư chứng khoán ngắn hạn

Có TK 221 - Đầu tư chứng khoán dài hạn

Ví dụ kế toán hoạt động tài chính:

Tại công ty Xây dựng 12, trong tháng 1 năm 2004 có 1 số nghiệp vụ kinh tế phát sinh sau;

1. Xuất bán ngoại tệ (tiền gửi Ngân hàng) 200.000USD, tỷ giá ghi sổ 15.400đ/USD, tỷ giá thực tế bán 15.600đ/USD, đã nhận đủ bằng tiền gửi ngân hàng VND.

2. Xuất bán 10.000 cổ phiếu ngắn hạn, giá bán 120.000đ/cổ phiếu, giá gốc là 100.000đ/cổ phiếu; đã thu bằng tiền gửi ngân hàng (giấy báo Có ngày 10/1)

3. Mua 12.000 cổ phiếu dài hạn (giá mua bằng mệnh giá: 100.000đ/cổ phiếu) đã trả bằng tiền gửi ngân hàng (giấy báo Nợ ngày 19/1), chi phí môi giới đã thanh toán bằng tiền mặt là 15.000.000đ (phiếu chi số 16 ngày 18/1).

4. Ngày 26/1, chuyển một xe trộm bê tông đi góp vốn dài hạn, nguyên giá: 500.000.000đ, giá trị hao mòn lũy kế là 10.000.000đ, giá trị tài sản được các bên thống nhất đánh giá là 485.000.000đ. Chi phí vận chuyển không được các bên tính vào vốn góp vốn đã chi bằng tiền mặt là 1.100.000đ. trong đó thuế GTGT là: 100.000đ.

5. Ngày 30/1, nhận được thông báo của công ty liên doanh VINACONT về số lãi được chia cho năm 2003 là 500.000.000đ.

Yêu cầu: Định khoản các nghiệp vụ kinh tế đã phát sinh.

Giải:

Định khoản kế toán:

1. Nợ TK 1121:	3.120.000	
Có TK 1122:		3.080.000
Có TK 515:		40.000
2. Nợ TK 112:	1.200.000	
Có TK 121 (1211):		1.000.000
Có TK 515:		200.000

3. Nợ TK 221 (2211):	1.215.000	
Có TK 111:		15.000
Có TK 112:		1.200.000
4a. Nợ TK 222:	485.000	
Nợ TK 214:	10.000	
Nợ TK 412:	5.000	
Có TK 211:		500.000
4b. Nợ TK 635:	1.000	
Nợ TK 133:	100	
Có TK 111:		1.100
5. Nợ TK 131:	50.000	
Có TK 515:		50.000

3. Kế toán hoạt động liên doanh, liên kết:

3.1 Tài khoản sử dụng:

- TÀI KHOẢN 128 - ĐẦU TƯ NGẮN HẠN KHÁC

Tài khoản này dùng để phản ánh số hiện có tình hình biến động của các khoản đầu tư ngắn hạn khác bằng phương thức góp vốn liên doanh ngắn hạn hoặc cho vay vốn nà thời hạn thu hồi không quá một năm.

Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 128 - Đầu tư ngắn hạn khác

Bên Nợ:

Giá trị các khoản đầu tư ngắn hạn khác tăng.

Bên Có:

Giá trị các khoản đầu tư ngắn hạn khác giảm

Số dư bên Nợ:

Giá trị các khoản đầu tư ngắn hạn khác hiện còn cuối kỳ.

- TÀI KHOẢN 22 - GÓP VỐN LIÊN DOANH

Tài khoản này dùng để phản ánh toàn bộ vốn góp đưa đi liên doanh và tình hình thu hồi lại vốn góp liên doanh khi kết thúc hợp đồng liên doanh hoặc khi ngừng hoạt động liên doanh.

Góp vốn liên doanh là một hoạt động đầu tư tài chính mà doanh nghiệp đầu tư vốn vào một doanh nghiệp khác để nhận biết kết quả kinh doanh và cùng chịu rủi ro nếu có) the tỷ lệ vốn góp.

Vốn góp liên doanh của doanh nghiệp bao gồm tất cả các loại tài sản vật tư tiền vốn thuộc quyền sở hữu của doanh nghiệp kể cả vốn vay dài hạn dùng vào việc góp vốn liên doanh.

Bên Nợ:

- Số vốn đã góp vào liên doanh (bao gồm cả góp lần đầu và góp bổ sung)

Bên Có:

- Số vốn góp vào liên doanh đã thu hồi;
- Số thiệt hại về vốn góp liên doanh vào chi phí tài chính.

Số dư bên Nợ:

- Số vốn góp liên doanh hiện còn cuối kỳ.

3.2 Phương pháp kế toán:

(1). Khi dùng tiền để góp vốn liên doanh, ghi:

Nợ TK 128 - Đầu tư ngắn hạn khác

Nợ TK 221 - Góp vốn liên doanh

Có TK 111 - Tiền mặt

Có TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng

(2). Khi góp vốn bằng vật tư, hàng hoá, ghi:

Nợ TK 128 - Đầu tư ngắn hạn khác

Nợ TK 22 - Góp vốn liên doanh (Theo giá đánh giá lại)

Có các TK 152, 153, 155, 156 (Giá trị ghi sổ kế toán)

Có TK 412 - Chênh lệch đánh giá lại tài sản (Số chênh lệch giá vốn nhỏ hơn giá đánh giá lại).

Nếu giá vốn lớn hơn giá đánh giá lại, thì số chênh lệch được ghi vào bên Nợ tài khoản 412 "Chênh lệch đánh giá lại tài sản".

(3). Khi góp vốn liên doanh bằng tài sản cố định:

Nợ TK 128 - Đầu tư ngắn hạn khác (Giá trị TSCĐ được chấp thuận)

Nợ TK 222 - Góp vốn liên doanh (Theo giá trị thực tế của TSCĐ do hai bên thống nhất đánh giá)

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (Số đã hao mòn)

Nợ TK 412 - Chênh lệch đánh giá lại tài sản (Số chênh lệch giá đánh giá lại nhỏ hơn giá trị còn lại của TSCĐ)

Có TK 211 - TSCĐ hữu hình (Nguyên giá); hoặc

Có TK 213 - TSCĐ vô hình (Nguyên giá)

(4). Trường hợp doanh nghiệp góp vốn liên doanh với các công ty nước ngoài bằng giá trị quyền sử dụng đất, mặt nước, mặt biển, căn cứ vào giá trị vốn góp, ghi tăng nguồn vốn kinh doanh (Coi như Nhà nước cấp vốn cho doanh nghiệp), ghi:

Nợ TK 128 - Đầu tư ngắn hạn khác

Nợ TK 222 - Góp vốn liên doanh

Có TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh (Chi tiết nguồn vốn Nhà nước)

(5). Trường hợp dùng lợi nhuận được chia từ kết quả liên doanh để bổ sung vốn góp liên doanh, ghi:

Nợ TK 128 - Đầu tư ngắn hạn khác

Nợ TK 222 - Góp vốn liên doanh

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính

(6). Khi thu hồi vốn góp liên doanh, căn cứ vào chứng từ giao nhận của các bên tham gia liên doanh, ghi:

Nợ TK 111 - Tiền mặt

Nợ TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng

Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

Nợ TK 153 - Công cụ, dụng cụ

Nợ TK 156 - Hàng hoá

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình

Nợ TK 213 - TSCĐ vô hình

Có TK 222 - Góp vốn liên doanh

Đối với số vốn thu hồi không đủ do liên doanh làm ăn thua lỗ được coi là một khoản thiệt hại và phải tính vào chi phí tài chính, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 128 - Đầu tư ngắn hạn khác

Có TK 222 - Góp vốn liên doanh

(7). Kế toán chi phí và lợi nhuận thu được từ hoạt động liên doanh:

- Các khoản chi phí liên quan đến hoạt động liên doanh phát sinh trong kỳ (Lãi tiền vay để góp vốn, tiền thuê đất, các chi phí khác...), ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

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

Có TK 111 - Tiền mặt

Có TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

Có TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

- Phản ánh doanh thu lợi nhuận được chia phát sinh trong kỳ từ hoạt động góp vốn liên doanh, ghi:

Nợ TK 111, 112, 131

Nợ TK 128 - Đầu tư ngắn hạn khác

Nợ TK 222 - Góp vốn liên doanh (dùng lợi nhuận được chia góp vốn bổ sung)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính

Ví dụ về kế toán hoạt động liên doanh, liên kết:

Trong năm 2004, liên quan đến hoạt động góp vốn liên doanh, tại công ty xây lắp 2 phát sinh 1 số nghiệp vụ kinh tế sau:

1. Xuất kho 1 số vật liệu xây dựng trị giá: 10.000.000đ, góp vốn liên doanh vào công ty liên doanh A. Hội đồng quản trị liên doanh chấp nhận giá trị số vật liệu trên: 11.000.000đ

2. Dùng quyền sử dụng đất, giá trị là: 1.500.000.000đ góp vốn liên doanh vào công ty liên doanh A.

3. Dùng 1 nhà làm việc góp vốn liên doanh vào công ty liên doanh B, nguyên giá: 1.800.000.000đ đã khấu hao là: 810.000.000đ; Hội đồng liên doanh chấp nhận giá trị hiện tại là: 1.200.000.000đ.

4. Dùng số tiền mặt là: 200.000.000 góp vốn liên doanh vào công ty liên doanh B.

5. Dùng tiền gửi ngân hàng số tiền: 239.000.000đ để góp vốn liên doanh vào công ty liên doanh A.

6. Nhận được thông báo của Hội đồng quản trị liên doanh B - Số lãi được chia kỳ này là: 200.000.000đ

7. Thông báo cho Hội đồng quản trị liên doanh A về việc Công ty đồng ý dùng lãi đợt này là: 60.000.000đ để bổ sung vốn góp liên doanh.

8. Nhận được báo có của ngân hàng về việc Hội đồng quản trị liên doanh B đã chuyển trả số lãi là: 200.000.000đ. Chi trả bộ phận theo dõi liên doanh 52.000.000đ bằng tiền mặt.

Yêu cầu: Định khoản các nghiệp vụ kinh tế đã phát sinh.

Giải: Định khoản kế toán:

1. Nợ TK 222(A):	11.000	
Có TK 152:		10.000
Có TK 412:		1.000
2. Nợ TK 222(A):	1.500.000	
Có TK 2131:		1.500.000
3. Nợ TK 222(B):	1.200.000	
Nợ TK 214:	810.000	
Có TK 412:		210.000
Có TK 2112:		1.800.000

4. Nợ TK 222 (B):	200.000	
Có TK 111:		200.000
5. Nợ TK 222(A):	239.000	
Có TK 112:		239.000
6. Nợ TK 138 (B):	200.000	
Có TK 515:		200.000
7. Nợ TK 222(A):	60.000	
Có TK 515:		60.000
8a. Nợ TK 635:	200.000	
Có TK 138(B):		200.000
8b. Nợ TK 635:	52.000	
Có TK 111:		52.000

4. Kế toán hoạt động kinh doanh bất động sản, kinh doanh cơ sở hạ tầng và hoạt động cho vay vốn:

4.1 Tài khoản sử dụng:

Tài khoản này dùng để phản ánh giá trị hiện có và tình hình biến động của các loại đầu tư tài chính dài hạn khác ngoài các khoản đầu tư chứng khoán dài hạn, góp vốn liên doanh, như: Đầu tư kinh doanh bất động sản, cho vay vốn mà thời hạn thu hồi hoặc thanh toán trên 1 năm.

Tài khoản này phản ánh giá trị hiện có và tình hình biến động của các dự án đầu tư XD/CB để kinh doanh về nhà cửa, xây dựng các công trình cơ sở hạ tầng để chuyển nhượng hoặc cho thuê của các doanh nghiệp xây lắp thực hiện mà thời hạn thu hồi hoặc thanh toán trên một năm (sau khi hoàn thành công trình cơ sở hạ tầng, quyết toán tổng vốn đầu tư được phê duyệt, tiếp tục theo dõi trên tài khoản này).

Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 228 - Đầu tư dài hạn khác.

Bên Nợ:

Giá trị các khoản đầu tư dài hạn khác tăng.

Bên Có:

Giá trị các khoản đầu tư dài hạn khác giảm

Số dư bên Nợ:

Giá trị các khoản đầu tư dài hạn khác hiện có.

4.2 Kế toán hoạt động kinh doanh bất động sản:

(1). Mua bất động sản về để bán, đầu tư XD/CB - kinh doanh bất động sản.

1.1 Mua bất động sản là hàng hoá gồm nhà cửa, quyền sử dụng đất ghi:

Nợ TK 228 - Đầu tư dài hạn khác (chi tiết đầu tư kinh doanh bất động sản)

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

Có TK 111 - Tiền mặt

Có TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

Có TK 331 - Phải trả cho người bán

Trường hợp phát sinh chi phí nâng cấp trang bị thêm, làm tăng giá trị bất động sản đã đầu tư thì ghi tăng giá trị tài sản đầu tư dài hạn và được hạch toán như út toán 1.1.

1.2 Trường hợp mua bất động sản phải qua quá trình đầu tư XD CB, ghi:

- Trước hết phản ánh việc hình thành TSCĐ thông qua đầu tư XD CB, ghi:

Nợ TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang

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

Có các TK 111, 112, 331...

- Khi hoàn thành đầu tư XD CB, kết chuyển giá trị TSCĐ đầu tư được phê duyệt, ghi:

Nợ TK 228 - Đầu tư dài hạn khác (chi tiết đầu tư kinh doanh bất động sản)

Có TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang.

1.3 Doanh nghiệp xây lắp thực hiện đầu tư bất động sản theo dự án đầu tư kinh doanh cơ sở hạ tầng, ghi:

- Đối với phần thi công (tự làm) các công trình hạ tầng: Khi công trình, hạng mục công trình hoàn thành bàn giao, ghi:

Nợ TK 228 - Đầu tư dài hạn khác

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

- Đối với công trình thuộc dự án đầu tư kinh doanh cơ sở hạ tầng giao thầu:

Khi nhận khối lượng XD CB công trình cơ sở hạ tầng hoàn thành do bên nhận thầu bàn giao, căn cứ hợp đồng giao thầu, hoá đơn khối lượng XD CB hoàn thành và biên bản bàn giao công trình

Nợ TK 228 - Đầu tư dài hạn khác

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

Có TK 331 - Phải trả cho người bán.

1.4. Chi phí liên quan đến hoạt động kinh doanh đầu tư bất động sản như chi phí lãi vay, thông tin, hoa hồng môi giới bất động sản, được tập hợp vào TK 635 - chi phí tài chính, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (chi tiết cho đầu tư kinh doanh bất động sản)

Có TK 111, 112, 152 và các TK khác có liên quan.

(2). Bán tài sản đầu tư dài hạn khác là bất động sản:

2.1 Bán tài sản đầu tư dài hạn khác là bất động sản Nhà cửa, quyền sử đất, ghi:

- Đối với doanh nghiệp tính thuế GTGT phải nộp theo phương pháp khấu trừ thuế, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (33311))

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

- Giá vốn bất động sản, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 228 - Đầu tư dài hạn khác

2.2 Bán hoặc cho thuê tài sản đầu tư dài hạn là công trình cơ sở hạ tầng:

- Trường hợp bán tài sản là cơ sở hạ tầng đã đầu tư, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 228 - Đầu tư dài hạn khác

- Kết chuyển giá vốn hàng bán vào bên Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh trong kỳ, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 632 - Giá vốn hàng bán

- Trường hợp doanh nghiệp xây dựng nhà để bán trên diện tích mặt bằng có cơ sở hạ tầng đã đầu tư như trên, khi bán sản phẩm xây lắp, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 155 - Thành phẩm (1551) (giá trị nhà cửa, vật kiến trúc)

Có TK 228 - Đầu tư dài hạn khác (giá trị công trình cơ sở hạ tầng)

- Kết chuyển giá vốn hàng bán vào bên Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh trong kỳ, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 632 - Giá vốn hàng bán

Trường hợp cho thuê cơ sở hạ tầng cũng được hạch toán tương tự như trên

4.3 Kế toán hoạt động kinh doanh cơ sở hạ tầng trong các khu công nghiệp, khu chế xuất và khu công nghệ cao

- Hoạt động kinh doanh cơ sở hạ tầng là hoạt động chuyển giao đất, hoặc cho thuê lại đất đã phát triển hạ tầng và cung cấp các dịch vụ điện, nước (nếu có), tiện ích công cộng, ... trong các khu công nghiệp, khu chế xuất và khu công nghệ cao...

- Doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài, các bên hợp doanh thuê đất, thuê lại đất trong khu công nghiệp, khu chế xuất, khu công nghệ cao (nhận đất chuyển giao) được cấp giấy chứng nhận quyền sử dụng đất theo hướng dẫn của Tổng cục Địa chính.

- Doanh thu kinh doanh cơ sở hạ tầng, gồm: Doanh thu chuyển giao đất, hoặc cho thuê lại đất đã phát triển hạ tầng cơ sở và doanh thu cung cấp dịch vụ cơ sở hạ tầng (tiện ích công cộng và phí duy tu, bảo dưỡng)..

- Nguyên tắc ghi nhận doanh thu chuyển giao đất, hoặc cho thuê lại đất đã phát triển cơ sở hạ tầng trả tiền một lần theo phương pháp "lô đất" tức doanh thu được ghi nhận khi đất được chuyển giao cho bên đi thuê trên thực địa và thanh toán tiền một lần.

- Nguyên tắc ghi nhận doanh thu cung cấp dịch vụ (tiện ích công cộng và phí duy tu, bảo dưỡng) theo quy định tại đoạn 16 của chuẩn mực số 14 - Doanh thu và thu nhập khác.

- Doanh thu kinh doanh cơ sở hạ tầng phải thực hiện các nghĩa vụ thuế có liên quan đến doanh thu cho thuê, hoặc cho thuê lại đất đã phát triển hạ tầng và doanh thu cung cấp dịch vụ theo quy định hiện hành.

- Ghi nhận chi phí liên quan đến "lô đất" hạ tầng đã chuyển giao cho bên sử dụng (bên đi thuê) và thu tiền một lần theo nguyên tắc chi phí phải phù hợp với doanh thu.

(1). Kế toán nhận vốn góp kinh doanh cơ sở hạ tầng:

- Khi nhận vốn góp bằng quyền sử dụng đất tính từ khi bàn giao đất trên thực địa để kinh doanh cơ sở hạ tầng, ghi;

Nợ TK 228 - Đầu tư dài hạn khác (Chi tiết - Đất cơ sở hạ tầng)

Có TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh.

- Khi nhận vốn góp bằng tiền, các máy móc, thiết bị, TSCĐ khác,...ghi:

Nợ các TK 111,112,211

Có TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh

(2). Kế toán quá trình đầu tư xây dựng cơ sở hạ tầng

- Khi phát sinh các chi phí liên quan đến đất như: chi phí đền bù, giải toả mặt bằng, san lấp,... ghi:

Nợ TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang

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

Có các TK 111,112,152,153,331,...

- Khi hoàn thành đầu tư xây dựng cơ sở hạ tầng và quyết toán được phê duyệt, ghi:

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình (Nhà cửa, vật kiến trúc - TSCĐ phục vụ cung cho hoạt động kinh doanh cơ sở hạ tầng - Nếu có)

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn (nếu có)

Nợ TK 228 - Đầu tư dài hạn khác (Nhà cửa, vật kiến trúc, công trình hạ tầng trên đất, đất đã đầu tư hạ tầng với mục đích cho thuê đất đã phát triển hạ tầng)

Có TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang.

(3). Kế toán chi phí dịch vụ điện nước (nếu có), tiện ích công cộng và chi phí duy tu, bảo dưỡng cơ sở hạ tầng cung cấp cho bên thuê cơ sở hạ tầng:

- Khi phát sinh chi phí trực tiếp để thực hiện các dịch vụ cung cấp nước, điện (nếu có), tiện ích công cộng và chi phí duy tu, bảo dưỡng cơ sở hạ tầng,... ghi:

Nợ các TK 621, 622, 627

Có các TK 152, 153, 331, 334, 338, 111, 112, ...

- Kết chuyển chi phí trực tiếp liên quan đến dịch vụ để tập hợp chi phí kinh doanh và tính giá thành dịch vụ điện, nước (nếu có), tiện ích công cộng và duy tu bảo dưỡng cơ sở hạ tầng, ghi:

Nợ TK 154 - chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang (chi tiết theo dịch vụ)

Có các TK 621, 622, 627.

- Xác định giá vốn dịch vụ cơ sở hạ tầng cung cấp cho khách hàng, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

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

(4). Kế toán chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp:

- Khi phát sinh chi phí về bán hàng (quảng cáo, khuyến mại, ...) chi phí quản lý doanh nghiệp, ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có các TK 152, 153, 331, 334, 338, 214, 111, 112, ...

(5). Xác định và kết chuyển trị giá vốn "lô đất" cho thuê cơ sở hạ tầng, trị giá vốn dịch vụ cơ sở hạ tầng, chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp để xác định kết quả kinh doanh:

- Xác định trị giá vốn đất cơ sở hạ tầng cho thuê được tiêu thụ trong kỳ, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 228 - Đầu tư dài hạn khác

- Xác định trị giá vốn của dịch vụ cơ sở hạ tầng được tiêu thụ trong kỳ, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

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

- Kết chuyển trị giá vốn đất cơ sở hạ tầng chuyển giao, hoặc cho thuê lại đất và của chi phí dịch vụ cơ sở hạ tầng được tiêu thụ trong kỳ để xác định kết quả kinh doanh của kỳ kế toán, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 635 - Chi phí tài chính

- Kết chuyển chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp để xác định kết quả kinh doanh, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có các TK 641, 642.

(6). Kế toán doanh thu kinh doanh cơ sở hạ tầng:

- Doanh thu cho thuê đất, hoặc cho thuê lại đất đã phát triển hạ tầng được tính theo diện tích đất thuê ("lô đất") và thời gian thuê đất:

- Doanh thu chuyển nhượng đất, hoặc cho thuê lại đất đã phát triển hạ tầng ("lô đất") thu tiền một lần, ghi:

Nợ TK 111,112

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Ngân sách {3331 - Thuế GTGT phải nộp (33311)} (không tính trên tiền cho thuê đất).

- Doanh thu chuyển nhượng đất, hoặc cho thuê lại đất đã phát triển hạ tầng ("lô đất") bị trả lại (nếu có), ghi:

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

Nợ TK 531 - Hàng bán bị trả lại

Có các TK 111,112,131,338(3388)

- Kết chuyển doanh thu chuyển nhượng, hoặc cho thuê đất bị trả lại ("lô đất") (nếu có), ghi:

Nợ TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính

Nợ TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (33311)(nếu có)

Có TK 531 - Hàng bán bị trả lại.

- Doanh thu cung cấp dịch vụ cơ sở hạ tầng, ghi:

Nợ các TK 111,112, 131

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

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

- Thu phạt vi phạm hợp đồng, ghi:

Nợ các TK 111, 112

Có TK 711 - Thu nhập khác

- Kết chuyển doanh thu thuần, thu nhập khác để xác định kết quả kinh doanh, ghi:

Nợ các TK 511, 711

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh.

(7). Xác định kết quả kinh doanh cơ sở hạ tầng (cho thuê đất, cung cấp dịch vụ):

* Lãi kinh doanh, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối

* Lỗ kinh doanh, ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

4.4 Hoạt động cho vay vốn

- Khi cho đơn vị khác vay vốn có thời hạn thu hồi trên một năm, ghi:

Nợ TK 228 - Đầu tư dài hạn khác

Có TK 111, 112...

- Định kỳ tính toán, xác định số lãi cho vay phải thu trong kỳ theo khế ước vay, ghi:

Nợ TK 111, 112 (nếu thu tiền ngay)

Nợ TK 131 - Phải thu của khách hàng (nếu chưa nhận được tiền ngay)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (chi tiết về lãi cho vay vốn).

- Thu hồi vốn vay, ghi:

Nợ TK 111, 112,.. (Số tiền gốc và lãi cho vay)

Có TK 228 - Đầu tư dài hạn khác (Số tiền gốc)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (Số lãi)

III. KẾ TOÁN CÁC KHOẢN THU NHẬP VÀ CHI PHÍ KHÁC.

1. Nội dung thu nhập và chi phí khác:

Các khoản thu nhập và chi phí là những khoản thu nhập hay chi phí mà doanh nghiệp không dự tính trước được hoặc có dự tính nhưng ít có khả năng thực hiện, hoặc đó là những khoản thu, chi không mang tính chất thường xuyên. Các khoản thu nhập và chi phí khác phát sinh có thể do nguyên nhân chủ quan của doanh nghiệp hoặc khách quan mang lại.

Nội dung:

Thu nhập khác của doanh nghiệp gồm:

- Thu nhập từ nhượng bán, thanh lý TSCĐ;
- Thu tiền được phạt do khách hàng vi phạm hợp đồng
- Thu các khoản nợ khó đòi đã xử lý xoá sổ;
- Các khoản thuế được NSNN hoàn lại;
- Thu các khoản nợ phải trả không xác định được chủ;
- Các khoản tiền thưởng của khách hàng liên quan đến tiêu thụ hàng hoá, sản phẩm, dịch vụ không tính doanh thu (nếu có);

- Thu nhập quà biếu, quà tặng bằng tiền, hiện vật của các tổ chức, cá nhân tặng cho doanh nghiệp.

- Các khoản thu nhập kinh doanh của những năm trước bị bỏ sót hay quên ghi sổ kế toán, năm nay mới phát hiện ra...

- Các khoản thu nhập khác.

Chi phí khác của DN, gồm:

- Chi phí thanh lý, nhượng bán TSCĐ và giá trị còn lại của TSCĐ thanh lý, nhượng bán TSCĐ (nếu có);

- Tiền phạt do vi phạm hợp đồng kinh tế;

- Bị phạt thuế, truy nộp thuế;

- Các khoản chi phí do kế toán bị nhầm, hoặc bỏ sót khi ghi sổ kế toán;

- Các khoản chi phí khác.

2. Tài khoản sử dụng:

- TÀI KHOẢN 711 - "THU NHẬP KHÁC"

Nội dung tài khoản này phản ánh các khoản thu nhập khác ngoài hoạt động tạo ra doanh thu của doanh nghiệp.

Kết cấu tài khoản này như sau:

Bên Nợ:

- Số thuế GTGT phải nộp (nếu có) tính theo phương pháp trực tiếp đối với, các khoản thu nhập khác (nếu có) (ở doanh nghiệp nộp thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp);

- Cuối kỳ kế toán, kết chuyển các khoản thu nhập khác trong kỳ sang Tài khoản 911 "Xác định kết quả kinh doanh".

Bên Có:

Các khoản thu nhập khác phát sinh trong kỳ:.

Tài khoản 711 - "Thu nhập khác" không có số dư cuối kỳ.

- TÀI KHOẢN 811 - CHI PHÍ KHÁC

- Tài khoản này phản ánh những khoản chi phí do các sự kiện này các nghiệp vụ riêng biệt với hoạt động thông thường của các doanh nghiệp.

Kết cấu tài khoản này như sau:

Bên Nợ:

Các khoản chi phí phát sinh.

Bên Có:

Cuối kỳ kế toán, kết chuyển toàn bộ các khoản chi phí phát sinh trong kỳ vào Tài khoản 911 "Xác định kết quả kinh doanh".

Tài khoản 811 không có số dư cuối kỳ.

3. Kế toán các khoản thu nhập khác:

(1). Phương pháp hạch toán nghiệp vụ nhượng bán, thanh lý TSCĐ (đã trình bày ở chương III - Kế toán TSCĐ).

(2). Phản ánh các khoản thu tiền phạt khách hàng do vi phạm hợp đồng:

- Khu thu phạt khách hàng do vi phạm hợp đồng kinh tế, ghi:

Nợ TK 111,112...

Có TK 711 - Thu nhập khác

- Trường hợp đơn vị ký quỹ, ký cược vi phạm hợp đồng kinh tế đã ký kết với doanh nghiệp bị phạt theo thoả thuận trong hợp đồng kinh tế:

+ Đối với khoản tiền phạt khấu trừ vào tiền ký cược, ký quỹ của người ký cược, ký quỹ, ghi:

Nợ TK 338 - Phải trả, phải nộp khác (Đối với khoản ký cược, ký quỹ ngắn hạn)

Nợ TK 334 - Nhận ký cược, ký quỹ dài hạn (Đối với khoản ký cược, ký quỹ dài hạn)

Có TK 711- Thu nhập khác.

+ Khi thực trả khoản ký quỹ, ký cược cho người ký cược, ký quỹ, ghi:

Nợ TK 338,334 (Đã trừ khoản tiền phạt)(Nếu có)

Có các TK 111,112

(3). Phản ánh tiền bảo hiểm được các tổ chức bảo hiểm bồi thường, ghi:

Nợ TK 11, 112...

Có TK 711 - Thu nhập khác

- Các khoản chi phí liên quan đến xử lý các thiệt hại đối với những trường hợp đã mua bảo hiểm, ghi:

Nợ TK 811 - Chi phí khác

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

Có các TK 111,112, 152...

(4). Hạch toán các khoản phải thu khó đòi đã xử lý xoá sổ, nay lại thu được tiền

- Khi có quyết định cho phép xoá sổ khoản nợ phải thu khó đòi không có khả năng đòi được, ghi:

Nợ TK 139 - Dự phòng phải thu khó đòi

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (Phần chênh lệch giữa số nợ phải thu khó đòi xoá sổ lớn hơn số đã lập dự phòng)

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng

Đồng thời ghi vào bên Nợ Tài khoản 004 "Nợ khó đòi đã xử lý"

- Đối với các khoản phải thu khó đòi đã xử lý cho xoá sổ, nếu sau đó lại thu hồi được nợ, kế toán căn cứ vào giá trị thực tế của khoản nợ thu hồi được, ghi:

Nợ các TK 111, 112...

Có TK 711 - Thu nhập khác

Đồng thời ghi vào bên Có tài khoản 004 "Nợ khó đòi đã xử lý"

(5). Các khoản nợ phải trả mà chủ nợ không đòi được tính vào thu nhập khác ,ghi: Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán ;hoặc

Nợ TK 338 - Phải trả, phải nộp khác

Có TK 711 - Thu nhập khác.

(6). Trường hợp được giảm, hoàn thuế GTGT phải nộp:

- Nếu số thuế GTGT được giảm, trừ vào số thuế GTGT phải nộp trong kỳ, ghi:

Nợ TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp

Có TK 711 - Thu nhập khác

- Nếu số thuế GTGT được hoàn lại, khi NSNN trả lại bằng tiền, ghi:

Nợ các TK 111, 112...

Có TK 711 - Thu nhập khác.

(7). Các khoản thu nhập kinh doanh của những năm trước bị bỏ sót hay quên ghi sổ kế toán, năm nay mới phát hiện ra, ghi:

Nợ các TK 111, 131...

Có TK 711 - Thu nhập khác

(8). Cuối kỳ kế toán, kết chuyển các khoản thu nhập phát sinh trong kỳ vào Tài khoản 911 "Xác định kết quả kinh doanh"

Nợ TK 711 - thu nhập khác

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh.

4. Kế toán các khoản chi phí khác:

(1). Khi các khoản chi phí khác phát sinh, như chi khắc phục tổn thất do gặp rủi ro trong hoạt động kinh doanh (bão lụt, hoả hoạn, cháy nổ,...), ghi:

Nợ TK 811 - Chi phí khác

Có TK 111, 112, 141,...

(2). Kế toán nghiệp vụ thanh lý, nhượng bán TSCĐ (Đã trình bày ở chương III - Kế toán TSCĐ)

(3). Trường hợp doanh nghiệp nộp thuế nhầm lẫn trong kê khai hàng hoá xuất khẩu, bị truy thu thuế trong thời hạn 01 năm trở về trước kể từ ngày kiểm tra phát hiện có sự nhầm lẫn đó. Số thuế xuất khẩu truy thu phải nộp, ghi:

Nợ TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (Nếu trong niên độ kế toán có doanh thu hàng xuất khẩu)

Nợ TK 811 - Chi phí khác (Nếu trong niên độ kế toán không có doanh thu hàng xuất khẩu)

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

(4). Hạch toán các khoản tiền bị phạt do vi phạm hợp đồng kinh tế, bị phạt thuế, truy nộp thuế, ghi:

Nợ TK 811 - Chi phí khác

Có TK 111,112; hoặc

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

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác

(5). Cuối kỳ, kế toán kết chuyên toàn bộ chi phí khác phát sinh trong kỳ để xác định kết quả kinh doanh, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 811 - Chi phí khác.

IV. KẾ TOÁN XÁC ĐỊNH KẾT QUẢ HOẠT ĐỘNG KINH DOANH

1. Cách xác định kết quả kinh doanh :

Kết quả kinh doanh của doanh nghiệp được tính như sau:

$$\text{Tổng lợi nhuận} = \frac{\text{Lợi nhuận từ hoạt động kinh doanh}}{\text{kinh doanh}} + \text{Lợi nhuận khác}$$

Lợi nhuận thuần từ hoạt động kinh doanh được tính như sau:

$$\begin{array}{ccccccc} \text{Lợi nhuận} & & \text{Lợi nhuận} & & \text{Doanh} & & \text{Chi} & & \text{Chi} \\ \text{thuần từ hoạt} & = & \text{gộp từ hoạt} & + & \text{thu oạt} & - & \text{phí} & - & \text{phí} \\ \text{động kinh} & & \text{động kinh} & & \text{động tài} & - & \text{tài} & - & \text{quản lý} \\ \text{doanh} & & \text{doanh} & & \text{động tài} & - & \text{chính} & - & \text{doanh} \\ & & & & \text{chính} & & & & \text{nh nghiệp.} \\ & & & & & & \text{hàng} & & \end{array}$$

2. Tài khoản sử dụng:

- TÀI KHOẢN 911 - XÁC ĐỊNH KẾT QUẢ KINH DOANH

Tài khoản này dùng để xác định kết quả sản xuất, kinh doanh và các hoạt động khác của doanh nghiệp xây lắp trong một kỳ hạch toán. Kết quả sản xuất, kinh doanh của doanh nghiệp xây lắp bao gồm kết quả sản xuất, kinh doanh, kết quả hoạt động tài chính, kết quả của hoạt động khác.

- *Kết quả sản xuất, kinh doanh* là số chênh lệch giữa doanh thu thuần và trị giá vốn hàng bán (gồm cả sản phẩm xây lắp, thành phẩm, hàng hoá và dịch vụ, lao vụ), chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp.

- *Kết quả hoạt động tài chính* là số chênh lệch giữa doanh thu hoạt động tài chính và chi phí tài chính.

- *Kết quả của các hoạt động khác* là số chênh lệch giữa các khoản thu nhập khác và các khoản chi phí khác.

Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Bên Nợ:

- Giá thành sản xuất của sản phẩm xây lắp, công nghiệp hoặc giá vốn hàng hoá, dịch vụ đã được xác định là tiêu thụ trong kỳ;
- Chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp xây lắp phát sinh trong kỳ;
- Chi phí tài chính và chi phí khác;
- Số lợi nhuận trước thuế thu nhập doanh nghiệp của hoạt động sản xuất, kinh doanh trong kỳ.

Bên Có:

- Doanh thu thuần về sản phẩm xây lắp, thành phẩm, hàng hoá, dịch vụ, lao vụ, thực hiện trong kỳ;
- Doanh thu thuần của hoạt động tài chính và của các khoản thu nhập khác;
- Số lỗ về hoạt động sản xuất kinh doanh trong kỳ.

Tài khoản 911 không có số dư cuối kỳ.

3. Phương pháp kế toán:

(1). Cuối kỳ hạch toán, kết chuyển số doanh thu thuần về tiêu thụ sản phẩm xây lắp, tiêu thụ thành phẩm, hàng hoá, dịch vụ, lao vụ để xác định kết quả kinh doanh, ghi:

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

Nợ TK 512 - Doanh thu nội bộ

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

(2). Kết chuyển giá thành sản xuất sản phẩm xây lắp thực tế, giá thành thành phẩm, giá vốn hàng hoá giá thành thực tế dịch vụ, lao vụ được xác định là tiêu thụ trong kỳ, ghi:

Nợ TK 911- Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 632 - Giá vốn hàng bán.

(3). Cuối kỳ hạch toán, kết chuyển doanh thu thuần của hoạt động tài chính, thu nhập khác phát sinh trong kỳ, ghi:

Nợ TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính

Nợ TK 711 - Thu nhập khác

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh.

(4). Cuối kỳ hạch toán, kết chuyển chi phí tài chính và chi phí khác phát sinh trong kỳ, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 811 - Chi phí khác.

(5). Cuối kỳ hạch toán, kết chuyển số chi phí bán hàng phát sinh trong kỳ, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 641 - Chi phí bán hàng

(6). Cuối kỳ hạch toán, kết chuyển số chi phí quản lý doanh nghiệp phát sinh trong kỳ, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

(7). Tính và kết chuyển số chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp còn lại kỳ trước vào kết quả kỳ này, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 142 - Chi phí trả trước

(8). Tính và kết chuyển số lợi nhuận sản xuất kinh doanh trong kỳ, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối

(9). Kết chuyển số lỗ kinh doanh, ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh.

Ví dụ về kế toán xác định kết quả kinh doanh:

Công ty A là 1 doanh nghiệp xây lắp, liên quan đến kết quả kinh doanh trong quý 1 năm 2004 được tổng hợp như sau:

1. Doanh thu bán hàng thuần trong kỳ tiêu thụ sản phẩm xây lắp và tiêu thụ thành phẩm: 4.500.000.000đ, trong đó doanh thu nội bộ: 450.000.000đ

2. Giá vốn bán hàng phát sinh trong kỳ là: 3.650.000.000đ

3. Chi phí bán hàng phát sinh trong kỳ là: 120.000.000đ, trong đó số phân bổ vào kết quả kinh doanh kỳ này là: 100.000.000đ

4. Chi phí quản lý phát sinh trong kỳ là: 300.000.000đ, trong đó số phân bổ vào kết quả kinh doanh kỳ này là: 240.000.000đ

5. Chi phí bán hàng và chi phí quản lý của các kỳ trước kết chuyển vào kết quả kinh doanh kỳ này là: 220.000.000đ, trong đó chi phí bán hàng là: 70.000.000đ và chi phí quản lý phát sinh trong kỳ là: 150.000.000đ

6. Doanh thu hoạt động tài chính phát sinh trong kỳ là: 450.000.000đ

7. Chi phí hoạt động tài chính phát sinh trong kỳ là: 80.000.000đ

8. Thu nhập khác là phát sinh trong kỳ là: 120.000.000đ

9. Chi phí khác là phát sinh trong kỳ: 100.000.000đ

10. Tính và kết chuyển lợi nhuận sản xuất kinh doanh trong kỳ.

11. Xác định thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp trong kỳ, biết thuế suất thuế TNDN là 28% và kết quả kinh doanh kỳ trước đã phân phối hết.

Yêu cầu:

1. Kết chuyển các nghiệp vụ kinh tế đã phát sinh vào TK 911, xác định kết quả kinh doanh và thuế TNDN phải nộp trong kỳ.

2. Lập phần báo cáo lãi lỗ của báo cáo kết quả kinh doanh quý I năm 2004, biết thuế TNDN đầu ra phải nộp trong kỳ là: 450.000.000đ

Giải: Định khoản kế toán:

		<i>Đơn vị tính: 1.000đồng</i>
1. Nợ TK 511:	4.050.000	
Nợ TK 512:	450.000	
Có TK 911:		4.500.000
2. Nợ TK 911:	3.650.000	
Có TK 632:		3.650.000
3. Nợ TK 911:	100.000	
Nợ TK 1422:	20.000	
Có TK 641:		120.000
4. Nợ TK 911:	240.000	
Nợ TK 1422:	60.000	
Có TK 642:		300.000
5. Nợ TK 911:	220.000	
Có TK 1422:		220.000
6. Nợ TK 515:	450.000	
Có TK 911:		450.000
7. Nợ TK 911:	80.000	
Có TK 635:		80.000
8. Nợ TK 711:	120.000	
Có TK 911:		120.000
9. Nợ TK 911:	100.000	
Có TK 811:		100.000

Kết chuyển lãi:

10. Nợ TK 911:	680.000	
Có TK 421:		680.000
Xác định thuế TNDN phải nộp:		
11. Nợ TK 421:	190.400	
Có TK 333:		190.400

V. KẾ TOÁN PHÂN PHỐI LỢI NHUẬN Ở DOANH NGHIỆP XÂY LẮP

1. Lợi nhuận và phân phối lợi nhuận:

1.1 Nội dung:

- Lợi nhuận thực hiện cả năm là kết quả kinh doanh của doanh nghiệp bao gồm: lợi nhuận hoạt động kinh doanh và lợi nhuận hoạt động khác.

- Lợi nhuận hoạt động kinh doanh là khoản chênh lệch giữa doanh thu thuần với trị giá vốn hàng bán, chi phí bán hàng quản lý doanh nghiệp.

- Lợi nhuận hoạt động khác bao gồm:

+ Lợi nhuận hoạt động tài chính là số thu nhập lớn hơn số chi phí của các hoạt động tài chính bao gồm các hoạt động như: cho thuê tài sản, mua bán trái phiếu, chứng khoán, lãi tiền gửi ngân hàng thuộc vốn kinh doanh, lãi cho vay thuộc các nguồn gốc và quỹ, lãi vốn góp kinh doanh...

+ Lợi nhuận khác là khoản chênh lệch giữa thu nhập khác, bao gồm các khoản phải trả không có chủ nợ, thu hồi lại các khoản nợ khó đòi đã được huỷ bỏ, chênh lệch thanh lý, nhượng bán tài sản...

1.2. Nguyên tắc:

Theo chế độ hiện hành đối với các doanh nghiệp nhà nước, lợi nhuận được phân phối theo thứ tự như sau:

- Nộp thuế thu nhập doanh nghiệp theo luật định.

Hàng quý doanh nghiệp tiến hành tạm nộp thuế thu nhập doanh nghiệp cho ngân sách dựa trên cơ sở lợi nhuận thực tế đạt được trong quý theo kê khai của doanh nghiệp. Theo quyết toán được duyệt, xác định số phải nộp trong năm, lúc đó doanh nghiệp tiến hành nộp bổ sung hoặc thoái thu về số thuế thu nhập doanh nghiệp.

- Trừ các khoản lỗ không được trừ vào lợi nhuận trước thuế.

- Trả tiền phạt như tiền phạt vi phạm kỷ luật thu ngân sách, tiền phạt vi phạm hành chính, phạt vi phạm hợp đồng, phạt nợ quá hạn (sau khi trừ tiền phạt tập thể và cá nhân mà doanh nghiệp thu được), các khoản chi phí thực tế đã cho nhưng không được tính vào chi phí hợp lệ khi xác định thu nhập chịu thuế.

- Trích bổ sung vào vốn Nhà nước (TK411) số tiền bằng 1,8% số vốn Nhà nước tại doanh nghiệp gồm TK 411 và TK 441

- Chia lãi cho các đối tác góp vốn theo hợp đồng hợp tác kinh doanh.

- Phần lợi nhuận còn lại trích lập các quỹ của doanh nghiệp như sau:

+ Quỹ đầu tư phát triển: trích từ tỷ lệ quy định trở lên không hạn chế mức tối đa.

+ Quỹ dự trữ gồm dự phòng tài chính.

+ Số còn lại sau khi trích các quỹ trên được trích lập quỹ khen thưởng và quỹ phúc lợi. Trường hợp trích 1 quỹ này không đủ 2 tháng lương thực hiện thì doanh nghiệp được giảm trích bổ sung vốn kinh doanh lên trên để đảm bảo mức trích 2 quỹ này bằng 2 tháng lương thực hiện; Mức giảm tối đa bằng mức trích bổ sung vốn.

2. Tài khoản sử dụng:

- TÀI KHOẢN 421 - LỢI NHUẬN CHƯA PHÂN PHỐI

Tài khoản 421 dùng để phản ánh kết quả (lãi, lỗ) kinh doanh và tình hình phân phối kết quả kinh doanh của doanh nghiệp xây lắp.

Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 421 - Lợi nhuận chưa phân phối

Bên Nợ:

- Số lỗ về hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp

- Phân phối các khoản lợi nhuận (nộp thuế thu nhập doanh nghiệp, trích lập các quỹ, bổ sung nguồn vốn kinh doanh, nộp lợi nhuận cấp trên...)

Bên Có:

- Số lợi nhuận thực tế về các hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp trong kỳ;

- Số tiền lợi nhuận cấp dưới nộp lên, số lỗ được cấp trên cấp bù;

- Xử lý các khoản lỗ về kinh doanh.

Tài khoản 421 "Lợi nhuận chưa phân phối" có thể có số dư bên Có hoặc số dư bên Nợ:

Số dư bên Có:

- Số lợi nhuận chưa phân phối hoặc chưa sử dụng.

Số dư bên Nợ:

- Số lỗ hoạt động kinh doanh chưa xử lý.

Tài khoản 421 - Lợi nhuận chưa phân phối, có 2 tài khoản cấp 2:

- *Tài khoản 4211- Lợi nhuận năm trước:* Phản ánh kết quả hoạt động kinh doanh, tình hình phân phối kết quả và số lợi nhuận chưa phân phối thuộc năm trước.

- *Tài khoản 4142 - Lợi nhuận năm nay:* Phản ánh kết quả kinh doanh, tình hình phân phối lợi nhuận chưa phân phối của năm nay.