

BỘ THÔNG TIN VÀ TRUYỀN THÔNG
HỌC VIỆN CÔNG NGHỆ BƯU CHÍNH VIỄN THÔNG

--❗--



ĐINH XUÂN DŨNG

BÀI GIẢNG
KẾ TOÁN TÀI CHÍNH III

Tháng 12/2018

MỤC LỤC		
	LỜI MỞ ĐẦU	01
	BẢNG DANH MỤC CHỮ VIẾT TẮT	02
	CHƯƠNG VIII	03
	KẾ TOÁN CÁC KHOẢN NỢ PHẢI TRẢ VÀ NGUỒN VỐN CHỦ SỞ HỮU	
8.1.	Nhiệm vụ kế toán nợ phải trả và nguồn vốn chủ sở hữu	03
8.1.1	Nội dung và yêu cầu quản lý các khoản nợ phải trả và nguồn vốn chủ sở hữu.	03
8.1.2	Nhiệm vụ kế toán các khoản nợ phải trả và nguồn vốn chủ sở hữu.	03
8.2.	Kế toán các khoản nợ phải trả.	04
8.2.1.	Nguyên tắc kế toán các khoản nợ phải trả	04
8.2.2.	Kế toán vay và nợ thuê tài chính	05
8.2.3.	Kế toán phải trả cho người bán	08
8.2.4.	Kế toán thuế và các khoản phải nộp nhà nước	14
8.2.5.	Kế toán khoản nợ phải trả người lao động	29
8.2.6.	Kế toán khoản chi phí phải trả	32
8.2.7.	Kế toán khoản phải trả nội bộ	37
8.2.8.	Kế toán thanh toán theo tiến độ kế hoạch hợp đồng xây dựng	41
8.2.9.	Kế toán Phải trả, phải nộp khác	42
8.2.10	Kế toán phát hành trái phiếu công ty	54
8.2.11	Kế toán khoản thuế thu nhập hoãn lại phải trả	65
8.2.12	Kế toán dự phòng phải trả	67
8.3.	Kế toán nguồn vốn chủ sở hữu	73
8.3.1.	Nguyên tắc kế toán vốn chủ sở hữu	73
8.3.2.	Kế toán vốn đầu tư của chủ sở hữu	74
8.3.3.	Kế toán chênh lệch đánh giá lại tài sản	85
8.3.4.	Kế toán chênh lệch tỷ giá hối đoái	87
8.3.5.	Kế toán lợi nhuận sau thuế chưa phân phối	95
8.3.6.	Kế toán cổ phiếu quỹ	100
8.3.7.	Kế toán các quỹ của doanh nghiệp	102
8.3.8.	Kế toán nguồn vốn đầu tư XDCB	105
8.3.9.	Kế toán nguồn kinh phí sự nghiệp	107
8.3.10.	Kế toán Nguồn kinh phí hình thành tài sản cố định	110
	CHƯƠNG IX	115
	KẾ TOÁN CHI PHÍ, DOANH THU VÀ KẾT QUẢ TRONG CÁC DOANH NGHIỆP XÂY LẮP VÀ THƯƠNG MẠI	
9.1.	Kế toán chi phí, doanh thu và kết quả trong các doanh nghiệp xây lắp	124
9.1.1.	Đặc điểm hoạt động SXKD của các doanh nghiệp xây lắp	124
9.1.2.	Đặc điểm công tác kế toán chi phí, doanh thu và kết quả trong các doanh nghiệp xây lắp	132
9.1.3.	Kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xây lắp	134
9.1.4.	Kế toán doanh thu và xác định kết quả hoạt động xây lắp	148
9.2.	Kế toán chi phí, doanh thu và kết quả trong các DN thương mại	151
9.2.1.	Đặc điểm kinh doanh thương mại	151
9.2.2.	Kế toán mua hàng hóa	152
9.2.3.	Kế toán bán hàng hóa	162

9.2.4. Kế toán chi phí và xác định kết quả kinh doanh thương mại	169
CHƯƠNG X	173
BÁO CÁO TÀI CHÍNH DOANH NGHIỆP	
10.1 Một số quy định chung về báo cáo tài chính doanh nghiệp	173
10.1.1. Mục đích của Báo cáo tài chính	173
10.1.2. Kỳ lập Báo cáo tài chính	173
10.1.3. Đối tượng áp dụng, trách nhiệm lập và chữ ký trên Báo cáo tài chính	174
10.1.4. Hệ thống báo cáo tài chính doanh nghiệp	175
10.1.5. Yêu cầu đối với thông tin trình bày trong Báo cáo tài chính	175
10.1.6. Nguyên tắc lập và trình bày Báo cáo tài chính của doanh nghiệp đáp ứng giả định hoạt động liên tục	176
10.1.7. Nguyên tắc lập và trình bày Báo cáo tài chính khi thay đổi kỳ kế toán	177
10.1.8. Nguyên tắc lập và trình bày Báo cáo tài chính khi chuyển đổi hình thức sở hữu doanh nghiệp	178
10.1.9. Nguyên tắc lập và trình bày Báo cáo tài chính khi chia tách, sáp nhập doanh nghiệp	178
10.1.10. Lập và trình bày Báo cáo tài chính khi doanh nghiệp không đáp ứng giả định hoạt động liên tục	179
10.1.11. Đồng tiền sử dụng để lập Báo cáo tài chính khi công bố ra công chúng và nộp các cơ quan chức năng quản lý Nhà nước tại Việt Nam	183
10.1.12. Nguyên tắc lập Báo cáo tài chính khi thay đổi đơn vị tiền tệ trong kế toán	184
10.1.13. Thời hạn nộp Báo cáo tài chính	184
10.1.14. Nơi nhận Báo cáo tài chính	185
10.2 Lập Bảng cân đối kế toán (Mẫu B01-DN)	186
10.2.1. Lập và trình bày Bảng cân đối kế toán của doanh nghiệp đáp ứng giả định hoạt động liên tục	186
10.2.2. Lập và trình bày Bảng cân đối kế toán của doanh nghiệp không đáp ứng giả định hoạt động liên tục	209
10.3 Lập Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh	210
10.3.1. Nội dung và kết cấu báo cáo	210
10.3.4. Mẫu báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh	217
10.4 Báo cáo lưu chuyển tiền tệ	208
10.4.1. Nguyên tắc lập và trình bày Báo cáo lưu chuyển tiền tệ	218
10.4.2. Cơ sở lập Báo cáo lưu chuyển tiền tệ	220
10.4.3. Yêu cầu về mở và ghi sổ kế toán phục vụ lập Báo cáo lưu chuyển tiền tệ	220
10.4.4. Phương pháp lập Báo cáo lưu chuyển tiền tệ năm	220
10.4.5. Mẫu báo cáo báo cáo lưu chuyển tiền tệ - Theo phương pháp trực tiếp	227
10.4.6. Mẫu báo cáo báo cáo lưu chuyển tiền tệ - Theo phương pháp gián tiếp	239
10.5 Thuyết minh báo cáo tài chính (Mẫu B09-DN).	240
10.5.1. Mục đích của Bản thuyết minh Báo cáo tài chính	240
10.5.2. Nguyên tắc lập và trình bày Bản thuyết minh Báo cáo tài chính	240
10.5.3. Cơ sở lập Bản thuyết minh Báo cáo tài chính	241
10.5.4. Nội dung và phương pháp lập các chỉ tiêu	241
TÀI LIỆU THAM KHẢO	255

LỜI MỞ ĐẦU

Trước sự hội nhập kinh tế thế giới và khu vực, sự đổi mới trong lĩnh vực quản lý kinh tế nói chung và lĩnh vực kế toán nói riêng là điều hết sức quan trọng. Ngày 22/12/2014, Bộ trưởng Bộ Tài chính đã ban hành thông tư 200/2014/TT-BTC về việc đổi mới chế độ kế toán doanh nghiệp cho phù hợp với luật Kế toán; các chuẩn mực kế toán do Nhà nước ban hành cũng như yêu cầu quản lý của các doanh nghiệp, vì thế việc biên soạn bài giảng “Kế toán Tài chính 3” phục vụ đào tạo Cử nhân Kế toán là điều cần thiết.

Để phục vụ việc giảng dạy và học tập môn học trên, Khoa Tài chính Kế toán – Học viện Công nghệ Bưu chính Viễn thông đã tổ chức biên soạn bài giảng “Kế toán Tài chính 3” do Th.S – Giảng viên chính Đinh Xuân Dũng chủ biên. Tài liệu được chia làm 3 chương, tiếp nối môn học Kế toán Tài chính 1&2, sau mỗi chương đều có phần ôn tập. Tài liệu được biên soạn trên cơ sở kế thừa nguồn tài liệu phong phú trong và ngoài nước, đặc biệt là những vấn đề đổi mới quản lý Tài chính - Kế toán, quản lý sản xuất kinh doanh trong nền kinh tế thị trường theo định hướng XHCN của Nhà nước và Bộ Tài chính.

Mặc dù đã hết sức cố gắng, song tài liệu không tránh khỏi những thiếu sót, tác giả biên soạn rất mong nhận được sự đóng góp ý kiến của bạn đọc để cuốn sách này ngày càng hữu ích hơn.

Xin trân trọng cảm ơn!

Chủ biên

Th.S Đinh Xuân Dũng

BẢNG DANH MỤC CHỮ VIẾT TẮT

TT	Ký hiệu	Diễn giải
1	TSCĐ	Tài sản cố định
2	TSCĐHH	Tài sản cố định hữu hình
3	GTGT	Giá trị gia tăng
4	NK	Nhập khẩu
5	XDCB	Xây dựng cơ bản
6	XHCN	Xã Hội Chủ Nghĩa
7	NVKD	Nguồn vốn kinh
8	SXKD	Sản xuất kinh doanh
9	CCDC	Công cụ dụng cụ
10	SCL	Sửa chữa lớn
11	DN	Doanh nghiệp
12	CF	Chi phí
13	ĐTXD	Đầu tư xây dựng
14	ĐTXDCB	Đầu tư xây dựng cơ bản
15	BĐS	Bất động sản
16	BĐSĐT	Bất động sản đầu tư
17	TK	Tài khoản
18	CPSX	Chi phí sản xuất
19	KKTX	Kê khai thường xuyên
20	KKĐK	Kiểm kê định kỳ
21	DNSX	Doanh nghiệp sản xuất
22	DNTM	Doanh nghiệp thương mại
23	KQKD	Kết quả kinh doanh
24	TNDN	Thu nhập doanh nghiệp
25	NGTSCĐ	Nguyên giá tài sản cố định
26	GTHM	Giá trị hao mòn
27	GTCL	Giá trị chênh lệch
28	BHXXH	Bảo hiểm xã hội
29	BHYT	Bảo hiểm y tế
30	BHTN	Bảo hiểm thất nghiệp
31	KPCĐ	Kinh phí công đoàn

CHƯƠNG VIII

KẾ TOÁN CÁC KHOẢN NỢ PHẢI TRẢ VÀ NGUỒN VỐN CHỦ SỞ HỮU

8.1. Nhiệm vụ kế toán nợ phải trả và nguồn vốn chủ sở hữu

8.1.1 Nội dung và yêu cầu quản lý các khoản nợ phải trả và nguồn vốn chủ sở hữu.

Quá trình hoạt động sản xuất kinh doanh, trong phạm vi doanh nghiệp cũng như giữa doanh nghiệp với các đơn vị, các tổ chức xã hội đã phát sinh các quan hệ kinh tế rất phong phú và đa dạng. Trong các quan hệ kinh tế đó doanh nghiệp có thể vừa là chủ nợ vừa là con nợ. Các khoản nợ mà doanh nghiệp phải trả cho các đơn vị, các tổ chức kinh tế xã hội chính là nguồn hình thành nên một bộ phận tài sản của doanh nghiệp. Xét trên góc độ tài chính thì các khoản nợ phải trả và các khoản doanh nghiệp tự đầu tư, được cấp phát lần đầu hoặc liên doanh, liên kết hay từ kết quả kinh doanh đem lại là nguồn vốn hình thành nên toàn bộ tài sản của doanh nghiệp. Như vậy trên cơ sở pháp lý và chủ thể sở hữu của doanh nghiệp nguồn hình thành tài sản của doanh nghiệp, gồm các khoản nợ phải trả và nguồn vốn chủ sở hữu.

- **Nợ phải trả** là các khoản nợ phát sinh trong quá trình sản xuất kinh doanh mà doanh nghiệp phải trả thanh toán cho các đơn vị các tổ chức kinh tế, xã hội hoặc cá nhân như: nợ tiền vay, nợ phải trả cho người bán, nợ phải trả phải nộp cho Nhà nước, cho công nhân viên, cho cơ quan cấp trên và các khoản phải trả khác.

- **Nguồn vốn chủ sở hữu:** Là nguồn hình thành nên các loại tài sản của doanh nghiệp do chủ doanh nghiệp, các nhà đầu tư góp vốn hoặc hình thành từ kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp.

Để thực hiện tốt các chính sách tài chính và để tổ chức huy động, khai thác các loại nguồn vốn. Trong công tác quản lý tài chính yêu cầu phải quản lý chặt chẽ và xác định đúng đắn nguồn vốn được hình thành. Đối với các khoản nợ phải trả phải phản ánh được đầy đủ, kịp thời, chính xác các khoản nợ phải trả, các chủ nợ, thời hạn thanh toán, tình hình thanh toán và phương thức thanh toán. Đối với nguồn vốn chủ sở hữu doanh nghiệp phải hạch toán rành mạch rõ ràng từng loại nguồn vốn, từng loại quỹ, phải theo dõi chi tiết từng nguồn hình thành và theo dõi từng đối tượng góp vốn; việc chuyển dịch từ nguồn vốn này sang nguồn vốn khác phải theo đúng chế độ và làm đầy đủ các thủ tục cần thiết.

Trường hợp doanh nghiệp bị giải thể hoặc bị phá sản các chủ sở hữu vốn chỉ được nhận giá trị còn lại sau khi đã thanh toán các khoản nợ phải trả.

8.1.2 Nhiệm vụ kế toán các khoản nợ phải trả và nguồn vốn chủ sở hữu.

Do tính chất, phạm vi và thời hạn huy động các khoản nợ phải trả và quyền sử dụng nguồn vốn chủ sở hữu có khác nhau, mặt khác trong quá trình hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp các khoản nợ phải trả và nguồn vốn chủ sở hữu luôn biến động do đó cần phải được quản lý một cách chặt chẽ, sử dụng đúng mục đích, có hiệu quả và theo dõi chi tiết riêng cho từng khoản.

Để thỏa mãn nhu cầu về vốn cho hoạt động sản xuất kinh doanh và đáp ứng yêu cầu quản lý tài chính của doanh nghiệp kế toán thực hiện đầy đủ các nhiệm vụ sau đây:

1. Tổ chức ghi chép phản ánh chính xác đầy đủ kịp thời các khoản nợ phải trả và tình hình thanh toán từng khoản cho từng chủ nợ nhằm thực hiện tốt kỷ luật thanh toán và chế độ quản lý tài chính.

2. Tổ chức hạch toán rành mạch, rõ ràng từng loại nguồn vốn chủ sở hữu; theo dõi chi tiết tình hình biến động từng nguồn hình thành và từng đối tượng góp vốn.

3. Kiểm tra và giám đốc chặt chẽ việc sử dụng các nguồn vốn của doanh nghiệp theo đúng chế độ hiện hành nhằm nâng cao hiệu quả sử dụng vốn.

8.2. Kế toán các khoản nợ phải trả.

8.2.1. Nguyên tắc kế toán các khoản nợ phải trả

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

8.2.2. Kế toán vay và nợ thuê tài chính - Tài khoản 341

8.2.2.1. Nguyên tắc kế toán

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Bên Nợ:

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

Bên Có:

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

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

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

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

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

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

(a) Vay bằng tiền

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

Nợ TK 111 - Tiền mặt (1111)

Nợ TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng (1121)

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Nợ các TK 241, 635

Có các TK 111, 112, 331.

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

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

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

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

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

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

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

Nợ các TK 331, 641, 642, 811

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

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

Nợ các TK 221, 222, 228

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

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

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

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

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

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

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

Có các TK 111, 112, 131.

g) Khi trả nợ vay bằng ngoại tệ:

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

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

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

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

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

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

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

Nợ TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái

Có TK 341 - Vay và nợ thuê tài chính.

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

Nợ TK 341 - Vay và nợ thuê tài chính

Có TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái.

8.2.3. Kế toán phải trả cho người bán - Tài khoản 331

8.2.3.1. Nguyên tắc kế toán

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Bên Nợ:

- Số tiền đã trả cho người bán vật tư, hàng hóa, người cung cấp dịch vụ, người nhận thầu xây lắp;

- Số tiền ứng trước cho người bán, người cung cấp, người nhận thầu xây lắp nhưng chưa nhận được vật tư, hàng hóa, dịch vụ, khối lượng sản phẩm xây lắp hoàn thành bàn giao;

- Số tiền người bán chấp thuận giảm giá hàng hóa hoặc dịch vụ đã giao theo hợp đồng;

- Chiết khấu thanh toán và chiết khấu thương mại được người bán chấp thuận cho doanh nghiệp giảm trừ vào khoản nợ phải trả cho người bán;

- Giá trị vật tư, hàng hóa thiếu hụt, kém phẩm chất khi kiểm nhận và trả lại người bán.

- Đánh giá lại các khoản phải trả cho người bán bằng ngoại tệ (trường hợp tỷ giá ngoại tệ giảm so với Đồng Việt Nam).

Bên Có:

- Số tiền phải trả cho người bán vật tư, hàng hoá, người cung cấp dịch vụ và người nhận thầu xây lắp;

- Điều chỉnh số chênh lệch giữa giá tạm tính nhỏ hơn giá thực tế của số vật tư, hàng hoá, dịch vụ đã nhận, khi có hoá đơn hoặc thông báo giá chính thức;

- Đánh giá lại các khoản phải trả cho người bán bằng ngoại tệ (trường hợp tỷ giá ngoại tệ tăng so với Đồng Việt Nam).

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

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

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

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

a) Trường hợp mua trong nội địa, ghi:

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

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

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

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

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

b) Trường hợp nhập khẩu, ghi:

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

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

Có TK 331 - Phải trả cho người bán

Có TK 3332 - Thuế TTĐB (nếu có)

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

Có TK 33381 - Thuế bảo vệ môi trường.

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

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

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

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

a. Trường hợp mua trong nội địa:

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

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

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

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

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

b. Trường hợp nhập khẩu, ghi:

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

Nợ TK 611 - Mua hàng.

Có TK 331 - Phải trả cho người bán

Có TK 3332 - Thuế TTĐB (nếu có)

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

Có TK 33381 - Thuế bảo vệ môi trường.

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

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

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

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

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

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

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

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

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

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

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán

Có các TK 111, 112, 341,...

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

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

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

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

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

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

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

Nợ các TK 111, 112, ...

Có TK 331 - Phải trả cho người bán.

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

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

Nợ TK 156 - Hàng hóa (1562)

Nợ TK 241 - XDCB dở dang

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước

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

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

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

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

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

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

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

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán

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

Có các TK 152, 153, 156, 611,...

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

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán

Có TK 711 - Thu nhập khác.

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

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

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

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

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

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

- Khi bán hàng nhận đại lý, ghi:

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

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

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

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

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán

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

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

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

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

Có các TK 111, 112,...

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

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

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán (chi tiết cho từng đơn vị nhận uỷ thác)

Có các TK 111, 112,...

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

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

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán (chi tiết cho từng đơn vị nhận uỷ thác)

Có các TK 111, 112,...

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

Nợ các TK 151, 152, 156, 211,...

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

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

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

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

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

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

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán

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

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

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

Có TK 331 - Phải trả cho người bán.

8.2.4. Kế toán thuế và các khoản phải nộp nhà nước - Tài khoản 333

8.2.4.1. Nguyên tắc kế toán

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Bên Nợ:

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

Bên Có:

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

Số dư bên Có:

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

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

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

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

Tài khoản 3331 có 2 tài khoản cấp 3:

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

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

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

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

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

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

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

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

- *Tài khoản 3338- Thuế bảo vệ môi trường và các loại thuế khác:* Phản ánh số phải nộp, đã nộp và còn phải nộp về thuế bảo vệ môi trường và các loại thuế khác, như: Thuế môn bài, thuế nộp thay cho các tổ chức, cá nhân nước ngoài có hoạt động kinh doanh tại Việt Nam...

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

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

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

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

1/ Thuế GTGT phải nộp (3331)

- *Kế toán thuế GTGT đầu ra (TK 33311)*

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Nợ các TK 511, 515, 711

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

c) Khi nộp thuế GTGT vào Ngân sách Nhà nước, ghi:

Nợ TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp

Có các TK 111, 112.

- *Kế toán thuế GTGT của hàng nhập khẩu (TK 33312)*

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

Nợ các TK 152, 153, 156, 211, 611,...

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

Có các TK 111, 112, 331,...

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

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

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

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

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

Nợ các TK 152, 153, 156, 211, 611,...

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

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

Nợ TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (33312)

Có các TK 111, 112,...

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

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

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

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

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

Nợ TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (33312)

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

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

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

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

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

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

Có các TK 111, 112.

- *Kế toán thuế GTGT được khấu trừ*

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

Nợ TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (33311)

Có TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ.

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

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

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

Có TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ.

- Kế toán thuế GTGT phải nộp được giảm

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

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

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

Có TK 711 - Thu nhập khác.

- Kế toán thuế GTGT đầu vào được hoàn

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

Nợ các TK 111, 112

Có TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ.

2. Thuế tiêu thụ đặc biệt (TK 3332)

1/ Nguyên tắc kế toán

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

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

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

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

2/ Phương pháp kế toán thuế tiêu thụ đặc biệt

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

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

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

Có TK 3332 - Thuế tiêu thụ đặc biệt.

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

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

Có TK 3332 - Thuế tiêu thụ đặc biệt.

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

Nợ các TK 152, 156, 211, 611,...

Có TK 3332 - Thuế tiêu thụ đặc biệt.

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

Nợ TK 138 - Phải thu khác

Có TK 3332 - Thuế tiêu thụ đặc biệt.

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

Nợ TK 3332 - Thuế tiêu thụ đặc biệt

Có các TK 111, 112.

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

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

Nợ TK 3332 - Thuế TTĐB

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

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

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

Nợ TK 3332 - Thuế TTĐB

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

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

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

Nợ TK 3332 - Thuế TTĐB

Có TK 138 - Phải thu khác.

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

Nợ TK 3332 - Thuế TTĐB

Có TK 711 - Thu nhập khác.

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

Nợ các TK 641, 642

Có các TK 154, 155

Có TK 3332 - Thuế TTĐB.

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

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

Nợ các TK 152, 156, 211, 611,...

Có TK 3332 - Thuế tiêu thụ đặc biệt.

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

Nợ TK 3332 - Thuế tiêu thụ đặc biệt

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

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

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

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

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

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

Có các TK 111, 112.

3. Thuế xuất khẩu (TK 3333)

1/ Nguyên tắc kế toán

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

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

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

2/ Phương pháp kế toán

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Có các TK 111, 112,...

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

Nợ các TK 111, 112, 3333

Có TK 711 - Thu nhập khác.

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

- Khi bán hàng hoá, dịch vụ chịu thuế xuất khẩu, kế toán phản ánh doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ và số thuế xuất khẩu phải nộp như trường hợp xuất khẩu thông thường quy định tại điểm a mục này.

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

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

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

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

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

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

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

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

Có các TK 111, 112.

4. Thuế nhập khẩu (TK 3333)

1/ Nguyên tắc kế toán

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

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

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

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

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

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

2/ Phương pháp kế toán thuế nhập khẩu

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

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

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

Có các TK 111, 112, 331,...

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

Nợ TK 138 - Phải thu khác

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

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

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

Có các TK 111, 112,...

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Có TK 138 - Phải thu khác.

- Khi nhận được tiền từ NSNN, ghi:

Nợ TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Có các TK 111, 112.

5. Thuế thu nhập doanh nghiệp (TK 3334)

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

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

Có TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp.

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

Nợ TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp

Có các TK 111, 112.

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

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

Nợ TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp

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

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

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

Có TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp.

6. Thuế thu nhập cá nhân (TK 3335)

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

Nợ TK 334 - Phải trả người lao động

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

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

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

Nợ các TK 623, 627, 641, 642, 635 (tổng số phải thanh toán); hoặc

Nợ TK 161 - Chi sự nghiệp (tổng số tiền phải thanh toán); hoặc

Nợ TK 353 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi (tổng tiền phải thanh toán) (3531)

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (3335) (số thuế thu nhập cá nhân phải khấu trừ)

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

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

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán (tổng số tiền phải trả)

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (số thuế thu nhập cá nhân phải khấu trừ)

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

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

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

Có các TK 111, 112,...

7. Thuế tài nguyên (TK 3336)

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

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

Có TK 3336 - Thuế tài nguyên.

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

Nợ TK 3336 - Thuế tài nguyên

Có các TK 111, 112,...

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

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

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6425)

Có TK 3337 - Thuế nhà đất, tiền thuê đất.

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

Nợ TK 3337 - Thuế nhà đất, tiền thuê đất

Có các TK 111, 112,...

9. Thuế bảo vệ môi trường

1/ Nguyên tắc kế toán:

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

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

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

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

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

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

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

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

2/ Phương pháp kế toán thuế bảo vệ môi trường

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

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

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

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (33311)

Có TK 33381 - Thuế bảo vệ môi trường.

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

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

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

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

Nợ các TK 152, 156, 211, 611,...

Có TK 33381 - Thuế bảo vệ môi trường.

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

Nợ các TK 641, 642

Có các TK 152, 154, 155

Có TK 33381 - Thuế bảo vệ môi trường.

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

Nợ TK 138 - Phải thu khác

Có TK 33381 - Thuế bảo vệ môi trường.

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

Nợ TK 33381 - Thuế bảo vệ môi trường

Có các TK 111, 112,...

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

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

Nợ TK 33381 - Thuế bảo vệ môi trường

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

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

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

Nợ TK 33381 - Thuế bảo vệ môi trường

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

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

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

Nợ TK 33381 - Thuế bảo vệ môi trường

Có TK 138 - Phải thu khác.

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

Nợ TK 33381 - Thuế bảo vệ môi trường

Có TK 711 - Thu nhập khác.

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

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

Nợ TK 211 - Tài sản cố định hữu hình

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

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

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

Có các TK 111, 112.

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

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

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

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

- Khi nhận được tiền trợ cấp, trợ giá của Nhà nước, ghi:

Nợ các TK 111, 112

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

8.2.5. Kế toán khoản nợ phải trả người lao động - Tài khoản 334

8.2.5.1. Nguyên tắc kế toán

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

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

Bên Nợ:

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

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

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

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

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

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

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

- *Tài khoản 3348 - Phải trả người lao động khác:* Phản ánh các khoản phải trả và tình hình thanh toán các khoản phải trả cho người lao động khác ngoài công nhân viên của doanh nghiệp về tiền công, tiền thưởng (nếu có) có tính chất về tiền công và các khoản khác thuộc về thu nhập của người lao động.

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

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

Nợ TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang

Nợ các TK 622, 623, 627, 641, 642

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

b) Tiền thưởng trả cho công nhân viên:

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

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

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

- Khi xuất quỹ chi trả tiền thưởng, ghi:

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

Có các TK 111, 112,...

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

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

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

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

Nợ các TK 623, 627, 641, 642

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

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

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

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

Có TK 141 - Tạm ứng

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác

Có TK 138 - Phải thu khác.

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

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

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

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

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

Có các TK 111, 112,...

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

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

Có các TK 111, 112,...

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

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

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

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

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

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

Nợ các TK 622, 623, 627, 641, 642

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

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

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

Có các TK 111, 112,...

8.2.6. Kế toán khoản chi phí phải trả - Tài khoản 335

8.2.6.1. Nguyên tắc kế toán

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

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

- Chi phí trong thời gian doanh nghiệp ngừng sản xuất theo mùa, vụ có thể xây dựng được kế hoạch ngừng sản xuất. Kế toán tiến hành tính trước và hạch toán vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ những chi phí sẽ phải chi trong thời gian ngừng sản xuất, kinh doanh.

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

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

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

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

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

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

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

tế không gây đột biến cho chi phí sản xuất, kinh doanh được phản ánh là dự phòng phải trả.

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

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

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

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

d) Việc trích trước vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ phải được tính toán một cách chặt chẽ (lập dự toán chi phí và được cấp có thẩm quyền phê duyệt) và phải có bằng chứng hợp lý, tin cậy về các khoản chi phí phải trích trước trong kỳ, để đảm bảo số chi phí phải trả hạch toán vào tài khoản này phù hợp với số chi phí thực tế phát sinh. Nghiêm cấm việc trích trước vào chi phí những nội dung không được tính vào chi phí sản xuất, kinh doanh.

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

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

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

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

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

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

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

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

Nhà thầu xây lắp vay tiền để thi công xây dựng công trình cho khách hàng, công ty đóng tàu theo hợp đồng cho chủ tàu...

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

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

Bên Nợ:

- Các khoản chi trả thực tế phát sinh đã được tính vào chi phí phải trả;
- Số chênh lệch về chi phí phải trả lớn hơn số chi phí thực tế được ghi giảm chi phí.

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

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

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

a) Trích trước vào chi phí về tiền lương nghỉ phép của công nhân sản xuất, ghi:

Nợ TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

Có TK 335 - Chi phí phải trả.

b) Khi tính tiền lương nghỉ phép thực tế phải trả cho công nhân sản xuất, nếu số trích trước lớn hơn số thực tế phải trả, ghi:

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

Có TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp.

c) Trích trước vào chi phí sản xuất, kinh doanh số chi sửa chữa TSCĐ phát sinh trong kỳ mà nhà thầu đã thực hiện nhưng chưa nghiệm thu, xuất hóa đơn, ghi:

Nợ các TK 241, 623, 627, 641, 642

Có TK 335 - Chi phí phải trả.

d) Khi công việc sửa chữa TSCĐ hoàn thành, bàn giao đưa vào sử dụng, nếu số trích trước cao hơn chi phí thực tế phát sinh, ghi:

Nợ TK 335 - Chi phí phải trả (số đã trích trước lớn hơn chi phí phát sinh)

Có các TK 241, 623, 627, 641, 642.

đ) Trích trước vào chi phí sản xuất, kinh doanh những chi phí dự tính phải chi trong thời gian ngừng việc theo thời vụ, hoặc ngừng việc theo kế hoạch, ghi:

Nợ TK 623 - Chi phí sử dụng máy thi công

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 335 - Chi phí phải trả.

e) Chi phí thực tế phát sinh liên quan đến các khoản chi phí trích trước, ghi:

Nợ các TK 623, 627 (nếu số phát sinh lớn hơn số trích trước)

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

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

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

Có các TK 623, 627 (nếu số phát sinh nhỏ hơn số trích trước).

g) Trường hợp lãi vay trả sau, cuối kỳ tính lãi tiền vay phải trả trong kỳ, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (lãi tiền vay vốn sản xuất, kinh doanh)

Nợ các TK 627, 241 (lãi vay được vốn hóa)

Có TK 335 - Chi phí phải trả.

h) Trường hợp doanh nghiệp phát hành trái phiếu theo mệnh giá, nếu trả lãi sau (khi trái phiếu đáo hạn), từng kỳ doanh nghiệp phải tính trước chi phí lãi vay phải trả trong kỳ vào chi phí sản xuất, kinh doanh hoặc vốn hoá, ghi:

Nợ các TK 627, 241 (lãi vay được vốn hóa)

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (nếu lãi vay tính vào chi phí tài chính)

Có TK 335 - Chi phí phải trả (phần lãi trái phiếu phải trả trong kỳ).

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

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

Nợ TK 34311 - Mệnh giá

Có các TK 111, 112,...

i) Trường hợp doanh nghiệp phát hành trái phiếu có chiết khấu, nếu trả lãi sau (khi trái phiếu đáo hạn), từng kỳ doanh nghiệp phải tính trước chi phí lãi vay phải trả trong kỳ vào chi phí sản xuất, kinh doanh hoặc vốn hoá, ghi:

Nợ các TK 627, 241 (lãi vay được vốn hóa)

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (nếu lãi vay tính vào chi phí tài chính)

Có TK 335 - Chi phí phải trả (phần lãi trái phiếu phải trả trong kỳ)

Có TK 34312 - Chiết khấu trái phiếu (số phân bổ trong kỳ).

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

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

Nợ TK 34311 - Mệnh giá

Có các TK 111, 112,...

k) Trường hợp doanh nghiệp phát hành trái phiếu có phụ trội, nếu trả lãi sau (khi trái phiếu đáo hạn), từng kỳ doanh nghiệp phải tính trước chi phí lãi vay phải trả trong kỳ vào chi phí sản xuất, kinh doanh hoặc vốn hoá, ghi:

Nợ các TK 627, 241 (lãi vay được vốn hóa)

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (nếu lãi vay tính vào chi phí tài chính)

Có TK 335 - Chi phí phải trả (phần lãi trái phiếu phải trả trong kỳ).

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

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

Nợ TK 34311 - Mệnh giá

Có các TK 111, 112,...

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

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

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

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

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

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

+ Ghi nhận lãi vay phải trả, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 335 - Chi phí phải trả.

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

Nợ TK 335 - Chi phí phải trả

Có các TK 111, 112.

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

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

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 335 - Chi phí phải trả.

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

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

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có các tài khoản liên quan.

- Khi các khoản chi phí trích trước đã có đủ hồ sơ, tài liệu chứng minh là đã thực tế phát sinh, kế toán ghi giảm khoản chi phí trích trước và ghi giảm chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang, ghi:

Nợ TK 335- Chi phí phải trả

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

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

Nợ TK 335- Chi phí phải trả

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

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

8.2.7. Kế toán khoản phải trả nội bộ - Tài khoản 336

8.2.7. 1. Nguyên tắc kế toán

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

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

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

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

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

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

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

8.2.7.2. Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 336 - Phải trả nội bộ

Bên Nợ:

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

Bên Có:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

1/ *Tại đơn vị hạch toán phụ thuộc*

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

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

Có TK 336 - Phải trả nội bộ (3361).

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

Nợ các TK 152, 153, 156

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 336 - Phải trả nội bộ.

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

Nợ các TK 111, 112, ...

Có TK 336 - Phải trả nội bộ.

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

Nợ TK 336 - Phải trả nội bộ

Có các TK 111, 112, ...

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

Nợ TK 336 - Phải trả nội bộ (3361)

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

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

e) Bù trừ giữa các khoản phải thu và phải trả phát sinh từ giao dịch với các đơn vị nội bộ, ghi:

Nợ TK 336 - Phải trả nội bộ

Có TK 136 - Phải thu nội bộ.

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

- Kết chuyển doanh thu, thu nhập, ghi:

Nợ các TK 511, 711

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

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

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

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 336 - Phải trả nội bộ.

- Kết chuyển các khoản chi phí, ghi:

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

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

Có các TK 632, 635, 641, 642.

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

Nợ TK 336 - Phải trả nội bộ

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh.

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

- Kết chuyển lãi, ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối

Có TK 336 - Phải trả nội bộ.

- Kết chuyển lỗ, ghi:

Nợ TK 336 - Phải trả nội bộ

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

2/ Hạch toán tại doanh nghiệp có đơn vị hạch toán phụ thuộc (đơn vị cấp trên)

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

Nợ TK 353 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi

Có TK 336 - Phải trả nội bộ.

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

Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

Nợ TK 153 - Công cụ, dụng cụ

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán

Nợ TK 623 - Chi phí sử dụng máy thi công

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Nợ TK 641- Chi phí bán hàng

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 336 - Phải trả nội bộ.

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

Nợ TK 336 - Phải trả nội bộ

Có các TK 111, 112, ...

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

Nợ TK 336 - Phải trả nội bộ

Có TK 136 - Phải thu nội bộ.

8.2.8. Kế toán thanh toán theo tiến độ kế hoạch hợp đồng xây dựng - Tài khoản 337

8.2.8.1. Nguyên tắc kế toán

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Nợ TK 131 - Phải thu của khách hàng

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

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp.

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

Nợ các TK 111, 112

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng.

8.2.9. Kế toán Phải trả, phải nộp khác - Tài khoản 338

9.2.9.1. Nguyên tắc kế toán

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Bên Nợ:

- Kết chuyển giá trị tài sản thừa vào các tài khoản liên quan theo quyết định ghi trong biên bản xử lý;
- Kinh phí công đoàn chi tại đơn vị;
- Số BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ đã nộp cho cơ quan quản lý quỹ bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, bảo hiểm thất nghiệp và kinh phí công đoàn;
- Doanh thu chưa thực hiện tính cho từng kỳ kế toán; trả lại tiền nhận trước cho khách hàng khi không tiếp tục thực hiện việc cho thuê tài sản;
- Số phân bổ khoản chênh lệch giữa giá bán trả chậm, trả góp theo cam kết với giá bán trả tiền ngay (lãi trả chậm) vào chi phí tài chính;
- Kết chuyển chênh lệch giá bán lớn hơn giá trị còn lại của TSCĐ bán và thuê lại là thuê tài chính ghi giảm chi phí sản xuất, kinh doanh;
- Kết chuyển chênh lệch giá bán lớn hơn giá trị hợp lý của TSCĐ bán và thuê lại là thuê hoạt động ghi giảm chi phí sản xuất, kinh doanh;
- Nộp vào Quỹ Hỗ trợ sắp xếp doanh nghiệp số tiền thu từ cổ phần hoá doanh nghiệp 100% vốn Nhà nước;
- Kết chuyển chi phí cổ phần hoá trừ (-) vào số tiền Nhà nước thu được từ cổ phần hoá công ty Nhà nước;
- Các khoản đã trả và đã nộp khác.

Bên Có:

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

nước chuyển thành công ty cổ phần lớn hơn giá trị thực tế phần vốn Nhà nước tại thời điểm xác định giá trị doanh nghiệp;

- Vật tư, hàng hóa vay, mượn tạm thời, các khoản nhận vốn góp hợp đồng hợp tác kinh doanh không thành lập pháp nhân;

- Các khoản thu hộ đơn vị khác phải trả lại;

- Các khoản phải trả khác.

Số dư bên Có:

- BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ đã trích chưa nộp cho cơ quan quản lý hoặc kinh phí công đoàn được để lại cho đơn vị chưa chi hết;

- Giá trị tài sản phát hiện thừa còn chờ giải quyết;

- Doanh thu chưa thực hiện ở thời điểm cuối kỳ kế toán;

- Số chênh lệch giá bán cao hơn giá trị hợp lý hoặc giá trị còn lại của TSCĐ bán và thuê lại chưa kết chuyển;

- Phản ánh số tiền thu về bán cổ phần thuộc vốn Nhà nước hoặc khoản chênh lệch giữa giá trị thực tế phần vốn Nhà nước tại thời điểm doanh nghiệp 100% vốn Nhà nước chuyển thành công ty cổ phần lớn hơn giá trị thực tế phần vốn Nhà nước tại thời điểm xác định giá trị doanh nghiệp còn phải trả đến cuối kỳ kế toán;

- Các khoản còn phải trả, còn phải nộp khác.

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

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

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

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

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

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

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

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

- *Tài khoản 3387 - Doanh thu chưa thực hiện*: Phản ánh số hiện có và tình hình tăng, giảm doanh thu chưa thực hiện của doanh nghiệp trong kỳ kế toán. Doanh thu chưa thực hiện gồm doanh thu nhận trước như: Số tiền của khách hàng đã trả trước cho một hoặc nhiều kỳ kế toán về cho thuê tài sản; Khoản lãi nhận trước khi cho vay vốn hoặc mua các công cụ nợ; Và các khoản doanh thu chưa thực hiện khác như: Khoản chênh lệch giữa giá bán hàng trả chậm, trả góp theo cam kết với giá bán trả tiền ngay, khoản doanh thu tương ứng với giá trị hàng hóa, dịch vụ hoặc số phải chiết khấu giảm giá cho khách hàng trong chương trình khách hàng truyền thống... Không hạch toán vào tài khoản này các khoản:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Có TK 441 - Nguồn vốn đầu tư XDCB;

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

Có TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 711 - Thu nhập khác.

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

- Khi nhận được thông báo hoặc quyết định cổ phần hoá của cơ quan có thẩm quyền, doanh nghiệp cổ phần hoá có trách nhiệm kiểm kê, phân loại tài sản doanh

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

Nợ các TK 111, 112

Có TK 3381 - Tài sản thừa chờ giải quyết.

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

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

Nợ TK 3381 - Tài sản thừa chờ giải quyết

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

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

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

3. Kế toán BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ

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

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

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

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

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

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

Có các TK 111, 112,...

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

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

Có TK 334 - Phải trả người lao động.

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

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

Có các TK 111, 112,...

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

Nợ các TK 111, 112

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

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

Nợ các TK 111, 112, 152, 153, 156...

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác.

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

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

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

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

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

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

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

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

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

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

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

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

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

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

Nợ các TK 111, 112, 131,...

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

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

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

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

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

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

Nợ các TK 111, 112,...

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng.

- Đồng thời ghi nhận giá vốn hàng bán:

+ Nếu bán sản phẩm, hàng hoá, ghi:

Nợ TK 632- Giá vốn hàng bán

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

+ Nếu thanh lý, bán BĐS đầu tư, ghi:

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

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

Có TK 217- BĐS đầu tư.

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

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

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

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

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

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp.

Đồng thời ghi giảm TSCĐ:

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

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

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

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

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

Có các TK 623, 627, 641, 642,...

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

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

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

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

Nợ các TK 111, 112

Có TK 3385 - Phải trả về cổ phần hóa.

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

Nợ TK 3385 - Phải trả về cổ phần hoá

Có TK 334 - Phải trả người lao động.

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

Nợ TK 334 - Phải trả người lao động

Có các TK 111, 112.

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

Nợ TK 3385 - Phải trả về cổ phần hóa

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

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

Nợ TK 3385 - Phải trả về cổ phần hóa

Có các TK 111, 112.

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

Nợ TK 3385 - Phải trả về cổ phần hóa

Có TK 335 - Chi phí phải trả.

Khi trả tiền cho các nhà đầu tư, ghi:

Nợ TK 335 - Chi phí phải trả

Có các TK 111, 112.

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

+ Trường hợp giá trị thực tế phần vốn Nhà nước tại thời điểm doanh nghiệp chuyển thành Công ty cổ phần lớn hơn giá trị thực tế phần vốn Nhà nước tại thời điểm

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

Nợ TK 421 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối

Có TK 3385 - Phải trả về cổ phần hóa.

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

Nợ TK 3385 - Phải trả về cổ phần hóa

Có các TK 111, 112.

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

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

Nợ TK 138 - Phải thu khác (1388)

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

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

Nợ các TK 111, 112

Có TK 138 - Phải thu khác (1388).

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

Nợ TK 3385 - Phải trả về cổ phần hóa

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

10. Kế toán các nghiệp vụ ở bên nhận uỷ thác nhập khẩu

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

Nợ các TK 111, 112,....

Có TK 338 - Phải trả khác (3388).

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

Nợ TK 244 - Cầm cố, ký quỹ, ký cược

Có các TK 111, 112.

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

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

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

Nợ TK 138 - Phải thu khác

Có TK 244 - Cầm cố, ký quỹ, ký cược.

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

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

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

Có các TK 111, 112, 3388,.....

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

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

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

Có các TK 111, 112.

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

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

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

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp.

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

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

Có TK 111, 112,...

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

Nợ TK 338 - Phải trả khác

Có TK 138 - Phải thu khác.

11. Kế toán các nghiệp vụ ở bên nhận ủy thác xuất khẩu

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

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

Nợ TK 138 - Phải thu khác (1388)

Có các TK 111, 112.

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

Nợ TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

Có TK 338 - Phải trả khác (3388).

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

Nợ TK 338 - Phải trả khác

Có TK 138 - Phải thu khác.

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

- Khi xác định số phải trả, ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối

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

- Khi trả cổ tức, lợi nhuận cho chủ sở hữu, ghi:

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

Có các TK 111, 112 (số tiền trả cổ tức, lợi nhuận cho chủ sở hữu)

Có TK 3335 - Thuế thu nhập cá nhân (nếu khấu trừ tại nguồn số thuế TNCN của chủ sở hữu).

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

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

Nợ TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác.

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

Nợ TK 338 - Phải trả, phải nộp khác

Có TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái.

8.2.10. Kế toán phát hành trái phiếu công ty - Tài khoản 343

8.2.10.1. Nguyên tắc kế toán

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

hành trái phiếu bằng cách ghi tăng giá trị mệnh giá trái phiếu và ghi nhận vào chi phí tài chính hoặc vốn hóa phù hợp với việc ghi nhận lãi vay phải trả của trái phiếu.

4. Nguyên tắc kế toán trái phiếu chuyển đổi

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Đơn vị: Đồng

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

Theo ví dụ này, tổng số tiền thu từ phát hành trái phiếu là 10.000.000.000đ, trong đó tổng giá trị hiện tại của khoản thanh toán trong tương lai bao gồm cả gốc và lãi trái phiếu là 8.858.385.000đ. Giá trị này được xác định là giá trị của phần nợ gốc của trái phiếu chuyển đổi tại thời điểm ghi nhận ban đầu và được ghi nhận là nợ phải trả từ việc phát hành trái phiếu chuyển đổi.

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

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

Theo ví dụ nêu trên, giá trị cấu phần vốn của trái phiếu chuyển đổi được xác định là: 10.000.000.000 - 8.858.385.000 = 1.141.615.000 đồng. Giá trị cấu phần vốn

của trái phiếu chuyển đổi được ghi nhận là quyền chọn cổ phiếu thuộc phần vốn chủ sở hữu.

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

- Ghi tăng giá trị phần nợ gốc của trái phiếu đối với chi phí phát hành trái phiếu được phân bổ định kỳ;
- Ghi tăng giá trị phần nợ gốc của trái phiếu đối với phần chênh lệch giữa số lãi trái phiếu phải trả tính theo lãi suất của trái phiếu tương không có quyền chuyển đổi hoặc lãi suất thực tế cao hơn số lãi trái phiếu phải trả tính theo lãi suất danh nghĩa.

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

Đơn vị tính: Nghìn đồng

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

h) Khi đáo hạn trái phiếu chuyển đổi:

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

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

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

phiếu phát hành thêm tính theo mệnh giá được ghi nhận là khoản thặng dư vốn cổ phần.

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

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

- Tài khoản 3431 “Trái phiếu thường. Tài khoản này có 3 tài khoản cấp 3:
 - + Tài khoản 34311 - Mệnh giá trái phiếu
 - + Tài khoản 34312 - Chiết khấu trái phiếu
 - + Tài khoản 34313 - Phụ trội trái phiếu.
- Tài khoản 3432 “Trái phiếu chuyển đổi”

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

Bên Nợ:

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

Bên Có:

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

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

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

Bên Nợ:

- Thanh toán nợ gốc trái phiếu khi đáo hạn nếu người nắm giữ trái phiếu không thực hiện quyền chọn chuyển đổi thành cổ phiếu;

- Kết chuyển nợ gốc trái phiếu để ghi tăng vốn chủ sở hữu nếu người nắm giữ trái phiếu thực hiện quyền chọn chuyển đổi thành cổ phiếu.

Bên Có:

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

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

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

1. Kế toán phát hành trái phiếu thường

a) Kế toán phát hành trái phiếu theo mệnh giá

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

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

Có TK 34311 - Mệnh giá trái phiếu.

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

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

Nợ các TK 627, 241 (nếu được vốn hoá)

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

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

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

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

Có TK 335 - Chi phí phải trả (phần lãi trái phiếu phải trả trong kỳ).

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

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

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

Có các TK 111, 112,...

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

+ Tại thời điểm phát hành trái phiếu, ghi:

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

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

Có TK 34311 - Mệnh giá trái phiếu.

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

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

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

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

- Chi phí phát hành trái phiếu:

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

Nợ TK 34311 - Mệnh giá trái phiếu

Có các TK 111, 112,...

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

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

Có TK 34311 - Mệnh giá trái phiếu.

- Thanh toán trái phiếu khi đáo hạn, ghi:
Nợ TK 34311 - Mệnh giá trái phiếu
 Có các TK 111, 112,...
- b) Kế toán phát hành trái phiếu có chiết khấu
 - Phản ánh số tiền thực thu về phát hành trái phiếu, ghi:
Nợ các TK 111, 112, ... (số tiền thu về bán trái phiếu)
Nợ TK 34312 - Chiết khấu trái phiếu (chênh lệch giữa số tiền thu về bán trái phiếu nhỏ hơn mệnh giá trái phiếu)
 Có TK 34311 - Mệnh giá trái phiếu.
 - Trường hợp trả lãi định kỳ, khi trả lãi vay tính vào chi phí SXKD hoặc vốn hóa, ghi:
Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (nếu tính vào chi phí tài chính trong kỳ)
Nợ các TK 241, 627 (nếu được vốn hoá vào giá trị tài sản dở dang)
 Có các TK 111, 112, ... (số tiền trả lãi trái phiếu trong kỳ)
 Có TK 34312 - Chiết khấu trái phiếu (số phân bổ chiết khấu từng kỳ).
 - Trường hợp trả lãi sau (khi trái phiếu đáo hạn):
+ Từng kỳ doanh nghiệp phải tính chi phí lãi vay phải trả trong kỳ, ghi:
Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (nếu tính vào chi phí tài chính trong kỳ)
Nợ các TK 241, 627 (nếu được vốn hóa vào giá trị tài sản dở dang)
 Có TK 335 - Chi phí phải trả (phần lãi trái phiếu phải trả trong kỳ)
 Có TK 34312 - Chiết khấu trái phiếu (số phân bổ trong kỳ).
 - + Cuối thời hạn của trái phiếu, doanh nghiệp phải thanh toán gốc và lãi trái phiếu cho người mua trái phiếu, ghi:
Nợ TK 335 - Chi phí phải trả (tổng số tiền lãi trái phiếu)
Nợ TK 34311 - Mệnh giá trái phiếu
 Có các TK 111, 112, ...
 - Trường hợp trả trước lãi trái phiếu ngay khi phát hành, chi phí lãi vay được phản ánh vào bên Nợ TK 242 (chi tiết lãi trái phiếu trả trước), sau đó phân bổ dần vào các đối tượng ghi nhận chi phí.
 - + Khi phát hành trái phiếu, ghi:
Nợ các TK 111, 112, ... (tổng số tiền thực thu)
Nợ TK 34312 - Chiết khấu trái phiếu
Nợ TK 242 - Chi phí trả trước (số tiền lãi trái phiếu trả trước)
 Có TK 34311 - Mệnh giá trái phiếu.
 - + Định kỳ tính chi phí lãi vay vào chi phí SXKD trong kỳ, hoặc vốn hoá, ghi:

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

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

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

Có TK 34312 - Chiết khấu trái phiếu (số phân bổ chiết khấu từng kỳ).

+ Thanh toán trái phiếu khi đáo hạn, ghi:

Nợ TK 34311 - Mệnh giá trái phiếu

Có các TK 111, 112,...

c) Kế toán phát hành trái phiếu có phụ trội

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

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

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

Có TK 34311 - Mệnh giá trái phiếu.

- Trường hợp trả lãi định kỳ:

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

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

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

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

+ Đồng thời phân bổ dần phụ trội trái phiếu để ghi giảm chi phí đi vay từng kỳ, ghi:

Nợ TK 34313 - Phụ trội trái phiếu (số phân bổ dần từng kỳ)

Có các TK 635, 241, 627.

- Trường hợp trả lãi sau (khi trái phiếu đáo hạn), từng kỳ doanh nghiệp phải ghi nhận trước chi phí lãi vay phải trả trong kỳ.

+ Khi tính chi phí lãi vay cho các đối tượng ghi nhận chi phí đi vay trong kỳ, ghi:

Nợ các TK 635, 241, 627

Có TK 335 - Chi phí phải trả (phần lãi trái phiếu phải trả trong kỳ).

+ Đồng thời phân bổ dần phụ trội trái phiếu để ghi giảm chi phí đi vay từng kỳ, ghi:

Nợ TK 34313 - Phụ trội trái phiếu

Có các TK 635, 241, 627.

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

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

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

Có các TK 111, 112,...

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

+ Khi phát hành trái phiếu, ghi:

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

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước (số tiền lãi trái phiếu trả trước)

Có TK 34313 - Phụ trội trái phiếu

Có TK 34311 - Mệnh giá trái phiếu.

+ Định kỳ, tính phân bổ chi phí lãi vay cho các đối tượng ghi nhận chi phí đi vay trong kỳ, ghi:

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

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

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

+ Đồng thời phân bổ dần phụ trội trái phiếu ghi giảm chi phí đi vay từng kỳ, ghi:

Nợ TK 34313 - Phụ trội trái phiếu (số phân bổ phụ trội trái phiếu từng kỳ)

Có các TK 635, 241, 627.

2. Kế toán phát hành trái phiếu chuyển đổi

a) Tại thời điểm phát hành, kế toán xác định giá trị phần nợ gốc và quyền chọn cổ phiếu của trái phiếu chuyển đổi bằng cách chiết khấu giá trị danh nghĩa của khoản thanh toán trong tương lai về giá trị hiện tại, ghi:

Nợ các TK 111, 112 (tổng số thu từ phát hành trái phiếu chuyển đổi)

Có TK 3432 - Trái phiếu chuyển đổi (phần nợ gốc)

Có TK 4113 - Quyền chọn chuyển đổi trái phiếu (chênh lệch giữa số tiền thu được và nợ gốc trái phiếu chuyển đổi).

b) Chi phí phát hành trái phiếu phát sinh được phân bổ dần phù hợp với kỳ hạn trái phiếu:

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

Nợ TK 3432 - Trái phiếu chuyển đổi

Có các TK 111, 112, 338...

- Định kỳ phân bổ chi phí phát hành trái phiếu vào chi phí tài chính, ghi:

Nợ các TK 635, 241, 627

Có TK 3432 - Trái phiếu chuyển đổi.

c) Định kỳ, kế toán ghi nhận chi phí tài chính hoặc vốn hoá đối với số lãi trái phiếu phải trả tính theo lãi suất của trái phiếu tương tự không có quyền chuyển đổi

hoặc tính theo lãi suất đi vay phổ biến trên thị trường đồng thời điều chỉnh giá trị phần nợ gốc của trái phiếu chuyển đổi ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Nợ các TK 241, 627 (nếu vốn hoá)

Có TK 335 - Chi phí phải trả (số lãi trái phiếu phải trả trong kỳ tính theo lãi suất danh nghĩa)

Có TK 3432 - Trái phiếu chuyển đổi (phần chênh lệch giữa số lãi trái phiếu tính theo lãi suất thực tế hoặc lãi suất trái phiếu tương đương không có quyền chuyển đổi cao hơn số lãi trái phiếu phải trả trong kỳ tính theo lãi suất danh nghĩa).

d) Khi đáo hạn trái phiếu, trường hợp người nắm giữ trái phiếu không thực hiện quyền chọn chuyển đổi trái phiếu thành cổ phiếu, doanh nghiệp hoàn trả gốc trái phiếu, ghi:

Nợ TK 3432 - Trái phiếu chuyển đổi

Có các TK 111, 112.

Đồng thời kết chuyển giá trị quyền chọn cổ phiếu của trái phiếu chuyển đổi vào thặng dư vốn cổ phần, ghi:

Nợ TK 4113 - Quyền chọn chuyển đổi trái phiếu

Có TK 4112 - Thặng dư vốn cổ phần.

e) Khi đáo hạn trái phiếu, trường hợp người nắm giữ trái phiếu thực hiện quyền chọn chuyển đổi trái phiếu thành cổ phiếu, kế toán ghi giảm phần nợ gốc của trái phiếu chuyển đổi và ghi tăng vốn đầu tư của chủ sở hữu, ghi:

Nợ TK 3432 - Trái phiếu chuyển đổi

Có TK 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu (theo mệnh giá)

Có TK 4112 - Thặng dư vốn cổ phần (phần chênh lệch giữa giá trị cổ phiếu phát hành thêm tính theo mệnh giá và giá trị nợ gốc trái phiếu chuyển đổi).

Đồng thời kết chuyển giá trị quyền chọn cổ phiếu của trái phiếu chuyển đổi vào thặng dư vốn cổ phần, ghi:

Nợ TK 4113 - Quyền chọn chuyển đổi trái phiếu

Có TK 4112 - Thặng dư vốn cổ phần.

8.2.11. Kế toán khoản thuế thu nhập hoãn lại phải trả - Tài khoản 347

8.2.11.1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh giá trị hiện có và tình hình biến động tăng, giảm của thuế thu nhập hoãn lại phải trả. Thuế thu nhập hoãn lại phải trả được xác định trên cơ sở các khoản chênh lệch tạm thời phải chịu thuế phát sinh trong năm và thuế suất thuế thu nhập hiện hành theo công thức sau:

$$\text{Thuế thu nhập hoãn lại phải trả} = \text{Chênh lệch tạm thời chịu thuế} \times \text{Thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành (\%)}$$

Trường hợp tại thời điểm ghi nhận thuế thu nhập hoãn lại phải trả đã biết trước có sự thay đổi về thuế suất thuế TNDN trong tương lai, nếu việc hoàn nhập thuế thu nhập hoãn lại phải trả nằm trong thời gian thuế suất mới đã có hiệu lực thì thuế suất áp dụng để ghi nhận thuế hoãn lại phải trả được tính theo thuế suất mới.

b) Cơ sở tính thuế của tài sản hoặc nợ phải trả và Chênh lệch tạm thời:

- Cơ sở tính thuế của tài sản là giá trị sẽ được trừ khỏi thu nhập chịu thuế khi thu hồi giá trị ghi sổ của tài sản. Nếu thu nhập không phải chịu thuế thì cơ sở tính thuế của tài sản bằng giá trị ghi sổ của tài sản đó. Cơ sở tính thuế thu nhập của nợ phải trả là giá trị ghi sổ của nó trừ đi (-) giá trị sẽ được khấu trừ vào thu nhập chịu thuế khi thanh toán nợ phải trả trong các kỳ tương lai. Đối với doanh thu nhận trước, cơ sở tính thuế là giá trị ghi sổ của nó, trừ đi phần giá trị của doanh thu không phải chịu thuế trong tương lai.

- Chênh lệch tạm thời là khoản chênh lệch giữa giá trị ghi sổ của tài sản hoặc nợ phải trả trong Bảng Cân đối kế toán và cơ sở tính thuế của tài sản hoặc nợ phải trả đó. Chênh lệch tạm thời gồm 2 loại: Chênh lệch tạm thời được khấu trừ và chênh lệch tạm thời chịu thuế. Chênh lệch tạm thời chịu thuế là các khoản chênh lệch tạm thời làm phát sinh khoản thuế thu nhập phải trả khi xác định thu nhập chịu thuế trong tương lai khi giá trị ghi sổ của các khoản mục tài sản được thu hồi hoặc nợ phải trả được thanh toán.

+ Chênh lệch tạm thời về thời gian chỉ là một trong các trường hợp chênh lệch tạm thời, ví dụ: Nếu lợi nhuận kế toán được ghi nhận trong kỳ này nhưng thu nhập chịu thuế được tính trong kỳ khác.

+ Các khoản chênh lệch tạm thời giữa giá trị ghi sổ của tài sản hoặc nợ phải trả so với cơ sở tính thuế của tài sản hoặc nợ phải trả đó có thể không phải là chênh lệch tạm thời về mặt thời gian, ví dụ: Khi đánh giá lại một tài sản thì giá trị ghi sổ của tài sản thay đổi nhưng nếu cơ sở tính thuế không thay đổi thì phát sinh chênh lệch tạm thời. Tuy nhiên thời gian thu hồi giá trị ghi sổ và cơ sở tính thuế không thay đổi nên chênh lệch tạm thời này không phải là chênh lệch tạm thời về thời gian.

+ Kế toán không tiếp tục sử dụng khái niệm “Chênh lệch vĩnh viễn” để phân biệt với chênh lệch tạm thời khi xác định thuế thu nhập hoãn lại do thời gian thu hồi tài sản hoặc thanh toán nợ phải trả cũng như thời gian để khấu trừ tài sản và nợ phải trả đó vào thu nhập chịu thuế là hữu hạn.

c) Thuế thu nhập hoãn lại phải trả phải được ghi nhận cho tất cả các khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế, trừ khi thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh từ ghi nhận ban đầu của một tài sản hay nợ phải trả của một giao dịch mà giao dịch này không có ảnh hưởng đến lợi nhuận kế toán hoặc lợi nhuận tính thuế thu nhập (hoặc lỗ tính thuế) tại thời điểm phát sinh giao dịch.

d) Khi lập Báo cáo tài chính, kế toán phải xác định các khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế phát sinh trong năm hiện tại làm căn cứ xác định số thuế thu nhập hoãn lại phải trả được ghi nhận trong năm.

đ) Việc ghi nhận thuế thu nhập hoãn lại phải trả trong năm được thực hiện theo nguyên tắc bù trừ giữa số thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh trong năm nay với số thuế thu nhập hoãn lại phải trả đã ghi nhận từ các năm trước nhưng năm nay được ghi giảm (hoàn nhập), theo nguyên tắc:

- Nếu số thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh trong năm lớn hơn số thuế thu nhập hoãn lại phải trả được hoàn nhập trong năm, kế toán chỉ ghi nhận bổ sung số thuế thu nhập hoãn lại phải trả là số chênh lệch giữa số thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh lớn hơn số được hoàn nhập trong năm;

- Nếu số thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh trong năm nhỏ hơn số thuế thu nhập hoãn lại phải trả được hoàn nhập trong năm, kế toán chỉ ghi giảm (hoàn nhập) số thuế thu nhập hoãn lại phải trả là số chênh lệch giữa số thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh nhỏ hơn số được hoàn nhập trong năm.

e) Thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh trong năm không liên quan đến các khoản mục được ghi nhận trực tiếp vào vốn chủ sở hữu phải được ghi nhận là chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại phát sinh trong năm.

g) Kế toán phải ghi giảm thuế thu nhập hoãn lại phải trả khi các khoản chênh lệch tạm thời phải chịu thuế không còn ảnh hưởng tới lợi nhuận tính thuế (khi tài sản được thu hồi hoặc nợ phải trả được thanh toán).

h) Việc bù trừ thuế thu nhập hoãn lại phải trả và tài sản thuế thu nhập hoãn lại chỉ thực hiện khi lập Bảng cân đối kế toán, không thực hiện khi ghi nhận thuế thu nhập hoãn lại phải trả trên sổ kế toán.

8.2.11.2. Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 347- Thuế thu nhập hoãn lại phải trả

Bên Nợ: Thuế thu nhập hoãn lại phải trả giảm (được hoàn nhập) trong kỳ.

Bên Có: Thuế thu nhập hoãn lại phải trả được ghi nhận trong kỳ.

Số dư bên Có: Thuế thu nhập hoãn lại phải trả còn lại cuối kỳ.

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

Cuối năm, kế toán căn cứ “Bảng xác định thuế thu nhập hoãn lại phải trả” để ghi nhận thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh từ các giao dịch trong năm vào chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại:

- a) Nếu số thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh trong năm lớn hơn số thuế thu nhập hoãn lại phải trả được hoàn nhập trong năm, kế toán chỉ ghi nhận bổ sung số thuế thu nhập hoãn lại phải trả là số chênh lệch giữa số thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh lớn hơn số được hoàn nhập trong năm, ghi:

Nợ TK 8212 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại

Có TK 347 - Thuế thu nhập hoãn lại phải trả.

b) Nếu số thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh trong năm nhỏ hơn số thuế thu nhập hoãn lại phải trả được hoàn nhập trong năm, kế toán chỉ ghi giảm (hoàn nhập) số thuế thu nhập hoãn lại phải trả là số chênh lệch giữa số thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh nhỏ hơn số được hoàn nhập trong năm, ghi:

Nợ TK 347 - Thuế thu nhập hoãn lại phải trả

Có TK 8212 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại.

8.2.12. Kế toán dự phòng phải trả - Tài khoản 352

8.2.12.1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh các khoản dự phòng phải trả hiện có, tình hình trích lập và sử dụng dự phòng phải trả của doanh nghiệp.

b) Dự phòng phải trả chỉ được ghi nhận khi thoả mãn các điều kiện sau:

- Doanh nghiệp có nghĩa vụ nợ hiện tại (nghĩa vụ pháp lý hoặc nghĩa vụ liên đới) do kết quả từ một sự kiện đã xảy ra;

- Sự giảm sút về những lợi ích kinh tế có thể xảy ra dẫn đến việc yêu cầu phải thanh toán nghĩa vụ nợ; và

- Đưa ra được một ước tính đáng tin cậy về giá trị của nghĩa vụ nợ đó.

c) Giá trị được ghi nhận của một khoản dự phòng phải trả là giá trị được ước tính hợp lý nhất về khoản tiền sẽ phải chi để thanh toán nghĩa vụ nợ hiện tại tại ngày kết thúc kỳ kế toán năm hoặc tại ngày kết thúc kỳ kế toán giữa niên độ.

d) Khoản dự phòng phải trả được lập tại thời điểm lập Báo cáo tài chính.

Trường hợp số dự phòng phải trả cần lập ở kỳ kế toán này lớn hơn số dự phòng phải trả đã lập ở kỳ kế toán trước chưa sử dụng hết thì số chênh lệch được ghi nhận vào chi phí sản xuất, kinh doanh của kỳ kế toán đó. Trường hợp số dự phòng phải trả lập ở kỳ kế toán này nhỏ hơn số dự phòng phải trả đã lập ở kỳ kế toán trước chưa sử dụng hết thì số chênh lệch phải được hoàn nhập ghi giảm chi phí sản xuất, kinh doanh của kỳ kế toán đó.

Đối với dự phòng phải trả về bảo hành công trình xây lắp được lập cho từng công trình xây lắp và được lập vào cuối kỳ kế toán năm hoặc cuối kỳ kế toán giữa niên độ. Trường hợp số dự phòng phải trả về bảo hành công trình xây lắp đã lập lớn hơn chi phí thực tế phát sinh thì số chênh lệch được hoàn nhập ghi vào TK 711 - Thu nhập khác.

đ) Chỉ những khoản chi phí liên quan đến khoản dự phòng phải trả đã lập ban đầu mới được bù đắp bằng khoản dự phòng phải trả đó.

e) Không được ghi nhận khoản dự phòng cho các khoản lỗ hoạt động trong tương lai, trừ khi chúng liên quan đến một hợp đồng có rủi ro lớn và thoả mãn điều kiện ghi nhận khoản dự phòng. Nếu doanh nghiệp có hợp đồng có rủi ro lớn, thì nghĩa

vụ nợ hiện tại theo hợp đồng phải được ghi nhận và đánh giá như một khoản dự phòng và khoản dự phòng được lập riêng biệt cho từng hợp đồng có rủi ro lớn.

g) Một khoản dự phòng cho các khoản chi phí tái cơ cấu doanh nghiệp chỉ được ghi nhận khi có đủ các điều kiện ghi nhận đối với các khoản dự phòng theo quy định tại đoạn Chuẩn mực kế toán “Các khoản dự phòng, tài sản và nợ tiềm tàng”. Khi tiến hành tái cơ cấu doanh nghiệp thì nghĩa vụ liên đới chỉ phát sinh khi doanh nghiệp:

- Có kế hoạch chính thức cụ thể để xác định rõ việc tái cơ cấu doanh nghiệp, trong đó phải có ít nhất 5 nội dung sau:

- + Toàn bộ hoặc một phần của việc kinh doanh có liên quan;
- + Các vị trí quan trọng bị ảnh hưởng;
- + Vị trí, nhiệm vụ và số lượng nhân viên ước tính sẽ được nhận bồi thường khi họ buộc phải thôi việc;

- + Các khoản chi phí sẽ phải chi trả; và

- + Khi nào kế hoạch được thực hiện.

- Đưa ra được một dự tính chắc chắn về những chủ thể bị ảnh hưởng và tiến hành quá trình tái cơ cấu bằng việc bắt đầu thực hiện kế hoạch đó hoặc thông báo những vấn đề quan trọng đến những chủ thể bị ảnh hưởng của việc tái cơ cấu.

h) Một khoản dự phòng cho việc tái cơ cấu chỉ được dự tính cho những chi phí trực tiếp phát sinh từ hoạt động tái cơ cấu, đó là những chi phí thoả mãn cả hai điều kiện:

- Cần phải có cho hoạt động tái cơ cấu;

- Không liên quan đến các hoạt động thường xuyên của doanh nghiệp.

Khoản dự phòng cho việc tái cơ cấu không bao gồm các chi phí như:

- Đào tạo lại hoặc chuyển chuyển nhân viên hiện có;

- Tiếp thị;

- Đầu tư vào những hệ thống mới và các mạng lưới phân phối.

i) Các khoản dự phòng phải trả thường bao gồm:

- Dự phòng phải trả tái cơ cấu doanh nghiệp;

- Dự phòng phải trả bảo hành sản phẩm;

- Dự phòng bảo hành công trình xây dựng;

- Dự phòng phải trả khác, bao gồm cả khoản dự phòng trợ cấp thôi việc theo quy định của pháp luật, khoản dự phòng cho việc sửa chữa, bảo dưỡng TSCĐ định kỳ (theo yêu cầu kỹ thuật), khoản dự phòng phải trả đối với hợp đồng có rủi ro lớn mà trong đó những chi phí bắt buộc phải trả cho các nghĩa vụ liên quan đến hợp đồng vượt quá những lợi ích kinh tế dự tính thu được từ hợp đồng đó;

k) Khi lập dự phòng phải trả, doanh nghiệp được ghi nhận vào chi phí quản lý doanh nghiệp, riêng đối với khoản dự phòng phải trả về bảo hành sản phẩm, hàng hoá

được ghi nhận vào chi phí bán hàng, khoản dự phòng phải trả về chi phí bảo hành công trình xây lắp được ghi nhận vào chi phí sản xuất chung.

8.2.12.2. Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 352 - Dự phòng phải trả

Bên Nợ:

- Ghi giảm dự phòng phải trả khi phát sinh khoản chi phí liên quan đến khoản dự phòng đã được lập ban đầu;
- Ghi giảm (hoàn nhập) dự phòng phải trả khi doanh nghiệp chắc chắn không còn phải chịu sự giảm sút về kinh tế do không phải chi trả cho nghĩa vụ nợ;
- Ghi giảm dự phòng phải trả về số chênh lệch giữa số dự phòng phải trả phải lập năm nay nhỏ hơn số dự phòng phải trả đã lập năm trước chưa sử dụng hết.

Bên Có: Phản ánh số dự phòng phải trả trích lập tính vào chi phí.

Số dư bên Có: Phản ánh số dự phòng phải trả hiện có cuối kỳ.

Tài khoản 352 có 4 tài khoản cấp 2:

- Tài khoản 3521 - Dự phòng bảo hành sản phẩm hàng hóa: Tài khoản này dùng để phản ánh số dự phòng bảo hành sản phẩm, hàng hóa cho số lượng sản phẩm, hàng hóa đã xác định là tiêu thụ trong kỳ;
- Tài khoản 3522 - Dự phòng bảo hành công trình xây dựng: Tài khoản này dùng để phản ánh số dự phòng bảo hành công trình xây dựng đối với các công trình, hạng mục công trình hoàn thành, bàn giao trong kỳ;
- Tài khoản 3523 - Dự phòng tái cơ cấu doanh nghiệp: Tài khoản này phản ánh số dự phòng phải trả cho hoạt động tái cơ cấu doanh nghiệp, như chi phí di dời địa điểm kinh doanh, chi phí hỗ trợ người lao động...;
- Tài khoản 3524 - Dự phòng phải trả khác: Tài khoản này phản ánh các khoản dự phòng phải trả khác theo quy định của pháp luật ngoài các khoản dự phòng đã được phản ánh nêu trên, như chi phí hoàn nguyên môi trường, chi phí thu dọn, khôi phục và hoàn trả mặt bằng, dự phòng trợ cấp thôi việc theo quy định của Luật lao động, chi phí sửa chữa, bảo dưỡng, TSCĐ định kỳ...

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

a) Phương pháp kế toán dự phòng bảo hành sản phẩm, hàng hóa

- Trường hợp doanh nghiệp bán hàng cho khách hàng có kèm theo giấy bảo hành sửa chữa cho các khoản hỏng hóc do lỗi sản xuất được phát hiện trong thời gian bảo hành sản phẩm, hàng hóa, doanh nghiệp tự ước tính chi phí bảo hành trên cơ sở số lượng sản phẩm, hàng hóa đã xác định là tiêu thụ trong kỳ. Khi lập dự phòng cho chi phí sửa chữa, bảo hành sản phẩm, hàng hóa đã bán, ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

Có TK 352 - Dự phòng phải trả (3521).

- Khi phát sinh các khoản chi phí liên quan đến khoản dự phòng phải trả về bảo hành sản phẩm, hàng hóa đã lập ban đầu, như chi phí nguyên vật liệu, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí khấu hao TSCĐ, chi phí dịch vụ mua ngoài...,:

+ Trường hợp không có bộ phận độc lập về bảo hành sản phẩm, hàng hoá:

Khi phát sinh các khoản chi phí liên quan đến việc bảo hành sản phẩm, hàng hoá, ghi:

Nợ các TK 621, 622, 627,...

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

Có các TK 111, 112, 152, 214, 331, 334, 338,...

Cuối kỳ, kết chuyển chi phí bảo hành sản phẩm, hàng hoá thực tế phát sinh trong kỳ, ghi:

Nợ TK 154 - Chi phí SXKD dở dang

Có các TK 621, 622, 627,...

Khi sửa chữa bảo hành sản phẩm, hàng hoá hoàn thành bàn giao cho khách hàng, ghi:

Nợ TK 352 - Dự phòng phải trả (3521)

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng (phần dự phòng phải trả về bảo hành sản phẩm, hàng hoá còn thiếu)

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

+ Trường hợp có bộ phận độc lập về bảo hành sản phẩm, hàng hoá, số tiền phải trả cho bộ phận bảo hành về chi phí bảo hành sản phẩm, hàng hoá, công trình xây lắp hoàn thành bàn giao cho khách hàng, ghi:

Nợ TK 352 - Dự phòng phải trả (3521)

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng (chênh lệch nhỏ hơn giữa dự phòng phải trả bảo hành sản phẩm, hàng hoá so với chi phí thực tế về bảo hành)

Có TK 336 - Phải trả nội bộ.

- Khi lập Báo cáo tài chính, doanh nghiệp phải xác định số dự phòng bảo hành sản phẩm, hàng hóa cần trích lập:

+ Trường hợp số dự phòng cần lập ở kỳ kế toán này lớn hơn số dự phòng phải trả đã lập ở kỳ kế toán trước nhưng chưa sử dụng hết thì số chênh lệch hạch toán vào chi phí, ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

Có TK 352 - Dự phòng phải trả (3521).

+ Trường hợp số dự phòng phải trả cần lập ở kỳ kế toán này nhỏ hơn số dự phòng phải trả đã lập ở kỳ kế toán trước nhưng chưa sử dụng hết thì số chênh lệch hoàn nhập ghi giảm chi phí, ghi:

Nợ TK 352 - Dự phòng phải trả (3521)

Có TK 641 - Chi phí bán hàng.

b) Phương pháp kế toán dự phòng bảo hành công trình xây dựng

- Việc trích lập dự phòng bảo hành công trình xây dựng được thực hiện cho từng công trình, hạng mục công trình hoàn thành, bàn giao trong kỳ. Khi xác định số dự phòng phải trả về chi phí bảo hành công trình xây dựng, ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 352 - Dự phòng phải trả (3522).

- Khi phát sinh các khoản chi phí liên quan đến khoản dự phòng phải trả về bảo hành công trình xây dựng đã lập ban đầu, như chi phí nguyên vật liệu, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí khấu hao TSCĐ, chi phí dịch vụ mua ngoài...,:

+ Trường hợp doanh nghiệp tự thực hiện việc bảo hành công trình xây dựng:

Khi phát sinh các khoản chi phí liên quan đến việc bảo hành, ghi:

Nợ các TK 621, 622, 627,...

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

Có các TK 111, 112, 152, 214, 331, 334, 338,...

Cuối kỳ, kết chuyển chi phí bảo hành thực tế phát sinh trong kỳ, ghi:

Nợ TK 154 - Chi phí SXKD dở dang

Có các TK 621, 622, 627,...

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

Nợ TK 352 - Dự phòng phải trả (3522)

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (chênh lệch giữa số dự phòng đã trích lập nhỏ hơn chi phí thực tế về bảo hành)

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

+ Trường hợp giao cho đơn vị trực thuộc hoặc thuê ngoài thực hiện việc bảo hành, ghi:

Nợ TK 352 - Dự phòng phải trả (3522)

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (chênh lệch giữa số dự phòng đã trích lập nhỏ hơn chi phí thực tế về bảo hành)

Có các TK 331, 336...

- Hết thời hạn bảo hành công trình xây dựng, nếu công trình không phải bảo hành hoặc số dự phòng phải trả về bảo hành công trình xây dựng lớn hơn chi phí thực tế phát sinh thì số chênh lệch phải hoàn nhập, ghi:

Nợ TK 352 - Dự phòng phải trả (3522)

Có TK 711 - Thu nhập khác.

c) Phương pháp kế toán dự phòng tái cơ cấu doanh nghiệp và dự phòng phải trả khác

- Khi trích lập dự phòng cho các khoản chi phí tái cơ cấu doanh nghiệp, dự phòng phải trả khác, dự phòng cho các hợp đồng có rủi ro lớn mà trong đó những chi phí bắt buộc phải trả cho các nghĩa vụ liên quan đến hợp đồng vượt quá những lợi ích kinh tế dự tính thu được từ hợp đồng đó (như khoản bồi thường hoặc đền bù do việc không thực hiện được hợp đồng, các vụ kiện pháp lý...), ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6426)

Có TK 352 - Dự phòng phải trả (3523, 3524).

- Khi trích lập dự phòng cho các khoản chi phí hoàn nguyên môi trường, chi phí thu dọn, khôi phục và hoàn trả mặt bằng, dự phòng trợ cấp thôi việc theo quy định của Luật lao động..., ghi:

Nợ các TK 627, 641, 642

Có TK 352 - Dự phòng phải trả

- Đối với TSCĐ theo yêu cầu kỹ thuật phải được tiến hành sửa chữa định kỳ, kế toán phải thực hiện trích trước chi phí sửa chữa TSCĐ, ghi:

Nợ các TK 627, 641, 642

Có TK 352 - Dự phòng phải trả

- Khi phát sinh các khoản chi phí liên quan đến khoản dự phòng phải trả đã lập, ghi:

Nợ TK 352 - Dự phòng phải trả (3523, 3524)

Có các TK 111, 112, 241, 331,...

- Khi lập Báo cáo tài chính, doanh nghiệp phải xác định số dự phòng phải trả cần trích lập:

+ Trường hợp số dự phòng phải trả cần lập ở kỳ kế toán này lớn hơn số dự phòng phải trả đã lập ở kỳ kế toán trước nhưng chưa sử dụng hết thì số chênh lệch hạch toán vào chi phí, ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6426)

Có TK 352 - Dự phòng phải trả (3523, 3524).

+ Trường hợp số dự phòng phải trả cần lập ở kỳ kế toán này nhỏ hơn số dự phòng phải trả đã lập ở kỳ kế toán trước nhưng chưa sử dụng hết thì số chênh lệch hoàn nhập ghi giảm chi phí, ghi:

Nợ TK 352 - Dự phòng phải trả (3523, 3524)

Có TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6426).

d) Trong một số trường hợp, doanh nghiệp có thể tìm kiếm một bên thứ 3 để thanh toán một phần hay toàn bộ chi phí cho khoản dự phòng (ví dụ, thông qua các hợp đồng bảo hiểm, các khoản bồi thường hoặc các giấy bảo hành của nhà cung cấp), bên thứ 3 có thể hoàn trả lại những gì mà doanh nghiệp đã thanh toán. Khi doanh

nghiệp nhận được khoản bồi hoàn của một bên thứ 3 để thanh toán một phần hay toàn bộ chi phí cho khoản dự phòng, kế toán ghi:

Nợ các TK 111, 112,...

Có TK 711- Thu nhập khác.

đ) Kế toán xử lý các khoản dự phòng phải trả trước khi chuyển doanh nghiệp 100% vốn nhà nước thành Công ty cổ phần

Các khoản dự phòng phải trả sau khi bù đắp tổn thất, đến thời điểm chính thức chuyển thành công ty cổ phần, nếu còn thì hạch toán tăng vốn nhà nước tại thời điểm bàn giao, ghi:

Nợ TK 352 - Dự phòng phải trả

Có TK 411 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu.

8.3. Kế toán nguồn vốn chủ sở hữu.

8.3.1. Nguyên tắc kế toán vốn chủ sở hữu

1. Vốn chủ sở hữu là phần tài sản thuần của doanh nghiệp còn lại thuộc sở hữu của các cổ đông, thành viên góp vốn (chủ sở hữu). Vốn chủ sở hữu được phản ánh theo từng nguồn hình thành như:

- Vốn góp của chủ sở hữu;
- Lợi nhuận từ hoạt động kinh doanh;
- Chênh lệch đánh giá lại tài sản.

2. Kế toán không ghi nhận vốn góp theo vốn điều lệ trên giấy phép đăng ký kinh doanh. Khoản vốn góp huy động, nhận từ các chủ sở hữu luôn được ghi nhận theo số thực góp, tuyệt đối không ghi nhận theo số cam kết sẽ góp của các chủ sở hữu. Trường hợp nhận vốn góp bằng tài sản phi tiền tệ thì kế toán phải ghi nhận theo giá trị hợp lý của tài sản phi tiền tệ tại ngày góp vốn.

3. Việc nhận vốn góp bằng các loại tài sản vô hình như bản quyền, quyền khai thác, sử dụng tài sản, thương hiệu, nhãn hiệu... chỉ được thực hiện khi có quy định cụ thể của pháp luật hoặc cơ quan có thẩm quyền cho phép. Khi pháp luật chưa có quy định cụ thể về vấn đề này, các giao dịch góp vốn bằng nhãn hiệu, thương hiệu được kế toán như việc đi thuê tài sản hoặc nhượng quyền thương mại, theo đó:

- Đối với bên góp vốn bằng thương hiệu, nhãn hiệu, tên thương mại: Ghi nhận số tiền thu được từ việc cho bên kia sử dụng nhãn hiệu, tên thương mại là doanh thu cho thuê tài sản vô hình, nhượng quyền thương mại, không ghi nhận tăng giá trị khoản đầu tư vào đơn vị khác và thu nhập hoặc vốn chủ sở hữu tương ứng với giá trị khoản đầu tư;

- Đối với bên nhận vốn góp bằng thương hiệu, nhãn hiệu, tên thương mại: Không ghi nhận giá trị thương hiệu, nhãn hiệu, tên thương mại và ghi tăng vốn chủ sở hữu tương ứng với giá trị thương hiệu, nhãn hiệu, tên thương mại nhận vốn góp.

Khoản tiền trả cho việc sử dụng nhãn hiệu, thương hiệu, tên thương mại được ghi nhận là chi phí thuê tài sản, chi phí nhượng quyền thương mại.

4. Việc sử dụng vốn đầu tư của chủ sở hữu, chênh lệch đánh giá lại tài sản, quỹ đầu tư phát triển để bù lỗ kinh doanh được thực hiện theo quyết định của chủ sở hữu, doanh nghiệp phải thực hiện đầy đủ các thủ tục theo quy định của pháp luật.

5. Việc phân phối lợi nhuận chỉ thực hiện khi doanh nghiệp có lợi nhuận sau thuế chưa phân phối. Mọi trường hợp trả cổ tức, lợi nhuận cho chủ sở hữu quá mức số lợi nhuận sau thuế chưa phân phối về bản chất đều là giảm vốn góp, doanh nghiệp phải thực hiện đầy đủ các thủ tục theo quy định của pháp luật và điều chỉnh giấy đăng ký kinh doanh.

8.3.2. Kế toán vốn đầu tư của chủ sở hữu - Tài khoản 411

8.3.2.1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh vốn do chủ sở hữu đầu tư hiện có và tình hình tăng, giảm vốn đầu tư của chủ sở hữu. Các công ty con, đơn vị có tư cách pháp nhân hạch toán độc lập phản ánh số vốn được công ty mẹ đầu tư vào tài khoản này.

Tùy theo đặc điểm hoạt động của từng đơn vị, tài khoản này có thể được sử dụng tại các đơn vị không có tư cách pháp nhân hạch toán phụ thuộc để phản ánh số vốn kinh doanh được cấp bởi đơn vị cấp trên (trường hợp không hạch toán vào tài khoản 3361 - Phải trả nội bộ về vốn kinh doanh).

b) Vốn đầu tư của chủ sở hữu bao gồm:

- Vốn góp ban đầu, góp bổ sung của các chủ sở hữu;
- Các khoản được bổ sung từ các quỹ thuộc vốn chủ sở hữu, lợi nhuận sau thuế của hoạt động kinh doanh;
- Cấu phần vốn của trái phiếu chuyển đổi (quyền chọn chuyển đổi trái phiếu thành cổ phiếu);
- Các khoản viện trợ không hoàn lại, các khoản nhận được khác được cơ quan có thẩm quyền cho phép ghi tăng vốn đầu tư của chủ sở hữu.

c) Các doanh nghiệp chỉ hạch toán vào TK 411 - “Vốn đầu tư của chủ sở hữu” theo số vốn thực tế chủ sở hữu đã góp, không được ghi nhận theo số cam kết, số phải thu của các chủ sở hữu.

d) Doanh nghiệp phải tổ chức hạch toán chi tiết vốn đầu tư của chủ sở hữu theo từng nguồn hình thành vốn (như vốn góp của chủ sở hữu, thặng dư vốn cổ phần, vốn khác) và theo dõi chi tiết cho từng tổ chức, từng cá nhân tham gia góp vốn.

đ) Doanh nghiệp ghi giảm vốn đầu tư của chủ sở hữu khi:

- Doanh nghiệp nộp trả vốn cho Ngân sách Nhà nước hoặc bị điều động vốn cho doanh nghiệp khác theo quyết định của cơ quan có thẩm quyền;
- Trả lại vốn cho các chủ sở hữu, hủy bỏ cổ phiếu quỹ theo quy định của pháp luật;

- Giải thể, chấm dứt hoạt động theo quy định của pháp luật;
- Các trường hợp khác theo quy định của pháp luật.

e) Xác định phần vốn góp của nhà đầu tư bằng ngoại tệ

- Khi giấy phép đầu tư quy định vốn điều lệ của doanh nghiệp được xác định bằng ngoại tệ tương đương với một số lượng tiền Việt Nam Đồng, việc xác định phần vốn góp của nhà đầu tư bằng ngoại tệ (thừa, thiếu, đủ so với vốn điều lệ) được căn cứ vào số lượng ngoại tệ đã thực góp, không xem xét tới việc quy đổi ngoại tệ ra Việt Nam Đồng theo giấy phép đầu tư.

- Trường hợp doanh nghiệp ghi sổ kế toán, lập và trình bày Báo cáo tài chính bằng Việt Nam Đồng, khi nhà đầu tư góp vốn bằng ngoại tệ theo tiến độ, kế toán phải áp dụng tỷ giá giao dịch thực tế tại từng thời điểm thực góp để quy đổi ra Việt Nam Đồng và ghi nhận vào vốn đầu tư của chủ sở hữu, thặng dư vốn cổ phần (nếu có).

- Trong quá trình hoạt động, không được đánh giá lại số dư Có tài khoản 411 “Vốn đầu tư của chủ sở hữu” có gốc ngoại tệ.

g) Trường hợp nhận vốn góp bằng tài sản phải phản ánh tăng Vốn đầu tư của chủ sở hữu theo giá đánh giá lại của tài sản được các bên góp vốn chấp nhận. Đối với các tài sản vô hình như thương hiệu, nhãn hiệu, tên thương mại, quyền khai thác, phát triển dự án... chỉ được ghi tăng vốn góp nếu pháp luật có liên quan cho phép.

h) Đối với công ty cổ phần, vốn góp cổ phần của các cổ đông được ghi theo giá thực tế phát hành cổ phiếu, nhưng được phản ánh chi tiết theo hai chỉ tiêu riêng: Vốn góp của chủ sở hữu và thặng dư vốn cổ phần:

- Vốn góp của chủ sở hữu được phản ánh theo mệnh giá của cổ phiếu đồng thời được theo dõi chi tiết đối với cổ phiếu phổ thông có quyền biểu quyết và cổ phiếu ưu đãi. Doanh nghiệp phải kế toán chi tiết riêng 2 loại cổ phiếu ưu đãi:

+ Cổ phiếu ưu đãi được phân loại là vốn chủ sở hữu nếu người phát hành không có nghĩa vụ phải mua lại cổ phiếu ưu đãi đó.

+ Cổ phiếu ưu đãi được phân loại là nợ phải trả nếu bắt buộc người phát hành phải mua lại cổ phiếu ưu đãi đó tại một thời điểm đã được xác định trong tương lai và nghĩa vụ mua lại cổ phiếu phải được ghi rõ ngay trong hồ sơ phát hành tại thời điểm phát hành cổ phiếu.

- Thặng dư vốn cổ phần phản ánh khoản chênh lệch giữa mệnh giá và giá phát hành cổ phiếu (kể cả các trường hợp tái phát hành cổ phiếu quỹ) và có thể là thặng dư dương (nếu giá phát hành cao hơn mệnh giá) hoặc thặng dư âm (nếu giá phát hành thấp hơn mệnh giá).

i) Nguyên tắc xác định và ghi nhận quyền chọn chuyển đổi trái phiếu thành cổ phiếu (cấu phần vốn của trái phiếu chuyển đổi):

- Quyền chọn chuyển đổi trái phiếu thành cổ phiếu phát sinh khi doanh nghiệp phát hành loại trái phiếu có thể chuyển đổi thành một số lượng cổ phiếu xác định được quy định sẵn trong phương án phát hành.

- Giá trị cấu phần vốn của trái phiếu chuyển đổi được xác định là phần chênh lệch giữa tổng số tiền thu về từ việc phát hành trái phiếu chuyển đổi và giá trị cấu phần nợ của trái phiếu chuyển đổi (xem quy định của tài khoản 343 - Trái phiếu phát hành).

- Tại thời điểm ghi nhận ban đầu, giá trị quyền chọn cổ phiếu của trái phiếu chuyển đổi được ghi nhận riêng biệt trong phần vốn đầu tư của chủ sở hữu. Khi đáo hạn trái phiếu, kế toán chuyển quyền chọn này sang ghi nhận là thặng dư vốn cổ phần.

8.3.2.2. Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 411

Bên Nợ: Vốn đầu tư của chủ sở hữu giảm do:

- Hoàn trả vốn góp cho các chủ sở hữu vốn;
- Điều chuyển vốn cho đơn vị khác;
- Phát hành cổ phiếu thấp hơn mệnh giá;
- Giải thể, chấm dứt hoạt động doanh nghiệp;
- Bù lỗ kinh doanh theo quyết định của cơ quan có thẩm quyền;
- Huỷ bỏ cổ phiếu quỹ (đối với công ty cổ phần).

Bên Có: Vốn đầu tư của chủ sở hữu tăng do:

- Các chủ sở hữu góp vốn;
- Bổ sung vốn từ lợi nhuận kinh doanh, từ các quỹ thuộc vốn chủ sở hữu;
- Phát hành cổ phiếu cao hơn mệnh giá;
- Phát sinh quyền chọn chuyển đổi trái phiếu thành cổ phiếu;
- Giá trị quà tặng, biếu, tài trợ (sau khi trừ các khoản thuế phải nộp) được ghi tăng Vốn đầu tư của chủ sở hữu theo quyết định của cơ quan có thẩm quyền.

Số dư bên Có: Vốn đầu tư của chủ sở hữu hiện có của doanh nghiệp.

Tài khoản 411- Vốn đầu tư của chủ sở hữu, có 4 tài khoản cấp 2:

- **TK 4111- Vốn góp của chủ sở hữu:** Tài khoản này phản ánh khoản vốn thực đã đầu tư của chủ sở hữu theo Điều lệ công ty của các chủ sở hữu vốn. Đối với các công ty cổ phần thì vốn góp từ phát hành cổ phiếu được ghi vào tài khoản này theo mệnh giá.

Đối với công ty cổ phần, tài khoản 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu có 2 tài khoản cấp 3:

+ **Tài khoản 41111 - Cổ phiếu phổ thông có quyền biểu quyết:** Tài khoản này phản ánh tổng mệnh giá của cổ phiếu phổ thông có quyền biểu quyết;

+ **Tài khoản 41112 - Cổ phiếu ưu đãi:** Tài khoản này phản ánh tổng mệnh giá của cổ phiếu ưu đãi. Doanh nghiệp phải chi tiết cổ phiếu ưu đãi thành 2 nhóm chính: Nhóm được phân loại và trình bày là vốn chủ sở hữu (tại chỉ tiêu 411a của Bảng cân

đối kế toán); Nhóm được phân loại và trình bày là nợ phải trả (tại chỉ tiêu 342 của Bảng cân đối kế toán)

- **TK 4112- Thặng dư vốn cổ phần:** Tài khoản này phản ánh phần chênh lệch giữa giá phát hành và mệnh giá cổ phiếu; Chênh lệch giữa giá mua lại cổ phiếu quỹ và giá tái phát hành cổ phiếu quỹ (đối với các công ty cổ phần). Tài khoản này có thể có số dư Có hoặc số dư Nợ

- **TK 4113- Quyền chọn chuyển đổi trái phiếu:** Tài khoản này chỉ sử dụng tại bên phát hành trái phiếu chuyển đổi, dùng để phản ánh cấu phần vốn (quyền chọn cổ phiếu) của trái phiếu chuyển đổi tại thời điểm báo cáo.

Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 4113 - Quyền chọn chuyển đổi trái phiếu

Bên Nợ: Kết chuyển giá trị quyền chọn cổ phiếu để ghi tăng thặng dư vốn cổ phần tại thời điểm đáo hạn trái phiếu.

Bên Có: Giá trị quyền chọn cổ phiếu của trái phiếu chuyển đổi ghi nhận tại thời điểm phát hành.

Số dư bên Có: Giá trị quyền chọn cổ phiếu của trái phiếu chuyển đổi tại thời điểm báo cáo.

- **TK 4118- Vốn khác:** Tài khoản này phản ánh số vốn kinh doanh được hình thành do bổ sung từ kết quả hoạt động kinh doanh hoặc do được tặng, biếu, tài trợ, đánh giá lại tài sản (nếu các khoản này được phép ghi tăng, giảm Vốn đầu tư của chủ sở hữu).

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

1. Khi thực nhận vốn góp của các chủ sở hữu, ghi:

Nợ các TK 111, 112 (nếu nhận vốn góp bằng tiền)

Nợ các TK 121, 128, 228 (nếu nhận vốn góp bằng cổ phiếu, trái phiếu, các khoản đầu tư vào doanh nghiệp khác)

Nợ các TK 152, 155, 156 (nếu nhận vốn góp bằng hàng tồn kho)

Nợ các TK 211, 213, 217, 241 (nếu nhận vốn góp bằng TSCĐ, BĐSĐT)

Nợ TK 331, 338, 341 (nếu chuyển vay, nợ phải trả thành vốn góp)

Nợ TK 4112, 4118 (chênh lệch giữa giá trị tài sản, nợ phải trả được chuyển thành vốn nhỏ hơn giá trị phần vốn được tính là vốn góp của chủ sở hữu).

Có TK 4111- Vốn góp của chủ sở hữu

Có các TK 4112, 4118 (chênh lệch giữa giá trị tài sản, nợ phải trả được chuyển thành vốn lớn hơn giá trị phần vốn được tính là vốn góp của chủ sở hữu).

2. Trường hợp công ty cổ phần phát hành cổ phiếu huy động vốn từ các cổ đông

a) Khi nhận được tiền mua cổ phiếu của các cổ đông với giá phát hành theo mệnh giá cổ phiếu, ghi:

Nợ các TK 111, 112 (mệnh giá)

Có TK 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu (mệnh giá).

Công ty cổ phần ghi nhận chi tiết mệnh giá cổ phiếu phổ thông có quyền biểu quyết trên TK 41111; Mệnh giá cổ phiếu ưu đãi trên TK 41112.

b) Khi nhận được tiền mua cổ phiếu của các cổ đông có chênh lệch giữa giá phát hành và mệnh giá cổ phiếu, ghi:

Nợ các TK 111, 112 (giá phát hành)

Nợ TK 4112 - Thặng dư vốn cổ phần (giá phát hành nhỏ hơn mệnh giá)

Có TK 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu (mệnh giá)

Có TK 4112 - Thặng dư vốn cổ phần (giá phát hành > mệnh giá)

c) Các chi phí trực tiếp liên quan đến việc phát hành cổ phiếu, ghi:

Nợ TK 4112 - Thặng dư vốn cổ phần

Có các TK 111, 112.

3. Trường hợp công ty cổ phần phát hành cổ phiếu từ các nguồn thuộc vốn chủ sở hữu:

a) Trường hợp công ty cổ phần được phát hành thêm cổ phiếu từ nguồn thặng dư vốn cổ phần, kế toán căn cứ vào hồ sơ, chứng từ kế toán liên quan, ghi:

Nợ TK 4112 - Thặng dư vốn cổ phần

Có TK 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu.

b) Trường hợp công ty cổ phần được phát hành thêm cổ phiếu từ nguồn Quỹ đầu tư phát triển, ghi:

Nợ TK 414 - Quỹ đầu tư phát triển

Có TK 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu

Có TK 4112 - Thặng dư vốn cổ phần (nếu có).

c) Trường hợp công ty cổ phần được phát hành thêm cổ phiếu từ nguồn lợi nhuận sau thuế chưa phân phối (trả cổ tức bằng cổ phiếu) ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối

Có TK 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu;

Có TK 4112 - Thặng dư vốn cổ phần (nếu có).

4. Trường hợp công ty cổ phần phát hành cổ phiếu để đầu tư vào doanh nghiệp khác (kể cả trường hợp hợp nhất kinh doanh dưới hình thức phát hành cổ phiếu)

a) Nếu giá phát hành cổ phiếu lớn hơn mệnh giá, ghi:

Nợ TK 221 - Đầu tư vào công ty con

Có TK 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu;

Có TK 4112 - Thặng dư vốn cổ phần (nếu có).

b) Nếu giá phát hành cổ phiếu nhỏ hơn mệnh giá, ghi:

Nợ TK 221 - Đầu tư vào công ty con

Nợ TK 4112 - Thặng dư vốn cổ phần (nếu có)

Có TK 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu.

5. Trường hợp công ty cổ phần được phát hành cổ phiếu thưởng từ quỹ khen thưởng để tăng vốn đầu tư của chủ sở hữu, ghi:

Nợ TK 3531 - Quỹ khen thưởng

Nợ TK 4112 - Thặng dư vốn cổ phần (giá phát hành thấp hơn mệnh giá)

Có TK 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu

Có TK 4112 - Thặng dư vốn cổ phần (giá phát hành > mệnh giá).

6. Kế toán cổ phiếu quỹ

a) Khi mua cổ phiếu quỹ, kế toán phản ánh theo giá thực tế mua, ghi:

Nợ TK 419 - Cổ phiếu quỹ

Có các TK 111, 112.

b) Khi tái phát hành cổ phiếu quỹ, ghi:

Nợ các TK 111, 112 (giá tái phát hành)

Nợ TK 4112 - Thặng dư vốn cổ phần (giá tái phát hành nhỏ hơn giá ghi sổ)

Có TK 419 - Cổ phiếu quỹ (theo giá ghi sổ)

Có TK 4112 - Thặng dư vốn cổ phần (giá tái phát hành lớn hơn giá ghi sổ cổ phiếu quỹ).

c) Khi công ty cổ phần huỷ bỏ cổ phiếu quỹ:

Nợ TK 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu (theo mệnh giá)

Nợ TK 4112 - Thặng dư vốn cổ phần (giá mua lại lớn hơn mệnh giá)

Có TK 419 - Cổ phiếu quỹ (theo giá ghi sổ)

Có TK 4112 - Thặng dư vốn cổ phần (giá mua lại nhỏ hơn mệnh giá).

7. Khi doanh nghiệp bổ sung vốn điều lệ từ các nguồn vốn hợp pháp khác, doanh nghiệp phải kết chuyển sang Vốn đầu tư của chủ sở hữu, ghi:

Nợ các TK 412, 414, 418, 421, 441

Có TK 411 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu (4111).

8 Khi công trình xây dựng cơ bản bằng nguồn vốn đầu tư XD CB đã hoàn thành hoặc công việc mua sắm TSCĐ đã xong đưa vào sử dụng cho hoạt động sản xuất, kinh doanh, quyết toán vốn đầu tư được duyệt, kế toán ghi tăng nguyên giá TSCĐ, đồng thời ghi tăng Vốn đầu tư của chủ sở hữu:

Nợ TK 441 - Nguồn vốn đầu tư XD CB

Có TK 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu.

9. Khi nhận được quà biếu, tặng, tài trợ và cơ quan có thẩm quyền yêu cầu ghi tăng vốn Nhà nước, ghi:

Nợ các TK 111,112,153, 211...

Có TK 411 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu (4118).

Các trường hợp khác mà cơ quan có thẩm quyền không yêu cầu ghi tăng vốn Nhà nước thì phản ánh qua biểu, tặng, tài trợ vào thu nhập khác.

10. Khi hoàn trả vốn góp cho các chủ sở hữu, ghi:

Nợ TK 411- Vốn đầu tư của chủ sở hữu (4111, 4112)

Có các TK 111,112.

11. Khi trả lại vốn góp cho chủ sở hữu, ghi:

- Trả lại vốn góp bằng tiền, hàng tồn kho, tài sản ghi:

Nợ TK 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu

Có các TK 111, 112,152, 155, 156... (giá trị ghi sổ).

- Trả lại vốn góp bằng TSCĐ, ghi:

Nợ TK 411 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ

Có các TK 211, 213.

- Phần chênh lệch giữa giá trị ghi sổ của tài sản trả cho chủ sở hữu vốn và số vốn góp của chủ sở hữu được ghi nhận vào làm tăng, giảm vốn khác của chủ sở hữu.

12. Kế toán quyền chọn chuyển đổi trái phiếu

- Tại thời điểm phát hành trái phiếu có quyền chuyển đổi thành cổ phiếu, kế toán xác định giá trị phần nợ gốc và quyền chọn cổ phiếu của trái phiếu chuyển đổi bằng cách chiết khấu giá trị danh nghĩa của khoản thanh toán trong tương lai về giá trị hiện tại, ghi:

Nợ các TK 111, 112 (tổng số thu từ phát hành trái phiếu chuyển đổi)

Có TK 3432 - Trái phiếu chuyển đổi (phần nợ gốc)

Có TK 4113 - Quyền chọn chuyển đổi trái phiếu (chênh lệch giữa số tiền thu được và nợ gốc trái phiếu chuyển đổi).

- Khi đáo hạn trái phiếu, trường hợp người nắm giữ trái phiếu thực hiện quyền chọn chuyển đổi trái phiếu thành cổ phiếu, kế toán ghi giảm phần nợ gốc của trái phiếu chuyển đổi và ghi tăng vốn đầu tư của chủ sở hữu, ghi:

Nợ TK 3432 - Trái phiếu chuyển đổi

Có TK 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu (theo mệnh giá)

Có TK 4112 - Thặng dư vốn cổ phần (phần chênh lệch giữa giá trị cổ phiếu phát hành thêm tính theo mệnh giá và giá trị nợ gốc trái phiếu chuyển đổi).

- Khi đáo hạn trái phiếu, kế toán kết chuyển giá trị quyền chọn cổ phiếu của trái phiếu chuyển đổi vào thặng dư vốn cổ phần (kể cả trường hợp trái chủ không thực hiện quyền chọn), ghi:

Nợ TK 4113 - Quyền chọn chuyển đổi trái phiếu

Có TK 4112 - Thặng dư vốn cổ phần.

13. Hướng dẫn kế toán tăng, giảm vốn Nhà nước tại doanh nghiệp 100% vốn Nhà nước trước khi chuyển thành công ty cổ phần

a) Đối với tài sản phát hiện thừa qua kiểm kê, căn cứ vào “Biên bản xử lý tài sản thừa, thiếu qua kiểm kê”, ghi:

Nợ TK 3381 - Tài sản thừa chờ giải quyết

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

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

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

b) Kế toán chuyển giao vật tư, tài sản không cần dùng, tài sản ứ đọng, tài sản chờ thanh lý chưa được xử lý cho tập đoàn, tổng công ty nhà nước, công ty mẹ, công ty nhà nước độc lập khác:

- Trường hợp doanh nghiệp chuyển giao vật tư, hàng hoá không cần dùng, ứ đọng, chờ thanh lý chưa được xử lý cho tập đoàn, tổng công ty nhà nước, công ty mẹ, công ty nhà nước độc lập khác, ghi:

Nợ TK 411 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu

Có các TK 152, 153, 155.

- Trường hợp doanh nghiệp chuyển giao tài sản cố định không cần dùng, chờ thanh lý cho tập đoàn, tổng công ty nhà nước, công ty mẹ, công ty nhà nước độc lập khác, ghi:

Nợ TK 411 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ

Có TK 211 - TSCĐ hữu hình.

c) Kế toán chuyển giao tài sản là các công trình phúc lợi

Đối với tài sản là công trình phúc lợi được đầu tư bằng nguồn vốn Nhà nước, nếu doanh nghiệp cổ phần hoá tiếp tục sử dụng cho mục đích kinh doanh thì kế toán ghi như sau:

Nợ TK 466 - Nguồn kinh phí đã hình thành tài sản cố định

Có TK 411 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu.

d) Kế toán xử lý các khoản nợ phải trả trước khi chuyển thành Công ty cổ phần: Trước khi chuyển thành công ty cổ phần, doanh nghiệp cổ phần hoá phải xử lý các khoản nợ phải trả, tùy thuộc từng khoản nợ và quyết định xử lý:

- Đối với các khoản nợ phải trả nhưng không phải thanh toán mà được hạch toán tăng vốn nhà nước, ghi:

Nợ các TK 331, 338,...

Có TK 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu.

- Đối với các khoản nợ phải trả phải thanh toán bằng tiền, tài sản, ghi:

Nợ các TK 331, 338,...

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (phần hao mòn lũy kế TSCĐ dùng để trả nợ)

Có các TK 111, 112, 152, 153, 155, 156, 211, 213...

Phần chênh lệch giữa giá trị ghi sổ hoặc giá trị còn lại của tài sản dùng để trả nợ và giá trị ghi sổ của khoản nợ phải trả được xử lý theo quyết định của cơ quan có thẩm quyền.

đ) Kế toán xử lý các khoản dự phòng trước khi doanh nghiệp chuyển thành Công ty cổ phần: Các khoản dự phòng sau khi bù đắp tổn thất, nếu còn sẽ được hạch toán tăng vốn nhà nước, ghi:

Nợ các TK 229, 352

Có TK 411 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu.

e) Kế toán xử lý số dư chênh lệch tỷ giá hối đoái (nếu có)

- Nếu lãi tỷ giá được ghi tăng vốn nhà nước, ghi:

Nợ TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái

Có TK 411 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu.

- Nếu lỗ tỷ giá được ghi giảm vốn nhà nước, ghi:

Nợ TK 411 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu

Có TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái.

Trường hợp cơ quan có thẩm quyền có quyết định khác thì các khoản lãi, lỗ chênh lệch tỷ giá hối đoái đang phản ánh trong TK 413 được xử lý theo quyết định của cơ quan có thẩm quyền.

g) Kế toán xử lý vốn đầu tư dài hạn vào doanh nghiệp khác

- Trường hợp doanh nghiệp cổ phần hoá kế thừa vốn đã đầu tư dài hạn vào doanh nghiệp khác thì đơn vị phải xác định lại giá trị vốn đầu tư dài hạn tại thời điểm chuyển giao theo quy định của pháp luật.

- Trường hợp doanh nghiệp cổ phần hoá không kế thừa các khoản đầu tư dài hạn vào doanh nghiệp khác và chuyển giao cho doanh nghiệp nhà nước khác làm đối tác, căn cứ vào biên bản bàn giao ghi:

Nợ TK 411 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu

Có các TK 222, 228...

h) Kế toán khoản chênh lệch giữa giá trị thực tế và giá trị ghi sổ của vốn Nhà nước: Chênh lệch của vốn Nhà nước giữa giá trị thực tế và giá trị ghi trên sổ kế toán được hạch toán như là một khoản lợi thế kinh doanh của doanh nghiệp, được ghi nhận như sau:

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước

Có TK 411 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu.

i) Kế toán chênh lệch tiền thuê đất trả trước: Trường hợp đơn vị đã nộp tiền thuê đất một lần cho cả thời gian thuê đất hoặc đã nộp trước tiền thuê đất cho nhiều năm trước ngày 01/07/2004 (ngày Luật đất đai có hiệu lực thi hành) mà có chênh lệch tăng do xác định lại đơn giá thuê đất tại thời điểm định giá đối với thời gian còn lại của Hợp đồng thuê đất hoặc thời gian còn lại đã trả tiền thuê đất thì kế toán ghi nhận như sau:

- Trường hợp tiền thuê đất trả trước đã đủ tiêu chuẩn ghi nhận tài sản cố định vô hình, số chênh lệch tăng ghi:

Nợ TK 213 - Tài sản cố định vô hình

Có TK 411 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu.

- Trường hợp tiền thuê đất trả trước không đủ tiêu chuẩn ghi nhận tài sản cố định vô hình, số chênh lệch tăng ghi:

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước

Có TK 411 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu.

k) Kế toán chuyển các nguồn vốn, quỹ thuộc nguồn vốn chủ sở hữu thành vốn nhà nước tại doanh nghiệp tại thời điểm chính thức chuyển sang công ty cổ phần:

Tại thời điểm doanh nghiệp chính thức chuyển thành công ty cổ phần, kế toán chuyển toàn bộ số dư Có Quỹ đầu tư phát triển, Các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu, Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối, Nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản, Chênh lệch đánh giá lại tài sản và Chênh lệch tỷ giá hối đoái sang Vốn đầu tư của chủ sở hữu, ghi:

Nợ các TK 412, 413, 414, 418, 421, 441

Có TK 411- Vốn đầu tư của chủ sở hữu.

l) Kế toán tiền thu từ cổ phần hóa

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

Nợ các TK 111, 112...

Có TK 3385 - Phải trả về cổ phần hóa.

- Khi thu tiền từ phát hành thêm cổ phần để tăng vốn kinh doanh, ghi:

Nợ các TK 111, 112 (giá phát hành)

Nợ TK 4112 - Thặng dư vốn cổ phần (phần chênh lệch giữa giá phát hành nhỏ hơn mệnh giá cổ phiếu)

Có TK 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu (mệnh giá)

Có TK 4112 - Thặng dư vốn cổ phần (phần chênh lệch giữa giá phát hành lớn hơn mệnh giá cổ phiếu).

m) Bàn giao tài sản, vốn cho công ty cổ phần

- Trường hợp cổ phần hoá doanh nghiệp độc lập: Trường hợp cổ phần hóa doanh nghiệp độc lập, kế toán thực hiện các thủ tục bàn giao theo đúng quy định hiện

hành về bàn giao tài sản, nợ phải trả và nguồn vốn cho công ty cổ phần. Toàn bộ chứng từ kế toán, sổ kế toán và Báo cáo tài chính của doanh nghiệp cổ phần hoá thuộc diện phải lưu trữ được chuyển giao cho Công ty cổ phần để lưu trữ tiếp tục.

- Trường hợp cổ phần hóa đơn vị hạch toán phụ thuộc của Công ty Nhà nước độc lập, Tập đoàn, Tổng công ty, Công ty mẹ, Công ty thành viên hạch toán độc lập của Tổng công ty: Khi bàn giao tài sản, nợ phải trả và nguồn vốn cho Công ty cổ phần, căn cứ vào biên bản bàn giao tài sản, các phụ lục chi tiết về tài sản bàn giao cho Công ty cổ phần và các chứng từ, sổ kế toán có liên quan, kế toán phản ánh giảm giá trị tài sản bàn giao cho Công ty cổ phần, ghi;

Nợ các TK 336, 411

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (phần đã hao mòn)

Nợ các TK 331, 335, 336, 338, 341...

Có các TK 111,112,121,131,152,153,154,155,156,211,213,221,222,...

n) Kế toán tại công ty cổ phần được chuyển đổi từ doanh nghiệp 100% vốn Nhà nước.

- Mở sổ kế toán mới: Khi nhận tài sản, nợ phải trả, nguồn vốn và hồ sơ kèm theo, Công ty cổ phần phải mở sổ kế toán mới (bao gồm các sổ kế toán tổng hợp và các sổ kế toán chi tiết) để phản ánh giá trị tài sản và nguồn vốn nhận bàn giao.

- Kế toán nhận bàn giao tài sản, nợ phải trả và nguồn vốn, ở công ty cổ phần: Khi nhận bàn giao tài sản, nợ phải trả và nguồn vốn, căn cứ vào hồ sơ, biên bản bàn giao, kế toán ghi:

Nợ các TK 111,112,121,131,138,141,152,153,154,155,156,157,211,221...

Có các TK 331, 333, 334, 335, 338, 341,...

Có TK 411 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu.

- Kế toán tại doanh nghiệp có đơn vị trực thuộc được cổ phần hóa

+ Kế toán tại công ty mẹ của tập đoàn có công ty con được cổ phần hóa: Khi doanh nghiệp thành viên của Tập đoàn đã được cổ phần hoá, công ty mẹ căn cứ vào giá trị phần vốn nhà nước bán ra ngoài ghi giảm giá trị khoản đầu tư và giảm Vốn đầu tư của chủ sở hữu, ghi:

Nợ TK 411 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu

Có TK 221 - Đầu tư vào Công ty con.

+ Kế toán tại doanh nghiệp có các đơn vị trực thuộc không có tư cách pháp nhân được cổ phần hoá: Khi đơn vị trực thuộc của Tổng công ty, Công ty đã được cổ phần hóa, Tổng công ty, Công ty căn cứ vào giá trị phần vốn nhà nước bán ra ngoài ghi giảm vốn kinh doanh ở đơn vị trực thuộc, ghi:

Nợ TK 411 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu

Có TK 1361 - Vốn kinh doanh ở đơn vị trực thuộc.

8.3.3. Kế toán chênh lệch đánh giá lại tài sản - Tài khoản 412

8.3.3.1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh số chênh lệch do đánh giá lại tài sản hiện có và tình hình xử lý số chênh lệch đó ở doanh nghiệp. Tài sản được đánh giá lại chủ yếu là TSCĐ, bất động sản đầu tư, một số trường hợp có thể và cần thiết đánh giá lại vật tư, công cụ, dụng cụ, thành phẩm, hàng hóa, sản phẩm dở dang...

b) Chênh lệch đánh giá lại tài sản được phản ánh vào tài khoản này trong các trường hợp sau:

- Khi có quyết định của Nhà nước về đánh giá lại tài sản;
- Khi thực hiện cổ phần hóa doanh nghiệp Nhà nước;
- Các trường hợp khác theo quy định của pháp luật

c) Tài khoản này không phản ánh số chênh lệch đánh giá lại khi đưa tài sản đi góp vốn đầu tư vào đơn vị khác, thay đổi hình thức sở hữu. Khoản chênh lệch đánh giá lại trong các trường hợp này được phản ánh vào TK 711 - Thu nhập khác (nếu là lãi) hoặc TK 811 - Chi phí khác (nếu là lỗ).

d) Giá trị tài sản được xác định lại trên cơ sở bảng giá Nhà nước quy định, Hội đồng định giá tài sản hoặc cơ quan thẩm định giá chuyên nghiệp xác định.

đ) Số chênh lệch giá do đánh giá lại tài sản được hạch toán và xử lý theo pháp luật hiện hành.

8.3.3.2. Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 412 - Chênh lệch đánh giá lại tài sản

Bên Nợ:

- Số chênh lệch giảm do đánh giá lại tài sản;
- Xử lý số chênh lệch tăng do đánh giá lại tài sản.

Bên Có:

- Số chênh lệch tăng do đánh giá lại tài sản;
- Xử lý số chênh lệch giảm do đánh giá lại tài sản.

Tài khoản 412 - Chênh lệch đánh giá lại tài sản, có thể có số dư bên Nợ hoặc số dư bên Có:

Số dư bên Nợ: Số chênh lệch giảm do đánh giá lại tài sản chưa được xử lý.

Số dư bên Có: Số chênh lệch tăng do đánh giá lại tài sản chưa được xử lý.

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

a) Khi có quyết định của Nhà nước về đánh giá lại tài sản cố định, bất động sản đầu tư, vật tư, hàng hóa... hoặc định giá khi tiến hành cổ phần hóa doanh nghiệp Nhà nước, doanh nghiệp tiến hành kiểm kê, đánh giá lại tài sản và phản ánh số chênh lệch do đánh giá lại tài sản vào sổ kế toán.

- Đánh giá lại vật tư, hàng hóa:

+ Nếu giá đánh giá lại cao hơn trị giá đã ghi sổ kế toán thì số chênh lệch giá tăng, ghi:

Nợ các TK 152, 153, 155, 156

Có TK 412 - Chênh lệch đánh giá lại tài sản.

+ Nếu giá đánh giá lại thấp hơn trị giá đã ghi sổ kế toán thì số chênh lệch giá giảm, ghi:

Nợ TK 412 - Chênh lệch đánh giá lại tài sản

Có các TK 152, 153, 155, 156.

- Đánh giá lại TSCĐ và bất động sản đầu tư: Căn cứ vào bảng tổng hợp kết quả kiểm kê và đánh giá lại TSCĐ, bất động sản đầu tư:

+ Phần nguyên giá, giá trị còn lại, giá trị hao mòn điều chỉnh tăng, ghi:

Nợ các TK 211, 213, 217 (phần nguyên giá điều chỉnh tăng)

Có TK 214 - Hao mòn TSCĐ (phần giá trị hao mòn điều chỉnh tăng)

Có TK 412 - Chênh lệch đánh giá lại tài sản (giá trị còn lại tăng).

+ Phần nguyên giá, giá trị còn lại, giá trị hao mòn điều chỉnh giảm, ghi:

Nợ TK 412 - Chênh lệch đánh giá lại tài sản (giá trị còn lại điều chỉnh giảm)

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (phần giá trị hao mòn điều chỉnh giảm)

Có các TK 211, 213, 217 (phần nguyên giá điều chỉnh giảm)

b) Cuối năm tài chính xử lý chênh lệch đánh giá lại tài sản theo quyết định của cơ quan hoặc cấp có thẩm quyền:

- Nếu tài khoản 412 có số dư bên Có, và có quyết định bổ sung Vốn đầu tư của chủ sở hữu, ghi:

Nợ TK 412 - Chênh lệch đánh giá lại tài sản

Có TK 411 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu.

- Nếu tài khoản 412 có số dư bên Nợ, và có quyết định ghi giảm Vốn đầu tư của chủ sở hữu, ghi:

Nợ TK 411 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu

Có TK 412 - Chênh lệch đánh giá lại tài sản.

8.3.4. Kế toán chênh lệch tỷ giá hối đoái - Tài khoản 413

8.3.4.1. Quy định chung về tỷ giá hối đoái và chênh lệch tỷ giá hối đoái

1. Chênh lệch tỷ giá hối đoái là chênh lệch phát sinh từ việc trao đổi thực tế hoặc quy đổi cùng một số lượng ngoại tệ sang đơn vị tiền tệ kế toán theo tỷ giá hối đoái khác nhau. Chênh lệch tỷ giá hối đoái chủ yếu phát sinh trong các trường hợp:

- Thực tế mua bán, trao đổi, thanh toán các nghiệp vụ kinh tế phát sinh bằng ngoại tệ trong kỳ (chênh lệch tỷ giá hối đoái đã thực hiện);

- Đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ tại thời điểm lập Báo cáo tài chính (chênh lệch tỷ giá hối đoái chưa thực hiện);

- Chuyển đổi Báo cáo tài chính được lập bằng ngoại tệ sang Đồng Việt Nam.

2. Các loại tỷ giá hối đoái (sau đây gọi tắt là tỷ giá) sử dụng trong kế toán

Các doanh nghiệp có nghiệp vụ kinh tế phát sinh bằng ngoại tệ phải thực hiện ghi sổ kế toán và lập Báo cáo tài chính theo một đơn vị tiền tệ thống nhất là Đồng Việt Nam, hoặc đơn vị tiền tệ chính thức sử dụng trong kế toán. Việc quy đổi đồng ngoại tệ ra đồng Việt Nam phải căn cứ vào:

- Tỷ giá giao dịch thực tế;

- Tỷ giá ghi sổ kế toán.

Khi xác định nghĩa vụ thuế (kê khai, quyết toán và nộp thuế), doanh nghiệp thực hiện theo các quy định của pháp luật về thuế.

3. Nguyên tắc xác định tỷ giá giao dịch thực tế:

a) Tỷ giá giao dịch thực tế đối với các giao dịch bằng ngoại tệ phát sinh trong kỳ:

- Tỷ giá giao dịch thực tế khi mua bán ngoại tệ (hợp đồng mua bán ngoại tệ giao ngay, hợp đồng kỳ hạn, hợp đồng tương lai, hợp đồng quyền chọn, hợp đồng hoán đổi): Là tỷ giá ký kết trong hợp đồng mua, bán ngoại tệ giữa doanh nghiệp và ngân hàng thương mại;

- Trường hợp hợp đồng không quy định tỷ giá thanh toán thì doanh nghiệp ghi sổ kế toán theo nguyên tắc:

- + Tỷ giá giao dịch thực tế khi góp vốn hoặc nhận vốn góp: Là tỷ giá mua ngoại tệ của ngân hàng nơi doanh nghiệp mở tài khoản để nhận vốn của nhà đầu tư tại ngày góp vốn;

- + Tỷ giá giao dịch thực tế khi ghi nhận nợ phải thu: Là tỷ giá mua của ngân hàng thương mại nơi doanh nghiệp chỉ định khách hàng thanh toán tại thời điểm giao dịch phát sinh;

- + Tỷ giá giao dịch thực tế khi ghi nhận nợ phải trả: Là tỷ giá bán của ngân hàng thương mại nơi doanh nghiệp dự kiến giao dịch tại thời điểm giao dịch phát sinh.

- + Đối với các giao dịch mua sắm tài sản hoặc các khoản chi phí được thanh toán ngay bằng ngoại tệ (không qua các tài khoản phải trả), tỷ giá giao dịch thực tế là tỷ giá mua của ngân hàng thương mại nơi doanh nghiệp thực hiện thanh toán.

b) Tỷ giá giao dịch thực tế khi đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ tại thời điểm lập Báo cáo tài chính: Là tỷ giá công bố của ngân hàng thương mại nơi doanh nghiệp thường xuyên có giao dịch (do doanh nghiệp tự lựa chọn) theo nguyên tắc:

- Tỷ giá giao dịch thực tế khi đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ được phân loại là tài sản: Là tỷ giá mua ngoại tệ của ngân hàng thương mại nơi doanh

nghiệp thường xuyên có giao dịch tại thời điểm lập Báo cáo tài chính. Đối với các khoản ngoại tệ gửi ngân hàng thì tỷ giá thực tế khi đánh giá lại là tỷ giá mua của chính ngân hàng nơi doanh nghiệp mở tài khoản ngoại tệ.

- Tỷ giá giao dịch thực tế khi đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ được phân loại là nợ phải trả: Là tỷ giá bán ngoại tệ của ngân hàng thương mại tại thời điểm lập Báo cáo tài chính;

- Các đơn vị trong tập đoàn được áp dụng chung một tỷ giá do Công ty mẹ quy định (phải đảm bảo sát với tỷ giá giao dịch thực tế) để đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ phát sinh từ các giao dịch nội bộ.

4. Nguyên tắc xác định tỷ giá ghi sổ: Tỷ giá ghi sổ gồm: Tỷ giá ghi sổ thực tế đích danh hoặc tỷ giá ghi sổ bình quân gia quyền di động (tỷ giá bình quân gia quyền sau từng lần nhập).

- Tỷ giá ghi sổ thực tế đích danh: Là tỷ giá khi thu hồi các khoản nợ phải thu, các khoản ký cược, ký quỹ hoặc thanh toán các khoản nợ phải trả bằng ngoại tệ, được xác định theo tỷ giá tại thời điểm giao dịch phát sinh hoặc tại thời điểm đánh giá lại cuối kỳ của từng đối tượng.

- Tỷ giá ghi sổ bình quân gia quyền di động là tỷ giá được sử dụng tại bên Có tài khoản tiền khi thanh toán tiền bằng ngoại tệ, được xác định trên cơ sở lấy tổng giá trị được phản ánh tại bên Nợ tài khoản tiền chia cho số lượng ngoại tệ thực có tại thời điểm thanh toán.

5. Nguyên tắc áp dụng tỷ giá trong kế toán

a) Khi phát sinh các giao dịch bằng ngoại tệ, tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm giao dịch phát sinh được sử dụng để quy đổi ra đồng tiền ghi sổ kế toán đối với:

- Các tài khoản phản ánh doanh thu, thu nhập khác. Riêng trường hợp bán hàng hoá, cung cấp dịch vụ hoặc thu nhập có liên quan đến doanh thu nhận trước hoặc giao dịch nhận trước tiền của người mua thì doanh thu, thu nhập tương ứng với số tiền nhận trước được áp dụng tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm nhận trước của người mua (không áp dụng theo tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm ghi nhận doanh thu, thu nhập).

- Các tài khoản phản ánh chi phí sản xuất, kinh doanh, chi phí khác. Riêng trường hợp phân bổ khoản chi phí trả trước vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ thì chi phí được ghi nhận theo tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm trả trước (không áp dụng theo tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm ghi nhận chi phí).

- Các tài khoản phản ánh tài sản. Riêng trường hợp tài sản được mua có liên quan đến giao dịch trả trước cho người bán thì giá trị tài sản tương ứng với số tiền trả trước được áp dụng tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm trả trước cho người bán (không áp dụng theo tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm ghi nhận tài sản).

- Tài khoản loại vốn chủ sở hữu;

- Bên Nợ các TK phải thu; Bên Nợ các TK vốn bằng tiền; Bên Nợ các TK phải trả khi phát sinh giao dịch trả trước tiền cho người bán.

- Bên Có các TK phải trả; Bên Có các TK phải thu khi phát sinh giao dịch nhận trước tiền của người mua;

b) Khi phát sinh các giao dịch bằng ngoại tệ, tỷ giá ghi sổ thực tế đích danh được sử dụng để quy đổi ra đồng tiền ghi sổ kế toán đối với các loại tài khoản sau:

- Bên Có các TK phải thu (ngoại trừ giao dịch nhận trước tiền của người mua); Bên Nợ TK phải thu khi tất toán khoản tiền nhận trước của người mua do đã chuyển giao sản phẩm, hàng hóa, TSCĐ, cung cấp dịch vụ, khối lượng được nghiệm thu; Bên Có các TK khoản ký cược, ký quỹ, chi phí trả trước;

- Bên Nợ các TK phải trả (ngoại trừ giao dịch trả trước tiền cho người bán); Bên Có TK phải trả khi tất toán khoản tiền ứng trước cho người bán do đã nhận được sản phẩm, hàng hóa, TSCĐ, dịch vụ, nghiệm thu khối lượng.

- Trường hợp trong kỳ phát sinh nhiều khoản phải thu hoặc phải trả bằng ngoại tệ với cùng một đối tượng thì tỷ giá ghi sổ thực tế đích danh cho từng đối tượng được xác định trên cơ sở bình quân gia quyền di động của các giao dịch với đối tượng đó.

c) Khi thực hiện thanh toán bằng ngoại tệ, tỷ giá ghi sổ bình quân gia quyền di động được sử dụng để quy đổi ra đồng tiền ghi sổ kế toán ở bên Có các TK tiền.

6. Nguyên tắc xác định các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ: Là các tài sản được thu hồi bằng ngoại tệ hoặc các khoản nợ phải trả bằng ngoại tệ. Các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ có thể bao gồm:

a) Tiền mặt, các khoản tương đương tiền, tiền gửi có kỳ hạn bằng ngoại tệ;

b) Các khoản nợ phải thu, nợ phải trả có gốc ngoại tệ, ngoại trừ:

- Các khoản trả trước cho người bán và các khoản chi phí trả trước bằng ngoại tệ. Trường hợp tại thời điểm lập báo cáo có bằng chứng chắc chắn về việc người bán không thể cung cấp hàng hóa, dịch vụ và doanh nghiệp sẽ phải nhận lại các khoản trả trước bằng ngoại tệ thì các khoản này được coi là các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ.

- Các khoản người mua trả tiền trước và các khoản doanh thu nhận trước bằng ngoại tệ. Trường hợp tại thời điểm lập báo cáo có bằng chứng chắc chắn về việc doanh nghiệp không thể cung cấp hàng hóa, dịch vụ và sẽ phải trả lại các khoản nhận trước bằng ngoại tệ cho người mua thì các khoản này được coi là các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ.

c) Các khoản đi vay, cho vay dưới mọi hình thức được quyền thu hồi hoặc có nghĩa vụ hoàn trả bằng ngoại tệ.

d) Các khoản đặt cọc, ký cược, ký quỹ được quyền nhận lại bằng ngoại tệ; Các khoản nhận ký cược, ký quỹ phải hoàn trả bằng ngoại tệ.

8.3.4.2. Nguyên tắc kế toán chênh lệch tỷ giá

a) Doanh nghiệp đồng thời phải theo dõi nguyên tệ trên sổ kế toán chi tiết các tài khoản: Tiền mặt, tiền gửi Ngân hàng, tiền đang chuyển, các khoản phải thu, các khoản phải trả.

b) Tất cả các khoản chênh lệch tỷ giá đều được phản ánh ngay vào doanh thu hoạt động tài chính (nếu lãi) hoặc chi phí tài chính (nếu lỗ) tại thời điểm phát sinh.

Riêng khoản chênh lệch tỷ giá trong giai đoạn trước hoạt động của các doanh nghiệp do Nhà nước nắm giữ 100% vốn điều lệ có thực hiện dự án, công trình trọng điểm quốc gia gắn với nhiệm vụ ổn định kinh tế vĩ mô, an ninh, quốc phòng được tập hợp, phản ánh trên TK 413 và được phân bổ dần vào doanh thu hoạt động tài chính hoặc chi phí tài chính khi doanh nghiệp đi vào hoạt động theo nguyên tắc:

- Khoản lỗ tỷ giá lũy kế trong giai đoạn trước hoạt động được phân bổ trực tiếp từ TK 413 vào chi phí tài chính, không thực hiện kết chuyển thông qua TK 242 - chi phí trả trước;

- Khoản lãi tỷ giá lũy kế trong giai đoạn trước hoạt động được phân bổ trực tiếp từ TK 413 vào doanh thu hoạt động tài chính, không thực hiện kết chuyển thông qua TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện;

- Thời gian phân bổ thực hiện theo quy định của pháp luật đối với loại hình doanh nghiệp do Nhà nước nắm giữ 100% vốn điều lệ. Riêng số phân bổ khoản lỗ tỷ giá tối thiểu trong từng kỳ phải đảm bảo không nhỏ hơn mức lợi nhuận trước thuế trước khi phân bổ khoản lỗ tỷ giá (sau khi phân bổ lỗ tỷ giá, lợi nhuận trước thuế của báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh bằng không).

c) Doanh nghiệp phải đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ theo tỷ giá giao dịch thực tế tại tất cả các thời điểm lập Báo cáo tài chính theo quy định của pháp luật. Đối với các doanh nghiệp đã sử dụng công cụ tài chính để dự phòng rủi ro hối đoái thì không được đánh giá lại các khoản vay, nợ phải trả có gốc ngoại tệ đã sử dụng công cụ tài chính để dự phòng rủi ro hối đoái.

d) Doanh nghiệp không được vốn hóa các khoản chênh lệch tỷ giá vào giá trị tài sản dở dang.

8.3.4.3. Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái

Bên Nợ:

- Lỗ tỷ giá do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ;
- Lỗ tỷ giá trong giai đoạn trước hoạt động của doanh nghiệp do Nhà nước nắm giữ 100% vốn điều lệ có thực hiện dự án, công trình trọng điểm quốc gia gắn với nhiệm vụ ổn định kinh tế vĩ mô, an ninh, quốc phòng.
- Kết chuyển lãi tỷ giá vào doanh thu hoạt động tài chính;

Bên Có:

- Lãi tỷ giá do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ;

- Lãi tỷ giá trong giai đoạn trước hoạt động của doanh nghiệp do Nhà nước nắm giữ 100% vốn điều lệ có thực hiện dự án, công trình trọng điểm quốc gia gắn với nhiệm vụ ổn định kinh tế vĩ mô, an ninh, quốc phòng.

- Kết chuyển lỗ tỷ giá vào chi phí tài chính;

Tài khoản 413 có thể có số dư bên Nợ hoặc số dư bên Có.

Số dư bên Nợ: Lỗ tỷ giá trong giai đoạn trước hoạt động của doanh nghiệp do Nhà nước nắm giữ 100% vốn điều lệ có thực hiện dự án, công trình trọng điểm quốc gia gắn với nhiệm vụ ổn định kinh tế vĩ mô, an ninh, quốc phòng.

Số dư bên Có: Lãi tỷ giá trong giai đoạn trước hoạt động của doanh nghiệp do Nhà nước nắm giữ 100% vốn điều lệ có thực hiện dự án, công trình trọng điểm quốc gia gắn với nhiệm vụ ổn định kinh tế vĩ mô, an ninh, quốc phòng.

Tài khoản 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái, có 2 tài khoản cấp 2:

- *Tài khoản 4131 - Chênh lệch tỷ giá đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ:* Phản ánh số chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ (lãi, lỗ tỷ giá) cuối năm tài chính của hoạt động kinh doanh, kể cả hoạt động đầu tư XDCB (doanh nghiệp SXKD có cả hoạt động đầu tư XDCB).

- *Tài khoản 4132 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái giai đoạn trước hoạt động:* Phản ánh số chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh và chênh lệch tỷ giá do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ trong giai đoạn trước hoạt động. Tài khoản này chỉ áp dụng cho doanh nghiệp do Nhà nước nắm giữ 100% vốn điều lệ có thực hiện dự án, công trình trọng điểm quốc gia gắn với nhiệm vụ ổn định kinh tế vĩ mô, an ninh, quốc phòng.

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

1. Kế toán chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh trong kỳ (kể cả chênh lệch tỷ giá trong giai đoạn trước hoạt động của các doanh nghiệp không do Nhà nước nắm giữ 100% vốn điều lệ):

a) Khi mua vật tư, hàng hoá, TSCĐ, dịch vụ thanh toán bằng ngoại tệ:

Nợ các TK 151, 152, 153, 156, 157, 211, 213, 217, 241, 623, 627, 641, 642 (tỷ giá giao dịch thực tế tại ngày giao dịch)

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (lỗ tỷ giá hối đoái)

Có các TK 111 (1112), 112 (1122) (theo tỷ giá ghi sổ kế toán).

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

b) Khi mua vật tư, hàng hoá, TSCĐ, dịch vụ của nhà cung cấp chưa thanh toán tiền, khi vay hoặc nhận nợ nội bộ... bằng ngoại tệ, căn cứ tỷ giá hối đoái giao dịch thực tế tại ngày giao dịch, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 152, 153, 156, 211, 627, 641, 642...

Có các TK 331, 341, 336...

c) Khi ứng trước tiền cho người bán bằng ngoại tệ để mua vật tư, hàng hóa, TSCĐ, dịch vụ:

- Kế toán phản ánh số tiền ứng trước cho người bán theo tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm ứng trước, ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán (tỷ giá thực tế tại ngày ứng trước)

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (lỗ tỷ giá hối đoái)

Có các TK 111 (1112), 112 (1122) (theo tỷ giá ghi sổ kế toán)

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

- Khi nhận vật tư, hàng hóa, TSCĐ, dịch vụ từ người bán, kế toán phản ánh theo nguyên tắc:

+ Đối với giá trị vật tư, hàng hóa, TSCĐ, dịch vụ tương ứng với số tiền bằng ngoại tệ đã ứng trước cho người bán, kế toán ghi nhận theo tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm ứng trước, ghi:

Nợ các TK 151, 152, 153, 156, 157, 211, 213, 217, 241, 623, 627, 641, 642

Có TK 331 - Phải trả cho người bán (tỷ giá thực tế ngày ứng trước).

+ Đối với giá trị vật tư, hàng hóa, TSCĐ, dịch vụ còn nợ chưa thanh toán tiền, kế toán ghi nhận theo tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm phát sinh (ngày giao dịch), ghi:

Nợ các TK 151, 152, 153, 156, 157, 211, 213, 217, 241, 623, 627, 641, 642 (tỷ giá giao dịch thực tế tại ngày giao dịch)

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

d) Khi thanh toán nợ phải trả bằng ngoại tệ (nợ phải trả người bán, nợ vay, nợ thuê tài chính, nợ nội bộ...), ghi:

Nợ các TK 331, 336, 341,... (tỷ giá ghi sổ kế toán)

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (lỗ tỷ giá hối đoái)

Có các TK 111 (1112), 112 (1122) (tỷ giá ghi sổ kế toán).

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

e) Khi phát sinh doanh thu, thu nhập khác bằng ngoại tệ, căn cứ tỷ giá hối đoái giao dịch thực tế tại ngày giao dịch, ghi:

Nợ các TK 111(1112), 112(1122), 131... (tỷ giá thực tế tại ngày giao dịch)

Có các TK 511, 711 (tỷ giá thực tế tại ngày giao dịch).

g) Khi nhận trước tiền của người mua bằng ngoại tệ để cung cấp vật tư, hàng hóa, TSCĐ, dịch vụ:

- Kế toán phản ánh số tiền nhận trước của người mua theo tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm nhận trước, ghi:

Nợ các TK 111 (1112), 112 (1122)

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng.

- Khi chuyển giao vật tư, hàng hóa, TSCĐ, dịch vụ cho người mua, kế toán phản ánh theo nguyên tắc:

+ Đối với phần doanh thu, thu nhập tương ứng với số tiền bằng ngoại tệ đã nhận trước của người mua, kế toán ghi nhận theo tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm nhận trước, ghi:

Nợ TK 131 - Phải thu của khách hàng (tỷ giá thực tế thời điểm nhận trước)

Có các TK 511, 711.

+ Đối với phần doanh thu, thu nhập chưa thu được tiền, kế toán ghi nhận theo tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm phát sinh, ghi:

Nợ TK 131 - Phải thu của khách hàng

Có các TK 511, 711.

h) Khi thu được tiền nợ phải thu bằng ngoại tệ, ghi:

Nợ các TK 111 (1112), 112 (1122) (tỷ giá thực tế tại ngày giao dịch)

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (lỗ tỷ giá hối đoái)

Có các TK 131, 136, 138 (tỷ giá ghi sổ kế toán).

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

i) Khi cho vay, đầu tư bằng ngoại tệ, ghi:

Nợ các TK 121, 128, 221, 222, 228 (tỷ giá thực tế tại ngày giao dịch)

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (lỗ tỷ giá hối đoái)

Có các TK 111 (1112), 112 (1122) (tỷ giá ghi sổ kế toán)

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

k) Các khoản ký cược, ký quỹ bằng ngoại tệ

- Khi mang ngoại tệ đi ký cược, ký quỹ, ghi:

Nợ TK 244 - Cầm cố, thế chấp, ký cược, ký quỹ

Có các TK 111 (1112), 112 (1122) (tỷ giá ghi sổ kế toán).

- Khi nhận lại tiền ký cược, ký quỹ, ghi:

Nợ các TK 111 (1112), 112 (1122) (tỷ giá giao dịch thực tế khi nhận lại)

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

Có TK 244 - Cầm cố, thế chấp, ký cược, ký quỹ (tỷ giá ghi sổ)

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

2. Kế toán chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ

a) Khi lập Báo cáo tài chính, kế toán đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ theo tỷ giá hối đoái giao dịch thực tế tại thời điểm báo cáo:

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

Nợ các TK 1112, 1122, 128, 228, 131, 136, 138, 331, 341,...

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

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

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

Có các TK 1112, 1122, 128, 228, 131, 136, 138, 331, 341,...

b) Kế toán xử lý chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ: Kế toán kết chuyển toàn bộ khoản chênh lệch tỷ giá hối đoái đánh giá lại (theo số thuần sau khi bù trừ số phát sinh bên Nợ và bên Có của TK 4131) vào chi phí tài chính (nếu lỗ tỷ giá hối đoái), hoặc doanh thu hoạt động tài chính (nếu lãi tỷ giá hối đoái) để xác định kết quả hoạt động kinh doanh:

- Kết chuyển lãi tỷ giá hối đoái đánh giá lại cuối năm tài chính vào doanh thu hoạt động tài chính, ghi:

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

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

- Kết chuyển lỗ tỷ giá hối đoái đánh giá lại cuối năm tài chính vào chi phí tài chính, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (nếu lỗ tỷ giá hối đoái)

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

c) Kế toán chênh lệch tỷ giá phát sinh trong giai đoạn trước hoạt động của doanh nghiệp do Nhà nước nắm giữ 100% vốn điều lệ có thực hiện dự án, công trình trọng điểm quốc gia gắn với nhiệm vụ ổn định kinh tế vĩ mô, an ninh, quốc phòng:

Đơn vị áp dụng tất cả các quy định về tỷ giá và nguyên tắc kế toán như đối với các doanh nghiệp khác, ngoại trừ:

- Việc ghi nhận khoản lãi tỷ giá khi phát sinh được phản ánh vào bên Có TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái;

- Việc ghi nhận khoản lỗ tỷ giá khi phát sinh được phản ánh vào bên Nợ TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái;

Khi doanh nghiệp đi vào hoạt động, kế toán kết chuyển khoản chênh lệch tỷ giá vào doanh thu hoạt động tài chính hoặc chi phí tài chính.

d) Xử lý số chênh lệch tỷ giá còn lại trên TK 242 - Chi phí trả trước và TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện:

- Các doanh nghiệp chưa phân bổ hết khoản lỗ chênh lệch tỷ giá của giai đoạn trước hoạt động (đang phản ánh trên tài khoản 242 trước thời điểm thông tư này có hiệu lực) phải kết chuyển toàn bộ số lỗ chênh lệch tỷ giá vào chi phí tài chính để xác định kết quả kinh doanh trong kỳ, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 242 - Chi phí trả trước.

- Các doanh nghiệp chưa phân bổ hết khoản lãi chênh lệch tỷ giá của giai đoạn trước hoạt động (đang phản ánh trên tài khoản 3387 trước thời điểm thông tư này có hiệu lực) phải kết chuyển toàn bộ số lãi chênh lệch tỷ giá vào doanh thu hoạt động tài chính để xác định kết quả kinh doanh trong kỳ, ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

8.3.5. Kế toán lợi nhuận sau thuế chưa phân phối - Tài khoản 421

8.3.5.1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh kết quả kinh doanh (lãi, lỗ) sau thuế thu nhập doanh nghiệp và tình hình phân chia lợi nhuận hoặc xử lý lỗ của doanh nghiệp.

b) Việc phân chia lợi nhuận hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp phải đảm bảo rõ ràng, rành mạch và theo đúng chính sách tài chính hiện hành.

c) Phải hạch toán chi tiết kết quả hoạt động kinh doanh của từng năm tài chính (năm trước, năm nay), đồng thời theo dõi chi tiết theo từng nội dung phân chia lợi nhuận của doanh nghiệp (trích lập các quỹ, bổ sung Vốn đầu tư của chủ sở hữu, chia cổ tức, lợi nhuận cho các cổ đông, cho các nhà đầu tư).

d) Khi áp dụng hồi tố do thay đổi chính sách kế toán và điều chỉnh hồi tố các sai sót trọng yếu của các năm trước nhưng năm nay mới phát hiện dẫn đến phải điều chỉnh số dư đầu năm phần lợi nhuận chưa phân chia thì kế toán phải điều chỉnh tăng hoặc giảm số dư đầu năm của TK 4211 “Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối năm trước” trên sổ kế toán và điều chỉnh tăng hoặc giảm chỉ tiêu “Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối” trên Bảng Cân đối kế toán theo quy định tại Chuẩn mực kế toán “Thay đổi chính sách kế toán, ước tính kế toán và các sai sót” và Chuẩn mực kế toán “Thuế thu nhập doanh nghiệp”.

đ) Công ty mẹ được phân phối lợi nhuận cho chủ sở hữu không vượt quá mức lợi nhuận sau thuế chưa phân phối trên Báo cáo tài chính hợp nhất sau khi đã loại trừ ảnh hưởng của các khoản lãi do ghi nhận từ giao dịch mua giá rẻ (bất lợi thương mại hay còn gọi là lợi thế thương mại âm). Trường hợp mức lợi nhuận sau thuế chưa phân phối trên Báo cáo tài chính hợp nhất cao hơn mức lợi nhuận sau thuế chưa phân phối trên Báo cáo tài chính của riêng công ty mẹ và nếu số lợi nhuận quyết định phân phối vượt quá số lợi nhuận sau thuế chưa phân phối trên Báo cáo tài chính riêng, công ty mẹ chỉ thực hiện việc phân phối sau khi đã điều chuyển lợi nhuận từ các công ty con về công ty mẹ.

Đối với tất cả các doanh nghiệp, khi phân phối lợi nhuận cần cân nhắc đến các khoản mục phi tiền tệ nằm trong lợi nhuận sau thuế chưa phân phối có thể ảnh hưởng đến luồng tiền và khả năng chi trả cổ tức, lợi nhuận của doanh nghiệp, như:

- Khoản lãi do đánh giá lại tài sản mang đi góp vốn; do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ; do đánh giá lại các công cụ tài chính;

- Các khoản mục phi tiền tệ khác...

e) Trong hoạt động hợp đồng hợp tác kinh doanh (BCC) chia lợi nhuận sau thuế, doanh nghiệp phải theo dõi riêng kết quả của BCC làm căn cứ để phân phối lợi nhuận hoặc chia lỗ cho các bên. Doanh nghiệp là bên nộp và quyết toán thuế TNDN thay các bên trong BCC chỉ phản ánh phần lợi nhuận tương ứng với phần của mình được hưởng, không được phản ánh toàn bộ kết quả của BCC trên tài khoản này trừ khi có quyền kiểm soát đối với BCC.

g) Đối với cổ tức ưu đãi phải trả: Doanh nghiệp phải loại khoản cổ tức ưu đãi phải trả theo bản chất của cổ phiếu ưu đãi và nguyên tắc:

- Nếu cổ phiếu ưu đãi được phân loại là nợ phải trả, kế toán không ghi nhận cổ tức phải trả từ lợi nhuận sau thuế chưa phân phối;

- Nếu cổ phiếu ưu đãi được phân loại là vốn chủ sở hữu, khoản cổ tức ưu đãi phải trả được kế toán tương tự như việc trả cổ tức của cổ phiếu phổ thông.

h) Doanh nghiệp phải theo dõi trong hệ thống quản trị nội bộ số lỗ tính thuế và số lỗ không tính thuế, trong đó:

- Khoản lỗ tính thuế là khoản lỗ tạo ra bởi các khoản chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế;

- Khoản lỗ không tính thuế là khoản lỗ tạo ra bởi các khoản chi phí không được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế.

Khi chuyển lỗ theo quy định của pháp luật, doanh nghiệp chỉ được chuyển phần lỗ tính thuế làm căn cứ giảm trừ số thuế phải nộp trong tương lai.

8.3.5.2. Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 421 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối

Bên Nợ:

- Số lỗ về hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp;
- Trích lập các quỹ của doanh nghiệp;
- Chia cổ tức, lợi nhuận cho các chủ sở hữu;
- Bổ sung vốn đầu tư của chủ sở hữu;

Bên Có:

- Số lợi nhuận thực tế của hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp trong kỳ;
- Số lỗ của cấp dưới được cấp trên cấp bù;
- Xử lý các khoản lỗ về hoạt động kinh doanh.

Tài khoản 421 có thể có số dư Nợ hoặc số dư Có.

Số dư bên Nợ: Số lỗ hoạt động kinh doanh chưa xử lý.

Số dư bên Có: Số lợi nhuận sau thuế chưa phân phối hoặc chưa sử dụng.

Tài khoản 421- Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối, có 2 tài khoản cấp 2:

- *Tài khoản 4211 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối năm trước*: Phản ánh kết quả hoạt động kinh doanh, tình hình phân chia lợi nhuận hoặc xử lý lỗ thuộc các năm trước. Tài khoản 4211 còn dùng để phản ánh số điều chỉnh tăng hoặc giảm số dư đầu năm của TK 4211 khi áp dụng hồi tố do thay đổi chính sách kế toán và điều chỉnh hồi tố các sai sót trọng yếu của năm trước, năm nay mới phát hiện.

Đầu năm sau, kế toán kết chuyển số dư đầu năm từ TK 4212 “Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối năm nay” sang TK 4211 “Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối năm trước”.

- *Tài khoản 4212 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối năm nay*: Phản ánh kết quả kinh doanh, tình hình phân chia lợi nhuận và xử lý lỗ của năm nay.

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

a) Cuối kỳ kế toán, kết chuyển kết quả hoạt động kinh doanh:

- Trường hợp lãi, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 421- Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối (4212).

- Trường hợp lỗ, ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối (4212)

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh.

b) Khi có quyết định hoặc thông báo trả cổ tức, lợi nhuận được chia cho các chủ sở hữu, ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối

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

Khi trả tiền cổ tức, lợi nhuận, ghi:

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

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

c) Trường hợp Công ty cổ phần trả cổ tức bằng cổ phiếu (phát hành thêm cổ phiếu từ nguồn Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối) ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối

Có TK 4111- Vốn góp của chủ sở hữu (mệnh giá)

Có TK 4112 - Thặng dư vốn cổ phần (số chênh lệch giữa giá phát hành cao hơn mệnh giá) (nếu có).

d) Các doanh nghiệp không phải là công ty cổ phần khi quyết định bổ sung vốn đầu tư của chủ sở hữu từ lợi nhuận hoạt động kinh doanh (phần lợi nhuận để lại của doanh nghiệp), ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối

Có TK 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu.

đ) Khi trích quỹ từ kết quả hoạt động kinh doanh (phần lợi nhuận để lại của doanh nghiệp), ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối

Có TK 414 - Quỹ đầu tư phát triển.

Có TK 418 - Các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu.

Có TK 353 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi (3531, 3532, 3534).

e) Đầu năm tài chính, kết chuyển lợi nhuận sau thuế chưa phân phối năm nay sang lợi nhuận sau thuế chưa phân phối năm trước, ghi:

- Trường hợp TK 4212 có số dư Có (lãi), ghi:

Nợ TK 4212 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối năm nay

Có TK 4211 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối năm trước.

- Trường hợp TK 4212 có số dư Nợ (lỗ), ghi:

Nợ TK 4211 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối năm trước

Có TK 4212 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối năm nay.

g) Kế toán xử lý lợi nhuận sau thuế chưa phân phối trước khi chuyển doanh nghiệp 100% vốn Nhà nước thành công ty cổ phần

- Kế toán xử lý các khoản nợ phải trả trước khi chuyển thành công ty cổ phần

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

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

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

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

- Kế toán khoản chênh lệch giữa giá trị thực tế phần vốn Nhà nước tại thời điểm doanh nghiệp 100% Vốn Nhà nước chuyển sang Công ty cổ phần so với giá trị thực tế phần vốn Nhà nước tại thời điểm xác định giá trị doanh nghiệp.

+ Trường hợp giá trị thực tế phần vốn Nhà nước tại thời điểm doanh nghiệp chuyển thành Công ty cổ phần lớn hơn giá trị thực tế phần vốn Nhà nước tại thời điểm xác định giá trị doanh nghiệp thì số chênh lệch tăng (lãi) phải nộp vào quỹ hỗ trợ sắp xếp doanh nghiệp theo quy định của pháp luật (như tại Tập đoàn, Tổng công ty, công ty mẹ hoặc quỹ hỗ trợ sắp xếp doanh nghiệp tại Tổng Công ty đầu tư và kinh doanh vốn Nhà nước), ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối

Có TK 3385 - Phải trả về cổ phần hoá.

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

Nợ TK 138 - Phải thu khác (1388)

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

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

Nợ TK 3385 - Phải trả về cổ phần hóa

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

- Kế toán chuyển lợi nhuận sau thuế chưa phân phối thành vốn nhà nước tại doanh nghiệp tại thời điểm chính thức chuyển sang công ty cổ phần: Tại thời điểm doanh nghiệp chính thức chuyển thành công ty cổ phần, kế toán chuyển toàn bộ số dư Có Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối sang Vốn đầu tư của chủ sở hữu, ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối

Có TK 411 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu.

8.3.6. Kế toán cổ phiếu quỹ - Tài khoản 419

8.3.6.1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh giá trị hiện có và tình hình biến động tăng giảm của số cổ phiếu do các công ty cổ phần mua lại trong số cổ phiếu do công ty đó đã phát hành ra công chúng để sau đó sẽ tái phát hành lại (gọi là cổ phiếu quỹ).

Cổ phiếu quỹ là cổ phiếu do công ty phát hành và được mua lại bởi chính công ty phát hành, nhưng nó không bị huỷ bỏ và sẽ được tái phát hành trở lại trong khoảng thời gian theo quy định của pháp luật về chứng khoán. Các cổ phiếu quỹ do công ty nắm giữ không được nhận cổ tức, không có quyền bầu cử hay tham gia chia phần tài sản khi công ty giải thể. Khi chia cổ tức cho các cổ phần, các cổ phiếu quỹ đang do công ty nắm giữ được coi là cổ phiếu chưa bán.

b) Giá trị cổ phiếu quỹ được phản ánh trên tài khoản này theo giá thực tế mua lại bao gồm giá mua lại và các chi phí liên quan trực tiếp đến việc mua lại cổ phiếu, như chi phí giao dịch, thông tin...

c) Cuối kỳ kế toán, khi lập Báo cáo tài chính, giá trị thực tế của cổ phiếu quỹ được ghi giảm Vốn đầu tư của chủ sở hữu trên Bảng CĐKT bằng cách ghi số âm (...).

d) Tài khoản này không phản ánh giá trị cổ phiếu mà công ty mua của các công ty cổ phần khác vì mục đích nắm giữ đầu tư

đ) Trị giá vốn của cổ phiếu quỹ khi tái phát hành, hoặc khi sử dụng để trả cổ tức, thưởng... được tính theo phương pháp bình quân gia quyền.

8.3.6.2. Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 419 - Cổ phiếu quỹ

Bên nợ: Trị giá thực tế cổ phiếu quỹ khi mua vào.

Bên Có: Trị giá thực tế cổ phiếu quỹ được tái phát hành, chia cổ tức hoặc huỷ bỏ.

Số dư bên Nợ: Trị giá thực tế cổ phiếu quỹ hiện đang do công ty nắm giữ.

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

a) Kế toán mua lại cổ phiếu do chính công ty đã phát hành:

- Khi công ty đã hoàn tất các thủ tục mua lại số cổ phiếu do chính công ty phát hành theo luật định, kế toán thực hiện thủ tục thanh toán tiền cho các cổ đông theo giá thoả thuận mua, bán và nhận cổ phiếu về, ghi:

Nợ TK 419 - Cổ phiếu quỹ (giá mua lại cổ phiếu)

Có các TK 111, 112.

- Trong quá trình mua lại cổ phiếu, khi phát sinh chi phí liên quan trực tiếp đến việc mua lại cổ phiếu, ghi:

Nợ TK 419 - Cổ phiếu quỹ

Có các TK 111, 112.

b) Tái phát hành cổ phiếu quỹ:

- Khi tái phát hành cổ phiếu quỹ với giá cao hơn giá thực tế mua lại, ghi:

Nợ các TK 111, 112 (tổng giá thanh toán tái phát hành cổ phiếu)

Có TK 419 - Cổ phiếu quỹ (giá thực tế mua lại cổ phiếu)

Có TK 411 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu (4112) (số chênh lệch giữa giá tái phát hành cao hơn giá thực tế mua lại cổ phiếu).

- Khi tái phát hành cổ phiếu quỹ ra thị trường với giá thấp hơn giá thực tế mua vào cổ phiếu, ghi:

Nợ các TK 111, 112 (tổng giá thanh toán tái phát hành cổ phiếu)

Nợ TK 4112 - Thặng dư vốn cổ phần (giá tái phát hành thấp hơn giá mua lại)

Có TK 419 - Cổ phiếu quỹ (giá thực tế mua lại cổ phiếu).

c) Khi huỷ bỏ số cổ phiếu quỹ, ghi:

Nợ TK 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu (mệnh giá của số cổ phiếu huỷ bỏ);

Nợ TK 4112 - Thặng dư vốn cổ phần (giá mua lại cao hơn mệnh giá)

Có TK 419 - Cổ phiếu quỹ (giá thực tế mua lại cổ phiếu).

d) Khi có quyết định của Hội đồng quản trị (đã thông qua Đại hội cổ đông) chia cổ tức bằng cổ phiếu quỹ:

- Trường hợp giá phát hành cổ phiếu quỹ tại ngày trả cổ tức bằng cổ phiếu cao

hơn giá thực tế mua vào của cổ phiếu quỹ, ghi:

Nợ TK 421- Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối (giá phát hành cổ phiếu)

Có TK 419 - Cổ phiếu quỹ (theo giá thực tế mua lại cổ phiếu quỹ)

Có TK 4112 - Thặng dư vốn cổ phần (số chênh lệch giữa giá mua lại cổ phiếu quỹ thấp hơn giá phát hành tại ngày trả cổ tức).

- Trường hợp giá phát hành cổ phiếu quỹ tại ngày trả cổ tức bằng cổ phiếu thấp hơn giá thực tế mua vào của cổ phiếu quỹ, ghi:

Nợ TK 421- Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối (giá phát hành cổ phiếu)

Nợ TK 4112 - Thặng dư vốn cổ phần (số chênh lệch giữa giá mua lại cổ phiếu quỹ cao hơn giá phát hành tại ngày trả cổ tức).

Có TK 419 - Cổ phiếu quỹ (theo giá thực tế mua cổ phiếu quỹ).

8.3.7. Kế toán các quỹ của doanh nghiệp

8.3.7.1. Kế toán Quỹ đầu tư phát triển - Tài khoản 414

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh số hiện có và tình hình tăng, giảm quỹ đầu tư phát triển của doanh nghiệp.

b) Quỹ đầu tư phát triển được trích lập từ lợi nhuận sau thuế thu nhập doanh nghiệp và được sử dụng vào việc đầu tư mở rộng quy mô sản xuất, kinh doanh hoặc đầu tư chiều sâu của doanh nghiệp.

c) Việc trích và sử dụng quỹ đầu tư phát triển phải theo chính sách tài chính hiện hành đối với từng loại doanh nghiệp hoặc quyết định của chủ sở hữu.

d) Doanh nghiệp không tiếp tục trích Quỹ dự phòng tài chính. Chủ sở hữu doanh nghiệp ra quyết định chuyển số dư Quỹ dự phòng tài chính vào Quỹ đầu tư phát triển.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 414 - Quỹ đầu tư phát triển

Bên Nợ: Tình hình chi tiêu, sử dụng quỹ đầu tư phát triển của doanh nghiệp.

Bên Có: Quỹ đầu tư phát triển tăng do được trích lập từ lợi nhuận sau thuế.

Số dư bên Có: Số quỹ đầu tư phát triển hiện có.

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

a) Trong kỳ, khi tạm trích lập quỹ đầu tư phát triển từ lợi nhuận sau thuế thu nhập doanh nghiệp, ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối

Có TK 414 - Quỹ đầu tư phát triển.

b) Cuối năm, xác định số quỹ đầu tư phát triển được trích, kế toán tính số được trích thêm, ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối

Có TK 414 - Quỹ đầu tư phát triển.

c) Trường hợp công ty cổ phần phát hành thêm cổ phiếu từ nguồn Quỹ đầu tư phát triển, ghi:

Nợ TK 414 - Quỹ đầu tư phát triển

Có TK 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu (theo mệnh giá)

Có TK 4112 - Thặng dư vốn cổ phần (phần chênh lệch giữa giá phát hành cao hơn mệnh giá, nếu có).

d) Chuyển số dư quỹ dự phòng tài chính: Số dư quỹ dự phòng tài chính hiện có tại doanh nghiệp được kết chuyển sang quỹ đầu tư phát triển, ghi:

Nợ TK 415 - Quỹ dự phòng tài chính

Có TK 414 - Quỹ đầu tư phát triển.

đ) Khi doanh nghiệp bổ sung vốn điều lệ từ Quỹ đầu tư phát triển, doanh nghiệp phải kết chuyển sang Vốn đầu tư của chủ sở hữu, ghi:

Nợ TK 414 - Quỹ đầu tư phát triển

Có TK 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu.

8.3.7.2. Kế toán Quỹ hỗ trợ sắp xếp doanh nghiệp - Tài khoản 417

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh tình hình trích lập và sử dụng “Quỹ Hỗ trợ sắp xếp doanh nghiệp” tại các công ty TNHH một thành viên do Nhà nước sở hữu 100% vốn điều lệ theo quy định của pháp luật.

b) Việc quản lý và sử dụng Quỹ; Báo cáo, quyết toán; Lưu trữ hồ sơ, chứng từ phải thực hiện theo đúng quy định của pháp luật hiện hành. Đơn vị quản lý Quỹ phải mở tài khoản riêng để theo dõi các khoản thu, chi của Quỹ; Mở sổ kế toán để hạch toán rõ ràng, đầy đủ, kịp thời các giao dịch phát sinh.

c) Nguồn thu của Quỹ có thể bao gồm các khoản, như:

- Thu từ cổ phần hóa; Thu từ các hình thức sắp xếp, chuyển đổi doanh nghiệp;
- Kinh phí hỗ trợ theo quyết định của cơ quan có thẩm quyền;
- Lãi tiền gửi của Quỹ tại ngân hàng;
- Tiền phạt chậm nộp;
- Các khoản khác theo quy định của pháp luật.

d) Nội dung chi Quỹ

- Hỗ trợ các doanh nghiệp thực hiện sắp xếp, chuyển đổi sở hữu, giải quyết chính sách đối với lao động dôi dư và xử lý các vấn đề tài chính theo quy định của pháp luật;

- Bổ sung vốn điều lệ cho các đơn vị theo quy định của pháp luật;

- Điều chuyển, đầu tư vào doanh nghiệp theo quyết định của cơ quan có thẩm quyền;

- Các khoản chi khác theo quy định của pháp luật.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 417 - Quỹ hỗ trợ sắp xếp doanh nghiệp

Bên Nợ: Các khoản chi từ Quỹ theo quy định của pháp luật.

Bên Có: Các khoản thu của Quỹ

Số dư bên Có: Số dư Quỹ Hỗ trợ sắp xếp doanh nghiệp hiện có cuối kỳ.

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

a) Kế toán số thu về cổ phần hóa:

Nợ TK 1385 - Phải thu về cổ phần hoá

Có TK 417 - Quỹ Hỗ trợ sắp xếp doanh nghiệp.

b) Kế toán phản ánh số thu của Quỹ theo quyết định của cấp có thẩm quyền, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 138

Có TK 417 - Quỹ Hỗ trợ sắp xếp doanh nghiệp.

c) Căn cứ vào báo cáo quyết toán các khoản chi thực hiện chính sách đối với người lao động tại doanh nghiệp cổ phần hoá và chi phí cổ phần hoá do doanh nghiệp cổ phần hoá lập, kế toán tại Công ty mẹ, Tập đoàn, Tổng Công ty Nhà nước phản ánh số thu từ chênh lệch thu, chi cổ phần hoá doanh nghiệp và phản ánh số đã chi trả cho người lao động, số chi phí cổ phần hoá, ghi:

Nợ các TK 111, 112

Nợ TK 417 - Quỹ Hỗ trợ sắp xếp doanh nghiệp.

Có TK 1385 - Phải thu về cổ phần hoá.

d) Khi điều chuyển Quỹ hoặc chi tiền từ Quỹ theo quyết định của cơ quan có thẩm quyền, ghi:

Nợ TK 417 - Quỹ Hỗ trợ sắp xếp doanh nghiệp

Có các TK 111, 112.

đ) Khi có phê duyệt của Thủ tướng Chính phủ về việc bổ sung vốn điều lệ cho các Tập đoàn, tổng công ty Nhà nước, Công ty mẹ, kế toán ghi:

Nợ TK 417 - Quỹ Hỗ trợ sắp xếp doanh nghiệp

Có TK 411 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu.

8.3.7.3. Kế toán Các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu - Tài khoản 418

1. Nguyên tắc kế toán

Tài khoản này dùng để phản ánh số hiện có và tình hình tăng, giảm các quỹ khác thuộc nguồn vốn chủ sở hữu. Các quỹ khác thuộc nguồn vốn chủ sở hữu được

hình thành từ lợi nhuận sau thuế. Việc trích và sử dụng quỹ khác thuộc nguồn vốn chủ sở hữu phải theo chính sách tài chính hiện hành đối với từng loại doanh nghiệp hoặc theo quyết định của chủ sở hữu.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 418 - Các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu

Bên Nợ: Tình hình chi tiêu, sử dụng các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu của doanh nghiệp.

Bên Có: Các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu tăng do được trích lập từ lợi nhuận sau thuế.

Số dư bên Có: Số quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu hiện có.

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

a) Trích lập quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu từ lợi nhuận sau thuế thu nhập doanh nghiệp, ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối

Có TK 418 - Các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu.

b) Khi sử dụng quỹ, ghi:

Nợ TK 418 - Các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu

Có các TK111, 112.

c) Khi doanh nghiệp bổ sung vốn điều lệ từ các Quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu, doanh nghiệp phải kết chuyển sang Vốn đầu tư của chủ sở hữu, ghi:

Nợ TK 418 - Các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu

Có TK 411 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu (4111).

8.3.8. Kế toán nguồn vốn đầu tư XDCB - Tài khoản 441

8.3.8.1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh số hiện có và tình hình tăng, giảm nguồn vốn đầu tư XDCB của doanh nghiệp. Nguồn vốn đầu tư XDCB của doanh nghiệp được hình thành do Ngân sách cấp hoặc đơn vị cấp trên cấp. Vốn đầu tư XDCB của đơn vị được dùng cho việc đầu tư xây dựng mới, cải tạo, mở rộng cơ sở sản xuất, kinh doanh và mua sắm TSCĐ để đổi mới công nghệ. Công tác đầu tư XDCB ở doanh nghiệp phải chấp hành và tôn trọng các quy định về quản lý đầu tư và xây dựng cơ bản hiện hành.

b) Mỗi khi công tác xây dựng và mua sắm TSCĐ hoàn thành, tài sản được bàn giao đưa vào sử dụng cho sản xuất, kinh doanh, kế toán phải tiến hành các thủ tục quyết toán vốn đầu tư của từng công trình, hạng mục công trình. Khi quyết toán vốn đầu tư được duyệt, kế toán phải ghi giảm nguồn vốn đầu tư XDCB, ghi tăng Vốn đầu tư của chủ sở hữu .

8.3.8.2. Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 441 - Nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản

Bên Nợ: Số vốn đầu tư XD CB giảm do:

- Xây dựng mới và mua sắm TSCĐ hoàn thành, bàn giao đưa vào sử dụng và quyết toán vốn đầu tư đã được duyệt;
- Nộp lại số vốn đầu tư XD CB sử dụng không hết cho đơn vị cấp trên, cho Nhà nước.

Bên Có: Nguồn vốn đầu tư XD CB tăng do:

- Ngân sách Nhà nước hoặc cấp trên cấp vốn đầu tư XD CB;
- Nhận vốn đầu tư XD CB do được tài trợ, viện trợ;
- Bổ sung từ quỹ đầu tư phát triển.

Số dư bên Có: Số vốn đầu tư XD CB hiện có của doanh nghiệp chưa sử dụng hoặc đã sử dụng nhưng công tác XD CB chưa hoàn thành hoặc đã hoàn thành nhưng quyết toán chưa được duyệt.

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

a) Nhận được vốn đầu tư XD CB bằng tiền mặt, tiền gửi Ngân hàng, ghi:

Nợ các TK 111, 112

Có TK 441 - Nguồn vốn đầu tư XD CB.

b) Trường hợp nhận vốn đầu tư XD CB do Ngân sách cấp theo dự toán được giao:

- Khi được giao dự toán chi đầu tư XD CB, doanh nghiệp chủ động theo dõi và ghi chép thông tin về khoản mục này trong phần thuyết minh Báo cáo tài chính.

- Khi rút dự toán chi đầu tư XD CB để sử dụng, căn cứ vào tình hình sử dụng dự toán chi đầu tư xây dựng để hạch toán vào các tài khoản có liên quan, ghi:

Nợ TK 111- Tiền mặt

Nợ các TK 152, 153, 331,...

Nợ TK 133- Thuế GTGT được khấu trừ

Nợ TK 241- XD CB dở dang (rút dự toán chi trực tiếp)

Có TK 441 - Nguồn vốn đầu tư XD CB.

c) Khi chưa được giao dự toán chi đầu tư XD CB, đơn vị được Kho bạc cho tạm ứng vốn đầu tư, khi nhận được vốn tạm ứng của Kho bạc, ghi:

Nợ các TK 111, 112

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

d) Khi dự toán chi đầu tư XD CB được giao, đơn vị phải thực hiện các thủ tục thanh toán để hoàn trả Kho bạc khoản vốn đã tạm ứng. Khi được Kho bạc chấp nhận các chứng từ thanh toán, ghi:

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

Có TK 441 - Nguồn vốn đầu tư XDCB.

đ) Nhận vốn đầu tư XDCB để trả các khoản vay, nợ ghi:

Nợ các TK 336, 338, 341...

Có TK 441 - Nguồn vốn đầu tư XDCB.

e) Bổ sung vốn đầu tư XDCB bằng quỹ đầu tư phát triển, ghi:

Nợ TK 414 - Quỹ đầu tư phát triển

Có TK 441 - Nguồn vốn đầu tư XDCB.

g) Khi công tác xây dựng cơ bản và mua sắm tài sản cố định bằng nguồn vốn đầu tư XDCB hoàn thành, bàn giao đưa vào sản xuất, kinh doanh: Kế toán ghi tăng giá trị TSCĐ do đầu tư XDCB, mua sắm TSCĐ hoàn thành, ghi:

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình

Nợ TK 213 - TSCĐ vô hình

Có TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang.

h) Khi trả lại vốn đầu tư XDCB cho Ngân sách Nhà nước, cho đơn vị cấp trên, ghi:

Nợ TK 441 - Nguồn vốn đầu tư XDCB

Có các TK 111, 112.

i) Khi doanh nghiệp bổ sung vốn điều lệ từ nguồn vốn đầu tư XDCB, doanh nghiệp phải kết chuyển sang Vốn đầu tư của chủ sở hữu, ghi:

Nợ TK 441- Nguồn vốn đầu tư XDCB

Có TK 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu (4111).

8.3.9. Kế toán nguồn kinh phí sự nghiệp - Tài khoản 461

8.3.9.1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh tình hình tiếp nhận, sử dụng và quyết toán số kinh phí sự nghiệp, kinh phí dự án của đơn vị. Tài khoản này chỉ sử dụng ở các đơn vị được Nhà nước hoặc đơn vị cấp trên cấp phát kinh phí sự nghiệp, kinh phí dự án.

Nguồn kinh phí sự nghiệp, kinh phí dự án là khoản kinh phí do Ngân sách Nhà nước hoặc cấp trên cấp cho đơn vị, hoặc được Chính phủ, các tổ chức, cá nhân trong nước và nước ngoài viện trợ, tài trợ trực tiếp thực hiện các chương trình mục tiêu, dự án đã được duyệt, để thực hiện những nhiệm vụ kinh tế, chính trị, xã hội do Nhà nước hoặc cấp trên giao không vì mục đích lợi nhuận. Việc sử dụng nguồn kinh phí sự nghiệp, kinh phí dự án phải theo đúng dự toán được duyệt và phải quyết toán với cơ quan cấp kinh phí. Nguồn kinh phí sự nghiệp cũng có thể được hình thành từ các khoản thu sự nghiệp phát sinh tại đơn vị, như thu viện phí của công nhân viên chức trong ngành nằm điều trị, điều dưỡng tại bệnh viện của đơn vị, thu học phí, thu lệ phí...

b) Nguồn kinh phí sự nghiệp, nguồn kinh phí dự án phải được hạch toán chi tiết theo từng nguồn hình thành: Ngân sách Nhà nước cấp, đơn vị cấp trên cấp, nhận viện trợ, tài trợ của tổ chức, cá nhân, từ thu sự nghiệp của đơn vị. Đồng thời, phải hạch toán chi tiết, tách bạch nguồn kinh phí sự nghiệp năm nay và kinh phí sự nghiệp năm trước.

c) Nguồn kinh phí sự nghiệp, nguồn kinh phí dự án phải được sử dụng đúng mục đích, nội dung hoạt động, đúng tiêu chuẩn, định mức của Nhà nước, của đơn vị cấp trên và trong phạm vi dự toán đã được duyệt.

d) Trường hợp nguồn kinh phí được NSNN cấp thì tùy theo từng phương thức cấp phát kinh phí sự nghiệp của Ngân sách Nhà nước để ghi sổ kế toán:

- Nếu Ngân sách Nhà nước cấp kinh phí bằng lệnh chi tiền, khi nhận được giấy báo Có, số tiền đã vào tài khoản của đơn vị, kế toán đồng thời ghi tăng tiền gửi và ghi tăng nguồn kinh phí sự nghiệp;

- Nếu Ngân sách Nhà nước cấp kinh phí bằng hình thức giao dự toán chi sự nghiệp, dự án, khi nhận được thông báo hoặc khi rút dự toán chi sự nghiệp, dự án để chi, đơn vị phải thuyết minh trên Báo cáo tài chính, đồng thời ghi Có TK 461 "Nguồn kinh phí sự nghiệp" đối ứng với các TK có liên quan.

đ) Cuối mỗi năm tài chính, đơn vị phải làm thủ tục quyết toán tình hình tiếp nhận và sử dụng nguồn kinh phí sự nghiệp với cơ quan tài chính, cơ quan chủ quản và với từng cơ quan, tổ chức cấp phát kinh phí theo chính sách tài chính hiện hành. Số kinh phí sử dụng chưa hết được xử lý theo quyết định của cơ quan có thẩm quyền. Đơn vị chỉ được chuyển sang năm sau số kinh phí sự nghiệp, dự án chưa sử dụng hết khi được cơ quan hoặc cấp có thẩm quyền chấp nhận.

e) Cuối năm tài chính, nếu số chi hoạt động bằng nguồn kinh phí sự nghiệp chưa được duyệt quyết toán, thì kế toán kết chuyển nguồn kinh phí sự nghiệp năm nay sang nguồn kinh phí sự nghiệp năm trước.

8.3.9.2. Kết cấu và nội dung phải ánh của tài khoản 461 - Nguồn kinh phí sự nghiệp

Bên Nợ:

- Số chi bằng nguồn kinh phí sự nghiệp, nguồn kinh phí dự án đã được duyệt quyết toán với nguồn kinh phí sự nghiệp, nguồn kinh phí dự án;

- Số kinh phí sự nghiệp, kinh phí dự án sử dụng không hết hoàn lại cho NSNN hoặc nộp trả cấp trên.

Bên Có:

- Số kinh phí sự nghiệp, kinh phí dự án đã thực nhận của Ngân sách hoặc cấp trên;

- Các khoản thu sự nghiệp phát sinh tại đơn vị được bổ sung nguồn kinh phí sự nghiệp.

Số dư bên Có: Số kinh phí sự nghiệp, kinh phí dự án đã nhận của Ngân sách hoặc cấp trên cấp nhưng chưa sử dụng hoặc đã sử dụng nhưng chưa được quyết toán.

Tài khoản 461 - Nguồn kinh phí sự nghiệp, có 2 tài khoản cấp 2:

- *Tài khoản 4611 - Nguồn kinh phí sự nghiệp năm trước:* Phản ánh số kinh phí sự nghiệp, kinh phí dự án thuộc năm trước đã sử dụng nhưng báo cáo quyết toán năm trước chưa được duyệt và số kinh phí sự nghiệp năm trước chưa sử dụng hết. Khi báo cáo quyết toán năm trước được duyệt, số chi bằng nguồn kinh phí sự nghiệp, kinh phí dự án năm trước sẽ được chuyển trừ vào tài khoản 461 "Nguồn kinh phí sự nghiệp" (4611- Nguồn kinh phí sự nghiệp năm trước). Còn số kinh phí sự nghiệp năm trước chưa sử dụng hết, tùy theo quyết định của cơ quan tài chính hoặc cấp có thẩm quyền, phải nộp lại ngân sách hoặc chuyển thành nguồn kinh phí năm nay.

- *Tài khoản 4612 - Nguồn kinh phí sự nghiệp năm nay:* Phản ánh nguồn kinh phí sự nghiệp, kinh phí dự án đã được Ngân sách hoặc cấp trên cấp trong năm nay, kể cả các khoản kinh phí sự nghiệp năm trước chưa sử dụng hết khi xét duyệt báo cáo quyết toán được chuyển thành khoản kinh phí của năm nay. Hết niên độ kế toán, sang đầu năm sau số kinh phí thuộc năm nay, nếu chưa được quyết toán sẽ được chuyển từ tài khoản 4612 "Nguồn kinh phí sự nghiệp năm nay" sang tài khoản 4611 "Nguồn kinh phí sự nghiệp năm trước" để theo dõi cho đến khi báo cáo quyết toán năm trước được duyệt.

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

a) Nhận kinh phí sự nghiệp, kinh phí dự án do Ngân sách Nhà nước cấp bằng lệnh chi tiền hoặc kinh phí sự nghiệp do cấp trên cấp bằng tiền, ghi:

Nợ các TK 111, 112

Có TK 461 - Nguồn kinh phí sự nghiệp (4612).

b) Khi rút dự toán chi sự nghiệp, dự án về nhập quỹ hoặc mua vật tư, dụng cụ hoặc thanh toán trực tiếp cho người bán hàng, hoặc chi trực tiếp, ghi:

Nợ TK 111 - Tiền mặt

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán

Nợ TK 161 - Chi sự nghiệp (1612)

Nợ các TK 152, 153, ...

Có TK 461 - Nguồn kinh phí sự nghiệp (4612).

c) Các khoản thu sự nghiệp phát sinh tại đơn vị (nếu có), ghi:

Nợ các TK 111, 112, ...

Có TK 461 - Nguồn kinh phí sự nghiệp (4612).

d) Nhận kinh phí sự nghiệp bằng TSCĐ do Ngân sách cấp, đơn vị cấp trên cấp hoặc được viện trợ không hoàn lại bằng TSCĐ dùng cho hoạt động sự nghiệp, hoạt động dự án, ghi:

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình

Nợ TK 213 - TSCĐ vô hình

Có TK 461 - Nguồn kinh phí sự nghiệp.

Đồng thời, ghi:

Nợ TK 161 - Chi sự nghiệp

Có TK 466 - Nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ.

đ) Cuối kỳ kế toán năm, đơn vị còn có số dư tiền mặt, tiền gửi thuộc nguồn kinh phí sự nghiệp, kinh phí dự án nếu phải nộp trả số kinh phí sự nghiệp sử dụng không hết cho Ngân sách Nhà nước hoặc cấp trên, khi nộp trả, ghi:

Nợ TK 461 - Nguồn kinh phí sự nghiệp

Có các TK 111, 112.

Nếu số kinh phí sự nghiệp, kinh phí dự án sử dụng không hết được giữ lại để chuyển thành nguồn kinh phí năm sau thì không thực hiện bút toán trên.

e) Khi báo cáo quyết toán chi sự nghiệp, chi dự án được duyệt ngay trong năm, ghi:

Nợ TK 461 - Nguồn kinh phí sự nghiệp (4612)

Có TK 161 - Chi sự nghiệp (1612) (số chi được duyệt).

g) Nếu đến cuối năm báo cáo quyết toán chi sự nghiệp, dự án chưa được duyệt:

- Kết chuyển chi sự nghiệp, chi dự án năm nay thành chi sự nghiệp, chi dự án năm trước, ghi:

Nợ TK 161- Chi sự nghiệp (1611 - Chi sự nghiệp năm trước)

Có TK 161- Chi sự nghiệp (1612 - Chi sự nghiệp năm nay).

- Đồng thời kết chuyển nguồn kinh phí sự nghiệp, kinh phí dự án năm nay thành nguồn kinh phí sự nghiệp, kinh phí dự án năm trước, ghi:

Nợ TK 461- Nguồn kinh phí sự nghiệp (4612)

Có TK 461 - Nguồn kinh phí sự nghiệp (4611).

h) Khi báo cáo quyết toán chi sự nghiệp, chi dự án năm trước được duyệt, ghi:

Nợ TK 461 - Nguồn kinh phí sự nghiệp (4611)

Có TK 161 - Chi sự nghiệp (1611).

i) Nguồn kinh phí sự nghiệp của năm trước được xác định còn thừa khi xét duyệt báo cáo quyết toán năm, được chuyển thành nguồn kinh phí sự nghiệp năm nay, ghi:

Nợ TK 461- Nguồn kinh phí sự nghiệp (4611)

Có TK 461- Nguồn kinh phí sự nghiệp (4612).

8.3.10. Kế toán Nguồn kinh phí hình thành tài sản cố định - Tài khoản 466

8.3.10.1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh số hiện có và tình hình biến động tăng, giảm nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ. Chỉ ghi tăng nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ khi đơn vị mua sắm TSCĐ, đầu tư xây dựng mới hoặc nâng cấp, cải tạo, mở rộng được ghi tăng nguyên giá TSCĐ bằng nguồn kinh phí sự nghiệp, kinh phí dự án được cấp từ NSNN hoặc nhận viện trợ, tài trợ, đưa vào sử dụng cho hoạt động sự nghiệp, dự án.

b) Ghi giảm nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ khi tính hao mòn TSCĐ hoặc nhượng bán, thanh lý, phát hiện thiếu TSCĐ khi kiểm kê, nộp trả Nhà nước hoặc điều chuyển TSCĐ cho đơn vị khác theo lệnh của cấp trên, của Nhà nước.

8.3.10.2. Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 466 - Nguồn kinh phí hình thành tài sản cố định

Bên Nợ: Nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ giảm, gồm:

- Nộp trả Nhà nước hoặc điều chuyển TSCĐ dùng cho hoạt động sự nghiệp, hoạt động dự án theo quyết định của cơ quan Nhà nước hoặc cấp có thẩm quyền;

- Tính hao mòn TSCĐ dùng cho hoạt động sự nghiệp, dự án;

- Nhượng bán, thanh lý TSCĐ, phát hiện thiếu TSCĐ dùng cho hoạt động sự nghiệp, dự án;

- Giá trị còn lại của TSCĐ giảm do đánh giá lại.

Bên Có: Nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ tăng, gồm:

- Đầu tư, mua sắm TSCĐ hoàn thành đưa vào sử dụng hoạt động sự nghiệp, dự án:

- Được cấp kinh phí sự nghiệp, kinh phí dự án, được viện trợ không hoàn lại bằng TSCĐ;

- Giá trị còn lại của TSCĐ tăng do đánh giá lại.

Số dư bên Có: Nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ hiện có ở đơn vị.

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

a) Trường hợp được Ngân sách Nhà nước, đơn vị cấp trên cấp kinh phí bằng TSCĐ hoặc dùng kinh phí sự nghiệp, dự án, viện trợ không hoàn lại để mua sắm TSCĐ, đầu tư XD CB, khi việc mua TSCĐ, đầu tư XD CB hoàn thành tài sản được đưa vào sử dụng cho hoạt động sự nghiệp, dự án, ghi:

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình

Nợ TK 213 - TSCĐ vô hình

Có các TK 111, 112, 241, 331, 461,...

Đồng thời ghi:

Nợ TK 161 - Chi sự nghiệp

Có TK 466 - Nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ.

b) Cuối kỳ kế toán năm tính hao mòn TSCĐ đầu tư, mua sắm bằng nguồn kinh phí sự nghiệp, kinh phí dự án dùng cho hoạt động sự nghiệp, dự án, ghi:

Nợ TK 466 - Nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ

Có TK 214 - Hao mòn TSCĐ.

c) Khi nhượng bán, thanh lý TSCĐ dùng cho hoạt động sự nghiệp, dự án:

- Ghi giảm TSCĐ nhượng bán, thanh lý:

Nợ TK 466 - Nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ (giá trị còn lại)

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

Có TK 211 - TSCĐ hữu hình (nguyên giá)

Có TK 213 - TSCĐ vô hình (nguyên giá).

- Số thu, các khoản chi và chênh lệch thu, chi về nhượng bán, thanh lý TSCĐ đầu tư bằng nguồn kinh phí sự nghiệp, kinh phí dự án, được xử lý và hạch toán theo quyết định thanh lý, nhượng bán TSCĐ của cấp có thẩm quyền.

d) Kế toán chuyển giao tài sản là các công trình phúc lợi: Đối với tài sản là công trình phúc lợi được đầu tư bằng nguồn vốn ngân sách Nhà nước, nếu doanh nghiệp cổ phần hóa từ doanh nghiệp 100% vốn nhà nước tiếp tục sử dụng cho mục đích kinh doanh, kế toán ghi:

Nợ TK 466 - Nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ

Có TK 411 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu.

CÂU HỎI ÔN TẬP VÀ BÀI TẬP CHƯƠNG 8

Lý thuyết

1. Nội dung và yêu cầu quản lý các khoản nợ phải trả và nguồn vốn chủ sở hữu.
2. Nhiệm vụ kế toán các khoản nợ phải trả và nguồn vốn chủ sở hữu.
3. Nguyên tắc kế toán các khoản nợ phải trả
4. Nguyên tắc kế toán vay và nợ thuê tài chính
5. Nguyên tắc kế toán phải trả cho người bán
6. Nguyên tắc kế toán thuế và các khoản phải nộp nhà nước
7. Nguyên tắc kế toán khoản nợ phải trả người lao động
8. Nguyên tắc kế toán khoản chi phí phải trả
9. Nguyên tắc kế toán khoản phải trả nội bộ
10. Nguyên tắc kế toán toán thanh toán theo tiến độ kế hoạch hợp đồng xây dựng
11. Nguyên tắc kế toán phải trả, phải nộp khác
12. Nguyên tắc kế toán phát hành trái phiếu công ty
13. Nguyên tắc kế toán khoản thuế thu nhập hoãn lại phải trả
14. Nguyên tắc kế toán dự phòng phải trả
15. Nguyên tắc kế toán nguồn vốn chủ sở hữu
16. Nguyên tắc kế toán vốn đầu tư của chủ sở hữu
17. Nguyên tắc kế toán chênh lệch đánh giá lại tài sản
18. Nguyên tắc kế toán chênh lệch tỷ giá hối đoái
19. Nguyên tắc kế toán lợi nhuận sau thuế chưa phân phối
20. Nguyên tắc kế toán cổ phiếu quỹ
21. Nguyên tắc kế toán Quỹ đầu tư phát triển

22. Nguyên tắc kế toán Quỹ hỗ trợ sắp xếp doanh nghiệp
23. Nguyên tắc kế toán Các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu
24. Nguyên tắc kế toán nguồn vốn đầu tư XDCB
25. Nguyên tắc kế toán nguồn kinh phí sự nghiệp
26. Nguyên tắc kế toán Nguồn kinh phí hình thành tài sản cố định

Xây dựng sơ đồ hạch toán

1. Xây dựng sơ đồ hạch toán tổng hợp kế toán vay và nợ thuê tài chính
2. Xây dựng sơ đồ hạch toán tổng hợp kế toán phải trả cho người bán
3. Xây dựng sơ đồ hạch toán tổng hợp kế toán thuế và các khoản phải nộp nhà nước
4. Xây dựng sơ đồ hạch toán tổng hợp kế toán khoản nợ phải trả người lao động
5. Xây dựng sơ đồ hạch toán tổng hợp kế toán khoản chi phí phải trả
6. Xây dựng sơ đồ hạch toán tổng hợp kế toán khoản phải trả nội bộ
7. Xây dựng sơ đồ hạch toán tổng hợp kế toán thanh toán theo tiến độ kế hoạch hợp đồng xây dựng
8. Xây dựng sơ đồ hạch toán tổng hợp kế toán phải trả, phải nộp khác
9. Xây dựng sơ đồ hạch toán tổng hợp kế toán phát hành trái phiếu công ty
10. Xây dựng sơ đồ hạch toán tổng hợp kế toán khoản thuế thu nhập hoãn lại phải trả
11. Xây dựng sơ đồ hạch toán tổng hợp kế toán dự phòng phải trả
12. Xây dựng sơ đồ hạch toán tổng hợp kế toán vốn đầu tư của chủ sở hữu
13. Xây dựng sơ đồ hạch toán tổng hợp kế toán chênh lệch đánh giá lại tài sản
14. Xây dựng sơ đồ hạch toán tổng hợp kế toán chênh lệch tỷ giá hối đoái
15. Xây dựng sơ đồ hạch toán tổng hợp kế toán lợi nhuận sau thuế chưa phân phối
16. Xây dựng sơ đồ hạch toán tổng hợp kế toán cổ phiếu quỹ
17. Xây dựng sơ đồ hạch toán tổng hợp kế toán Quỹ đầu tư phát triển
18. Xây dựng sơ đồ hạch toán tổng hợp kế toán Quỹ hỗ trợ sắp xếp doanh nghiệp
19. Xây dựng sơ đồ hạch toán tổng hợp kế toán Các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu
20. Xây dựng sơ đồ hạch toán tổng hợp kế toán nguồn vốn đầu tư XDCB
21. Xây dựng sơ đồ hạch toán tổng hợp kế toán nguồn kinh phí sự nghiệp
22. Xây dựng sơ đồ hạch toán tổng hợp kế toán Nguồn kinh phí hình thành tài sản cố định

Bài tập

Bài 1:

Trích tài liệu tháng 3 năm N của công ty A có các xí nghiệp trực thuộc (đơn vị cấp dưới) hoạch toán độc lập như sau: (đơn vị tính 1000đ).

A. Ở công ty A (cấp trên).

1. Ngày 01/3 chuyển tiền gửi ngân hàng trả cho chi nhánh điện về tiền điện dùng cho sản xuất ở xí nghiệp trực thuộc I số tiền 11.000 đã nhận được giấy báo nợ công ty đã thông báo cho xí nghiệp I đơn vị cấp dưới biết.

2. Ngày 18/3 công ty A nhận được thông báo của xí nghiệp trực thuộc II về việc xí nghiệp trực thuộc II đã chi trả hộ khoản tiền công ty A nợ công ty B: Số tiền 15.400.

3. Ngày 20/3 công ty A đã thu hộ tiền đơn vị X nợ xí nghiệp trực thuộc I số tiền mặt đã thu nhập quỹ 8.800, đồng thời thông báo xí nghiệp I biết.

4. Quỹ quản lý phải thu ở xí nghiệp I là 1.200; phải thu ở xí nghiệp II là 1.300.

5. Công ty xác định số lợi nhuận xí nghiệp II phải nộp trong kỳ là: 45.000.

B. Ở các xí nghiệp trực thuộc (đơn vị cấp dưới).

1. Ngày 02/3 xí nghiệp I nhận được thông báo của công ty A (cấp trên) về việc cấp trên đã trả hộ tiền điện cho chi nhánh điện số tiền 11.000.

2. Ngày 17/3 xí nghiệp II xuất quỹ tiền mặt trả hộ công ty A số tiền công ty A nợ công ty B: 15.400, đồng thời thông báo cho công ty A biết.

3. Ngày 21/3 xí nghiệp I nhận được thông báo của công ty A đã thu hộ khoản đơn vị X còn nợ xí nghiệp I về số tiền mua hàng là: 8.800.

4. Xí nghiệp I phải nộp quỹ quản lý cấp trên lên công ty A là 1.200

5. Xí nghiệp II phải nộp quỹ quản lý cấp trên lên công ty A là 1.300.

6. Xí nghiệp II phải nộp lợi nhuận lên công ty A là: 45.000.

7. Xí nghiệp I xuất quỹ tiền mặt cho xí nghiệp II mượn tạm thời không tính lãi số tiền 30.000.

8. Xí nghiệp II mượn tiền tạm thời của xí nghiệp I đã nhập quỹ số tiền 30.000.

Yêu cầu:

1. Lập định khoản kế toán các nghiệp vụ liên quan.

2. Kết chuyển thanh toán bù trừ cuối kỳ, phản ánh trên sơ sở tài khoản. Khoá sổ tính số dư (ở công ty và các xí nghiệp trực thuộc).

Bài 2:

Trích tài liệu tháng 3/N của DN X như sau: (đơn vị tính 1000đ)

A. Số dư đầu tháng 3/N của một số TK

– TK 111.1: 57.000

- KT 311: 210.000
- TK 331 (chi tiết công ty A) dư có: 120.000
- Các TK khác có số dư bất kỳ.

B. Trong tháng 3/N có các nghiệp vụ phát sinh gồm:

1. Ngày 3/3, Doanh nghiệp vay ngắn hạn ngân hàng để trả cho người bán (công ty A) số nợ kỳ trước 120.000 và ứng trước tiền hàng kỳ này 30.000. Tổng số tiền vay là 150.000 thời hạn vay 6 tháng lãi suất 0,8%/tháng. Thanh toán 1 lần cả gốc và lãi khi đến hạn.

2. Ngày 8/3, Doanh nghiệp vay dài hạn ngân hàng để mua ô tô con 4 chỗ trang bị cho Giám đốc, giá mua chưa có thuế GTGT. 790.000, thuế GTGT 10% đã được ngân hàng cho vay thanh toán thẳng cho bên bán, tổng số tiền vay 869.000.

Ô tô đã nhận và hoàn tất giấy tờ trước bạ, đăng ký chi bằng tiền mặt 18.000 từ nguồn vốn khấu hao cơ bản.

3. Ngày 12/3, Doanh nghiệp mua vật liệu đã nhập kho đủ, giá mua chưa có thuế GTGT 270.000 thuế GTGT 10%. Ngân hàng đã cho vay thanh toán thẳng cho người bán số tiền 297.000 thời hạn vay 6 tháng, lãi suất 0,8% / tháng, thanh toán một lần cả gốc và lãi khi đến hạn.

3. Ngày 15/3, Doanh nghiệp nhận ký quỹ ngắn hạn của đơn vị y bằng ngoại tệ đã nhập quỹ số tiền 2000USD tỷ giá bình quân liên ngân hàng (BQLNH) tại thời điểm nhận ký quỹ là 15,8/1USD.

3. Ngày 18/3, Doanh nghiệp mua công cụ dụng cụ chưa trả tiền người bán số lượng 100 bộ, giá mua chưa có thuế GTGT: 100.000, thuế GTGT 10.000, hàng về tiến hành kiểm nghiệm số lượng thực tế 110 bộ đã nhập kho. Số công cụ dụng cụ thừa chưa xác định được nguyên nhân, trị giá công cụ dụng cụ thừa DN tính theo giá mua chưa có thuế ghi trên hoá đơn để nhập kho.

3. Ngày 31/3, Doanh nghiệp chuyển TGNH trả nợ vay ngắn hạn số nợ gốc 210.000 trả lãi vay trong 6 tháng lãi suất 0,8%/tháng. DN có trích trước tiền lãi vay phải trả hàng tháng.

Yêu cầu:

1. Tính toán và lập các định khoản kế toán liên quan các nghiệp vụ trên.
2. Ghi số cái TK 311 theo hình thức NKC.

Tài liệu bổ sung:

- DN nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế.
- DN thực hiện kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên.

Bài 3:

Trích tài liệu quý I/N của doanh nghiệp M như sau (đơn vị tính 1000đ)

1. Ngày 01-1/N phòng kế toán nhận được biên bản kiểm kê số 01- ngày 01/01/N vật liệu chính thừa chưa rõ nguyên nhân trị giá 12.000.
2. Ngày 15/1/N doanh nghiệp vay 500.000 của đơn vị X trả cho công ty N về số tiền hàng nợ tháng trước. Giấy nhận nợ tiền vay số 03 ngày 15/1/N thời hạn vay 03 tháng lãi suất 0,8%/tháng trả lãi theo định kỳ hàng tháng.
3. Ngày 20/1/N doanh nghiệp nhận được giấy báo có của ngân hàng số 79 ngày 19/1/N số tiền 30.000 do đơn vị Y ký quỹ ngắn hạn để mua hàng của doanh nghiệp.
4. Ngày 31/1/N doanh nghiệp nhận được thông báo của cơ quan thuế về thuế nhà đất phải nộp 2.200.
5. Ngày 01/2/N doanh nghiệp chuyển TGNH trả nợ dài hạn đến hạn trả, cho công ty T số tiền 7.000, đã nhận được giấy báo nợ số 08 ngày 1/02/N.
6. Ngày 02/2/N. Giám đốc DN quyết định xử lý số vật liệu thừa được phép ghi tăng nguồn vốn kinh doanh.
7. Ngày 06/2/N DN chuyển TGNH nộp thuế nhà đất số tiền 2.200 đã nhận được giấy báo nợ số 12 ngày 06/2/N.
8. Doanh nghiệp xuất quỹ tiền mặt theo phiếu chi số 36 ngày 15/2/N trả lãi tiền vay cho đơn vị X số tiền 4.000.
9. Biên bản bàn giao TSCĐ số 004 ngày 11/3/N DN nhận một TSCĐHH đã đưa vào sử dụng ở bộ phận sản xuất. TSCĐ này được mua bằng tiền vay dài hạn đã thanh toán thẳng cho người bán theo hợp đồng vay vốn số 43 ngày 09/3/N tổng số tiền vay 441.000. Giá mua chưa có thuế 420.000 thuế GTGT 5%.

Yêu cầu:

1. Lập định khoản kế toán các nghiệp vụ trên.
2. Ghi sổ NKC, và ghi vào các Nhật ký chứng từ cần thiết.

Bài 4:

Trích tài liệu quý 4/N của công ty Điện tử viễn thông gồm: (đơn vị tính 1000đ).

1. Ngày 01/10/N. Công ty dùng quỹ phúc lợi mua một chiếc ô tô K 60 chỗ để đưa đón công nhân đi làm. Giá mua chưa có thuế GTGT 680.000 thuế GTGT 10% trả bằng tiền gửi ngân hàng . Lệ phí trước bạ, đăng kiểm giấy tờ liên quan khác đã chi bằng tiền mặt: 22.000.
2. Ngày 26/11/N. Công ty nhận bàn giao đưa vào kinh doanh một kiốt đã xây dựng bằng nguồn quỹ phúc lợi trị giá 120.000.
3. Ngày 01/12/N công ty tiến hành thanh lý 1 nhà trẻ để bàn giao mặt bằng cho ban quản lý dự án đô thị Hà Nội. Nguyên giá 360.000 giá trị hao mòn lũy kế 318.000, chi phí thanh lý thuê ngoài trả bằng tiền mặt 9.000, phế liệu thu hồi bán nhận bằng tiền mặt đã nhập quỹ 11.000. Giám đốc quyết định các khoản thu, chi liên quan đến thanh lý nhà trẻ đều hạch toán vào quỹ phúc lợi.

4. Do nguyên nhân khách quan trạm biến áp bị cháy nổ, ngày 18/12/N. Giám đốc quyết định dùng quỹ dự phòng tài chính để khắc phục và lắp đặt mới; công ty tiến hành thanh lý trạm biến áp nguyên giá 540.000 đã khấu hao 285.000 chi phí thanh lý thuê làm ngoài giờ (không có thuế GTGT) trả bằng tiền mặt: 12.000, bán phế liệu thu hồi thanh lý (không có thuế GTGT) đã nhập quỹ: 15.000.

Mua thiết bị lắp đặt đưa vào sử dụng phục vụ kịp thời cho sản xuất kinh doanh tổng số tiền thanh toán trả bằng séc chuyển khoản số tiền: 646.800 trong đó thuế GTGT 10%.

Trạm biến áp mới được hình thành từ nguồn vốn KHCB của trạm biến áp trước khi cháy nổ và quỹ dự phòng tài chính sau khi trừ giá trị thanh lý.

5. Ngày 31/12/N Công ty xác định giá trị hao mòn của chiếc ô tô K 60 chở đưa đón công nhân viên đi làm tính đến thời điểm cuối năm tài chính là: 30.000.

Yêu cầu:

1. Tính toán, lập định khoản liên quan ghi rõ số NKC.
2. Ghi sổ cái TK 4312 theo hình thức NKC.

Bài 5:

Trích tài liệu quý 4 năm N ở công ty A đang hoạt động SXKD như sau (đơn vị tính 1000đ)

A. Số dư đầu quý 4 của một số TK.

1. TK 1112: 342100..... TK 007: 22000 USD.

Số ngoại tệ tồn quỹ là số tiền khách hàng trả một lần trong tháng trước. Tỷ giá hối đoái quy đổi ghi sổ kế toán là 15,55.

2. TK 131: 203.500 trong đó:

- Công ty H nợ bằng tiền Việt Nam 33.000

- Công ty K nợ bằng ngoại tệ 11.000 USD tỷ giá khi nhận nợ là 15,5/1USD.

Quy đổi thành tiền Việt Nam ghi sổ là: 170.500 ($11.000 \times 15,5 = 170.500$)

3. TK 311: (NHCT BĐ): 171.600 (vay bằng ngoại tệ là 11.000 USD tỷ giá giao dịch tại thời điểm vay là 15,6/1USD).

3. TK 331 (Chi tiết công ty XNKHN) dư có: 240.394 (số phải trả bằng ngoại tệ là: 15.400USD tỷ giá khi nhận nợ quy đổi để ghi sổ là: 15,61/1USD).

Các TK khác có số dư bất kỳ.....

B. Trong quý 4 có các nghiệp vụ phát sinh gồm:

1. Ngày 15/10/N DN chi tiền mặt bằng ngoại tệ tạm ứng cho ông B phòng cung tiêu 8.000USD để mua vật tư.

2. Ngày 10/11/N Công ty H trả tiền mua hàng nợ kỳ trước bằng ngoại tệ số tiền 2.200USD tỷ giá liên ngân hàng (BQLLNH) trong ngày là 15,65/1USD.

3. Ngày 30/11/N DN chi tiền mặt bằng ngoại tệ trả cho công ty XNK HN là 5.400 USD. Tỷ giá BQLNH trong ngày là 15,7/1USD.

4. Ngày 02/12/N công ty K trả tiền mua hàng nợ từ quý trước là 11.000USD tỷ giá BQLNH trong ngày 15,8/1USD.

5. Ngày 29/12/N DN chi tiền mặt bằng ngoại tệ trả cho công ty XNKHN 5.000USD, tỷ giá BQLNH trong ngày 16/1USD.

6. Ngày 30/12/N DN chi tiền mặt bằng ngoại tệ trả nợ vay ngắn hạn NHCT BD số tiền là 11.000USD.

7. Ngày 30/12/N ông B lập bảng kê thanh toán tạm ứng kèm theo hoá đơn và phiếu nhập kho nguyên vật liệu tổng số tiền trả cho người bán là 7.700USD. Giá mua vật tư là 7.000USD thuế GTGT 700USD, tỷ giá hối đoái tại ngày thanh toán là 16/1USD. Vật liệu đã nhập kho đủ. Số ngoại tệ không chi hết đã hoàn tạm ứng nhập lại quỹ.

8. Ngày 30/12/N. DN chuyển TGNH (tiền Việt Nam) trả lãi vay cho NHCT BD là 5.280 đã nhận được giấy báo nợ.

9. Cuối năm tài chính ngày 31/12/N DN đánh giá các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ theo quy định, tỷ giá BQLNH ngày 31/12/N là 16,5/1USD.

Yêu cầu: Hãy tính toán, lập định khoản kế toán ghi sổ NKC tình hình trên trong quý 4/N.

Tài liệu bổ sung: Ngoại tệ xuất quỹ quy đổi ra Việt Nam đồng tính theo phương pháp nhập trước xuất trước.

Bài 6:

Trích tài liệu quý I/N của doanh nghiệp H như sau: (đơn vị tính 1000đ)

1. Doanh nghiệp góp vốn liên doanh với hãng EW bằng quyền sử dụng đất. Hội đồng liên doanh đánh giá và công nhận vốn góp 50.000.000.

2. Doanh nghiệp nhận vốn góp liên doanh bằng một TSCĐHH đã đưa vào hoạt động. Hội đồng liên doanh đánh giá 240.000. Chi phí lắp đặt thuê ngoài trả bằng tiền mặt 66.000 trong đó thuế GTGT 10%, lấy từ nguồn vốn khấu hao cơ bản.

3. Doanh nghiệp nhận bàn giao một TSCĐHH. Giá mua chưa có thuế GTGT 200.000 thuế GTGT 10%. Doanh nghiệp thanh toán bằng cổ phiếu công ty.

4. Doanh nghiệp được tổ chức Việt Kiều gửi tặng một số công cụ dụng cụ trị giá 100.000 đã làm thủ tục nhập kho.

5. Doanh nghiệp quyết định dùng quỹ phúc lợi ủng hộ quỹ “vì người nghèo” chi bằng tiền mặt 12.000.

6. Doanh nghiệp chi quỹ phúc lợi trong dịp tết dương lịch cho CBCNV bằng tiền mặt số tiền: 21.000.

7. Doanh nghiệp nhận được văn bản phê duyệt quyết toán năm N-1:

- Số thuế TNDN còn phải nộp bổ sung 14.000
- Các quỹ được trích bổ sung cho quỹ ĐTPT 13.000; quỹ DPTC 11.000; quỹ KT: 12.000; quỹ phúc lợi 12.000.
- 8. Kết chuyển lãi hoạt động kinh doanh quý I/N là: 16.000.
- 8. Cơ quan thuế thông báo thuế TNDN phải nộp cho quý I/N là: 10.000.
- 8. Doanh nghiệp chuyển TGNH nộp thuế TNDN quý I/N đã nhận được giấy báo nợ số tiền là 10.000.

Yêu cầu:

1. Tính toán lập định khoản kế toán cần thiết các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trên.
2. Phản ánh vào sơ đồ TK dạng chữ T.

Bài 7:

Trích tài liệu ở một doanh nghiệp như sau: (đơn vị tính 1.000đ)

A. Số dư ngày 31/12 năm N của một số tài khoản:

TK421 (4212):	50.000
TK414:	60.000
TK415:	80.000
TK431:	70.000

B. Các nghiệp vụ phát sinh trong quý I năm N + 1 như sau:

1. Chi tiền mặt để khen thưởng cho CNV từ quỹ khen thưởng số tiền: 6.000.
2. Kết chuyển lãi từ hoạt động sản xuất kinh doanh quý I là 35.000.
3. Tính thuế TNDN phải nộp theo kế hoạch quý I năm N+1 là 32.000.
4. Quyết toán phân phối lợi nhuận năm N được duyệt công nhận tổng số lợi nhuận thực tế năm N là 250.000, thuế TNDN phải nộp 28%. Số còn lại được trích lập các quỹ: quỹ đầu tư phát triển: 40%, quỹ dự phòng tài chính: 30%, quỹ khen thưởng phúc lợi: 30% và công nhận số đã tạm phân phối trong năm N:
 - Thuế TNDN đã nộp: 100.000, đã trích quỹ đầu tư phát triển: 40.000, đã trích quỹ dự phòng tài chính: 30.000, đã trích quỹ khen thưởng phúc lợi: 30.000.
5. Chuyển TGNH nộp thuế TNDN quý I năm N+1 đã nhận được giấy báo nợ.

Yêu cầu:

1. Tính toán, lập định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh quý I năm N+1.
 2. Phản ánh vào sơ đồ chữ T, khóa sổ tính số dư cuối quý I. Lập các chỉ tiêu liên quan đến TK421, 414, 415, 431 trên bảng cân đối kế toán quý I năm N+1.
- Tài liệu bổ sung: Số nộp thừa của thuế TNDN năm N chuyển làm số nộp cho quý I năm N+1.

Bài 8: Kế toán nguồn vốn đầu tư XD CB và kế toán đơn vị chủ đầu tư (Có tổ chức Ban quản lý dự án)

Trích tài liệu của Ban quản lý dự án công trình A (đơn vị tính 1000đ)

1. Số dư của một số tài khoản ngày 01/1/N như sau:

TK111:	13.000	TK1521:	10.000
TK112:	24.000	TK241(1):	27.715.000
TK133:	2.376.000	TK441:	30.138.000

1. Trong quý I có các nghiệp vụ phát sinh như sau:

2. Nhận được giấy báo có của Ngân hàng Đầu tư phát triển. Vốn đầu tư được cấp quý I/N là: 5.500.000.

3. Ban quản lý dự án mua vật liệu chưa trả tiền người bán giao thẳng cho nhà thầu giá chưa có thuế GTGT 150.000, thuế GTGT 15.000 tổng số tiền phải trả là 165.000.

4. Ban quản lý dự án mua thiết bị không cần lắp chưa trả tiền người bán giao thẳng cho bên sử dụng (sản xuất kinh doanh) giá mua chưa có thuế 400.000, thuế GTGT 40.000.

5. Nhận vốn đầu tư cấp tạm ứng ngay cho nhà thầu xây lắp số tiền là 500.000.

6. Ban quản lý dự án mua vật liệu xây dựng trả bằng séc chuyển khoản vật liệu đã về nhập kho đủ, giá mua chưa có thuế 390.000 thuế GTGT 39.000.

7. Nhận vốn đầu tư thanh toán ngay cho người bán số tiền 500.000.

8. Nhận vốn đầu tư cấp trên cấp bằng thiết bị cần lắp đã nhập kho giá chưa có thuế GTGT 3.000.000 thuế GTGT 300.000.

9. Công trình được địa phương đóng góp bằng ngày công lao động trị giá 150.000.

10. Ban quản lý dự án mua thiết bị cần lắp và không cần lắp đã nhập kho giá mua chưa có thuế GTGT 2.000.000 thuế GTGT 200.000. Trả bằng séc chuyển khoản.

11. Ban quản lý xuất thiết bị không cần lắp từ kho của Ban quản lý dự án giao ngay cho bên sử dụng (sản xuất kinh doanh) trị giá 1.000.000.

12. Ban quản lý xuất kho thiết bị cần lắp đưa đi lắp đặt trị giá 4.000.000.

13. Xuất vật liệu trong kho Ban quản lý dự án giao cho bên nhận thầu trị giá 400.000.

14. Ban quản lý dự án hoàn thành thủ tục chuyển quyền sử dụng đất chi bằng ủy nhiệm chi (qua ngân hàng) số tiền là 950.000.

15. Ban quản lý dự án rút TGNH về quỹ tiền mặt: 740.000.

16. Xuất quỹ tiền mặt trả lương cho CBCNV: 200.000 và trả tiền điện nước 550.000 trong đó thuế GTGT 10%.

17. Nhà thầu quyết toán vật liệu đã sử dụng cho công trình được ban quản lý dự án chấp nhận trị giá 400.000.

18. Thiết bị lắp đặt đã hoàn thành được nghiệm thu chấp nhận để thanh toán 4.000.000.

19. Ban quản lý dự án nhận giá trị khối lượng xây lắp hoàn thành do nhà thầu bàn giao (không kể giá trị vật tư thiết bị). Biên bản nghiệm thu đã xác định giá chưa có thuế 480.000 thuế GTGT 48.000. Tổng giá trị thanh toán 528.000.

20. Chi phí chạy thử không tải trả bằng TGNH: 1.100.000 trong đó thuế VAT 10%.

21. Phân bổ chi phí quản lý của Ban quản lý dự án trong quý cho công trình là 700.000 và tạm bàn giao cho bên sản xuất kinh doanh đưa vào sử dụng chờ duyệt quyết toán.

22. Cuối quý I/N quyết toán công trình được duyệt xác định giá trị công trình hoàn thành bàn giao đưa vào sử dụng là 36.915.000, chi phí được duyệt bỏ là 5.000. Công nhận thuế GTGT được khấu trừ là 3.168.000, chi phí bất hợp lý phải thu hồi = 25.000.

Yêu cầu: Hãy định khoản kế toán các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trên trong quý I/N.

Bài 9:

Trích tài liệu tháng 12/N của công ty Đ như sau: (đơn vị tính 1000đ)

1. Ngày 01/12/N công ty nhận bàn giao đưa vào sử dụng một TSCĐHH theo hợp đồng thuê tài chính, thời hạn thuê 5 năm. Giá trị hợp lý của tài sản thuê là: 3.000.000 lãi thuê phải trả 1% tháng.

2. Ngày 02/12/N công ty phát hành 5.000 trái phiếu kỳ hạn 5 năm loại mệnh giá 1.000, lãi suất 8%/năm trả lãi sau. Số tiền bán trái phiếu thu theo đúng mệnh giá đã nhập quỹ là: 5.000.000.

3. Ngày 4/12/N công ty phát hành 3.000 trái phiếu kỳ hạn 5 năm loại mệnh giá 5.000, lãi suất 6%/năm trả lãi trước ngay khi phát hành số tiền bán trái phiếu thực tế thu nhập quỹ: 10.500.000.

4. Ngày 12/12/N công ty phát hành 2.000 trái phiếu kỳ hạn 5 năm loại mệnh giá 5.000, lãi suất 6%/năm, trả lãi sau. Tại thời điểm này lãi suất huy động vốn của ngân hàng trả cho người gửi là 6,3%/năm. Do lãi suất thị trường lớn hơn lãi suất danh nghĩa nên công ty bán một trái phiếu với giá: 4.940. Tổng số tiền thu thực tế nhập quỹ là: 9.880.000.

5. Ngày 31/12/N công ty nhận được hoá đơn GTGT về thuê tài sản số nợ gốc phải trả trong tháng 12/N là 50.000, thuế GTGT là 2500 tiền lãi thuê phải trả là 30.000.

6. Công ty chuyển TGNH thanh toán tiền thuê tài sản cố định thuê tài chính đã nhận được giấy báo nợ.

7. Cuối năm tài chính ngày 31/12/N công ty xác định và chuyển số nợ dài hạn đến hạn trả trong niên độ kế toán năm N+1.

Yêu cầu:

1. Tính toán lập các định khoản kế toán cần thiết.
2. Ghi vào sổ nhật ký chung.
3. Hãy cho biết tại thời điểm trên giá bán một trái phiếu là bao nhiêu thì người mua trái phiếu có được lãi suất bằng lãi suất tiền gửi ngân hàng.

CHƯƠNG IX
KẾ TOÁN CHI PHÍ, DOANH THU VÀ KẾT QUẢ TRONG CÁC
DOANH NGHIỆP XÂY LẮP VÀ THƯƠNG MẠI

9.1. Kế toán chi phí, doanh thu và kết quả trong các doanh nghiệp xây lắp

9.1.1. Đặc điểm hoạt động SXKD của các doanh nghiệp xây lắp

9.1.1.1. Đặc điểm tổ chức thi công sản phẩm xây lắp:

Tổ chức thi công xây lắp các công trình có thể thực hiện theo phương pháp giao thầu hay tự làm. Hiện nay, phương pháp giao nhận thầu là phương pháp được áp dụng chủ yếu trong công tác xây lắp (do mức độ chuyên môn hoá cao hơn).

Phương thức giao nhận thầu được thực hiện thông qua một trong hai cách sau:

+ Giao nhận thầu toàn bộ công trình (tổng thầu xây dựng):

Theo phương thức này, chủ đầu tư giao thầu cho một tổ chức xây dựng tất cả các khâu từ khảo sát thiết kế đến việc xây lắp hoàn chỉnh công trình trên cơ sở luận chứng kinh tế kỹ thuật đã được duyệt.

Ngoài ra chủ đầu tư có thể uỷ nhiệm những công việc của mình cho tổ chức tổng thầu xây dựng như lập luận chứng kinh tế kỹ thuật, đặt mua thiết bị, giải phóng mặt bằng...

Tuỳ theo khả năng, đặc điểm, khối lượng công tác xây lắp mà tổng thầu xây dựng có thể đảm nhận toàn bộ hay giao lại cho các đơn vị nhận thầu khác.

+ Giao nhận thầu từng phần:

Theo phương thức này, chủ đầu tư giao từng phần công việc cho các đơn vị như:

Một tổ chức nhận thầu lập luận chứng kinh tế kỹ thuật của công trình gồm khảo sát, điều tra để lập luận chứng.

Một tổ chức nhận thầu về khảo sát thiết kế toàn bộ công trình từ bước thiết kế thuật và lập tổng dự toán công trình cho đến bước lập bản vẽ thi công và lập dự toán các hạng mục công trình.

Một tổ chức nhận thầu xây lắp từ công tác chuẩn bị xây lắp và xây lắp toàn bộ công trình trên cơ sở thiết kế kỹ thuật thi công đã được duyệt.

Ngoài ra, chủ đầu tư giao thầu cũng có thể cho nhiều tổ chức xây dựng nhận thầu gọn từng hạng mục công trình, từng nhóm hạng mục công trình độc lập. Trong trường hợp này, chủ đầu tư có trách nhiệm tổ chức phối hợp hoạt động của các tổ chức nhận thầu và chỉ áp dụng đối với những công trình, hạng mục công trình độc lập.

9.1.1.2. Đặc điểm ngành xây dựng chi phối đến việc tổ chức kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành

Ngành xây dựng là ngành sản xuất độc lập có những điểm đặc thù về mặt kinh tế, tổ chức quản lý và kỹ thuật chi phối trực tiếp đến việc tổ chức công tác kế toán nói chung và tổ chức kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành nói riêng. Sự chi phối này được thể hiện như sau:

a. Sản phẩm xây lắp mang tính chất riêng lẻ:

Sản phẩm sản xuất xây lắp (XL) không có sản phẩm nào giống sản phẩm nào, mỗi sản phẩm có yêu cầu về mặt thiết kế mỹ thuật, kết cấu, hình thức, địa điểm xây dựng khác nhau. Chính vì vậy, mỗi sản phẩm XL đều có yêu cầu về tổ chức quản lý, tổ chức thi công và biện pháp thi công phù hợp với đặc điểm của từng công trình cụ thể, có như vậy việc sản xuất thi công mới mang lại hiệu quả cao và bảo đảm cho sản xuất được liên tục .

Do sản phẩm có tính chất đơn chiếc và được sản xuất theo đơn đặt hàng nên chi phí bỏ vào sản xuất thi công cũng hoàn toàn khác nhau giữa các công trình, ngay cả khi công trình thi công theo các thiết kế mẫu nhưng được xây dựng ở những địa điểm khác nhau với các điều kiện thi công khác nhau thì chi phí sản xuất cũng khác nhau.

Việc tập hợp các chi phí sản xuất, tính giá thành và xác định kết quả thi công XL cũng được tính cho từng sản phẩm XL riêng biệt, SXXL được thực hiện theo đơn đặt hàng của khách hàng nên ít phát sinh chi phí trong quá trình lưu thông.

b. Sản phẩm XD CB có giá trị lớn, khối lượng công trình lớn, thời gian thi công tương đối dài.

Các công trình XD CB thường có thời gian thi công rất dài ,có công trình phải xây dựng

hàng chục năm mới xong. Trong thời gian sản xuất thi công XD chưa tạo ra sản phẩm cho xã hội nhưng lại sử dụng nhiều vật tư, nhân lực của xã hội. Do đó khi lập kế hoạch XD CB cần cân nhắc, thận trọng nêu rõ các yêu cầu về vật tư, tiền vốn, nhân công .Việc quản lý theo dõi quá trình sản xuất thi công phải chặt chẽ, đảm bảo sử dụng vốn tiết kiệm, bảo đảm chất lượng thi công công trình.

Do thời gian thi công tương đối dài nên kì tính giá thường không xác định hàng tháng như trong sản xuất công nghiệp mà được xác định theo thời điểm khi công trình, hạng mục công trình hoàn thành hay thực hiện bàn giao thanh toán theo giai đoạn quy ước tùy thuộc vào kết cấu đặc điểm kỹ thuật và khả năng về vốn của đơn vị xây lắp. Việc xác định đúng đắn đối tượng tính giá thành sẽ góp phần to lớn trong việc quản lý sản xuất thi công và sử dụng đồng vốn đạt hiệu quả cao nhất.

c. Thời gian sử dụng sản phẩm xây lắp tương đối dài

Các công trình XD CB thường có thời gian sử dụng dài nên mọi sai lầm trong quá trình thi công thường khó sửa chữa phải phá đi làm lại. Sai lầm trong XD CB vừa gây lãng phí, vừa để lại hậu quả có khi rất nghiêm trọng, lâu dài và khó khắc phục. Do đặc điểm này mà trong quá trình thi công cần phải thường xuyên kiểm tra giám sát chất lượng công trình.

d. Sản phẩm XD CB được sử dụng tại chỗ, địa điểm XD luôn thay đổi theo địa bàn thi công:

Khi chọn địa điểm XD phải điều tra nghiên cứu khảo sát thật kỹ về điều kiện kinh tế, địa chất, thủy văn, kết hợp các yêu cầu về phát triển kinh tế, văn hoá, xã hội trước mắt cũng như lâu dài. Sau khi đi vào sử dụng, công trình không thể di dời, cho nên, nếu các công trình là nhà máy, xí nghiệp cần nghiên cứu các điều kiện về nguồn cung cấp nguyên vật liệu, nguồn lực lao động, nguồn tiêu thụ sản phẩm, bảo đảm điều kiện thuận lợi khi công trình đi vào hoạt động sản xuất kinh doanh sau này.

Một công trình XD CB hoàn thành, điều đó có nghĩa là người công nhân xây dựng không còn việc gì làm ở đó nữa, phải chuyển đến thi công ở một công trình khác. Do đó, sẽ phát sinh các chi phí như điều động công nhân, máy móc thi công, chi phí về XD các công trình tạm thời cho công nhân và cho máy móc thi công

Cũng do đặc điểm này mà các đơn vị xây lắp thường sử dụng lực lượng lao động thuê ngoài tại chỗ, nơi thi công công trình, để giảm bớt các chi phí di dời.

e. Sản xuất XD CB thường diễn ra ngoài trời, chịu tác động trực tiếp bởi điều kiện môi trường, thiên nhiên, thời tiết và do đó việc thi công xây lắp ở một mức độ nào đó mang tính chất thời vụ

Do đặc điểm này, trong quá trình thi công cần tổ chức quản lý lao động, vật tư chặt chẽ đảm bảo thi công nhanh, đúng tiến độ khi điều kiện môi trường thời tiết thuận lợi. Trong điều kiện thời tiết không thuận lợi ảnh hưởng đến chất lượng thi công, có thể sẽ phát sinh các khối lượng công trình phải phá đi làm lại và các thiệt hại phát sinh do ngừng sản xuất, doanh nghiệp cần có kế hoạch điều độ cho phù hợp nhằm tiết kiệm chi phí, hạ giá thành.

9.1.2. Đặc điểm công tác kế toán chi phí, doanh thu và kết quả trong các doanh nghiệp xây lắp

9.1.2.1. Đặc điểm công tác kế toán chi phí trong các doanh nghiệp xây lắp

a. Đặc điểm chi phí sản xuất xây lắp

- Đối tượng hạch toán chi phí

Đối tượng hạch toán chi phí sản xuất là đối tượng để tập hợp chi phí sản xuất, là phạm vi giới hạn mà các chi phí sản xuất cần được tổ chức tập hợp theo đó.

Xác định đối tượng tập hợp chi phí sản xuất là khâu đầu tiên cần thiết của công tác kế toán tập hợp chi phí sản xuất. Để xác định đối tượng tập hợp chi phí sản xuất

phải căn cứ vào đặc điểm phát sinh chi phí và công dụng của chi phí trong sản xuất. Tùy theo cơ cấu tổ chức sản xuất, yêu cầu và trình độ quản lý kinh tế, yêu cầu hạch toán kinh tế nội bộ của doanh nghiệp mà đối tượng tập hợp chi phí sản xuất có thể là toàn bộ quy trình công nghệ hay từng giai đoạn, từng quy trình công nghệ riêng biệt. Tùy theo quy trình công nghệ sản xuất của sản phẩm, đặc điểm của sản phẩm, yêu cầu của công tác tính giá thành sản phẩm mà đối tượng tập hợp chi phí sản xuất có thể là từng nhóm sản phẩm, từng mặt hàng, sản phẩm, từng bộ phận, cụm chi tiết hoặc chi tiết sản phẩm.

Trong sản xuất xây lắp, do đặc điểm sản phẩm có tính đơn chiếc nên đối tượng hạch toán chi phí sản xuất thường là theo đơn đặt hàng hoặc cũng có thể đó là một hạng mục công trình, một bộ phận của một hạng mục công trình, nhóm hạng mục công trình, một ngôi nhà trong dãy nhà.

- *Nội dung các khoản mục chi phí cấu thành giá thành sản phẩm xây lắp*

Giá thành sản phẩm xây lắp bao gồm các khoản mục chi phí có liên quan đến việc thi công xây lắp công trình, nội dung các khoản mục bao gồm:

+ *Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp*: gồm tất cả các chi phí về nguyên vật liệu trực tiếp dùng cho thi công xây lắp như:

Vật liệu xây dựng: là giá thực tế của cát, đá, sỏi, sắt, thép, xi măng... Vật liệu khác: bột màu, đà giáo, đinh, dây...

Nhiên liệu: than củi dùng để nấu nhựa rải đường...

Vật kết cấu: bê tông đúc sẵn...

Thiết bị gắn liền với vật kiến trúc như: thiết bị vệ sinh, thông gió, ánh sáng, thiết bị sưởi ấm... (kể cả công xi mạ, bảo quản thiết bị).

+ *Chi phí nhân công trực tiếp*: gồm tiền lương, phụ cấp của công nhân trực tiếp tham gia công tác thi công xây dựng và lắp đặt thiết bị, bao gồm:

* Tiền lương chính của công nhân trực tiếp thi công xây lắp kể cả công nhân phụ. Công nhân chính như công nhân mộc, công nhân nề, công nhân xây, công nhân uốn sắt, công nhân trộn bê tông...; công nhân phụ như: công nhân khuân vác máy móc thi công, tháo dỡ ván khuôn đà giáo, lau chùi thiết bị trước khi lắp đặt, cạo rỉ sắt...

* Các khoản phụ cấp theo lương như phụ cấp làm đêm, thêm giờ, phụ cấp trách nhiệm, chức vụ, phụ cấp công trường, phụ cấp khu vực, phụ cấp nóng độc hại...

* Tiền lương phụ của công nhân trực tiếp thi công xây lắp.

Ngoài các khoản tiền lương và phụ cấp của công nhân trực tiếp tham gia công tác thi công xây dựng, lắp đặt thiết bị thuộc biên chế quản lý của DNXL, khoản mục chi phí nhân công trực tiếp còn bao gồm khoản phải trả cho lao động thuê ngoài theo từng loại công việc.

Khoản mục chi phí nhân công trực tiếp không bao gồm tiền lương của công nhân khi vận chuyển vật liệu ngoài cự ly công trường, lương nhân viên thu mua bảo

quản bốc dỡ vật liệu trước khi đến kho công trường, lương công nhân tát nước vét bùn khi thi công gặp trời mưa hay mạch nước ngầm và tiền lương của các bộ phận khác (sản xuất phụ, xây lắp phụ, nhân viên bảo vệ, quản lý ...).

Mặt khác, chi phí nhân công trực tiếp cũng không bao gồm khoản trích BHXH, BHYT, KPCĐ theo tỷ lệ quy định tính trên tiền lương phải trả của công nhân trực tiếp thi công xây lắp. Chi phí nhân công trực tiếp cũng không tính tiền ăn giữa ca của công nhân viên trực tiếp xây lắp. Các khoản này được tính vào khoản mục chi phí sản xuất chung.

Trong trường hợp trong DNXL có các hoạt động khác mang tính chất công nghiệp hoặc cung cấp dịch vụ thì vẫn được tính vào khoản mục chi phí nhân công trực tiếp khoản trích BHXH, BHYT, KPCĐ và tiền ăn giữa ca của công nhân trực tiếp.

+ Chi phí sử dụng máy thi công:

Đối với trường hợp doanh nghiệp thực hiện việc xây lắp theo phương thức thi công hỗn hợp vừa thi công bằng thủ công vừa kết hợp thi công bằng máy, trong giá thành xây lắp còn có khoản mục chi phí sử dụng máy thi công.

Chi phí sử dụng máy thi công gồm hai loại chi phí là chi phí thường xuyên và chi phí tạm thời.

* Chi phí thường xuyên gồm: các chi phí xảy ra hàng ngày một cách thường xuyên cho quá trình sử dụng máy thi công như chi phí về nhiên liệu, dầu mỡ, các chi phí vật liệu phụ khác; tiền lương của công nhân điều khiển và công nhân phục vụ máy thi công; tiền khấu hao TSCĐ là xe máy thi công; các chi phí về thuê máy, chi phí sử chữa thường xuyên xe máy thi công.

* Chi phí tạm thời là những chi phí phát sinh một lần có liên quan đến việc lắp, tháo, vận chuyển, di chuyển máy và các khoản chi phí về những công trình tạm phục vụ cho việc sử dụng máy thi công như lán che máy ở công trường, bệ đỡ máy ở khu vực thi công.

Các chi phí thường xuyên được tính trực tiếp một lần vào chi phí sử dụng máy thi công trong kỳ còn chi phí tạm thời không hạch toán một lần vào chi phí sử dụng máy thi công mà được tính phân bổ dần theo thời gian sử dụng các công trình tạm hoặc theo thời gian thi công trên công trường (thời gian nào ngắn hơn sẽ được chọn làm tiêu thức để phân bổ). Xác định số phân bổ hàng tháng như sau:

$$\text{Số phân bổ tạm thời hàng tháng} = \frac{\text{Chi phí thực tế xây dựng các công trình tạm} + \text{Chi phí tháo dỡ các công trình tạm dự tính} - \text{Giá trị phế liệu thu hồi được dự tính}}{\text{Thời gian sử dụng các công trình tạm hoặc thời gian thi công trên công trình}}$$

Chi phí tạm thời cũng có thể được tiến hành trích trước vào chi phí sử dụng máy thi công. Khi sử dụng xong công trình tạm, số chênh lệch giữa chi phí thực tế phát sinh với chi phí trích trước được xử lý theo quy định.

Chi phí sử dụng máy thi công không bao gồm khoản trích BHXH, BHYT, KPCĐ theo tỷ lệ quy định trên tiền lương của công nhân điều khiển máy thi công -

khoản này được tính vào chi phí sản xuất chung. Chi phí sử dụng máy thi công cũng không bao gồm các khoản sau: lương công nhân vận chuyển, phân phối vật liệu cho máy; vật liệu là đối tượng chế biến của máy, các chi phí xảy ra trong quá trình máy ngừng sản xuất, các chi phí lắp đặt lần đầu cho máy móc thi công, chi phí sử dụng máy móc thiết bị khác và các chi phí có tính chất quản lý, phục vụ chung.

Trường hợp doanh nghiệp thi công toàn bằng thủ công hoặc thi công toàn bằng máy, các chi phí phát sinh không đưa vào khoản mục chi phí sử dụng máy thi công mà được tập hợp vào các khoản mục chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung.

** Chi phí sản xuất chung*

Chi phí sản xuất chung là các chi phí trực tiếp khác (ngoài chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sử dụng máy thi công) và các chi phí về tổ chức, quản lý phục vụ sản xuất xây lắp, các chi phí có tính chất chung cho hoạt động xây lắp gắn liền với từng đơn vị thi công như tổ, đội, công trường thi công.

Chi phí sản xuất chung gồm các khoản chi phí như sau:

✓ *Chi phí nhân viên phân xưởng*: gồm tiền lương chính, lương phụ, 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 và 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 của 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.

Ngoài khoản chi phí của nhân viên quản lý công trường, kế toán, thống kê, kho, vệ sinh... của công trường, chi phí nhân viên phân xưởng còn bao gồm tiền công vận chuyển vật liệu ngoài cự ly thi công do mặt bằng thi công chật hẹp, công tát nước vét bùn khi trời mưa hoặc gặp mạch nước ngầm...

✓ *Chi phí vật liệu* gồm chi phí vật liệu 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.

Trường hợp vật liệu mua ngoài xuất thẳng cho đội xây dựng, nếu doanh nghiệp được khấu trừ thuế thì chi phí vật liệu không bao gồm thuế giá trị gia tăng (GTGT) đầu vào.

✓ *Chi phí dụng cụ sản xuất xây lắp* gồm các chi phí về công cụ dụng cụ dùng cho thi công như cuốc xẻng, dụng cụ cầm tay, xe đẩy, đà giao, ván khuôn và các loại công cụ dụng cụ khác dùng cho sản xuất và quản lý của đội xây dựng. Chi phí dụng cụ sản xuất xây lắp không bao gồm thuế GTGT đầu vào nếu doanh nghiệp tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế.

✓ *Chi phí khấu hao TSCĐ* gồm chi phí khấu hao TSCĐ dùng chung cho hoạt động của đội xây dựng.

Trong trường hợp doanh nghiệp tổ chức thi công hỗn hợp vừa bằng thủ công vừa bằng máy, khoản chi phí khấu hao máy móc thi công được tính vào chi phí sử dụng máy thi công chứ không tính vào chi phí sản xuất chung.

b. Đặc điểm giá thành sản phẩm xây lắp

- Các loại giá thành trong sản xuất xây lắp

+ Giá trị dự toán

Trong XDCCB, sản phẩm xây dựng là nhà cửa, vật kiến trúc... mà giá trị của nó được xác định bằng giá trị dự toán thông qua hợp đồng giữa bên giao thầu và bên nhận thầu trên cơ sở thiết kế kỹ thuật thi công, định mức và đơn giá do nhà nước quy định cho từng khu vực thi công và phân tích lũy theo định mức.

Giá trị dự toán là giá thanh toán cho khối lượng công tác xây lắp hoàn thành theo dự toán.

$$\text{Giá trị dự toán} = \text{Chi phí hoàn thành khối lượng công tác xây lắp theo dự toán} - \text{Lợi nhuận định mức}$$

Giá trị dự toán là cơ sở để kế hoạch hoá việc cấp phát vốn đầu tư XDCCB, là căn cứ xác định hiệu quả công tác thiết kế cũng như căn cứ để kiểm tra việc thực hiện kế hoạch khối lượng thi công và xác định hiệu quả hoạt động kinh tế của DNXL.

+ Giá thành công tác xây lắp

Giá thành công tác xây lắp là một phần của giá trị dự toán, là chỉ tiêu tổng hợp các chi phí trực tiếp và các chi phí gián tiếp theo các khối lượng công tác xây lắp hoàn thành.

Trong quản lý và hạch toán, giá thành công tác xây lắp được phân biệt thành các loại giá thành sau đây:

* *Giá thành dự toán công tác xây lắp*: là toàn bộ các chi phí để hoàn thành khối lượng công tác xây lắp theo dự toán. Như vậy giá thành dự toán là một bộ phận của giá trị dự toán của từng công trình xây lắp riêng biệt và được xác định từ giá trị dự toán không có phần lợi nhuận định mức.

$$\text{Giá thành dự toán} = \text{Giá trị dự toán} - \text{Lợi nhuận định mức}$$

Hoặc:

Giá thành dự toán bằng khối lượng công tác xây lắp theo định mức kinh tế kỹ thuật do nhà nước quy định nhân với đơn giá xây lắp do nhà nước ban hành theo từng khu vực thi công và các chi phí khác theo định mức.

Giá thành dự toán được xây dựng và tồn tại trong một thời gian nhất định, nó được xác định trong những điều kiện trung bình về sản xuất thi công, về tổ chức quản lý, về hao phí lao động vật tư... cho từng loại công trình hoặc công việc nhất định. Giá thành dự toán có tính cố định tương đối và mang tính chất xã hội.

* *Giá thành kế hoạch*: là giá thành được xác định từ những điều kiện và đặc điểm cụ thể của một DNXL trong một kỳ kế hoạch nhất định.

Căn cứ vào giá thành dự toán và căn cứ vào điều kiện cụ thể, năng lực thực tế sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp trong kỳ kế hoạch, doanh nghiệp tự xây dựng những định mức kinh tế kỹ thuật và đơn giá để xác định những hao phí cần thiết để thi công công trình trong một kỳ kế hoạch.

Như vậy, giá thành kế hoạch là một chỉ tiêu để các DNXL tự phấn đấu để thực hiện mức lợi nhuận do hạ giá thành trong kỳ kế hoạch.

$$\text{Giá thành kế hoạch} = \text{Giá trị dự toán} - \text{Mức hạ giá thành dự toán}$$

* *Giá thành định mức*: là tổng số chi phí để hoàn thành một khối lượng xây lắp cụ thể được tính toán trên cơ sở đặc điểm kết cấu của công trình, về phương pháp tổ chức thi công và quản lý thi công theo các định mức chi phí đã đạt được ở tại doanh nghiệp, công trường tại thời điểm bắt đầu thi công.

Khi đặc điểm kết cấu công trình thay đổi, hay có sự thay đổi về phương pháp tổ chức, về quản lý thi công thì định mức sẽ thay đổi và khi đó, giá thành định mức được tính toán lại cho phù hợp.

* *Giá thành thực tế*: là toàn bộ chi phí sản xuất thực tế phát sinh để thực hiện hoàn thành quá trình thi công do kế toán tập hợp được. Giá thành thực tế biểu hiện chất lượng, hiệu quả về kết quả hoạt động của DNXL.

c. Đối tượng tính giá thành và kỳ tính giá thành trong sản xuất xây lắp

- Đối tượng tính giá thành

Đối tượng tính giá thành là các loại sản phẩm, công việc, lao vụ do doanh nghiệp sản xuất ra và cần phải tính được giá thành và giá thành đơn vị.

Xác định đối tượng tính giá thành cũng là công việc đầu tiên trong toàn bộ công tác tính giá thành sản phẩm của kế toán. Bộ phận kế toán giá thành phải căn cứ vào đặc điểm sản xuất của doanh nghiệp, các loại sản phẩm và lao vụ mà doanh nghiệp sản xuất, tính chất sản xuất của chúng để xác định đối tượng tính giá thành cho thích hợp.

Trong sản xuất XDCCB, sản phẩm có tính đơn chiếc, đối tượng tính giá thành là từng công trình, hạng mục công trình đã xây dựng hoàn thành. Ngoài ra đối tượng tính giá thành có thể là từng giai đoạn hoàn thành quy ước, tùy thuộc vào phương thức bàn giao thanh toán giữa đơn vị xây lắp và chủ đầu tư.

- Kỳ tính giá thành

Do sản phẩm XDCCB được sản xuất theo từng đơn đặt hàng, chu kỳ sản xuất dài, công trình, hạng mục công trình chỉ hoàn thành khi kết thúc một chu kỳ sản xuất sản phẩm cho nên kỳ tính giá thành thường được chọn là thời điểm mà công trình, hạng mục công trình hoàn thành bàn giao đưa vào sử dụng.

Hàng tháng, kế toán tiến hành tập hợp các chi phí sản xuất theo các đối tượng tính giá thành (đơn đặt hàng). Khi nhận được biên bản nghiệm thu bàn giao công trình hoàn thành đưa vào sử dụng mới sử dụng số liệu chi phí sản xuất đã tập hợp theo từng đối tượng từ khi bắt đầu thi công cho đến khi hoàn thành để tính giá thành và giá thành đơn vị (nếu có, như căn nhà trong dãy nhà...). Như vậy, kỳ tính giá thành có thể sẽ không phù hợp với kỳ báo cáo kế toán mà phù hợp với chu kỳ sản xuất sản phẩm. Do đó, việc phản ánh và giám sát kiểm tra của kế toán đối với tình hình thực hiện kế hoạch chỉ thực sự phát huy đầy đủ tác dụng khi chu kỳ sản xuất sản phẩm đã kết thúc.

d. Phương pháp tính giá thành sản phẩm xây lắp

Để tính giá thành công tác xây lắp hoàn thành có thể áp dụng nhiều phương pháp tính giá thành khác nhau phụ thuộc vào đối tượng hạch toán chi phí và đối tượng tính giá thành sản phẩm. Trong sản xuất xây lắp, sản phẩm cuối cùng là các công trình, hạng mục công trình xây dựng xong và đưa vào sử dụng, do đó hạch toán chi phí sản xuất và tính giá thành trong doanh nghiệp xây lắp tính được giá thành sản phẩm đó. Giá thành các hạng mục công trình xây lắp đã hoàn thành được xác định trên cơ sở tổng cộng chi phí phát sinh từ lúc khởi công đến khi hoàn thành, những chi phí này được hạch toán trên các sổ (thẻ) chi tiết chi phí sản xuất.

Tuy nhiên, do đặc điểm của sản xuất xây lắp và phương thức thanh toán khối lượng xây lắp hoàn thành, trong kỳ báo cáo có thể có một bộ phận công trình hoặc khối lượng (xác định được giá trị dự toán) ... hoàn thành được thanh toán với chủ đầu tư. Vì vậy, trong từng thời kỳ báo cáo ngoài việc tính giá thành các hạng mục công trình đã hoàn thành phải tính giá thành khối lượng công tác xây lắp hoàn thành và bàn giao trong kỳ. Giá thành công tác xây lắp trong kỳ báo cáo được tính theo công thức:

$$\text{Giá thành thực tế khối lượng xây lắp hoàn thành} = \text{Chi phí SXKD dở dang đầu kỳ} + \text{Chi phí SXKD phát sinh trong kỳ} + \text{Chi phí SXKD dở dang cuối kỳ}$$

Phương pháp tính giá thành sản phẩm xây lắp được sử dụng phổ biến nhất là phương pháp đơn đặt hàng. Trường hợp trong đơn đặt hàng có nhiều công trình, hạng mục công trình, để xác định giá thành cho từng công trình, từng hạng mục công trình có thể dùng phương pháp liên hợp như kết hợp phương pháp trực tiếp với phương pháp tỷ lệ hoặc phương pháp hệ số.

e. Phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang trong doanh nghiệp xây lắp

Sản phẩm dở dang trong sản xuất xây lắp được xác định bằng phương pháp kiểm kê hàng tháng. Việc tính giá sản phẩm dở dang trong sản xuất xây lắp phụ thuộc vào phương thức thanh toán khối lượng xây lắp hoàn thành giữa bên nhận thầu và chủ đầu tư. Nếu quy định thanh toán sản phẩm xây lắp sau khi hoàn thành toàn bộ thì giá trị sản phẩm dở dang là tổng chi phí phát sinh từ lúc khởi công đến cuối tháng đó. Nếu quy định thanh toán sản phẩm xây lắp theo điểm dừng kỹ thuật hợp lý (xác định được giá dự toán) thì sản phẩm dở dang là các khối lượng xây lắp chưa đạt tới điểm dừng kỹ

thuật hợp lý đã quy định và được tính theo chi phí thực tế trên cơ sở phân bổ chi phí của hạng mục công trình đó cho các giai đoạn, tổ hợp công việc đã hoàn thành và giai đoạn còn dở dang theo giá trị dự toán của chúng:

$$\begin{array}{l} \text{Giá trị khối} \\ \text{lượng xây} \\ \text{lắp dở dang} \\ \text{cuối kỳ} \end{array} = \frac{\begin{array}{l} \text{Chi phí SXKD dở dang} \\ \text{cuối kỳ} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Chi phí SXKD phát sinh} \\ \text{trong kỳ} \end{array}}{\begin{array}{l} \text{Giá trị khối lượng xây lắp} \\ \text{hoàn thành theo dự toán} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Giá trị khối lượng xây lắp dở} \\ \text{dang cuối kỳ theo dự toán} \end{array}} + \begin{array}{l} \text{Giá trị khối lượng} \\ \text{xây lắp dở dang cuối} \\ \text{kỳ theo dự toán} \end{array}$$

9.1.2.2. Đặc điểm công tác kế toán doanh thu và kết quả trong các doanh nghiệp xây lắp

- 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 tiêu thụ trong doanh nghiệp xây lắp có thể được xác định bằng nhiều cách khác nhau dựa trên cơ sở phần công việc đã hoàn thành của Hợp đồng xây dựng. 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 hoàn thành tại một thời điểm so với tổng chi phí dự toán của hợp đồng;

* Đánh giá phần công việc 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.

+ Việc ghi nhận doanh thu và chi phí của hợp đồng xây dựng được xác định 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 và chi phí 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.

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

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

✓ Nếu áp dụng phương pháp “Đánh giá phần công việc hoàn thành”; hoặc

phương pháp “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 khoán 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.

** 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 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. Kế toán phải lập hoá đơn gửi cho khách hàng đòi tiền và phản ánh doanh thu, nợ phải thu trong kỳ tương ứng với phần công việc đã hoàn thành được khách hàng xác nhận.

- *Bàn giao công trình*: Khi công trình xây lắp hoàn thành bàn giao phải theo đúng các thủ tục nghiệm thu và các điều kiện, giá cả đã quy định ghi trong hợp đồng xây dựng. Việc bàn giao công trình chính là việc tiêu thụ sản phẩm trong các doanh nghiệp xây lắp.

Việc bàn giao thanh toán khối lượng xây lắp hoàn thành giữa đơn vị nhận thầu với chủ đầu tư được thực hiện qua chứng từ: Hoá đơn GTGT (hoặc hoá đơn bán hàng - nếu doanh nghiệp áp dụng thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp). Hoá đơn này được lập cho từng công trình có khối lượng xây lắp hoàn thành có đủ điều kiện thanh toán và là cơ sở cho đơn vị nhận thầu và chủ đầu tư thanh toán.

9.1.3. Kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xây lắp

9.1.3.1. Kế toán tập hợp chi phí sản xuất

1. Kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

- Khi xuất nguyên liệu, vật liệu sử dụng cho hoạt động xây lắp, sản xuất công nghiệp, hoạt động dịch vụ trong kỳ ghi:

Nợ TK 621 – Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp (chi tiết cho từng đối tượng hoạt động).

Có TK 152

- Trường hợp mua nguyên liệu, vật liệu đưa vào sử dụng ngay (không qua kho) và doanh nghiệp xây lắp tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ.

Nợ TK 621 – theo giá chưa có thuế GTGT.

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

Có các TK 111, 112, 331...

- Trường hợp mua nguyên liệu, vật liệu sử dụng cho hoạt động sản xuất kinh doanh và doanh nghiệp xây lắp tính thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp hoặc không thuộc đối tượng chịu thuế giá trị gia tăng ghi:

Nợ TK 621 – (giá gồm cả thuế GTGT)

Có các TK 111, 112, 331...

- Trường hợp doanh nghiệp xây lắp thực hiện tạm ứng chi phí xây lắp giao khoán nội bộ mà đơn vị nhận khoán không tổ chức kế toán riêng.

+ Khi tạm ứng ghi:

Nợ TK 141 (1413) - Tạm ứng chi phí xây lắp giao khoán nội bộ.

Có TK 111, 112, 152, ...

+ Khi bản quyết toán tạm ứng về giá trị khối lượng xây lắp hoàn thành đã bàn giao được duyệt, ghi:

Nợ TK 621 – (phần chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp) Nợ TK 133 (nếu có)

Có TK 141 (1413).

- Trường hợp số nguyên liệu, vật liệu xuất ra không sử dụng hết vào hoạt động sản xuất xây lắp, cuối kỳ nhập lại kho, ghi:

Nợ TK 152

Có TK 621.

2. Kế toán chi phí nhân công trực tiếp

- Căn cứ vào bảng tính lương phải trả cho công nhân trực tiếp sản xuất cho hoạt động xây lắp, sản xuất sản phẩm công nghiệp, cung cấp lao vụ, dịch vụ gồm lương chính, lương phụ, phụ cấp lương và khoản phải trả về tiền công cho công nhân thuê ngoài:

Nợ TK 622

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

Có TK 334 (3342- Phải trả lao động thuê ngoài)

- Khi thực hiện việc trích BHXH, BHYT, KPCĐ của công nhân trực tiếp sản xuất đối với hoạt động sản xuất sản phẩm công nghiệp hoặc cung cấp dịch vụ.

Nợ TK 622

Có TK 338 (3382, 3383, 3384)

- Khi tạm ứng chi phí tiền công để thực hiện giá trị khối lượng giao khoán xây lắp nội bộ (đơn vị nhận khoán không tổ chức kế toán riêng):

Nợ TK 141 (1413) - Tạm ứng chi phí xây lắp giao khoán nội bộ.

Có TK 111, 112 ...

Khi bảng quyết toán tạm ứng về giá trị khối lượng xây lắp hoàn thành đã bàn giao được duyệt - phần giá trị nhân công ghi:

Nợ TK 622

Có TK 141 (1413).

3. Kế toán chi phí sử dụng máy thi công: Tài khoản 623 – Chi phí sử dụng máy thi công

a. Nguyên tắc kế toán

- Tài khoản này dùng để tập hợp và phân bổ chi phí sử dụng xe, máy thi công phục vụ trực tiếp cho hoạt động xây, lắp công trình trong trường hợp doanh nghiệp thực hiện xây, lắp công trình theo phương thức thi công hỗn hợp vừa thủ công vừa kết hợp bằng máy.

- Trường hợp doanh nghiệp thực hiện xây lắp công trình hoàn toàn theo phương thức bằng máy thì không sử dụng tài khoản 623 "Chi phí sử dụng máy thi công" mà hạch toán toàn bộ chi phí xây lắp trực tiếp vào các TK 621, 622, 627.

- Không hạch toán vào TK 623 khoản trích về bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn, bảo hiểm thất nghiệp tính trên lương phải trả công nhân sử dụng xe, máy thi công. Phần chi phí sử dụng máy thi công vượt trên mức bình thường không tính vào giá thành công trình xây lắp mà được kết chuyển ngay vào TK 632.

b. Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 623 - Chi phí sử dụng máy thi công

Bên Nợ: Các chi phí liên quan đến hoạt động của máy thi công (chi phí vật liệu cho máy hoạt động, chi phí tiền lương và các khoản phụ cấp lương, tiền công của công nhân trực tiếp điều khiển máy, chi phí bảo dưỡng, sửa chữa xe, máy thi công...). Chi phí vật liệu, chi phí dịch vụ khác phục vụ cho xe, máy thi công.

Bên Có:

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

- Kết chuyển chi phí sử dụng máy thi công vượt trên mức bình thường vào TK 632.

Tài khoản 623 không có số dư cuối kỳ.

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

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

Tài khoản này không phản ánh khoản trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn theo quy định hiện hành được tính trên lương của công nhân sử dụng

xe, máy thi công. Các khoản trích này được phản ánh vào tài khoản 627 "Chi phí sản xuất chung".

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

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

+ *Tài khoản 6234 - Chi phí khấu hao máy thi công*: Dùng để phản ánh chi phí khấu hao xe, máy thi công sử dụng vào hoạt động xây lắp công trình.

+ *Tài khoản 6237 - Chi phí dịch vụ mua ngoài*: Dùng để phản ánh chi phí dịch vụ mua ngoài như thuê ngoài sửa chữa xe, máy thi công; tiền mua bảo hiểm xe, máy thi công; chi phí điện, nước, tiền thuê TSCĐ, chi phí trả cho nhà thầu phụ,...

+ *Tài khoản 6238 - Chi phí bằng tiền khác*: Dùng để phản ánh các chi phí bằng tiền phục vụ cho hoạt động của xe, máy thi công.

c. Phương pháp kế toán một số giao dịch kinh tế chủ yếu

Hạch toán chi phí sử dụng xe, máy thi công phụ thuộc vào hình thức sử dụng máy thi công: Tổ chức đội máy thi công riêng chuyên thực hiện các khối lượng thi công bằng máy hoặc giao máy thi công cho các đội, xí nghiệp xây lắp:

a) Nếu tổ chức đội xe, máy thi công riêng, được phân cấp hạch toán và có tổ chức kế toán riêng, thì công việc kế toán được tiến hành như sau:

- Hạch toán các chi phí liên quan tới hoạt động của đội xe, máy thi công, ghi:

Nợ các TK 621, 622, 627

Có các TK 111, 112, 152, 331, 334, 214,...

- Hạch toán chi phí sử dụng xe, máy và tính giá thành ca xe, máy thực hiện trên tài khoản 154 "Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang" căn cứ vào giá thành ca máy (theo giá thành thực tế hoặc giá khoán nội bộ) cung cấp cho các đối tượng xây, lắp (công trình, hạng mục công trình); tùy theo phương thức tổ chức công tác kế toán và mối quan hệ giữa đội xe máy thi công với đơn vị xây, lắp công trình để ghi số:

+ Nếu doanh nghiệp thực hiện theo phương thức cung cấp dịch vụ xe, máy lẫn nhau giữa các bộ phận, ghi:

Nợ TK 623 - Chi phí sử dụng máy thi công (6238 - Chi phí bằng tiền khác)

Có TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang.

+ Nếu doanh nghiệp thực hiện theo phương thức bán dịch vụ xe, máy lẫn nhau giữa các bộ phận trong nội bộ, ghi:

Nợ TK 623 - Chi phí sử dụng máy thi công (6238 - Chi phí bằng tiền khác)

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1331) (nếu có)

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (33311) (thuế GTGT phải nộp tính trên giá bán nội bộ về ca xe, máy bán dịch vụ)

Có TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (chi tiết cung cấp dịch vụ trong nội bộ).

b) Nếu không tổ chức Đội xe, máy thi công riêng; hoặc có tổ chức Đội xe, máy thi công riêng nhưng không tổ chức kế toán riêng cho đội thì toàn bộ chi phí sử dụng xe, máy (kể cả chi phí thường xuyên và chi phí tạm thời như: phụ cấp lương, phụ cấp lưu động của xe, máy thi công) sẽ hạch toán như sau:

- Căn cứ vào số tiền lương, tiền công và các khoản khác phải trả cho công nhân điều khiển xe, máy, phục vụ xe, máy, ghi:

Nợ TK 623 - Chi phí sử dụng máy thi công (6231 - Chi phí nhân công)

Có TK 334 - Phải trả người lao động.

- Khi xuất kho vật liệu, công cụ, dụng cụ sử dụng cho hoạt động của xe, máy thi công trong kỳ, ghi:

Nợ TK 623 - Chi phí sử dụng máy thi công (6232 - Chi phí vật liệu)

Có các TK 152, 153.

- Trường hợp mua vật liệu, công cụ sử dụng ngay (không qua nhập kho) cho hoạt động của xe, máy thi công trong kỳ, ghi:

Nợ TK 623 - Chi phí sử dụng máy thi công (6232)

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (nếu được khấu trừ thuế)

Có các TK 331, 111, 112,...

- Trích khấu hao xe, máy thi công sử dụng ở Đội xe, máy thi công, ghi:

Nợ TK 623 - Chi phí sử dụng máy thi công (6234 - Chi phí khấu hao máy thi công)

Có TK 214 - Hao mòn TSCĐ.

- Chi phí dịch vụ mua ngoài phát sinh (sửa chữa xe, máy thi công, điện, nước, tiền thuê TSCĐ, chi phí trả cho nhà thầu phụ,...), ghi:

Nợ TK 623 - Chi phí sử dụng máy thi công (6237)

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (nếu được khấu trừ thuế GTGT)

Có các TK 111, 112, 331,...

- Chi phí bằng tiền khác phát sinh, ghi:

Nợ TK 623 - Chi phí sử dụng máy thi công (6238 - Chi phí bằng tiền khác)

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (nếu được khấu trừ thuế GTGT)

Có các TK 111, 112,...

- Căn cứ vào Bảng phân bổ chi phí sử dụng xe, máy (chi phí thực tế ca xe, máy) tính cho từng công trình, hạng mục công trình, ghi:

Nợ TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang (khoản mục chi phí sử dụng máy thi công)

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (phần chi phí vượt trên mức bình thường)

Có TK 623 - Chi phí sử dụng máy thi công.

4. Kế toán chi phí sản xuất chung

- 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 TK627 (6271)

Có TK334

- Tạm ứng chi phí để thực hiện giá trị xây lắp khoán 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 TK627

Có TK141 (1413) - Tạm ứng chi phí xây lắp giao khoán nội bộ

- Khi trích KPCĐ, BHXH, BHYT, BHTN 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 (6271)

Có TK338 (3382, 3383, 3384, 3386)

- Chi phí nguyên liệu, nhiên liệu xuất dùng cho đội xây dựng:

Nợ TK 627 (6272)

Có TK152

- 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 (6273)

Có TK153

- Khi xuất công cụ, dụng cụ sản xuất một lần có giá trị lớn cho đội xây dựng phải phân bổ dần, ghi:

Nợ TK242

Có TK153

Khi phân bổ giá trị công cụ, dụng cụ vào chi phí sản xuất chung trong kỳ, ghi:

Nợ TK627 (6273)

Có TK242

- Trích khấu hao máy móc, thiết bị sản xuất... thuộc đội xây dựng, ghi:

Nợ TK627 (6274)

Có TK214

- Chi phí điện, nước, điện thoại... thuộc đội xây dựng, ghi:

Nợ TK627 (6277)

Nợ TK133 (1331) - nếu được khấu trừ thuế

Có TK111, 112, 335...

- Các chi phí bằng tiền khác phát sinh tại đội xây dựng, ghi:

Nợ TK627 (6278)

Nợ TK133 (1331) - nếu được khấu trừ thuế

Có TK111, 112

- Khi trích trước chi phí sửa chữa TSCĐ thuộc đội xây dựng tính vào chi phí sản xuất chung, ghi:

Nợ TK627 (6273)

Có TK335

- Trường hợp phân bổ dần số đã chi về chi phí sửa chữa TSCĐ thuộc đội xây dựng, ghi:

Nợ TK627 (6273)

Có TK242

- Nếu phát sinh các khoản giảm chi phí sản xuất chung, ghi:

Nợ TK111, 112, 138...

Có TK627

5. Kế toán các khoản thiệt hại trong sản xuất xây lắp

a. Thiệt hại phá đi làm lại

Trong quá trình thi công có thể có những khối lượng công trình hoặc phần công việc phải phá đi làm lại để đảm bảo chất lượng công trình. Nguyên nhân gây ra có thể do thiên tai, hoả hoạn, do lỗi của bên giao thầu (bên A) như sửa đổi thiết kế hay thay đổi một bộ phận thiết kế của công trình; hoặc có thể do bên thi công (bên B) gây ra do tổ chức sản xuất không hợp lý, chỉ đạo thi công không chặt chẽ, sai phạm kỹ thuật của công nhân hoặc do các nguyên nhân khác từ bên ngoài.

Tuỳ thuộc vào mức độ thiệt hại và nguyên nhân gây ra thiệt hại để có biện pháp xử lý thích hợp.

Giá trị thiệt hại về phá đi làm lại là số chênh lệch giữa giá trị khối lượng phải phá đi làm lại với giá trị vật tư thu hồi được.

Giá trị của khối lượng phá đi làm lại bao gồm các phí tổn về nguyên vật liệu, nhân công, chi phí sử dụng máy thi công và chi phí sản xuất chung đã bỏ ra để xây dựng khối lượng xây lắp đó và các chi phí phát sinh dùng để phá khối lượng đó. Các phí tổn để thực hiện xây dựng khối lượng xây lắp bị phá đi thường được xác định theo chi phí định mức vì rất khó có thể xác định một cách chính xác giá trị thực tế của khối lượng phải phá đi làm lại.

Trong trường hợp các sai phạm kỹ thuật nhỏ, không cần thiết phải phá đi để làm lại mà chỉ cần sửa chữa, điều chỉnh thì chi phí thực tế phát sinh dùng để sửa chữa được tập hợp vào chi phí phát sinh ở các tài khoản có liên quan như khi sản xuất.

Giá trị thiệt hại phá đi làm lại có thể được xử lý như sau:

- + Nếu do thiên tai gây ra được xem như khoản thiệt hại bất thường.
- + Nếu do bên giao thầu gây ra thì bên giao thầu phải bồi thường thiệt hại, bên thi công coi như đã thực hiện xong khối lượng công trình và bàn giao tiêu thụ.
- + Nếu do bên thi công gây ra thì có thể tính vào giá thành, hoặc tính vào khoản thiệt hại bất thường sau khi trừ đi phần giá trị bắt người phạm lỗi phải bồi thường thiệt hại và phần giá trị phế liệu thu hồi được.

Phương pháp hạch toán

Tại thời điểm xác định giá thành công trình hoàn thành bàn giao, căn cứ vào giá trị của khoản thiệt hại do phá đi làm lại được xác định theo chi phí định mức, kế toán xử lý như sau:

- Giá trị phế liệu thu hồi, ghi giảm thiệt hại:

Nợ TK 111, 152

Có TK154

- Đối với trường hợp thiệt hại do bên giao thầu (bên A) gây ra thì bên thi công không chịu trách nhiệm về phần thiệt hại và coi như đã thực hiện xong khối lượng công trình, xác định giá vốn của công trình hoàn thành bàn giao tiêu thụ:

Nợ TK 632

Có TK154

- Đối với giá trị thiệt hại do thiên tai gây ra được ghi nhận vào chi phí bất thường:

Nợ TK811

Có TK154

- Đối với khoản thiệt hại được xác định do bên thi công gây ra được xử lý theo các bước như sau:

- + Xác định phần thiệt hại do cá nhân phải bồi thường:

Nợ TK138 (1388), 334

Có TK154

- + Xác định phần thiệt hại tính vào chi phí bất thường:

Nợ TK811

Có TK154

- + Nếu trường hợp thiệt hại chưa xác định rõ nguyên nhân, đang chờ xử lý, kế toán ghi:

Nợ TK138 (1381)

Có TK154

b. Thiệt hại ngừng sản xuất

Thiệt hại ngừng sản xuất là những khoản thiệt hại xảy ra do việc đình chỉ sản xuất trong một thời gian nhất định vì những nguyên nhân khách quan hay chủ quan nào đó. Ngừng sản xuất có thể do thời tiết, do thời vụ hoặc do tình hình cung cấp nguyên nhiên vật liệu, máy móc thi công và các nguyên nhân khác.

Các khoản thiệt hại phát sinh do ngừng sản xuất bao gồm: tiền lương phải trả trong thời gian ngừng sản xuất, giá trị nguyên nhiên vật liệu, động lực phát sinh trong thời gian ngừng sản xuất.

Trong trường hợp ngừng việc theo thời vụ hoặc ngừng việc theo kế hoạch, doanh nghiệp lập dự toán chi phí trong thời gian ngừng việc và tiền hành trích trước chi phí ngừng sản xuất vào chi phí hoạt động sản xuất kinh doanh. Khi kết thúc niên độ kế toán hoặc khi công trình hoàn thành bàn giao, kế toán xác định số chênh lệch giữa số đã trích trước với chi phí thực tế phát sinh.

Nếu chi phí trích trước lớn hơn chi phí thực tế phát sinh thì phải lập bút toán hoàn nhập số chênh lệch.

Phương pháp hạch toán

- Trường hợp không trích trước chi phí:

Khi phát sinh các khoản thiệt hại do ngừng sản xuất, kế toán ghi:

Nợ TK622, 623, 627, 642...

Nợ TK133 (1331) - nếu được khấu trừ thuế GTGT đầu vào

Có các TK liên quan

- Trường hợp có trích trước chi phí:

+ Khi trích trước chi phí ngừng sản xuất:

Nợ TK622, 623, 627, 642...

Có TK335

+ Khi chi phí thực tế phát sinh:

Nợ TK335

Nợ TK133 (1331) - nếu được khấu trừ thuế GTGT đầu vào

Có các TK liên quan

+ Điều chỉnh chênh lệch:

* Nếu chi phí ngừng sản xuất thực tế phát sinh lớn hơn chi phí đã trích trước, tiến hành trích bổ sung chi phí:

Nợ TK622, 623, 627, 642...(trích bổ sung theo số chênh lệch)

Có TK335

* Nếu chi phí ngừng sản xuất thực tế phát sinh nhỏ hơn chi phí đã trích trước, tiến hành hoàn nhập chi phí:

Nợ TK335

Có TK622, 623, 627, 642...(hoàn nhập theo số chênh lệch)

6. *Kế toán sửa chữa và bảo hành công trình xây lắp*

Theo quy định, nhà thầu thi công xây dựng công trình có trách nhiệm bảo hành công trình; nhà thầu cung ứng thiết bị công trình có trách nhiệm bảo hành thiết bị công trình. Nội dung bảo hành công trình bao gồm: khắc phục, sửa chữa, thay thế thiết bị hư hỏng, khiếm khuyết hoặc khi công trình vận hành, sử dụng không bình thường do lỗi của nhà thầu gây ra. Thời gian bảo hành công trình được xác định theo loại và cấp công trình.

Theo chuẩn mực kế toán số 18 “Các khoản dự phòng, tài sản và nợ tiềm tàng”, dự phòng phải trả về bảo hành công trình xây lắp được lập cho từng công trình xây lắp và được lập vào cuối kỳ kế toán giữa niên độ hoặc cuối kỳ kế toán năm. Trường hợp số dự phòng phải trả về bảo hành công trình xây lắp đã lập lớn hơn chi phí thực tế phát sinh thì số chênh lệch được hoàn nhập ghi tăng thu nhập khác (ghi Có TK711 - Thu nhập khác).

- Cuối kỳ kế toán giữa niên độ hoặc cuối kỳ kế toán năm, khi xác định số dự phòng phải trả về bảo hành công trình xây lắp phải lập cho từng công trình, ghi:

Nợ TK627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK352 - Dự phòng phải trả

- Khi phát sinh các khoản chi phí về bảo hành công trình xây lắp liên quan đến khoản dự phòng phải trả đã lập ban đầu như: chi phí nguyên vật liệu, chi phí nhân công, chi phí khấu hao TSCĐ, chi phí dịch vụ mua ngoài... thì tùy theo từng trường hợp cụ thể được xử lý như sau:

Trường hợp không có bộ phận bảo hành độc lập:

+ Khi phát sinh các khoản chi phí liên quan đến việc bảo hành công trình xây lắp, ghi:

Nợ TK621, 622, 623, 627

Nợ TK133 (1331) - nếu được khấu trừ thuế

Có các TK152, 153, 214, 331, 334, 338...

+ Cuối kỳ, kế toán kết chuyển

chi phí, ghi:

Nợ TK154 (1544 – Chi phí bảo hành xây lắp)

Có TK621, 622, 623, 627

+ Khi sửa chữa, bảo hành công trình xây lắp hoàn thành bàn giao cho khách hàng, ghi:

Nợ TK352 - Dự phòng phải trả

Có TK154 (1544): Kết chuyển chi phí bảo hành công trình xây lắp thực tế phát sinh

Trường hợp có bộ phận bảo hành độc lập:

+ Số tiền phải trả cho đơn vị cấp dưới, đơn vị nội bộ về chi phí bảo hành công trình xây lắp

hoàn thành bàn giao cho khách hàng, ghi:

Nợ TK352 - Dự phòng phải trả

Có TK336 - Phải trả nội bộ

+ Khi trả tiền cho đơn vị cấp dưới, đơn vị nội bộ về các chi phí bảo hành công trình xây lắp, ghi:

Nợ TK336 - Phải trả nội bộ

Có TK111, 112

- Hết thời hạn bảo hành công trình xây lắp, nếu công trình không phải bảo hành hoặc số dự phòng phải trả về bảo hành công trình xây lắp lớn hơn chi phí thực tế phát sinh thì số chênh lệch phải hoàn nhập, ghi:

Nợ TK352 - Dự phòng phải trả

Có TK711 – Thu nhập khác

9.1.3.2. Kế toán tổng hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp

Chi phí sản xuất kinh doanh trong doanh nghiệp xây lắp bao gồm những chi phí có liên quan đến việc sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp đã được tập hợp vào bên Nợ của các TK 621, 622, 623 và 627. Để tính được giá thành sản phẩm cho từng đối tượng, kế toán thực hiện việc kết chuyển chi phí đối với các chi phí đã tập hợp trực tiếp theo từng đối tượng, còn đối với các chi phí không thể tập hợp trực tiếp theo từng đối tượng, kế toán phải tính phân bổ các chi phí này cho từng đối tượng theo tiêu thức thích hợp.

a. Tổng hợp chi phí

Để có số liệu để kết chuyển hoặc phân bổ chi phí cho từng đối tượng, kế toán phải tổng hợp các chi phí đã tập hợp được.

Tổng hợp chi phí nguyên vật liệu trực tiếp bằng cách tổng hợp các chi phí đã tập hợp bên Nợ của TK621.

Tổng hợp chi phí nhân công trực tiếp bằng cách tổng hợp các chi phí đã tập hợp bên Nợ của TK622.

Tổng hợp chi phí sản xuất chung bằng cách tổng hợp các chi phí đã tập hợp bên Nợ của TK627.

Trước khi kết chuyển hoặc phân bổ chi phí phải loại ra các khoản làm giảm chi phí trong giá thành như giá trị vật liệu sử dụng không hết ngày cuối

tháng làm giảm chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, giá trị vật liệu, nhiên liệu, phụ tùng, dụng cụ đã xuất dùng, ngày cuối tháng sử dụng không hết làm giảm chi phí sử dụng máy thi công, chi phí sản xuất chung, kế toán ghi:

Nợ TK152, 153

Có TK621, 623, 627

b. Phân bổ chi phí

- *Phân bổ chi phí sử dụng máy thi công:*

Chi phí sử dụng máy thi công được phân bổ cho các đối tượng xây lắp theo phương pháp thích hợp căn cứ vào số ca máy hoặc khối lượng phục vụ thực tế.

+ Trường hợp các chi phí sử dụng máy được theo dõi riêng cho từng loại máy. Xác định chi phí phân bổ cho từng đối tượng như sau:

$$\text{Chi phí sử dụng máy phân bổ cho từng đối tượng} = \frac{\text{Tổng chi phí sử dụng máy phải phân bổ}}{\text{Tổng số ca máy hoạt động thực tế hoặc khối lượng công tác do máy thực hiện}} \times \begin{matrix} \text{Số ca máy thực tế (hoặc khối} \\ \text{lượng công tác) máy được} \\ \text{phục vụ cho từng đối tượng} \end{matrix}$$

+ Trường hợp không theo dõi tập hợp chi phí cho từng loại máy riêng biệt, phải xác định ca máy tiêu chuẩn thông qua hệ số quy đổi. Hệ số quy đổi thường được xác định căn cứ vào đơn giá kế hoạch. Giá kế hoạch của 1 ca máy thấp nhất được lấy làm ca máy chuẩn.

Xác định hệ số quy đổi H như sau:

$$H = \frac{\text{Giá kế hoạch một ca máy}}{\text{Giá kế hoạch một ca máy thấp nhất}}$$

Sau đó căn cứ vào hệ số quy đổi và số ca máy đã thực hiện của từng loại máy để quy đổi thành số ca máy chuẩn.

$$\text{Số ca máy tiêu chuẩn của từng máy đã hoạt động} = \frac{\text{Số ca máy thực tế hoạt động của từng loại máy}}{\text{Số ca máy thực tế hoạt động của từng loại máy}} \times H$$

Tính phân bổ chi phí sử dụng máy cho từng đối tượng theo số ca máy tiêu chuẩn:

$$\text{Chi phí sử dụng máy phân bổ cho từng đối tượng} = \frac{\text{Tổng chi phí sử dụng máy phải phân bổ}}{\text{Tổng số ca máy chuẩn (đã được quy đổi)}} \times \begin{matrix} \text{Số ca máy đã được} \\ \text{quy đổi phục vụ cho} \\ \text{từng đối tượng} \end{matrix}$$

- *Phân bổ chi phí sản xuất chung:*

Chi phí sản xuất chung được tập hợp theo từng công trường, hoặc đội thi công và tính phân bổ cho từng công trình, hạng mục công trình theo phương pháp thích hợp. Tiêu chuẩn để phân bổ chi phí sản xuất chung thường được sử dụng có thể là: phân bổ theo chi phí sản xuất chung định mức, phân bổ theo giờ công sản xuất kinh doanh định mức hoặc thực tế, phân bổ theo ca máy thi công,

phân bổ theo chi phí nhân công, phân bổ theo chi phí trực tiếp (chi phí nguyên vật liệu trực tiếp và chi phí nhân công trực tiếp).

c. Kế toán tổng hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp

- Căn cứ vào kết quả Bảng phân bổ vật liệu cho từng công trình, hạng mục công trình, ghi:

Nợ TK154 (1541) – chi tiết cho từng công trình, hạng mục công trình

Có TK621 – Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

- Căn cứ vào kết quả Bảng phân bổ chi phí nhân công trực tiếp (kể cả chi phí nhân công thuê ngoài) cho từng công trình, hạng mục công trình, ghi:

Nợ TK154 (1541) – chi tiết cho từng công trình, hạng mục công trình

Có TK622 – Chi phí nhân công trực tiếp

- Căn cứ vào Bảng phân bổ chi phí sử dụng máy thi công (chi phí thực tế ca máy) tính cho từng công trình, hạng mục công trình, ghi:

Nợ TK154 (1541) - chi tiết cho từng công trình, hạng mục công trình

Có TK623 - Chi phí sử dụng máy thi công

- Căn cứ vào Bảng phân bổ chi phí sản xuất chung tính cho từng công trình, hạng mục công trình, ghi:

Nợ TK154 (1541) - chi tiết cho từng công trình, hạng mục công trình

Có TK627 – Chi phí sản xuất chung

Chú ý: Chi phí chung được tập hợp bên Nợ TK1541 - Xây lắp chỉ bao gồm chi phí chung phát sinh ở đội nhận thầu hoặc công trường xây lắp, còn chi phí quản lý doanh nghiệp xây lắp (là một bộ phận của chi phí chung) được tập hợp bên Nợ TK642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp. Chi phí này sẽ được kết chuyển vào bên Nợ TK911 - Xác định kết quả hoạt động kinh doanh và tham gia vào giá thành toàn bộ của sản phẩm xây lắp hoàn thành và bán ra trong kỳ.

- Cuối kỳ kế 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 dự án - bên A):

+ Trường hợp tiêu thụ, bàn giao cho bên A, ghi:

Nợ TK632 - Giá vốn hàng bán

Có TK154 (1541 - Xây lắp)

+ 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, ghi:

Nợ TK155 - Thành phẩm

Có TK154 (1541 - Xây lắp)

- Đối với giá trị xây lắp giao cho nhà thầu phụ thực hiện:

+ Căn cứ vào giá trị của khối lượng xây lắp do nhà thầu phụ bàn giao chưa được xác định là tiêu thụ trong kỳ kế toán, ghi:

Nợ TK154 (1541 - Xây lắp) (mở 1 thẻ theo dõi riêng)

Nợ TK133 (1331) - nếu được khấu trừ thuế GTGT

Có TK111, 112, 331

+ Khi khối lượng xây lắp do nhà thầu phụ thực hiện được xác định là tiêu thụ, ghi:

Nợ TK632 - Giá vốn hàng bán

Có TK154 (1541 - Xây lắp): giá trị khối lượng xây lắp do nhà thầu phụ thực hiện

+ Đối với giá trị của khối lượng xây lắp do nhà thầu phụ bàn giao được xác định là tiêu thụ ngay trong kỳ kế toán, ghi:

Nợ TK632 - Giá vốn hàng bán

Nợ TK133 (1331) - nếu được khấu trừ thuế GTGT

Có TK111, 112, 331

- Trường hợp doanh nghiệp xây lắp thực hiện giao khoán khối lượng xây lắp, tư vấn, thiết kế cho các xí nghiệp hoặc đội, công trường xây dựng trực thuộc được phân cấp quản lý tài chính và tổ chức bộ máy kế toán riêng (gọi là đơn vị nhận khoán nội bộ):

+ Ở đơn vị cấp trên:

Để hạch toán quá trình giao khoán và nhận sản phẩm xây lắp giao khoán hoàn thành, kế toán sử dụng TK1362 - Phải thu về giá trị khối lượng xây lắp giao khoán nội bộ. Tài khoản này phản ánh toàn bộ giá trị tạm ứng về vật tư, vốn bằng tiền, khấu hao TSCĐ... cho các đơn vị cấp dưới để thực hiện khối lượng xây lắp giao khoán nội bộ; và giá trị khối lượng xây lắp hoàn thành nhận bàn giao của các đơn vị nhận khoán.

Đơn vị cấp trên có thể giao khoán cho các đơn vị cấp dưới toàn bộ giá trị của công trình, hạng mục công trình, khối lượng xây lắp; hoặc chỉ giao khoán phần chi phí nhân công của giá trị khối lượng xây lắp.

Trường hợp đơn vị nhận khoán không được phân cấp hạch toán kế toán riêng để theo dõi tình hình thực hiện hợp đồng khoán nội bộ, đơn vị cấp trên không sử dụng TK1362 - Phải thu về giá trị khối lượng xây lắp giao khoán nội bộ, mà sử dụng TK141 - Tạm ứng để theo dõi về tạm ứng và thanh quyết toán giá trị khối lượng xây lắp nhận khoán cho đơn vị nội bộ.

* Khi doanh nghiệp tạm ứng cho đơn vị cấp dưới để thực hiện giá trị khối lượng xây lắp nhận giao khoán, căn cứ hợp đồng giao khoán nội bộ và các chứng từ có liên quan, ghi:

Nợ TK136 (1362 - Phải thu về giá trị khối lượng xây lắp giao khoán nội bộ)

Có các TK 111, 112, 152, 153, 311, 141, 214...

* Định kỳ hoặc khi thanh toán hợp đồng giao khoán nội bộ, đơn vị cấp trên nhận khối lượng xây lắp hoàn thành bàn giao của đơn vị nhận khoán. Căn cứ vào giá trị khối lượng xây lắp khoán nội bộ (bảng kê khối lượng xây lắp hoàn thành, phiếu giá công trình) và các chứng từ khác có liên quan, ghi:

Nợ TK154 (1541 - Xây lắp)

Có TK136 (1362 - Phải thu về giá trị khối lượng xây lắp giao khoán nội bộ)

* Khi thanh toán cho đơn vị nội bộ, căn cứ biên bản thanh lý hợp đồng giao khoán nội bộ và các chứng từ có liên quan, ghi:

Nợ TK136 (1362 - Phải thu về giá trị khối lượng xây lắp giao khoán nội bộ):
Phần giá trị còn lại phải thanh toán

Có các TK 111, 112, 152, 153, 336...

+ Ở đơn vị cấp dưới:

Kế toán sử dụng TK 3362 - Phải trả về giá trị khối lượng xây lắp nội bộ để phản ánh tình hình nhận tạm ứng và quyết toán giá trị khối lượng xây lắp nhận khoán nội bộ với đơn vị cấp trên giao khoán.

* Khi nhận tạm ứng về vốn bằng tiền, vật tư, khấu hao TSCĐ, các chi phí chi hộ của cấp trên, đơn vị nhận khoán ghi:

Nợ TK111, 112 (chuyên chi), 152, 153, 627, 642... (đối với các khoản chi hộ)

Có TK336 (3362 - Phải trả về giá trị khối lượng xây lắp nội bộ)

Khi bàn giao hoặc quyết toán về khối lượng xây lắp nhận khoán với đơn vị giao khoán, ghi: Nợ TK336 (3362 - Phải trả về giá trị khối lượng xây lắp nội bộ) Có TK154 (1541- Xây lắp)

- Trường hợp đơn vị nhận khoán và giao khoán xây lắp áp dụng phương thức quản lý tài chính ghi nhận việc cung cấp sản phẩm lẫn nhau vào TK512 - Doanh thu nội bộ như các bộ phận hạch toán độc lập:

+ Ở đơn vị giao khoán:

Khi nhận sản phẩm, dịch vụ, lao vụ nội bộ của đơn vị nhận khoán bàn giao, ghi:

Nợ TK154 (1541 - Xây lắp)

Nợ TK621, 627: Nếu giao khoán một phần

Nợ TK133 (1331): Nếu được khấu trừ thuế

Có TK136 (1362 - Phải thu về giá trị khối lượng xây lắp giao khoán nội bộ)

+ Ở đơn vị nhận khoán:

* Khi giao sản phẩm, dịch vụ cho đơn vị giao khoán, ghi:

Nợ TK336 (3362 - Phải trả về giá trị khối lượng xây lắp nội bộ)

Có TK512 (5122 - Doanh thu bán các thành phẩm xây lắp hoàn thành)

Có TK333 (3331)

* Đồng thời ghi:

Nợ TK632

Có TK154 (1541 - Xây lắp)

9.1.4. Kế toán doanh thu và xác định kết quả hoạt động xây lắp

9.1.4.1. Kế toán doanh thu hợp đồng xây dựng

- Trường hợp hợp đồng xây dựng quy định nhà thầu được thanh toán theo tiến độ kế hoạch, khi kết quả thực hiện hợp đồng xây dựng được ước tính một cách đáng tin cậy, thì kế toán căn cứ vào chứng từ phản ánh doanh thu tương ứng với phần công việc đã hoàn thành (không phải hoá đơn) do nhà thầu tự xác định tại thời điểm lập Báo cáo tài chính, ghi:

Nợ TK 337 - Thanh toán theo tiến độ kế hoạch hợp đồng xây dựng

Có TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (5111).

- Căn cứ vào Hoá đơn GTGT được lập theo tiến độ kế hoạch để phản ánh số tiền khách hàng phải trả theo tiến độ kế hoạch đã ghi trong hợp đồng, ghi:

Nợ TK 131 - Phải thu của khách hàng

Có TK 337 - Thanh toán theo tiến độ kế hoạch hợp đồng xây dựng

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp.

- Khi nhận được tiền do khách hàng trả, hoặc nhận tiền khách hàng ứng trước, ghi:

Nợ các TK 111, 112, ...

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng.

- Trường hợp hợp đồng xây dựng quy định nhà thầu được thanh toán theo giá trị khối lượng thực hiện, khi kết quả thực hiện hợp đồng xây dựng được xác định một cách đáng tin cậy và được khách hàng xác nhận, thì kế toán phải lập Hoá đơn GTGT trên cơ sở phần công việc đã hoàn thành được khách hàng xác nhận, căn cứ vào Hoá đơn GTGT, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131, ...

Có TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (5111)

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp.

- Khoản tiền thưởng thu được từ khách hàng trả phụ thêm cho nhà thầu khi thực hiện hợp đồng đạt hoặc vượt một số chỉ tiêu cụ thể đã được ghi trong hợp đồng, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131, ...

Có TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (5111)

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp.

- Khoản bồi thường thu được từ khách hàng hay bên khác để bù đắp cho các chi phí không bao gồm trong giá trị hợp đồng (ví dụ: Sự chậm trễ do khách hàng gây nên; sai sót trong các chỉ tiêu kỹ thuật hoặc thiết kế và các tranh chấp về các thay đổi trong việc thực hiện hợp đồng), ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131, ...

Có TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (5111)

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (nếu có).

- Khi nhận được tiền thanh toán khối lượng công trình hoàn thành hoặc khoản ứng trước từ khách hàng, ghi:

Nợ các TK 111, 112, ...

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng.

9.1.4.2. Kế toán xác định kết quả trong doanh nghiệp xây lắp

Kết quả kinh doanh trong doanh nghiệp xây lắp được xác định như sau:

$$\begin{array}{l} \text{Lợi nhuận hoạt} \\ \text{động kinh doanh} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Lợi nhuận bán hàng} \\ \text{và cung cấp dịch vụ} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Lợi nhuận hoạt} \\ \text{động tài chính} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Lợi nhuận hoạt} \\ \text{động khác} \end{array}$$

Trình tự hạch toán xác định kết quả kinh doanh trong doanh nghiệp xây lắp tại thời điểm cuối kỳ như sau:

- Kết chuyển doanh thu thuần:

Nợ TK511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ

Có TK911 - Xác định kết quả kinh doanh

- Kết chuyển giá vốn hàng bán:

Nợ TK911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK632 - Giá vốn hàng bán

- Kết chuyển chi phí bán hàng:

Nợ TK911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK641: Chi phí bán hàng

- Kết chuyển chi phí quản lý doanh nghiệp:

Nợ TK911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK642: Chi phí quản lý doanh nghiệp

- Kết chuyển doanh thu hoạt động tài chính:

Nợ TK515 – Doanh thu hoạt động tài chính

Có TK911 - Xác định kết quả kinh doanh

- Kết chuyển chi phí tài chính:

Nợ TK911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK635 - Chi phí tài chính

- Kết chuyển doanh thu hoạt động khác:

Nợ TK711 - Thu nhập khác

Có TK911 - Xác định kết quả kinh doanh

- Kết chuyển chi phí hoạt động khác:

Nợ TK911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK811 - Chi phí khác

- Xác định kết quả tiêu thụ sản phẩm xây lắp:

+ Nếu lãi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK421 - Lợi nhuận chưa phân phối

+ Nếu lỗ:

Nợ TK421 - Lợi nhuận chưa phân phối

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

9.2. Kế toán chi phí, doanh thu và kết quả trong các doanh nghiệp thương mại

9.2.1. Đặc điểm kinh doanh thương mại

Doanh nghiệp thương mại là tổ chức trung gian mua hàng hoá của người cung cấp để bán lại cho các tổ chức cá nhân tiêu dùng với mục đích kiếm lời. Thông qua hoạt động mua, bán doanh nghiệp thương mại góp phần điều hoà quan hệ cung cầu trên thị trường. Xuất phát từ nhu cầu về bán hàng hoá mà doanh nghiệp thương mại thực hiện việc mua hàng. Thông qua khâu bán hàng, hàng hoá được thực hiện và sản phẩm của doanh nghiệp được hình thành đó là giá trị gia tăng của hàng hoá hiện hữu. Đứng trên góc độ trung gian, thực hiện mua và bán, doanh nghiệp có chức năng sau đây:

- *Chức năng dự trữ hàng hoá:*

Để đảm bảo việc bán hàng hoá, đáp ứng nhu cầu của người tiêu dùng và đảm bảo khắc phục những sai lệch về không gian, thời gian giữa người sản xuất và tiêu dùng, đòi hỏi các công ty phải thực hiện dự trữ ở các khâu khác nhau của kênh phân phối. Do có sự khác nhau giữa các mặt hàng sản xuất và mặt hàng thương mại để đáp ứng được nhu cầu và thị hiếu đa dạng của người tiêu dùng đòi hỏi các mặt hàng từ những người sản xuất khác nhau để tạo nên mặt hàng đồng bộ theo yêu cầu của thị trường.

Để đảm bảo hiệu quả kinh doanh cũng như phục vụ tốt yêu cầu của khách hàng, đòi hỏi các doanh nghiệp thương mại phải giữ gìn tới mức tối đa giá trị sử dụng của hàng hoá đồng thời phân loại và chỉnh lý hàng hoá. Để đáp ứng nhu cầu thị trường hay để bán được hàng hoá, công ty thương mại phải nghiên cứu, xúc tiến, đa dạng hoá mặt hàng và đổi mới mặt hàng, cải tiến mặt hàng, từ đó thực hiện mặt hàng mới tung ra thị trường.

- *Chức năng tiêu thụ*: Trong công ty thương mại, tiêu thụ là chức năng quan trọng nhất. Nó đòi hỏi doanh nghiệp thương mại phải tổ chức tiếp thị, xúc tiến thực hiện các dịch vụ hợp lý để có thể bán được hàng hoá. Và khi bán được hàng hoá thì doanh nghiệp mới tạo ra được sản phẩm của mình đó là giá trị gia tăng của sản phẩm hiện hữu. Thông qua cung ứng chào hàng, thông tin tuyên truyền, các hoạt động xúc tiến mà doanh nghiệp giúp người tiêu dùng tham gia vào quá trình quản lý hoạt động xã hội, thực hiện lưu thông hàng hoá.

- *Các mối quan hệ kinh doanh của doanh nghiệp thương mại*.

Như chúng ta đã biết, đối với doanh nghiệp thương mại, các mối quan hệ trong kinh doanh là rất quan trọng, chính nhờ nó mà hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp thông suốt và nhịp nhàng. Mối quan hệ chủ yếu của doanh nghiệp là mua và bán hàng hoá vì thế quan hệ là quan hệ giữa người cung cấp và khách hàng.

- *Quan hệ với khách hàng*: Để có mối quan hệ bền vững, doanh nghiệp thương mại có thể áp dụng các phương pháp sau:

- + Hướng đến lợi ích sản phẩm.
- + Cam kết cao với khách hàng.
- + Chất lượng hàng hoá là trên hết.

- *Quan hệ với người cung cấp*: Đối với doanh nghiệp thương mại người cung cấp là nguồn đảm bảo cho các hoạt động của doanh nghiệp. Có 3 loại người cung cấp là:

- + Người cung cấp hàng hoá.
- + Người cung cấp dịch vụ tài chính.
- + Người cung cấp lao động

Nhưng ở đây ta chỉ quan tâm tới quan hệ doanh nghiệp và nhà cung cấp hàng hoá vì nó ảnh hưởng trực tiếp mua hàng hoá phục vụ nhu cầu cần bán của doanh nghiệp. Ở đây doanh nghiệp thương mại là người mua, việc cung cấp sản phẩm hàng hoá của nhà cung cấp đòi hỏi đủ số lượng, kịp về thời gian đảm bảo chất lượng, ổn định giá cả để phục vụ nhu cầu của bán hàng hoá của doanh nghiệp. Do đó, đòi hỏi doanh nghiệp thương mại phải xây dựng quan hệ chặt chẽ với nhà cung cấp hàng hoá để có thể đảm bảo hàng phục vụ nhu cầu người tiêu dùng. Ngoài hai mối quan hệ trên, doanh nghiệp thương mại còn có mối quan hệ tới các hãng cạnh tranh, Nhà nước và với các công ty trong Bộ thương mại. Mối quan hệ này được thiết lập chặt chẽ, đảm bảo cho hoạt động bán hàng đạt hiệu quả cao

9.2.2. Kế toán mua hàng hóa.

9.2.2.1. *Kế toán nghiệp vụ mua hàng trong nước (tương tự như mục 7.2. Đặc điểm kinh doanh thương mại chương 7 trang 143 môn “Kế toán tài chính 2”*

9.2.2.1. *Kế toán nghiệp vụ mua hàng nhập khẩu*

1. *Hạch toán nghiệp vụ mua hàng nhập khẩu theo phương pháp kê khai thường*

xuyên

1.a. Phương pháp hạch toán nghiệp vụ nhập khẩu trực tiếp

- Chứng từ kế toán sử dụng

Để phục vụ cho quá trình hạch toán nghiệp vụ nhập khẩu trực tiếp, kế toán sử dụng các chứng từ sau:

+ Bộ chứng từ thanh toán, gồm:

- * Hợp đồng nhập khẩu hàng hoá (Contract)
- * Hoá đơn thương mại (Commercial Invoice)
- * Vận tải đơn (Bill of lading - B/L) hoặc (Bill of air - B/A)
- * Đơn bảo hiểm (Insurance policy)
- * Giấy chứng nhận phẩm chất (Certificate of quality) do Vinacontrol cấp
- * Bảng kê đóng gói bao bì (Packing List)
- * Giấy chứng nhận xuất xứ hàng hoá (Certificate of Original)
- * Giấy chứng nhận kiểm dịch đối với hàng nông sản, thực phẩm
- * Hối phiếu

Hoặc các tài liệu khác kèm theo như: Biên bản quyết toán với tàu, Biên bản hư hỏng, tổn thất...

+ Ngoài bộ chứng từ thanh toán, còn có các chứng từ khác như:

- * Thông báo thuế của Hải quan
- * Biên lai thu thuế
- * Tờ khai hải quan
- * Phiếu nhập kho...

- Tài khoản kế toán sử dụng

Để hạch toán nghiệp vụ nhập khẩu hàng hoá trực tiếp trong các doanh nghiệp thương mại kinh doanh xuất - nhập khẩu, hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên, kế toán sử dụng các tài khoản chủ yếu sau:

+ Các tài khoản 156 (1561, 1562), 151, 133(1331) ... để phản ánh trị giá hàng nhập khẩu, chi phí thu mua. Các tài khoản này có nội dung phản ánh giống ở các doanh nghiệp thương mại trong nước.

+ Ngoài ra, để hạch toán nghiệp vụ nhập khẩu hàng hoá trực tiếp, kế toán còn sử dụng các tài khoản: Tài khoản 3333 - Thuế xuất nhập khẩu, Tài khoản 244 – Cầm cố, thế chấp, ký cược, ký quỹ

- Trình tự hạch toán

- Nếu doanh nghiệp áp dụng phương thức thanh toán bằng thư tín dụng thì sau khi ký hợp đồng nhập khẩu với nước ngoài, doanh nghiệp phải chuyển tiền ký quỹ để mở L/C. Số tiền ký quỹ do ngân hàng quy ước tùy theo sự tín

nhiệm của doanh nghiệp đối với ngân hàng, có thể từ 30% đến 100% trị giá lô hàng nhập khẩu. Khi nhận được giấy báo của ngân hàng thông báo về số tiền đã chuyển ký quỹ, kế toán ghi:

Nợ TK244: Số tiền ký quỹ theo tỷ giá thực tế

Có TK112(1122): Số ngoại tệ đã dùng ký quỹ tại ngân hàng theo tỷ giá ghi sổ

Có TK515 (hoặc Nợ TK635): Khoản chênh lệch tỷ giá phát sinh

Đồng thời ghi: “Số chi tiết theo dõi nguyên tệ”

Nếu đơn vị nhập khẩu không có ngoại tệ chuyển khoản, phải vay ngân hàng để ký quỹ, kế toán ghi:

Nợ TK244: Số tiền ký quỹ theo tỷ giá thực tế

Có TK341: Số ngoại tệ vay dùng để ký quỹ tại ngân hàng theo tỷ giá thực tế

- Khi hàng hoá được xác định đã hoàn thành nhập khẩu, căn cứ vào tờ khai hàng nhập khẩu và các chứng từ ngân hàng có liên quan, kế toán sẽ phản ánh trị giá hàng nhập khẩu như sau:

Nợ TK151: Trị giá của hàng nhập khẩu đang đi đường theo tỷ giá thực tế

Có TK244: Số tiền ký quỹ đã thanh toán theo tỷ giá ghi sổ

Có TK341: Số tiền hàng nhập khẩu còn nợ người bán theo tỷ giá thực tế

Có TK1112, 1122...: Số ngoại tệ đã thanh toán cho người xuất khẩu theo tỷ giá ghi sổ

Có TK515 (hoặc Nợ TK635): Khoản chênh lệch tỷ giá phát sinh

Khi sử dụng ngoại tệ để thanh toán bổ sung tiền hàng, kế toán sẽ đồng thời ghi sổ chi tiết số nguyên tệ đã sử dụng để thanh toán tiền hàng nhập khẩu

- Đồng thời, căn cứ vào thông báo thuế của Hải quan, kế toán phản ánh các khoản thuế phải nộp của hàng nhập khẩu như sau:

+ Thuế nhập khẩu phải nộp:

Nợ TK151: Thuế nhập khẩu phải nộp tính vào trị giá thực tế của hàng nhập khẩu

Có TK333(3333 - Thuế nhập khẩu): Số thuế nhập khẩu phải nộp của hàng nhập khẩu

+ Thuế GTGT của hàng nhập khẩu phải nộp:

* Nếu doanh nghiệp tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, kế toán hạch toán như sau:

Nợ TK133(1331): Thuế GTGT của hàng nhập khẩu được khấu trừ

Có TK333(33312): Số thuế GTGT phải nộp của hàng nhập khẩu

* Nếu doanh nghiệp tính thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp, kế toán ghi:

Nợ TK151: Thuế GTGT phải nộp tính vào trị giá thực tế của hàng nhập khẩu

Có TK333(33312): Số thuế GTGT phải nộp của hàng nhập khẩu

+ Trường hợp hàng hoá nhập khẩu thuộc đối tượng chịu thuế tiêu thụ đặc biệt, kế toán phản ánh số thuế TTĐB phải nộp của hàng nhập khẩu như sau:

Nợ TK151: Thuế TTĐB phải nộp tính vào trị giá thực tế của hàng nhập khẩu

Có TK333(3332): Số thuế TTĐB phải nộp của hàng nhập khẩu

- Khi nộp thuế nhập khẩu, thuế GTGT, thuế TTĐB của hàng nhập khẩu, căn cứ vào các chứng từ liên quan, kế toán ghi:

Nợ TK333 (3333, 33312, 3332): Số thuế nhập khẩu, thuế GTGT, thuế TTĐB của hàng nhập khẩu đã nộp

Có TK1111, 1121...: Số tiền đã chi nộp thuế

- Khi chuyển hàng nhập khẩu về nhập kho, kế toán phải tiến hành kiểm nhận hàng theo thực tế và chỉ lập Phiếu nhập kho số hàng hoá thực nhận đủ tiêu chuẩn theo thoả thuận trong hợp đồng. Nếu có sự chênh lệch giữa số thực nhận và số ghi trên hoá đơn thương mại, trên vận đơn thì doanh nghiệp phải lập biên bản để thuận tiện cho việc xử lý về sau. Về phương diện kế toán, kế toán cũng sẽ sử dụng các tài khoản 138(1381) và 338(3381) để theo dõi trị giá hàng nhập khẩu thừa, thiếu đang chờ xử lý tương tự như nghiệp vụ mua hàng trong nước. Ví dụ: Trường hợp hàng nhập khẩu chuyển về nhập kho đủ, căn cứ vào Phiếu nhập kho, kế toán ghi:

Nợ TK156 (1561): Trị giá hàng nhập kho

Có TK151: Trị giá hàng nhập khẩu đã chuyển về nhập kho

- Nếu hàng nhập khẩu được gửi thẳng đi bán, kế toán ghi:

Nợ TK157: Trị giá hàng gửi bán

Có TK151: Trị giá hàng nhập khẩu đã gửi bán ngay

- Nếu hàng nhập khẩu được bán ngay tại bến cảng, căn cứ vào hoá đơn GTGT và các chứng từ thanh toán, kế toán ghi nhận doanh thu của hàng bán:

Nợ TK1111, 1121, 131: Tổng giá thanh toán của hàng bán

Có TK511(5111): Doanh thu bán hàng (không gồm thuế GTGT)

Có TK333(33311): Thuế GTGT phải nộp của hàng bán

Đồng thời, kế toán tiến hành phản ánh trị giá vốn của số hàng nhập khẩu đã bán ngay tại cảng theo bút toán:

Nợ TK632: Trị giá vốn của hàng bán

Có TK151: Trị giá hàng nhập khẩu đã bán ngay tại cảng.

- Nếu trong quá trình nhập khẩu hàng hoá có phát sinh chi phí mà theo hợp đồng doanh nghiệp phải chịu, căn cứ vào các chứng từ liên quan, kế toán sẽ phản ánh như sau:

+ Nếu chi phí đã được chi bằng nội tệ, kế toán ghi:

Nợ TK156(1562): Ghi tăng chi phí thu mua hàng nhập khẩu

Nợ TK133(1331): Thuế GTGT được khấu trừ (nếu có)

Có TK1111, 1121: Tổng giá thanh toán

+ Nếu chi phí đã được chi bằng ngoại tệ, kế toán ghi:

Nợ TK156(1562): Ghi tăng chi phí thu mua hàng nhập khẩu theo tỷ giá thực tế

Nợ TK133(1331): Thuế GTGT được khấu trừ (nếu có)

Có TK1112, 1122: Số ngoại tệ đã chi trả theo tỷ giá ghi sổ

Có TK515 (hoặc Nợ TK635): Khoản chênh lệch tỷ giá phát sinh

Đồng thời, kế toán ghi: “Số chi tiết theo dõi nguyên tệ”

1.b. Phương pháp hạch toán nghiệp vụ nhập khẩu uỷ thác

- Chứng từ kế toán sử dụng

Theo chế độ hiện hành, bên uỷ thác nhập khẩu giao quyền nhập khẩu hàng hoá cho bên nhận uỷ thác trên cơ sở hợp đồng uỷ thác nhập khẩu hàng hoá. Bên nhận uỷ thác nhập khẩu thực hiện dịch vụ nhận uỷ thác nhập khẩu hàng hoá, chịu trách nhiệm kê khai và nộp các loại thuế của hàng nhập khẩu và lưu giữ các chứng từ liên quan đến lô hàng nhập khẩu như: Hợp đồng uỷ thác nhập khẩu, Hợp đồng nhập khẩu hàng hoá ký với nước ngoài, Hoá đơn thương mại (Invoice) do người bán (nước ngoài) xuất, Tờ khai hải quan hàng nhập khẩu và Biên lai thuế GTGT hàng nhập khẩu. Khi xuất trả hàng nhập khẩu cho chủ hàng, bên nhận uỷ thác nhập khẩu phải lập Hoá đơn GTGT (ngoài hoá đơn GTGT đối với hoa hồng uỷ thác) trong đó ghi rõ tổng giá thanh toán phải thu ở bên uỷ thác, bao gồm giá mua (theo Hoá đơn thương mại), số thuế nhập khẩu, thuế tiêu thụ đặc biệt và thuế giá trị gia tăng của hàng nhập khẩu (theo thông báo thuế của cơ quan Hải quan). Hoá đơn này làm cơ sở tính thuế đầu vào của bên giao uỷ thác.

Trường hợp bên nhận uỷ thác chưa nộp thuế giá trị gia tăng ở khâu nhập khẩu, khi xuất trả hàng nhập uỷ thác, bên nhận uỷ thác nhập khẩu phải lập Phiếu xuất kho kiêm vận chuyển nội bộ kèm theo lệnh điều động nội bộ làm chứng từ lưu thông hàng hoá trên thị trường. Sau khi đã nộp thuế giá trị gia tăng ở khâu nhập khẩu, bên nhận uỷ thác mới lập Hoá đơn GTGT giao cho bên uỷ thác.

- Phương pháp hạch toán tại bên giao uỷ thác nhập khẩu

+ Tài khoản kế toán sử dụng

Để hạch toán nghiệp vụ nhập khẩu uỷ thác, kế toán tại đơn vị giao uỷ thác nhập khẩu sử dụng các tài khoản cơ bản sau:

* Tài khoản 331 (chi tiết từng đơn vị nhận uỷ thác) để theo dõi tình hình thanh toán với đơn vị nhận uỷ thác.

* Các tài khoản 151, 156, 133(1331) ... để theo dõi trị giá thực tế và khoản thuế GTGT được khấu trừ của hàng nhập khẩu uỷ thác.

* Đồng thời, để hạch toán ngoại tệ, bên giao uỷ thác cũng sử dụng các tài khoản: 1112, 1122, 515, 635, 413... tương tự các doanh nghiệp nhập khẩu trực tiếp.

+ *Trình tự hạch toán*

* Khi trả trước một khoản tiền uỷ thác mua hàng theo hợp đồng uỷ thác nhập khẩu cho đơn vị nhận uỷ thác nhập khẩu, căn cứ vào các chứng từ liên quan, kế toán ghi:

Nợ TK331 (chi tiết đơn vị nhận uỷ thác): Khoản ứng trước theo tỷ giá thực tế

Có TK1112, 1122: Số tiền đã chuyển cho đơn vị nhận uỷ thác theo tỷ giá ghi sổ

Có TK515 (hoặc Nợ TK635): Chênh lệch tỷ giá ngoại tệ phát sinh

* Khi nhận hàng uỷ thác nhập khẩu do bên nhận uỷ thác giao trả: Nếu đơn vị nhận uỷ thác đã nộp hộ thuế GTGT của hàng nhập khẩu thì khi chuyển trả hàng, bên nhận uỷ thác sẽ lập hoá đơn GTGT, căn cứ vào hoá đơn và các chứng từ liên quan, kế toán sẽ phản ánh các bút toán sau:

- Phản ánh trị giá hàng nhập khẩu:

Nợ TK151: Trị giá hàng nhập khẩu theo tỷ giá thực tế (nếu bàn giao tại ga, bến cảng)

Nợ TK156(1561): Trị giá hàng nhập khẩu theo tỷ giá thực tế (nếu bàn giao tại kho của doanh nghiệp)

Có TK331(chi tiết đơn vị nhận uỷ thác): Khấu trừ số tiền hàng đã ứng trước theo tỷ giá ghi sổ

Có TK515 (hoặc Nợ TK635): Chênh lệch tỷ giá ngoại tệ phát sinh

- Phản ánh các khoản thuế của hàng nhập khẩu uỷ thác:

Nếu doanh nghiệp tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, kế toán ghi:

Nợ TK151, 156: Ghi tăng trị giá hàng nhập khẩu về khoản thuế nhập khẩu và thuế TTĐB phải nộp

Nợ TK133(1331): Thuế GTGT được khấu trừ của hàng nhập khẩu

Có TK331(chi tiết đơn vị nhận uỷ thác): Số tiền thuế của hàng nhập khẩu uỷ thác phải trả cho bên nhận uỷ thác

Nếu doanh nghiệp tính thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp, kế toán ghi:

Nợ TK151, 156: Ghi tăng trị giá hàng nhập khẩu về các khoản thuế phải nộp

Có TK331(chi tiết đơn vị nhận uỷ thác): Số tiền thuế của hàng nhập khẩu uỷ thác phải trả cho bên nhận uỷ thác

Trường hợp đơn vị nhận uỷ thác chưa nộp hộ thuế GTGT thì khi xuất trả hàng hoá, đơn vị nhận uỷ thác chỉ lập Phiếu xuất kho kiêm vận chuyển nội bộ. Căn cứ vào

chứng từ này và các chứng từ liên quan, kế toán phản ánh trị giá hàng nhập khẩu uỷ thác đã nhận như bút toán trên và xác định các khoản thuế phải nộp như sau:

Nợ TK151, 156: Ghi tăng trị giá hàng nhập khẩu về các khoản thuế phải nộp

Có TK331(chi tiết đơn vị nhận uỷ thác): Số tiền thuế của hàng nhập khẩu uỷ thác phải trả cho bên nhận uỷ thác

Sau khi nộp xong thuế GTGT, đơn vị nhận uỷ thác nhập khẩu sẽ lập hoá đơn GTGT và chuyển đến cho đơn vị uỷ thác. Căn cứ vào đó, nếu doanh nghiệp tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, kế toán sẽ tiến hành khấu trừ thuế GTGT của hàng nhập khẩu như sau:

Nợ TK1331: Thuế GTGT được khấu trừ của hàng nhập khẩu

Có TK151, 156, 157: Ghi giảm trị giá hàng nhập khẩu (nếu hàng chưa tiêu thụ)

Có TK632: Ghi giảm trị giá vốn của hàng nhập khẩu đã xuất bán

Nếu đơn vị nhận uỷ thác làm thủ tục kê khai thuế nhưng đơn vị uỷ thác tự nộp các khoản thuế vào NSNN thì khi nộp thuế vào Ngân sách, kế toán ghi:

Nợ TK331 (chi tiết đơn vị nhận uỷ thác): Ghi giảm công nợ phải trả cho đơn vị nhận uỷ thác về số tiền thuế đã nộp

Có TK111, 112: Số tiền đã chi nộp thuế

- Phản ánh khoản hoa hồng uỷ thác nhập khẩu phải trả cho đơn vị nhận uỷ thác, căn cứ vào hoá đơn GTGT về hoa hồng uỷ thác nhập khẩu do bên nhận uỷ thác chuyển đến:

Nợ TK156(1562): Số hoa hồng uỷ thác nhập khẩu theo tỷ giá thực tế (chưa kể thuế GTGT)

Nợ TK133(1331): Thuế GTGT tính trên hoa hồng uỷ thác nhập khẩu

Có TK331(chi tiết đơn vị nhận uỷ thác): Số hoa hồng uỷ thác nhập khẩu phải trả

- Phản ánh số tiền phải trả cho đơn vị nhận uỷ thác về các khoản chi phí đã chi hộ (chi giám định, bốc xếp, vận chuyển, bàn giao ...):

Nợ TK156(1562): Chi phí liên quan đến hàng nhập khẩu uỷ thác (không gồm thuế GTGT)

Nợ TK133(1331): Số thuế GTGT được khấu trừ (nếu có)

Có TK331(chi tiết đơn vị nhận uỷ thác): Số phải trả cho đơn vị nhận uỷ thác về các khoản chi hộ

- Khi trả tiền cho đơn vị nhận uỷ thác nhập khẩu về số tiền hàng còn lại, tiền thuế nhập khẩu, tiền thuế GTGT, thuế TTĐB (nếu nhờ đơn vị nhận uỷ thác nộp hộ vào NSNN), hoa hồng uỷ thác nhập khẩu và các khoản chi hộ, căn cứ vào các chứng từ liên quan, kế toán tiến hành phản ánh như sau:

+ Nếu công nợ phải trả bằng ngoại tệ, kế toán ghi:

Nợ TK331(chi tiết đơn vị nhận uỷ thác): Số công nợ ngoại tệ đã thanh toán theo tỷ giá ghi sổ

Có TK111(1112), 112(1122): Số ngoại tệ đã chi trả theo tỷ giá ghi sổ

Có TK515 (hoặc Nợ TK635): Khoản chênh lệch tỷ giá ngoại tệ phát sinh

Đồng thời, kế toán ghi: Số chi tiết theo dõi nguyên tệ (Số nguyên tệ đã chi trả)

+ Nếu công nợ phải trả bằng tiền Việt Nam, kế toán ghi:

Nợ TK331(chi tiết đơn vị nhận uỷ thác): Số công nợ tiền VND đã thanh toán

Có TK111, 112, 311...: Số tiền VND đã chi trả

- *Phương pháp hạch toán tại bên nhận uỷ thác nhập khẩu*

+ *Tài khoản kế toán sử dụng*

Đối với nghiệp vụ nhập khẩu uỷ thác, bên nhận uỷ thác là bên có trách nhiệm thực hiện đúng theo cả 2 hợp đồng:

* Hợp đồng uỷ thác nhập khẩu được ký kết với bên giao uỷ thác. Theo hợp đồng này, bên nhận uỷ thác có trách nhiệm nhận tiền của bên giao uỷ thác để trực tiếp nhập khẩu hàng hoá, sau đó chuyển giao hàng hoá cho bên giao uỷ thác và nhận tiền hoa hồng nhập khẩu uỷ thác.

* Hợp đồng mua - bán ngoại thương được ký kết với bên xuất khẩu nước ngoài. Theo hợp đồng này, bên nhận uỷ thác nhập khẩu có trách nhiệm hoàn thành mọi thủ tục nhập khẩu hàng hoá, kê khai thuế của số hàng nhập khẩu, quản lý số hàng nhập khẩu, đồng thời có trách nhiệm thanh toán tiền hàng nhập khẩu với nhà xuất khẩu nước ngoài.

Vì vậy, để phản ánh nghiệp vụ nhập khẩu uỷ thác, kế toán tại đơn vị nhận uỷ thác sẽ sử dụng một số tài khoản cơ bản sau:

✓ Tài khoản 131 (chi tiết đơn vị giao uỷ thác) để theo dõi tình hình thanh toán tiền hàng, tiền thuế của hàng nhập khẩu uỷ thác, tiền hoa hồng uỷ thác nhập khẩu và các khoản chi hộ với bên giao uỷ thác.

✓ Các tài khoản 151, 156 để theo dõi trị giá hàng nhập khẩu uỷ thác.

✓ Tài khoản 333(3333, 33312, 3332) để theo dõi các khoản thuế của hàng nhập khẩu đơn vị chịu trách nhiệm kê khai và nộp hộ cho bên giao uỷ thác nhập khẩu.

✓ Tài khoản 331 (chi tiết đơn vị xuất khẩu) để theo dõi tình hình thanh toán tiền hàng với đơn vị xuất khẩu nước ngoài.

✓ Đồng thời, để hạch toán ngoại tệ, tại đơn vị nhận uỷ thác cũng sử dụng một số tài khoản như: 1112, 1122, 144, 515, 635...

+ *Trình tự hạch toán*

- Khi nhận tiền ứng trước về tiền hàng nhập khẩu của bên giao uỷ thác, kế toán

ghi:

Nợ TK1112, 1122...: Số ngoại tệ đã nhận theo tỷ giá thực tế

Có TK131 (chi tiết đơn vị giao uỷ thác): Số tiền hàng bên giao uỷ thác đã ứng trước theo tỷ giá thực tế

Đồng thời ghi tăng số nguyên tệ đã nhận: “Số chi tiết theo dõi nguyên tệ”

Khi chuyển tiền ký quỹ để mở L/C (nếu thanh toán bằng phương thức tín dụng chứng từ), kế toán ghi:

Nợ TK244: Số tiền đã ký quỹ theo tỷ giá thực tế

Có TK1112, 1122...: Số ngoại tệ đã dùng để ký quỹ theo tỷ giá ghi sổ

Có TK515 (hoặc Nợ TK635): Chênh lệch tỷ giá ngoại tệ phát sinh

Đồng thời, ghi giảm số nguyên tệ chuyển đi ký trên “Số chi tiết theo dõi nguyên tệ”

Khi hàng nhập khẩu đã về đến cảng, đã hoàn thành các thủ tục nhập khẩu, kế toán tại đơn vị nhận uỷ thác sẽ tiến hành theo dõi trị giá hàng nhập khẩu uỷ thác, sử dụng tài khoản 151 "Hàng mua đang đi đường", kế toán ghi:

Nợ TK151: Trị giá hàng nhập khẩu uỷ thác theo tỷ giá thực tế

Có TK244: Số tiền ký quỹ đã dùng để thanh toán theo tỷ giá ghi sổ

Có TK331(chi tiết đơn vị xuất khẩu): Số tiền hàng còn nợ người xuất khẩu theo tỷ giá thực tế

Có TK1112, 1122: Số ngoại tệ đã thanh toán trực tiếp theo tỷ giá ghi sổ

Có TK515 (hoặc Nợ TK635): Chênh lệch tỷ giá ngoại tệ phát sinh

Trường hợp hàng nhập khẩu uỷ thác được bàn giao cho đơn vị giao uỷ thác ngay tại cảng, kế toán phản ánh như sau:

Nợ TK131(chi tiết đơn vị giao uỷ thác): Số công nợ phải thu bên giao uỷ thác về các khoản thuế của hàng nhập khẩu uỷ thác phải chi hộ

Có TK333(3333, 33312, 3332): Số thuế nhập khẩu, thuế GTGT, thuế TTĐB của hàng nhập khẩu phải nộp hộ cho bên giao uỷ thác

- Khi nộp hộ thuế nhập khẩu, thuế GTGT, thuế TTĐB của hàng nhập khẩu uỷ thác vào NSNN, căn cứ vào các chứng từ liên quan, kế toán ghi:

Nợ TK333(3333, 33312, 3332): Số thuế của hàng nhập khẩu uỷ thác đã nộp

Có TK111, 112...: Số tiền đã chi nộp thuế

Trường hợp đơn vị nhận uỷ thác làm thủ tục kê khai thuế của hàng nhập khẩu uỷ thác nhưng đơn vị giao uỷ thác tự nộp các khoản thuế này vào NSNN, căn cứ vào các chứng từ liên quan, kế toán ghi:

Nợ TK333(3333, 33312, 3332): Số thuế của hàng nhập khẩu uỷ thác đã nộp

Có TK131(chi tiết đơn vị giao uỷ thác): Ghi giảm số công nợ phải thu bên giao uỷ thác về số tiền thuế của hàng nhập khẩu uỷ thác

- Khi chuyển giao hàng cho bên giao uỷ thác nhập khẩu, căn cứ vào hoá đơn GTGT xuất trả hàng và các chứng từ liên quan, kế toán phản ánh các bút toán sau:

+ Phản ánh trị giá hàng nhập khẩu uỷ thác đã bàn giao:

Nợ TK131 (chi tiết đơn vị giao uỷ thác): Bù trừ số tiền hàng đã nhận trước theo tỷ giá ghi sổ

Có TK151: Trị giá hàng nhập khẩu uỷ thác đã chuyển giao (nếu không qua nhập kho)

Có TK156: Trị giá hàng nhập khẩu uỷ thác đã xuất kho chuyển giao

Có TK515 (hoặc Nợ TK635): Chênh lệch tỷ giá ngoại tệ phát sinh

+ Phản ánh công nợ phải thu bên giao uỷ thác về số tiền thuế phải nộp hộ của hàng nhập khẩu uỷ thác:

Nợ TK131 (chi tiết đơn vị giao uỷ thác): Công nợ tiền thuế của hàng nhập khẩu uỷ thác phải thu

Có TK151: Trị giá hàng nhập khẩu uỷ thác đã chuyển giao (nếu không qua nhập kho)

Có TK156: Trị giá hàng nhập khẩu uỷ thác đã xuất kho chuyển giao

- Trường hợp xuất trả hàng cho bên giao uỷ thác nhập khẩu nhưng chưa nộp thuế GTGT, căn cứ vào Phiếu xuất kho kiêm vận chuyển nội bộ, kế toán tại đơn vị nhận uỷ thác cũng ghi nhận các bút toán trên. Sau khi đã nộp thuế GTGT ở khâu nhập khẩu cho hàng hoá nhập khẩu uỷ thác, đơn vị nhận uỷ thác nhập khẩu phải lập hoá đơn GTGT gửi cho đơn vị giao uỷ thác.

+ Khi được bên giao uỷ thác thanh toán hoặc chấp nhận khoản hoa hồng nhập khẩu uỷ thác, căn cứ vào hoá đơn GTGT và các chứng từ liên quan khác, kế toán sẽ tiến hành ghi nhận doanh thu cung cấp dịch vụ của đơn vị như sau:

Nợ TK111, 112, 131(chi tiết đơn vị giao uỷ thác): Số hoa hồng uỷ thác nhập khẩu đã được thanh toán hoặc được chấp nhận

Có TK511(5113): Hoa hồng nhập khẩu uỷ thác được hưởng theo tỷ giá thực tế (chưa có thuế GTGT)

Có TK333(33311): Thuế GTGT của số hoa hồng uỷ thác phải nộp

+ Đối với trường hợp phát sinh các khoản chi phí liên quan đến hàng nhập khẩu uỷ thác như: chi phí thuê khi bãi, chi phí giám định, bốc xếp, vận chuyển...:

* Nếu trong hợp đồng quy định bên uỷ thác chịu mà bên nhận uỷ thác đã chi hộ thì kế toán tại bên nhận uỷ thác sẽ phản ánh khoản chi phí chi hộ này như sau:

Nợ TK131(chi tiết đơn vị giao uỷ thác): Công nợ phải thu bên giao uỷ thác về chi phí đã chi hộ

Nợ TK131(chi tiết đơn vị giao uỷ thác): Công nợ phải thu bên giao uỷ thác về chi phí đã chi hộ

Có TK111, 112...: Số tiền đã thanh toán

* Nếu trong hợp đồng quy định do bên nhận uỷ thác chịu, kế toán ghi:

Nợ TK641: Ghi tăng chi phí bán hàng Nợ TK133(1331): Thuế GTGT được khấu trừ (nếu có)

Có TK111, 112, 331...: Tổng giá thanh toán

+ Khi đơn vị giao uỷ thác nhập khẩu chuyển trả nốt số tiền hàng nhập khẩu, tiền thuế nhập khẩu, thuế GTGT, thuế TTĐB của hàng nhập khẩu uỷ thác (nếu đơn vị uỷ thác nhờ nộp hộ vào NSNN) và các khoản chi hộ cho hoạt động nhập khẩu uỷ thác, hoa hồng uỷ thác nhập khẩu, căn cứ vào các chứng từ liên quan, kế toán tiến hành phản ánh như sau:

* Nếu công nợ phải thu bằng ngoại tệ, kế toán ghi:

Nợ TK111(1112), 112(1122): Số ngoại tệ đã nhận theo tỷ giá

Có TK131(chi tiết đơn vị giao uỷ thác): Số công nợ ngoại tệ đã thu theo tỷ giá ghi sổ

Có TK515 (hoặc Nợ TK635): Khoản chênh lệch tỷ giá ngoại tệ phát sinh

* Nếu công nợ phải thu bằng tiền Việt Nam, kế toán ghi:

Nợ TK111, 112: Số tiền VND đã nhận

Có TK131(chi tiết đơn vị giao uỷ thác): Số công nợ VND đã thu

2. Hạch toán nghiệp vụ mua hàng nhập khẩu theo phương pháp kiểm kê định kỳ

Trình tự hạch toán nhập khẩu hàng hoá trong các doanh nghiệp hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ cũng được tiến hành tương tự như đối với các doanh nghiệp hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên đã trình bày ở trên. Chỉ khác là, kế toán sử dụng tài khoản 611(6112 - Mua hàng hoá) để phản ánh trị giá hàng hoá nhập khẩu trong kỳ, còn các tài khoản hàng tồn kho (tài khoản thuộc nhóm 15) chỉ được sử dụng để phản ánh trị giá hàng hoá tồn đầu kỳ và cuối kỳ.

9.2.3. Kế toán bán hàng hóa

9.2.3.1. Kế toán nghiệp vụ bán hàng trong nước (tương tự như mục 7.3. Kế toán bán hàng chương 7 trang 142 môn “Kế toán tài chính 2”)

9.2.3.2. Kế toán nghiệp vụ bán hàng xuất khẩu

1. Kế toán nghiệp vụ bán hàng xuất khẩu theo phương pháp kê khai thường xuyên

1.a. Phương pháp hạch toán nghiệp vụ xuất khẩu trực tiếp

- Chứng từ kế toán sử dụng

Để hạch toán ban đầu hàng hoá xuất khẩu, kế toán cần có đầy đủ các chứng từ liên quan, từ các chứng từ mua hàng trong nước (hợp đồng mua hàng, phiếu xuất kho,

hoá đơn, vận đơn, phiếu nhập kho...); chứng từ thanh toán hàng mua trong nước (phiếu chi, giấy báo Nợ...) đến các chứng từ trong xuất khẩu hàng hoá (bộ chứng từ thanh toán, các chứng từ ngân hàng, chứng từ xuất hàng...).

- Tài khoản kế toán sử dụng

Để hạch toán nghiệp vụ xuất khẩu hàng hoá trực tiếp, kế toán sử dụng các tài khoản như:

- + Tài khoản 157 "Hàng gửi đi bán"
- + Tài khoản 1561 "Hàng hoá"
- + Tài khoản 632 "Giá vốn hàng bán"
- + Tài khoản 511 "Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ"
- + Tài khoản 131 "Phải thu của khách hàng"

Ngoài ra, kế toán xuất khẩu trực tiếp hàng hoá trong các doanh nghiệp thương mại còn sử dụng một số tài khoản khác như: 111, 112, 333, 635, 515, 007, 413...

- Trình tự hạch toán

+ Khi xuất kho hàng chuyển đi xuất khẩu, căn cứ vào Phiếu xuất kho kiêm vận chuyển nội bộ, kế toán ghi:

Nợ TK157: Trị giá thực tế của hàng gửi đi xuất khẩu

Có TK156(1561): Trị giá thực tế của hàng xuất kho

Trường hợp hàng mua được chuyển thẳng đi xuất khẩu, không qua kho, kế toán ghi:

Nợ TK157: Giá mua chưa thuế GTGT của hàng chuyển thẳng đi xuất khẩu

Nợ TK133(1331): Thuế GTGT đầu vào được khấu trừ

Có TK111, 112, 331...: Tổng giá thanh toán của hàng mua

+ Khi hàng xuất khẩu đã hoàn thành các thủ tục xuất khẩu, căn cứ vào các chứng từ đối chiếu, xác nhận về số lượng, giá trị hàng hoá thực tế xuất khẩu, doanh nghiệp lập Hoá đơn GTGT và căn cứ vào đó kế toán ghi các bút toán sau:

<1> Phản ánh doanh thu hàng xuất khẩu:

Nợ TK1112, 1122, 131: Tổng số tiền hàng xuất khẩu đã thu hay còn phải thu theo tỷ giá thực tế

Có TK511: Doanh thu hàng xuất khẩu theo tỷ giá thực tế

Trường hợp tiền hàng xuất khẩu đã thu bằng ngoại tệ, kế toán sẽ đồng thời ghi “Số chi tiết theo dõi nguyên tệ”

<2> Phản ánh trị giá mua của hàng đã hoàn thành việc xuất khẩu: Nợ TK632: Trị giá vốn của hàng xuất khẩu

Có TK157: Trị giá hàng chuyển đi đã hoàn thành xuất khẩu

<3> Phản ánh số thuế xuất khẩu phải nộp: Nợ TK511(5111): Ghi giảm doanh thu

Có TK333(3333 - Thuế xuất khẩu): Số thuế xuất khẩu phải nộp Khi nộp thuế xuất khẩu, kế toán ghi:

Nợ TK333(3333 - Thuế xuất khẩu): Số thuế xuất khẩu đã nộp

Có TK1111, 1121, 311...: Số tiền đã chi nộp thuế

+ Trường hợp phát sinh các chi phí trong quá trình xuất khẩu, kế toán sẽ ghi nhận vào chi phí bán hàng. Cụ thể:

* Nếu chi phí đã chi bằng ngoại tệ, kế toán ghi:

Nợ TK641: Ghi tăng chi phí bán hàng theo tỷ giá thực tế

Nợ TK133(1331): Thuế GTGT được khấu trừ (nếu có)

Có TK1112, 1122, 331...: Số ngoại tệ đã chi theo tỷ giá ghi sổ

Có TK515(hoặc Nợ TK635): Chênh lệch tỷ giá ngoại tệ phát sinh Đồng thời ghi nhận số nguyên tệ đã chi dùng trên “Sổ chi tiết theo dõi nguyên tệ”

* Nếu chi phí đã chi bằng tiền Việt Nam, kế toán ghi: Nợ TK641: Ghi tăng chi phí bán hàng

Nợ TK133(1331): Thuế GTGT được khấu trừ (nếu có)

Có TK1111, 1121, 331...: Số tiền đã chi

1.b. Phương pháp hạch toán nghiệp vụ xuất khẩu ủy thác

- Chứng từ kế toán sử dụng

Theo chế độ hiện hành, bên uỷ thác xuất khẩu khi giao hàng cho bên nhận uỷ thác phải lập Phiếu xuất kho kiêm vận chuyển nội bộ kèm theo Lệnh điều động nội bộ. Khi hàng hoá đã thực xuất khẩu, có xác nhận của Hải quan, căn cứ vào các chứng từ đối chiếu, xác nhận về số lượng, giá trị hàng hoá thực tế xuất khẩu của cơ sở nhận uỷ thác xuất khẩu, bên uỷ thác xuất khẩu lập hoá đơn GTGT cho số hàng hoá xuất khẩu với thuế suất 0% giao cho bên nhận uỷ thác. Đồng thời, bên nhận uỷ thác xuất khẩu phải xuất hoá đơn GTGT đối với hoa hồng uỷ thác xuất khẩu với thuế suất 10%. Căn cứ vào hoá đơn này, bên uỷ thác được ghi nhận số thuế tính trên hoa hồng uỷ thác vào số thuế GTGT đầu vào được khấu trừ, còn bên nhận uỷ thác sẽ ghi vào số thuế GTGT đầu ra phải nộp. Ngoài ra, khi thực hiện xong dịch vụ xuất khẩu, bên nhận uỷ thác còn phải chuyển cho bên uỷ thác các chứng từ sau:

+ Bản thanh lý hợp đồng uỷ thác xuất khẩu (1 bản chính).

+ Hoá đơn thương mại (Commercial Invoice) xuất cho nước ngoài (1 bản sao)

+ Tờ khai hàng hoá xuất khẩu có xác nhận thực xuất và đóng dấu của cơ quan Hải quan cửa khẩu (1 bản sao).

Các bản sao phải được bên nhận uỷ thác sao và ký, đóng dấu. Trường hợp bên nhận uỷ thác cùng 1 lúc xuất khẩu hàng hoá uỷ thác cho nhiều đơn vị, không có hoá

đơn xuất hàng và tờ khai hải quan riêng cho từng đơn vị thì vẫn gửi bản sao cho các đơn vị uỷ thác nhưng phải kèm theo bảng kê chi tiết tên hàng hoá, số lượng, đơn giá và doanh thu hàng đã xuất cho từng đơn vị.

- *Phương pháp hạch toán tại đơn vị giao uỷ thác xuất khẩu*

+ *Tài khoản kế toán sử dụng*

Để hạch toán nghiệp vụ xuất khẩu uỷ thác, kế toán tại đơn vị giao uỷ thác xuất khẩu sử dụng các tài khoản cơ bản sau:

* Tài khoản 131 (chi tiết từng đơn vị nhận uỷ thác) để theo dõi tình hình thanh toán tiền hàng xuất khẩu.

* Tài khoản 338 (3388 - chi tiết từng đơn vị nhận uỷ thác) để theo dõi tình hình thanh toán hoa hồng uỷ thác xuất khẩu và các khoản chi hộ với đơn vị nhận uỷ thác

* Ngoài ra, kế toán tại đơn vị uỷ thác xuất khẩu còn sử dụng các tài khoản khác như: 156, 157, 511, 632, 641, 515, 635, 413... để hạch toán doanh thu, giá vốn của hàng xuất khẩu tương tự các đơn vị xuất khẩu trực tiếp.

+ *Trình tự hạch toán*

* Khi chuyển giao hàng cho bên nhận uỷ thác xuất khẩu, căn cứ vào các chứng từ có liên quan, kế toán phản ánh trị giá mua của hàng giao như sau:

Nợ TK157: Trị giá mua của hàng chuyển giao

Nợ TK133(1331): Thuế GTGT đầu vào được khấu trừ (nếu hàng mua chuyển thẳng)

Có TK156(1561): Trị giá hàng xuất kho chuyển giao

Có TK151: Trị giá hàng mua đi đường kỳ trước chuyển giao

Có TK111, 112, 331...: Tổng giá thanh toán của hàng mua chuyển giao thẳng

* Khi nhận đơn vị nhận uỷ thác đã hoàn thành việc xuất khẩu hàng hoá, căn cứ vào Hoá đơn GTGT và các chứng từ liên quan, kế toán ghi các bút toán sau:

✓ Phản ánh doanh thu hàng xuất khẩu uỷ thác:

Nợ TK131 (chi tiết đơn vị nhận uỷ thác): Số tiền hàng phải thu ở đơn vị nhận uỷ thác xuất khẩu theo tỷ giá thực tế

Có TK511: Doanh thu hàng xuất khẩu theo tỷ giá thực tế

✓ Phản ánh trị giá vốn của hàng đã xuất khẩu:

Nợ TK632: Trị giá vốn của hàng đã xuất khẩu

Có TK157: Trị giá thực tế của hàng giao uỷ thác đã hoàn thành xuất khẩu

✓ Phản ánh số thuế xuất khẩu phải nộp của hàng xuất khẩu:

Nợ TK511(5111): Ghi giảm doanh thu tiêu thụ

Có TK333(3333): Số thuế xuất khẩu phải nộp của hàng xuất khẩu uỷ thác

Khi nhận được các chứng từ liên quan đến số thuế xuất khẩu, thuế TTĐB của hàng xuất khẩu đã được bên nhận uỷ thác nộp hộ vào Ngân sách Nhà nước, kế toán ghi:

Nợ TK333(3333): Số thuế xuất khẩu của hàng xuất khẩu uỷ thác đã nộp

Có TK338(3388 - chi tiết đơn vị nhận uỷ thác): Công nợ phải trả bên nhận uỷ thác về số tiền đã nộp thuế hộ

Khi trả tiền nộp hộ các khoản thuế của hàng xuất khẩu uỷ thác cho đơn vị nhận uỷ thác xuất khẩu, kế toán ghi:

Nợ TK338(3388 - chi tiết đơn vị nhận uỷ thác): Số tiền nộp thuế hộ đã hoàn trả

Có TK111, 112: Số tiền đã chi trả

✓ Phản ánh số tiền phải trả cho đơn vị nhận uỷ thác xuất khẩu về các khoản chi phí đã chi hộ liên quan đến hàng xuất khẩu uỷ thác, căn cứ vào các chứng từ liên quan, kế toán ghi:

Nợ TK641: Ghi tăng chi phí bán hàng

Nợ TK133(1331): Thuế GTGT được khấu trừ (nếu có)

Có TK338(3388 - chi tiết đơn vị nhận uỷ thác): Tổng số tiền phải trả cho bên nhận uỷ thác về các khoản chi phí đã chi hộ

✓ Khi chấp nhận hoá đơn GTGT về hoa hồng uỷ thác do bên nhận uỷ thác chuyển giao, kế toán tiến hành ghi nhận khoản hoa hồng uỷ thác xuất khẩu phải trả cho bên nhận uỷ thác xuất khẩu như sau:

Nợ TK641: Hoa hồng uỷ thác theo tỷ giá thực tế (chưa bao gồm thuế GTGT)

Nợ TK133(1331): Thuế GTGT tính trên hoa hồng uỷ thác

Có TK338(3388 - chi tiết đơn vị nhận uỷ thác): Tổng số tiền hoa hồng uỷ thác phải trả cho bên nhận uỷ thác xuất khẩu theo tỷ giá thực tế

✓ Khi kết thúc thương vụ, kế toán tiến hành bù trừ số tiền phải thu về hàng xuất khẩu với các khoản phải trả cho bên nhận uỷ thác xuất khẩu như: hoa hồng uỷ thác, các khoản chi hộ... để xác định số tiền còn phải thu của bên nhận uỷ thác, kế toán ghi:

Nợ TK338(3388- chi tiết đơn vị nhận uỷ thác): Bù trừ số hoa hồng uỷ thác xuất khẩu và các khoản chi hộ còn phải trả

Có TK131(chi tiết đơn vị nhận uỷ thác): Ghi giảm số tiền hàng phải thu ở đơn vị nhận uỷ thác xuất khẩu theo tỷ giá ghi sổ

✓ Khi đơn vị nhận uỷ thác thanh toán số tiền hàng còn lại, căn cứ vào các chứng từ liên quan, kế toán phản ánh như sau:

Nợ TK111(1112), 112(1122): Số ngoại tệ thực thu theo tỷ giá thực tế

Có TK131(chi tiết đơn vị nhận uỷ thác): Số tiền hàng còn lại đã thu ở đơn vị nhận uỷ thác xuất khẩu theo tỷ giá ghi sổ

Có TK515(hoặc Nợ TK635): Chênh lệch tỷ giá ngoại tệ phát sinh

Đồng thời, ghi “Số chi tiết theo dõi nguyên tệ”

- *Phương pháp hạch toán tại đơn vị nhận uỷ thác xuất khẩu*

+ *Tài khoản kế toán sử dụng*

Để hạch toán nghiệp vụ xuất khẩu uỷ thác, kế toán tại đơn vị nhận uỷ thác xuất khẩu sử dụng các tài khoản cơ bản sau:

* Tài khoản 131 (chi tiết theo từng đơn vị giao uỷ thác) để theo dõi tình hình thanh toán tiền hoa hồng uỷ thác xuất khẩu với đơn vị giao uỷ thác.

* Tài khoản 331 (chi tiết theo từng đơn vị giao uỷ thác) để theo dõi tình hình thanh toán tiền hàng xuất khẩu với đơn vị giao uỷ thác.

* Tài khoản 138(1388 - chi tiết theo từng đơn vị giao uỷ thác) để theo dõi phần công nợ phải thu bên giao uỷ thác xuất khẩu về các khoản đã chi hộ

* Tài khoản 338(3388 - chi tiết phải nộp vào NSNN) để theo dõi các khoản thuế phải nộp của hàng xuất khẩu uỷ thác.

* Các tài khoản 111, 112, 131 (chi tiết người mua nước ngoài) để theo dõi tình hình thanh toán tiền hàng xuất khẩu của nhà nhập khẩu nước ngoài.

* Ngoài ra, kế toán tại đơn vị nhận uỷ thác xuất khẩu còn sử dụng một số tài khoản khác như: 515, 635, 007, 413... để hạch toán khoản chênh lệch tỷ giá ngoại tệ phát sinh

+ *Trình tự hạch toán*

* Hàng nhận của đơn vị giao uỷ thác không phải là hàng hoá thuộc quyền sở hữu của doanh nghiệp nên khi nhận hàng do đơn vị uỷ thác giao để xuất khẩu uỷ thác, căn cứ vào các chứng từ liên quan, kế toán ghi nhận giá trị hàng nhận uỷ thác xuất khẩu theo giá bán trên sổ kế toán chi tiết “*Hàng nhận của đơn vị giao uỷ thác*”

* Trường hợp đơn vị uỷ thác giao thẳng hàng xuống cho người vận tải thì kế toán tại đơn vị nhận uỷ thác không phải theo dõi chi tiết hàng hoá (trừ trường hợp xuất khẩu theo điều kiện CIF).

* Khi đã hoàn thành việc xuất khẩu, dựa vào các chứng từ liên quan, kế toán ghi các bút toán sau:

✓ Phản ánh tổng số tiền hàng xuất khẩu phải thu hộ cho bên giao uỷ thác, kế toán ghi:

Nợ TK1112, 1122, 131(chi tiết đơn vị nhập khẩu): Số tiền hàng xuất khẩu đã thu hay còn phải thu ở người nhập khẩu theo tỷ giá thực tế

Có TK331 (chi tiết đơn vị giao uỷ thác): Tổng số tiền hàng xuất khẩu phải trả cho bên giao uỷ thác xuất khẩu theo tỷ giá thực tế

Nếu đã thu bằng ngoại tệ thì kế toán sẽ đồng thời ghi số nguyên tệ đã thu trên “Số chi tiết theo dõi nguyên tệ”

✓ Phản ánh trị giá bán của số hàng uỷ thác xuất khẩu đã hoàn thành xuất khẩu, kế toán ghi sổ chi tiết: “*Hàng nhận của đơn vị giao uỷ thác*”

✓ Phản ánh số thuế xuất khẩu của hàng xuất khẩu uỷ thác phải nộp hộ cho bên giao uỷ thác, căn cứ vào các chứng từ liên quan, kế toán ghi:

Nợ TK331 (chi tiết đơn vị giao uỷ thác): Ghi giảm công nợ phải trả bên giao uỷ thác về các khoản thuế của hàng xuất khẩu uỷ thác phải nộp hộ

Có TK338(3388 - chi tiết phải nộp vào NSNN): Các khoản thuế của hàng xuất khẩu uỷ thác phải nộp vào NSNN

Khi nộp hộ thuế của hàng xuất khẩu cho bên giao uỷ thác, kế toán ghi:

Nợ TK338(3388 - chi tiết phải nộp vào NSNN): Số thuế xuất khẩu của hàng xuất khẩu uỷ thác đã nộp vào NSNN

Có TK111, 112: Số tiền đã chi nộp thuế

+ Căn cứ vào hợp đồng xuất khẩu uỷ thác về tỷ lệ hoa hồng được hưởng, kế toán sẽ lập Hoá đơn GTGT và gửi cho bên giao uỷ thác. Khi được bên giao uỷ thác thanh toán hoặc chấp nhận thanh toán khoản hoa hồng uỷ thác xuất khẩu, kế toán ghi:

Nợ TK111, 112, 131(chi tiết đơn vị giao uỷ thác): Tổng số hoa hồng uỷ thác đã được bên giao uỷ thác thanh toán hoặc chấp nhận thanh toán

Có TK511(5113): Hoa hồng uỷ thác được hưởng theo tỷ giá thực tế (chưa có thuế GTGT)

Có TK333(33311): Thuế GTGT tính trên hoa hồng uỷ thác

+ Trong quá trình xuất khẩu hàng hoá uỷ thác sẽ phát sinh một số chi phí như: phí ngân hàng, phí giám định hàng hoá xuất khẩu, chi phí vận chuyển, bốc xếp... kế toán sẽ phản ánh như sau:

* Nếu chi phí do bên giao uỷ thác chịu và bên nhận uỷ thác đã chi hộ, căn cứ vào các chứng từ liên quan, kế toán ghi:

Nợ TK138(1388 - chi tiết đơn vị giao uỷ thác): Các khoản chi phí chi hộ phải thu ở bên giao uỷ thác

Có TK111, 112...: Số tiền đã chi

* Nếu chi phí do bên nhận uỷ thác chịu, kế toán sẽ ghi tăng chi phí bán hàng:

Nợ TK641: Chi phí phát sinh liên quan đến hàng xuất khẩu uỷ thác

Nợ TK133(1331): Thuế GTGT được khấu trừ (nếu có)

Có TK111, 112...: Tổng số tiền đã chi

* Khi kết thúc thương vụ xuất khẩu uỷ thác, kế toán tiến hành thanh toán bù trừ giữa các khoản phải thu bên giao uỷ thác với số tiền hàng xuất khẩu phải trả cho bên giao uỷ thác để xác định số tiền hàng còn phải trả cho bên giao uỷ thác, kế toán ghi:

Nợ TK331(chi tiết đơn vị giao uỷ thác): Ghi giảm số tiền phải trả cho bên giao uỷ thác xuất khẩu theo tỷ giá ghi sổ

Có TK131 (chi tiết đơn vị giao uỷ thác): Bù trừ số hoa hồng uỷ thác xuất khẩu phải thu

Có TK138(1388-chi tiết đơn vị giao uỷ thác): Bù trừ các khoản đã chi hộ

Khi thanh toán số tiền hàng còn lại cho đơn vị giao uỷ thác xuất khẩu, kế toán ghi:

Nợ TK331 (chi tiết đơn vị giao uỷ thác): Số tiền hàng xuất khẩu còn lại đã thanh toán cho bên giao uỷ thác theo tỷ giá ghi sổ

Có TK1112, 1122: Số ngoại tệ đã chi trả theo tỷ giá ghi sổ

Có TK515 (hoặc Nợ TK635): Chênh lệch tỷ giá ngoại tệ phát sinh

Đồng thời, kế toán ghi sổ nguyên tệ đã chi trả trên “Sổ chi tiết theo dõi nguyên tệ”

2. Kế toán nghiệp vụ bán hàng xuất khẩu theo phương pháp kiểm kê định kỳ

Việc hạch toán lưu chuyển hàng hoá trong các doanh nghiệp thương mại kinh doanh xuất - nhập khẩu áp dụng phương pháp kiểm kê định kỳ để hạch toán hàng tồn kho cũng tương tự như các doanh nghiệp thương mại nội địa. Cụ thể: trong kỳ, khi hàng hoá đã hoàn thành việc xuất khẩu, kế toán sẽ tiến hành ghi nhận doanh thu và xác định thuế xuất khẩu phải nộp, sử dụng các tài khoản 511 "Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ", tài khoản 333(3333 - Thuế xuất khẩu).... Còn nghiệp vụ ghi nhận trị giá vốn của hàng xuất khẩu sẽ được phản ánh vào cuối kỳ, sau khi kiểm kê thực tế hàng tồn kho.

9.2.4. Kế toán chi phí và xác định kết quả kinh doanh thương mại:*(Tương tự như mục 7.4 chương 7 trang143 môn “Kế toán tài chính 2”*

CÂU HỎI ÔN TẬP VÀ BÀI TẬP CHƯƠNG 9

Lý thuyết

1. Đặc điểm thi công sản phẩm xây lắp
2. Đặc điểm ngành xây dựng chi phối đến việc tổ chức kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành
3. Đặc điểm công tác kế toán chi phí trong các doanh nghiệp xây lắp
4. Đặc điểm công tác kế toán doanh thu và kết quả trong các doanh nghiệp xây lắp
5. Đặc điểm kinh doanh thương mại

Xây dựng sơ đồ

1. Xây dựng sơ đồ hạch toán kế toán tổng hợp kế toán tập hợp chi phí sản xuất trong doanh nghiệp xây lắp
2. Xây dựng sơ đồ hạch toán kế toán tổng hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp
3. Xây dựng sơ đồ hạch toán kế toán doanh thu hợp đồng xây dựng
4. Xây dựng sơ đồ hạch toán kế toán xác định kết quả trong doanh nghiệp xây lắp
5. Xây dựng sơ đồ hạch toán kế toán mua hàng nhập khẩu theo phương pháp kê khai thường xuyên - nghiệp vụ nhập khẩu trực tiếp
6. Xây dựng sơ đồ hạch toán kế toán mua hàng nhập khẩu theo phương pháp kê khai thường xuyên - nghiệp vụ nhập khẩu uỷ thác tại bên giao uỷ thác nhập khẩu
7. Xây dựng sơ đồ hạch toán kế toán mua hàng nhập khẩu theo phương pháp kê khai thường xuyên - nghiệp vụ nhập khẩu uỷ thác tại bên nhận uỷ thác nhập khẩu
8. Xây dựng sơ đồ hạch toán kế toán mua hàng nhập khẩu theo phương pháp kiểm kê định kỳ

9. Xây dựng sơ đồ hạch toán kế toán nghiệp vụ bán hàng xuất khẩu theo phương pháp kê khai thường xuyên - nghiệp vụ xuất khẩu trực tiếp

10. Xây dựng sơ đồ hạch toán kế toán nghiệp vụ bán hàng xuất khẩu theo phương pháp kê khai thường xuyên - nghiệp vụ xuất khẩu ủy thác tại đơn vị giao uỷ thác xuất khẩu

11. Xây dựng sơ đồ hạch toán kế toán kế toán nghiệp vụ bán hàng xuất khẩu theo phương pháp kê khai thường xuyên - nghiệp vụ xuất khẩu ủy thác tại đơn vị nhận uỷ thác xuất khẩu

Bài tập

Bài tập 1

Tại phòng Kế toán Công ty A, trích một số nghiệp vụ liên quan đến ngoại tệ trong tháng 5/2016 như sau:

- Số dư đầu tháng của một số tài khoản:

+ TK 1112: 15.200.000 đ (1.000USD)

+ TK 1122: 38.000.000 đ (2.500 USD)

+ TK 131: 30.400.000 đ (2.000 USD) (Dư nợ của Công ty A)

+ TK 331: 45.600.000 (3.000 USD) (Dư Có của Công ty B)

- Số phát sinh trong tháng:

1. Ngày 2/5 thu tiền của Cty A 1.000 USD, TGT 15.250đ/USD nhập quỹ ngoại tệ

2. Ngày 3/5 nhập khẩu của Công ty B NVL chính, chưa thanh toán CIF 5.000 USD. Thuế nhập khẩu phải nộp là 10%, Thuế GTGT nhập khẩu phải nộp là 10%, TGT 15.300 đ/USD.

+ Giá CIF là giá tại cửa khẩu của bên Nhập (Nó đã bao gồm chi phí bảo hiểm, vận chuyển hàng hoá tới cửa khẩu của bên Nhập)

+ Giá FOB là giá tại cửa khẩu của bên Xuất (Nó chưa bao gồm chi phí bảo hiểm và vận chuyển hàng hoá tới cảng của bên Nhập)

3. Ngày 4/5 bán 1.200 USD ngoại tệ thu tiền mặt VNĐ về nhập quỹ, TGT 15.300 đ/USD.

4. Ngày 10/5 dùng tiền mặt VNĐ tại quỹ mua 2.000 USD và gửi vào TK tiền gửi ngân hàng, TGT 15.400 đ/USD.

5. Ngày 18/5 trả nợ cũ và một phần nợ mới cho Công ty B bằng tiền gửi ngân hàng ngoại tệ 4.000 USD, TGT 15.400đ/USD.

Yêu cầu:

- Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trên, biết công ty sử dụng tỷ giá thực tế và TGTG xuất ngoại tệ tính theo phương pháp FIFO (Nhập trước xuất trước), hạch toán hàng tồn kho theo PP kê khai thường xuyên, nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ.

Bài tập 2

Doanh nghiệp xây dựng nhận thầu xây dựng UBND huyện M đã hoàn thành trong kỳ. Công trình có 2 hạng mục với dự toán chưa thuế GTGT.

Xây dựng trị giá	500.000.000 đồng
Trang trí nội thất trị giá	60.000.000 đồng

Các chi phí phát sinh được kế toán sản xuất tập hợp lại như sau:

- Nhận trước tiền xây dựng bằng TGNH 200.000.000 đồng.
- Tổng hợp các phiếu lĩnh vật tư xuất dùng trong kỳ cho việc xây dựng là 400.000.000 đồng.
- Chi tiền mặt trả tiền thuê công nhật bên ngoài thu dọn mặt bằng tại công trình 5.000.000 đồng
- Tính ra tiền lương phải trả cho công nhân xây dựng công trình là 70.000.000 đồng, trích BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ theo quy định kể cả phần trừ lương. Giả sử công ty trích 16% BHXH, 3% BHYT, 1% BHTN và 2% KPCĐ tính vào chi phí và trừ và lương của người lao động là 6% BHXH, 1.5% BHYT, 1% BHTN.
- Khấu hao máy móc thiết bị dùng cho công trình là 21.600.000 đồng.
- Nhận được giấy báo có về số tiền điện, nước phải trả trong quá trình thi công là 4.400.000 đồng, gồm 10% GTGT. Xuất kho công cụ dụng cụ thuộc loại phân bổ 2 lần trị giá ban đầu là 6.000.000 đồng, sử dụng ở công trình xây dựng.
- Phải thanh toán chi phí sử dụng máy thi công thuê bên ngoài giá chưa 6.000.000 đồng, thuế GTGT 10%.
- Trong quá trình thi công, theo yêu cầu của đơn vị chủ đầu tư phải phá đi làm lại một số hạng mục, xuất kho vật liệu thêm 1.600.000 đồng, phế liệu thu hồi nhập kho ước tính 200.000 đồng. Đơn vị chủ đầu tư đồng ý bồi thường 1.500.000 đồng.
- Nhận 1 số thiết bị trang trí do chủ đầu tư cung cấp trị giá 30.000.000 đồng. Mua 1 số thiết bị trang trí nội thất đưa vào công trình là 20.000.000 đồng, thuế GTGT 10%, chưa thanh toán.
- Phải trả lương cho nhân viên trực tiếp trang trí nội thất 10.000.000 đồng, trích BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ theo quy định kể cả phần trừ lương. Giả sử công ty trích 16% BHXH, 3% BHYT, 1% BHTN và 2% KPCĐ tính vào chi phí và trừ và lương của người lao động là 6% BHXH, 1.5% BHYT, 1% BHTN.

11. Phân bổ chi phí sản xuất chung cho 2 hạng mục công trình theo giá nhận thầu, phế liệu thu hồi xây dựng bán ngay thu bằng tiền mặt 3.000.000 đồng.

12. Đơn vị chủ đầu tư thanh toán toàn bộ khối lượng công trình xây lắp và khoản tiền phải bồi thường sau khi trừ tiền ứng trước ở nghiệp vụ 1 đã thanh toán bằng TGNH, thuế GTGT 10%.

Yêu cầu: Định khoản các nghiệp vụ phát sinh

CHƯƠNG X

BÁO CÁO TÀI CHÍNH DOANH NGHIỆP

10.1. Một số quy định chung về báo cáo tài chính doanh nghiệp

10.1.1. Mục đích của Báo cáo tài chính

10.1.1.1. Báo cáo tài chính dùng để cung cấp thông tin về tình hình tài chính, tình hình kinh doanh và các luồng tiền của một doanh nghiệp, đáp ứng yêu cầu quản lý của chủ doanh nghiệp, cơ quan Nhà nước và nhu cầu hữu ích của những người sử dụng trong việc đưa ra các quyết định kinh tế. Báo cáo tài chính phải cung cấp những thông tin của một doanh nghiệp về:

- a) Tài sản;
- b) Nợ phải trả;
- c) Vốn chủ sở hữu;
- d) Doanh thu, thu nhập khác, chi phí sản xuất kinh doanh và chi phí khác;
- đ) Lãi, lỗ và phân chia kết quả kinh doanh;
- e) Các luồng tiền.

10.1.1.2. Ngoài các thông tin này, doanh nghiệp còn phải cung cấp các thông tin khác trong “Bản thuyết minh Báo cáo tài chính” nhằm giải trình thêm về các chỉ tiêu đã phản ánh trên các Báo cáo tài chính tổng hợp và các chính sách kế toán đã áp dụng để ghi nhận các nghiệp vụ kinh tế phát sinh, lập và trình bày Báo cáo tài chính.

10.1.2. Kỳ lập Báo cáo tài chính

10.1.2.1. Kỳ lập Báo cáo tài chính năm: Các doanh nghiệp phải lập Báo cáo tài chính năm theo quy định của Luật kế toán.

10.1.2.2. Kỳ lập Báo cáo tài chính giữa niên độ: Báo cáo tài chính giữa niên độ gồm Báo cáo tài chính quý (bao gồm cả quý IV) và Báo cáo tài chính bán niên.

10.1.2.3. Kỳ lập Báo cáo tài chính khác

a) Các doanh nghiệp có thể lập Báo cáo tài chính theo kỳ kế toán khác (như tuần, tháng, 6 tháng, 9 tháng...) theo yêu cầu của pháp luật, của công ty mẹ hoặc của chủ sở hữu.

b) Đơn vị kế toán bị chia, tách, hợp nhất, sáp nhập, chuyển đổi hình thức sở hữu, giải thể, chấm dứt hoạt động, phá sản phải lập Báo cáo tài chính tại thời điểm chia, tách, hợp nhất, sáp nhập, chuyển đổi hình thức sở hữu, giải thể, chấm dứt hoạt động, phá sản.

10.1.2.4. Xác định niên độ tổng hợp Báo cáo tài chính của cơ quan tài chính, thống kê

Khi tổng hợp thống kê, trường hợp nhận được Báo cáo tài chính của các doanh nghiệp có năm tài chính khác năm dương lịch, cơ quan quản lý Nhà nước thực hiện theo nguyên tắc:

a) Trường hợp Báo cáo tài chính năm của doanh nghiệp bắt đầu từ 1/4, kết thúc vào 31/3 hàng năm thì số liệu trên Báo cáo tài chính được tổng hợp thống kê vào số liệu của năm trước liền kề;

b) Trường hợp Báo cáo tài chính năm của doanh nghiệp bắt đầu từ 1/7, kết thúc vào 30/6 hàng năm, Báo cáo tài chính dùng để tổng hợp thống kê là Báo cáo tài chính bán niên;

c) Trường hợp Báo cáo tài chính năm của doanh nghiệp bắt đầu từ 1/10, kết thúc vào 30/9 hàng năm thì số liệu trên Báo cáo tài chính được tổng hợp thống kê vào số liệu của năm sau.

10.1.3. Đối tượng áp dụng, trách nhiệm lập và chữ ký trên Báo cáo tài chính

10.1.3.1. Đối tượng lập Báo cáo tài chính năm:

Hệ thống Báo cáo tài chính năm được áp dụng cho tất cả các loại hình doanh nghiệp thuộc các ngành và các thành phần kinh tế. Báo cáo tài chính năm phải lập theo dạng đầy đủ.

10.1.3.2. Đối tượng lập Báo cáo tài chính giữa niên độ (Báo cáo tài chính quý và Báo cáo tài chính bán niên):

a) Doanh nghiệp do Nhà nước sở hữu 100% vốn điều lệ hoặc nắm giữ cổ phần chi phối, đơn vị có lợi ích công chúng phải lập Báo cáo tài chính giữa niên độ;

b) Các doanh nghiệp khác không thuộc đối tượng tại điểm a nêu trên được khuyến khích lập Báo cáo tài chính giữa niên độ (nhưng không bắt buộc).

c) Báo cáo tài chính giữa niên độ được lập dưới dạng đầy đủ hoặc tóm lược. Chủ sở hữu đơn vị quyết định việc lựa chọn dạng đầy đủ hoặc tóm lược đối với Báo cáo tài chính giữa niên độ của đơn vị mình nếu không trái với quy định của pháp luật mà đơn vị thuộc đối tượng bị điều chỉnh.

10.1.3.3. Doanh nghiệp cấp trên có các đơn vị trực thuộc không có tư cách pháp nhân phải lập Báo cáo tài chính của riêng đơn vị mình và Báo cáo tài chính tổng hợp. Báo cáo tài chính tổng hợp được lập trên cơ sở đã bao gồm số liệu của toàn bộ các đơn vị

trực thuộc không có tư cách pháp nhân và đảm bảo đã loại trừ tất cả số liệu phát sinh từ các giao dịch nội bộ giữa đơn vị cấp trên và đơn vị cấp dưới, giữa các đơn vị cấp dưới với nhau.

Các đơn vị trực thuộc không có tư cách pháp nhân phải lập Báo cáo tài chính của mình phù hợp với kỳ báo cáo của đơn vị cấp trên để phục vụ cho việc tổng hợp Báo cáo tài chính của đơn vị cấp trên và kiểm tra của cơ quan quản lý Nhà nước.

10.1.3.4. Việc lập và trình bày Báo cáo tài chính của các doanh nghiệp ngành đặc thù tuân thủ theo quy định tại chế độ kế toán do Bộ Tài chính ban hành hoặc chấp thuận cho ngành ban hành.

10.1.3.5. Việc lập, trình bày và công khai Báo cáo tài chính hợp nhất năm và Báo cáo tài chính hợp nhất giữa niên độ thực hiện theo quy định của pháp luật về Báo cáo tài chính hợp nhất.

10.1.3.6. Việc ký Báo cáo tài chính phải thực hiện theo Luật kế toán. Đối với đơn vị không tự lập Báo cáo tài chính mà thuê dịch vụ kế toán lập Báo cáo tài chính, người hành nghề thuộc các đơn vị dịch vụ kế toán phải ký và ghi rõ Số chứng chỉ hành nghề, tên và địa chỉ Đơn vị cung cấp dịch vụ kế toán. Người hành nghề cá nhân phải ghi rõ Số chứng chỉ hành nghề.

10.1.4. Hệ thống báo cáo tài chính doanh nghiệp

Hệ thống Báo cáo tài chính gồm Báo cáo tài chính năm và Báo cáo tài chính giữa niên độ. Biểu mẫu Báo cáo tài chính kèm theo tại Phụ lục 2 Thông tư này. Những chỉ tiêu không có số liệu được miễn trình bày trên Báo cáo tài chính, doanh nghiệp chủ động đánh lại số thứ tự các chỉ tiêu của Báo cáo tài chính theo nguyên tắc liên tục trong mỗi phần.

10.1.4.1. Báo cáo tài chính năm gồm:

- Bảng cân đối kế toán	Mẫu số B 01 - DN
- Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh	Mẫu số B 02 - DN
- Báo cáo lưu chuyển tiền tệ	Mẫu số B 03 - DN
- Bản thuyết minh Báo cáo tài chính	Mẫu số B 09 - DN

10.1.4.2. Báo cáo tài chính giữa niên độ:

a) Báo cáo tài chính giữa niên độ dạng đầy đủ, gồm:

- Bảng cân đối kế toán giữa niên độ	Mẫu số B 01a – DN
- Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh giữa niên độ	Mẫu số B 02a – DN
- Báo cáo lưu chuyển tiền tệ giữa niên độ	Mẫu số B 03a – DN
- Bản thuyết minh Báo cáo tài chính chọn lọc	Mẫu số B 09a – DN

b) Báo cáo tài chính giữa niên độ dạng tóm lược, gồm:

- Bảng cân đối kế toán giữa niên độ	Mẫu số B 01b – DN
- Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh giữa niên độ	Mẫu số B 02b – DN

- Báo cáo lưu chuyển tiền tệ giữa niên độ
- Bản thuyết minh Báo cáo tài chính chọn lọc

Mẫu số B 03b – DN

Mẫu số B 09a – DN

10.1.5. Yêu cầu đối với thông tin trình bày trong Báo cáo tài chính

10.1.5.1. Thông tin trình bày trên Báo cáo tài chính phải phản ánh trung thực, hợp lý tình hình tài chính, tình hình và kết quả kinh doanh của doanh nghiệp.

Để đảm bảo sự trung thực, thông tin phải có 3 tính chất là đầy đủ, khách quan, không có sai sót.

- Thông tin được coi là đầy đủ khi bao gồm tất cả các thông tin cần thiết để giúp người sử dụng Báo cáo tài chính hiểu được bản chất, hình thức và rủi ro của các giao dịch và sự kiện. Đối với một số khoản mục, việc trình bày đầy đủ còn phải mô tả thêm các thông tin về chất lượng, các yếu tố và tình huống có thể ảnh hưởng tới chất lượng và bản chất của khoản mục.

- Trình bày khách quan là không thiên vị khi lựa chọn hoặc mô tả các thông tin tài chính. Trình bày khách quan phải đảm bảo tính trung lập, không chú trọng, nhấn mạnh hoặc giảm nhẹ cũng như có các thao tác khác làm thay đổi mức độ ảnh hưởng của thông tin tài chính là có lợi hoặc không có lợi cho người sử dụng Báo cáo tài chính.

- Không sai sót có nghĩa là không có sự bỏ sót trong việc mô tả hiện tượng và không có sai sót trong quá trình cung cấp các thông tin báo cáo được lựa chọn và áp dụng. Không sai sót không có nghĩa là hoàn toàn chính xác trong tất cả các khía cạnh, ví dụ, việc ước tính các loại giá cả và giá trị không quan sát được khó xác định là chính xác hay không chính xác. Việc trình bày một ước tính được coi là trung thực nếu giá trị ước tính được mô tả rõ ràng, bản chất và các hạn chế của quá trình ước tính được giải thích và không có sai sót trong việc lựa chọn số liệu phù hợp trong quá trình ước tính.

10.1.5.2. Thông tin tài chính phải thích hợp để giúp người sử dụng Báo cáo tài chính dự đoán, phân tích và đưa ra các quyết định kinh tế.

10.1.5.3. Thông tin tài chính phải được trình bày đầy đủ trên mọi khía cạnh trọng yếu. Thông tin được coi là trọng yếu trong trường hợp nếu thiếu thông tin hoặc thông tin thiếu chính xác có thể làm ảnh hưởng tới quyết định của người sử dụng thông tin tài chính của đơn vị báo cáo. Tính trọng yếu dựa vào bản chất và độ lớn, hoặc cả hai, của các khoản mục có liên quan được trình bày trên báo cáo tài chính của một đơn vị cụ thể.

10.1.5.4. Thông tin phải đảm bảo có thể kiểm chứng, kịp thời và dễ hiểu.

10.1.5.5. Thông tin tài chính phải được trình bày nhất quán và có thể so sánh giữa các kỳ kế toán; So sánh được giữa các doanh nghiệp với nhau.

10.1.6. Nguyên tắc lập và trình bày Báo cáo tài chính của doanh nghiệp đáp ứng giả định hoạt động liên tục

10.1.6.1. Việc lập và trình bày Báo cáo tài chính phải tuân thủ các quy định tại Chuẩn mực kế toán “Trình bày Báo cáo tài chính” và các chuẩn mực kế toán khác có liên quan. Các thông tin trọng yếu phải được giải trình để giúp người đọc hiểu đúng thực trạng tình hình tài chính của doanh nghiệp.

10.1.6.2. Báo cáo tài chính phải phản ánh đúng bản chất kinh tế của các giao dịch và sự kiện hơn là hình thức pháp lý của các giao dịch và sự kiện đó (tôn trọng bản chất hơn hình thức).

10.1.6.3. Tài sản không được ghi nhận cao hơn giá trị có thể thu hồi; Nợ phải trả không được ghi nhận thấp hơn nghĩa vụ phải thanh toán.

10.1.6.4. Phân loại tài sản và nợ phải trả: Tài sản và nợ phải trả trên Bảng cân đối kế toán phải được trình bày thành ngắn hạn và dài hạn; Trong từng phần ngắn hạn và dài hạn, các chỉ tiêu được sắp xếp theo tính thanh khoản giảm dần.

a) Tài sản hoặc nợ phải trả có thời gian đáo hạn còn lại không quá 12 tháng hoặc một chu kỳ sản xuất, kinh doanh thông thường kể từ thời điểm báo cáo được phân loại là ngắn hạn;

b) Những tài sản và nợ phải trả không được phân loại là ngắn hạn thì được phân loại là dài hạn.

c) Khi lập Báo cáo tài chính, kế toán phải thực hiện tái phân loại tài sản và nợ phải trả được phân loại là dài hạn trong kỳ trước nhưng có thời gian đáo hạn còn lại không quá 12 tháng hoặc một chu kỳ sản xuất, kinh doanh thông thường kể từ thời điểm báo cáo thành ngắn hạn.

10.1.6.5. Tài sản và nợ phải trả phải được trình bày riêng biệt. Chỉ thực hiện bù trừ khi tài sản và nợ phải trả liên quan đến cùng một đối tượng, có vòng quay nhanh, thời gian đáo hạn ngắn, phát sinh từ các giao dịch và sự kiện cùng loại.

10.1.6.6. Các khoản mục doanh thu, thu nhập, chi phí phải được trình bày theo nguyên tắc phù hợp và đảm bảo nguyên tắc thận trọng. Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh và báo cáo lưu chuyển tiền tệ phản ánh các khoản mục doanh thu, thu nhập, chi phí và luồng tiền của kỳ báo cáo. Các khoản doanh thu, thu nhập, chi phí của các kỳ trước có sai sót làm ảnh hưởng đến kết quả kinh doanh và lưu chuyển tiền phải được điều chỉnh hồi tố, không điều chỉnh vào kỳ báo cáo.

10.1.6.7. Khi lập Báo cáo tài chính tổng hợp giữa doanh nghiệp và các đơn vị cấp dưới không có tư cách pháp nhân hạch toán phụ thuộc, số dư các khoản mục nội bộ của Bảng cân đối kế toán, các khoản doanh thu, chi phí, lãi, lỗ được coi là chưa thực hiện phát sinh từ các giao dịch nội bộ đều phải được loại trừ.

10.1.7. Nguyên tắc lập và trình bày Báo cáo tài chính khi thay đổi kỳ kế toán

Khi thay đổi kỳ kế toán, ví dụ đổi kỳ kế toán từ năm dương lịch sang kỳ kế toán khác năm dương lịch, doanh nghiệp phải tiến hành khoá sổ kế toán, lập Báo cáo tài chính theo nguyên tắc sau:

10.1.7.1. Việc thay đổi kỳ kế toán phải tuân thủ theo quy định của Luật kế toán. Khi thay đổi kỳ kế toán năm, kế toán phải lập riêng Báo cáo tài chính cho giai đoạn giữa 2 kỳ kế toán của năm tài chính cũ và năm tài chính mới, ví dụ:

Doanh nghiệp có kỳ kế toán năm 2014 theo năm dương lịch. Năm 2015, doanh nghiệp chuyển sang áp dụng kỳ kế toán năm bắt đầu từ 1/4 năm trước đến 31/3 năm sau. Trường hợp này, doanh nghiệp phải lập Báo cáo tài chính riêng cho giai đoạn từ 1/1/2015 đến 31/3/2015.

10.1.7.2. Đối với Bảng Cân đối kế toán: Toàn bộ số dư tài sản, nợ phải trả và vốn chủ sở hữu kế thừa của kỳ kế toán trước khi chuyển đổi được ghi nhận là số dư đầu kỳ của kỳ kế toán mới và được trình bày trong cột “Số đầu năm”.

10.1.7.3. Đối với Báo cáo Kết quả hoạt động kinh doanh và báo cáo lưu chuyển tiền tệ: Số liệu kể từ thời điểm thay đổi kỳ kế toán đến cuối kỳ báo cáo đầu tiên được trình bày trong cột “Kỳ này”. Cột “kỳ trước” trình bày số liệu của 12 tháng trước tương đương với kỳ kế toán năm hiện tại.

Ví dụ: Tiếp theo ví dụ trên, khi trình bày cột “Kỳ trước” trong báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh bắt đầu từ ngày 1/4/2015 và kết thúc ngày 31/3/2016, doanh nghiệp phải trình bày số liệu của giai đoạn từ 1/4/2014 đến 31/3/2015.

10.1.8. Nguyên tắc lập và trình bày Báo cáo tài chính khi chuyển đổi hình thức sở hữu doanh nghiệp

Khi chuyển đổi hình thức sở hữu, doanh nghiệp phải tiến hành khoá sổ kế toán, lập Báo cáo tài chính theo quy định của pháp luật. Trong kỳ kế toán đầu tiên sau khi chuyển đổi, doanh nghiệp phải ghi sổ kế toán và trình bày Báo cáo tài chính theo nguyên tắc sau:

10.1.8.1. Đối với sổ kế toán phản ánh tài sản, nợ phải trả và vốn chủ sở hữu: Toàn bộ số dư tài sản, nợ phải trả và vốn chủ sở hữu trên sổ kế toán của doanh nghiệp cũ được ghi nhận là số dư đầu kỳ trên sổ kế toán của doanh nghiệp mới.

10.1.8.2. Đối với Bảng Cân đối kế toán: Toàn bộ số dư tài sản, nợ phải trả và vốn chủ sở hữu kế thừa của doanh nghiệp cũ trước khi chuyển đổi được ghi nhận là số dư đầu kỳ của doanh nghiệp mới và được trình bày trong cột “Số đầu năm”.

10.1.8.3. Đối với Báo cáo Kết quả hoạt động kinh doanh và Báo cáo lưu chuyển tiền tệ: Số liệu kể từ thời điểm chuyển đổi đến cuối kỳ báo cáo đầu tiên được trình bày trong cột “Kỳ này”. Cột “kỳ trước” trình bày số liệu lũy kế kể từ đầu năm báo cáo đến thời điểm chuyển đổi hình thức sở hữu.

10.1.9. Nguyên tắc lập và trình bày Báo cáo tài chính khi chia tách, sáp nhập doanh nghiệp

Khi chia tách một doanh nghiệp thành nhiều doanh nghiệp mới có tư cách pháp nhân hoặc khi sáp nhập nhiều doanh nghiệp thành một doanh nghiệp khác, doanh nghiệp bị chia tách hoặc bị sáp nhập phải tiến hành khoá sổ kế toán, lập Báo cáo tài chính theo quy định của pháp luật. Trong kỳ kế toán đầu tiên sau khi chia tách, sáp nhập, doanh nghiệp mới phải ghi sổ kế toán và trình bày Báo cáo tài chính theo nguyên tắc sau:

10.1.9.1. Đối với sổ kế toán phản ánh tài sản, nợ phải trả và vốn chủ sở hữu: Toàn bộ số dư tài sản, nợ phải trả và vốn chủ sở hữu trên sổ kế toán của doanh nghiệp cũ được ghi nhận là số phát sinh trên sổ kế toán của doanh nghiệp mới. Dòng số dư đầu kỳ trên sổ kế toán của doanh nghiệp mới không có số liệu.

10.1.9.2. Đối với Bảng Cân đối kế toán: Toàn bộ số dư tài sản, nợ phải trả và vốn chủ sở hữu kế thừa của doanh nghiệp cũ trước khi chuyển đổi được ghi nhận là số phát sinh của doanh nghiệp mới và được trình bày trong cột “Số cuối năm”. Cột “Số đầu năm” không có số liệu.

10.1.9.3. Đối với Báo cáo Kết quả hoạt động kinh doanh và Báo cáo Lưu chuyển tiền tệ: Chỉ trình bày số liệu kể từ thời điểm chuyển đổi đến cuối kỳ báo cáo đầu tiên trong cột “Kỳ này”. Cột “Kỳ trước” không có số liệu.

10.1.10. Lập và trình bày Báo cáo tài chính khi doanh nghiệp không đáp ứng giả định hoạt động liên tục

10.1.10.1. Khi lập và trình bày Báo cáo tài chính, doanh nghiệp phải xem xét giả định về sự hoạt động liên tục. Doanh nghiệp bị coi là không hoạt động liên tục nếu hết thời hạn hoạt động mà không có hồ sơ xin gia hạn hoạt động, dự kiến chấm dứt hoạt động (phải có văn bản cụ thể gửi cơ quan có thẩm quyền) hoặc bị cơ quan có thẩm quyền yêu cầu giải thể, phá sản, chấm dứt hoạt động trong vòng không quá 12 tháng kể từ ngày lập Báo cáo tài chính. Đối với doanh nghiệp có chu kỳ sản xuất, kinh doanh thông thường hơn 12 tháng thì không quá một chu kỳ sản xuất kinh doanh thông thường.

10.1.10.2. Trong một số trường hợp sau đơn vị vẫn được coi là hoạt động liên tục:

- Việc cổ phần hóa một doanh nghiệp Nhà nước thành công ty cổ phần. Việc xử lý tài chính khi cổ phần hóa là trường hợp đặc biệt, mặc dù phải tiến hành xác định lại giá trị doanh nghiệp, đánh giá lại tài sản và nợ phải trả nhưng về bản chất doanh nghiệp vẫn duy trì hoạt động sản xuất, kinh doanh như bình thường;

- Việc thay đổi hình thức sở hữu doanh nghiệp, ví dụ chuyển một công ty TNHH thành công ty cổ phần hoặc ngược lại;

- Việc chuyển một đơn vị có tư cách pháp nhân hạch toán độc lập thành một đơn vị không có tư cách pháp nhân hạch toán phụ thuộc hoặc ngược lại (ví dụ chuyển một công ty con thành một chi nhánh hoặc ngược lại) vẫn được coi là hoạt động liên tục.

10.1.10.3. Khi không đáp ứng giả định hoạt động liên tục, doanh nghiệp vẫn phải trình bày đủ các Báo cáo tài chính và ghi rõ là:

- Bảng cân đối kế toán áp dụng cho doanh nghiệp không đáp ứng giả định hoạt động liên tục – Mẫu B01/CDHĐ – DNKLT và được trình bày theo mẫu riêng;

- Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh áp dụng cho doanh nghiệp không đáp ứng giả định hoạt động liên tục – Mẫu B02/CDHĐ – DNKLT và được trình bày theo mẫu chung tương tự doanh nghiệp hoạt động bình thường;

- Báo cáo lưu chuyển tiền tệ áp dụng cho doanh nghiệp không đáp ứng giả định hoạt động liên tục – Mẫu B03/CDHĐ – DNKLT và được trình bày theo mẫu chung tương tự doanh nghiệp hoạt động bình thường;

- Thuyết minh Báo cáo tài chính áp dụng cho doanh nghiệp không đáp ứng giả định hoạt động liên tục – Mẫu B09/CDHĐ – DNKLT và được trình bày theo mẫu riêng.

10.1.10.4. Trường hợp giả định về sự hoạt động liên tục không còn phù hợp tại thời điểm báo cáo, doanh nghiệp phải tái phân loại tài sản dài hạn và nợ phải trả dài hạn thành tài sản ngắn hạn và nợ phải trả ngắn hạn.

10.1.10.5. Trường hợp giả định về sự hoạt động liên tục không còn phù hợp tại thời điểm báo cáo, doanh nghiệp phải đánh giá lại toàn bộ tài sản và nợ phải trả trừ trường hợp có một bên thứ ba kế thừa quyền đối với tài sản hoặc nghĩa vụ đối với nợ phải trả theo giá trị sổ sách. Doanh nghiệp phải ghi nhận vào sổ kế toán theo giá đánh giá lại trước khi lập Bảng Cân đối kế toán.

1. Không phải đánh giá lại tài sản, nợ phải trả nếu bên thứ ba kế thừa quyền đối với tài sản hoặc nghĩa vụ đối với nợ phải trả trong một số trường hợp cụ thể như sau:

a) Trường hợp một đơn vị giải thể để sáp nhập vào đơn vị khác, nếu đơn vị nhận sáp nhập cam kết kế thừa mọi quyền và nghĩa vụ của đơn vị bị giải thể theo giá trị sổ sách;

b) Trường hợp một đơn vị giải thể để chia tách thành các đơn vị khác, nếu đơn vị sau khi chia tách cam kết kế thừa mọi quyền và nghĩa vụ của đơn vị bị giải thể theo giá trị sổ sách;

c) Từng khoản mục tài sản cụ thể được một bên khác cam kết, bảo lãnh thu hồi cho đơn vị bị giải thể theo giá trị sổ sách và việc thu hồi diễn ra trước thời điểm đơn vị chính thức ngừng hoạt động;

d) Từng khoản mục nợ phải trả cụ thể được một bên thứ ba cam kết, bảo lãnh thanh toán cho đơn vị bị giải thể và đơn vị bị giải thể chỉ có nghĩa vụ thanh toán lại cho bên thứ ba đó theo giá trị sổ sách;

2. Việc đánh giá lại được thực hiện đối với từng loại tài sản và nợ phải trả theo nguyên tắc:

(a) Đối với tài sản:

- Hàng tồn kho, chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang dài hạn, thiết bị, vật tư, phụ tùng thay thế dài hạn được đánh giá thấp hơn giữa giá gốc và giá trị thuần có thể thực hiện được tại thời điểm báo cáo;

- TSCĐ hữu hình, TSCĐ vô hình, bất động sản đầu tư được đánh giá theo giá thấp hơn giữa giá trị còn lại và giá trị có thể thu hồi tại thời điểm báo cáo (là giá thanh lý trừ các chi phí thanh lý ước tính). Đối với TSCĐ thuê tài chính nếu có điều khoản bắt buộc phải mua lại thì đánh giá lại tương tự như TSCĐ của doanh nghiệp, nếu được trả lại cho bên cho thuê thì đánh giá lại theo số nợ thuê tài chính còn phải trả cho bên cho thuê;

- Chi phí xây dựng cơ bản dở dang được đánh giá theo giá thấp hơn giữa giá trị ghi sổ và giá trị có thể thu hồi tại thời điểm báo cáo (là giá thanh lý trừ chi phí thanh lý ước tính);

- Chứng khoán kinh doanh được đánh giá theo giá trị hợp lý. Giá trị hợp lý của chứng khoán niêm yết hoặc chứng khoán trên sàn UPCOM được xác định là giá đóng cửa của phiên giao dịch tại ngày báo cáo (hoặc phiên trước liền kề nếu thị trường không giao dịch vào ngày báo cáo);

- Các khoản đầu tư vào công ty con, công ty liên doanh, liên kết và đơn vị khác được ghi nhận theo giá thấp hơn giữa giá trị ghi sổ và giá trị có thể thu hồi tại thời điểm báo cáo (giá có thể bán trừ chi phí bán ước tính);

- Các khoản đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn, các khoản phải thu được đánh giá theo số thực tế có thể thu hồi.

b) Đối với nợ phải trả: Trường hợp có sự thỏa thuận giữa các bên bằng văn bản về số phải trả thì đánh giá lại theo số thỏa thuận. Trường hợp không có thỏa thuận cụ thể thực hiện như sau:

- Nợ phải trả bằng tiền được đánh giá lại theo giá cao hơn giữa giá trị ghi sổ khoản nợ phải trả và giá trị khoản nợ trả trước thời hạn theo quy định của hợp đồng;

- Nợ phải trả bằng tài sản tài chính được đánh giá lại theo giá cao hơn giữa giá trị ghi sổ của khoản nợ phải trả và giá trị hợp lý của tài sản tài chính đó tại thời điểm báo cáo;

- Nợ phải trả bằng hàng tồn kho được đánh giá lại theo giá cao hơn giữa giá trị ghi sổ khoản nợ phải trả và giá mua (cộng các chi phí liên quan trực tiếp) hoặc giá thành sản xuất hàng tồn kho tại thời điểm báo cáo;

- Nợ phải trả bằng TSCĐ được đánh giá lại theo giá cao hơn giữa giá trị ghi sổ nợ phải trả và giá mua (cộng các chi phí liên quan trực tiếp) hoặc giá trị còn lại của TSCĐ tại thời điểm báo cáo.

c) Các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ được đánh giá lại theo tỷ giá thực tế tại thời điểm báo cáo như bình thường.

3. Phương pháp kế toán một số khoản mục tài sản khi doanh nghiệp không đáp ứng giả định hoạt động liên tục:

a) Việc trích lập dự phòng hoặc đánh giá tổn thất tài sản được ghi giảm trực tiếp vào giá trị ghi sổ của tài sản, không thực hiện trích lập dự phòng trên TK 229 – “Dự phòng tổn thất tài sản”;

b) Việc tính khấu hao hoặc ghi nhận tổn thất của TSCĐ, Bất động sản đầu tư được ghi giảm trực tiếp vào giá trị ghi sổ của tài sản, không sử dụng TK 214 để phản ánh hao mòn lũy kế.

4. Khi giả định hoạt động liên tục không còn phù hợp, doanh nghiệp phải xử lý một số vấn đề tài chính sau:

- Thực hiện trích trước vào chi phí để xác định kết quả kinh doanh đối với các khoản lỗ dự kiến phát sinh trong tương lai nếu khả năng phát sinh khoản lỗ là tương đối chắc chắn và giá trị khoản lỗ được ước tính một cách đáng tin cậy; Ghi nhận nghĩa vụ hiện tại đối với các khoản phải trả kể cả trong trường hợp chưa có đầy đủ hồ sơ tài liệu (như biên bản nghiệm thu khối lượng của nhà thầu..) nhưng chắc chắn phải thanh toán;

- Đối với khoản chênh lệch đánh giá lại tài sản lũy kế thuộc phần vốn chủ sở hữu, sau khi xử lý TSCĐ hữu hình, vô hình, BĐSĐT, phần còn lại được kết chuyển vào thu nhập khác (nếu lãi) hoặc chi phí khác (nếu lỗ);

- Đối với khoản chênh lệch tỷ giá đang phản ánh lũy kế trên Bảng cân đối kế toán (như chênh lệch tỷ giá phát sinh từ việc chuyển đổi báo cáo tài chính), doanh nghiệp kết chuyển toàn bộ vào doanh thu tài chính (nếu lãi) hoặc chi phí tài chính (nếu lỗ);

- Các khoản chi phí trả trước chưa phân bổ hết như lợi thế thương mại phát sinh từ hợp nhất kinh doanh không dẫn đến quan hệ công ty mẹ-công ty con, lợi thế kinh doanh khi cổ phần hóa, công cụ dụng cụ xuất dùng, chi phí thành lập doanh nghiệp, chi phí trong giai đoạn triển khai... được ghi giảm toàn bộ để tính vào chi phí trong kỳ. Riêng chi phí trả trước liên quan đến việc thuê tài sản, trả trước lãi vay được tính toán và phân bổ để phù hợp với thời gian trả trước thực tế còn lại cho đến khi chính thức dừng hoạt động;

- Công ty mẹ dừng ghi nhận lợi thế thương mại trên Báo cáo tài chính hợp nhất, phần lợi thế thương mại chưa phân bổ hết được tính ngay vào chi phí quản lý doanh nghiệp;

- Các khoản chênh lệch lãi, lỗ khi đánh giá lại tài sản và nợ phải trả sau khi bù trừ với số dự phòng đã trích lập (nếu có) được ghi nhận vào doanh thu hoạt động tài chính, thu nhập khác hoặc chi phí tài chính, chi phí khác tùy từng khoản mục cụ thể tương tự như việc ghi nhận của doanh nghiệp đang hoạt động liên tục.

5. Trường hợp giả định về sự hoạt động liên tục không còn phù hợp tại thời điểm báo cáo, doanh nghiệp phải thuyết minh chi tiết về khả năng tạo tiền và thanh

toán nợ phải trả, vốn chủ sở hữu cho các cổ đông và giải thích lý do về sự không so sánh được giữa thông tin của kỳ báo cáo và thông tin kỳ so sánh, cụ thể:

- Số tiền có khả năng thu hồi từ việc thanh lý, nhượng bán tài sản, thu hồi nợ phải thu;

- Khả năng thanh toán nợ phải trả theo thứ tự ưu tiên, như khả năng trả nợ ngân sách Nhà nước, trả nợ người lao động, trả nợ vay, nợ nhà cung cấp;

- Khả năng thanh toán cho chủ sở hữu, đối với công ty cổ phần cần công bố rõ khả năng mỗi cổ phiếu sẽ nhận được bao nhiêu tiền;

- Thời gian tiến hành thanh toán các khoản nợ phải trả và vốn chủ sở hữu.

- Lý do không so sánh được thông tin kỳ báo cáo và kỳ so sánh: Do kỳ trước doanh nghiệp trình bày Báo cáo tài chính theo nguyên tắc của doanh nghiệp hoạt động liên tục; Kỳ báo cáo vì doanh nghiệp chuẩn bị giải thể, phá sản, chấm dứt hoạt động theo quyết định của cơ quan có thẩm quyền (ghi rõ tên cơ quan, số quyết định) hoặc do Ban giám đốc có dự định theo văn bản (số, ngày, tháng, năm) nên trình bày Báo cáo tài chính theo nguyên tắc khác.

10.1.11. Đồng tiền sử dụng để lập Báo cáo tài chính khi công bố ra công chúng và nộp các cơ quan chức năng quản lý Nhà nước tại Việt Nam

10.1.11.1. Báo cáo tài chính được sử dụng để công bố ra công chúng và nộp các cơ quan chức năng quản lý Nhà nước tại Việt Nam phải được trình bày bằng Đồng Việt Nam. Trường hợp doanh nghiệp lập Báo cáo tài chính bằng đồng ngoại tệ thì phải chuyển đổi Báo cáo tài chính ra Đồng Việt Nam khi công bố ra công chúng và nộp các cơ quan chức năng quản lý Nhà nước tại Việt Nam.

10.1.11.2. Phương pháp chuyển đổi Báo cáo tài chính lập bằng ngoại tệ sang Đồng Việt Nam để công bố thông tin ra công chúng và nộp các cơ quan quản lý Nhà nước:

- a) Khi chuyển đổi Báo cáo tài chính được lập bằng đồng ngoại tệ ra Đồng Việt Nam, kế toán phải quy đổi các chỉ tiêu của Báo cáo tài chính theo nguyên tắc sau:

- Tài sản và nợ phải trả được quy đổi ra Đồng Việt Nam theo tỷ giá giao dịch thực tế cuối kỳ (là tỷ giá chuyển khoản của một ngân hàng thương mại nơi doanh nghiệp thường xuyên có giao dịch tại thời điểm báo cáo);

- Vốn chủ sở hữu (vốn góp của chủ sở hữu, thặng dư vốn cổ phần, vốn khác, quyền chọn chuyển đổi trái phiếu) được quy đổi ra Đồng Việt Nam theo tỷ giá giao dịch thực tế tại ngày góp vốn;

- Chênh lệch tỷ giá và chênh lệch đánh giá lại tài sản được quy đổi ra Đồng Việt Nam theo tỷ giá giao dịch thực tế tại ngày đánh giá;

- Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối, các quỹ trích từ lợi nhuận sau thuế chưa phân phối phát sinh sau ngày đầu tư được quy đổi ra Đồng Việt Nam bằng cách tính toán theo các khoản mục của Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh;

- Lợi nhuận, cổ tức đã trả được quy đổi ra Đồng Việt Nam theo tỷ giá giao dịch thực tế tại ngày trả lợi tức, cổ tức;

- Các khoản mục thuộc Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh và Báo cáo lưu chuyển tiền tệ được quy đổi ra Đồng Việt Nam theo tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm phát sinh giao dịch. Trường hợp tỷ giá bình quân kỳ kế toán xấp xỉ với tỷ giá thực tế tại thời điểm phát sinh giao dịch (chênh lệch không vượt quá 3%) thì có thể áp dụng theo tỷ giá bình quân (nếu lựa chọn).

b) Phương pháp kế toán chênh lệch tỷ giá do chuyển đổi Báo cáo tài chính được lập bằng đồng ngoại tệ ra Đồng Việt Nam.

Chênh lệch tỷ giá phát sinh khi chuyển đổi Báo cáo tài chính được lập bằng đồng ngoại tệ ra Việt Nam Đồng được ghi nhận trên chỉ tiêu “Chênh lệch tỷ giá hối đoái” – Mã số 417 thuộc phần vốn chủ sở hữu của Bảng cân đối kế toán.

10.1.12. Nguyên tắc lập Báo cáo tài chính khi thay đổi đơn vị tiền tệ trong kế toán

10.1.12.1. Khi thay đổi đơn vị tiền tệ kế toán, tại kỳ đầu tiên kể từ khi thay đổi, kế toán thực hiện chuyển đổi số dư số kế toán sang đơn vị tiền tệ trong kế toán mới theo tỷ giá chuyển khoản của một ngân hàng thương mại nơi doanh nghiệp thường xuyên có giao dịch tại ngày thay đổi đơn vị tiền tệ trong kế toán.

10.1.12.2. Tỷ giá áp dụng đối với thông tin so sánh (cột kỳ trước) trên Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh và Báo cáo lưu chuyển tiền tệ:

Khi trình bày thông tin so sánh trên báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh và báo cáo lưu chuyển tiền tệ của kỳ có sự thay đổi đơn vị tiền tệ trong kế toán, đơn vị áp dụng tỷ giá chuyển khoản bình quân kỳ trước liền kề với kỳ thay đổi (nếu tỷ giá bình quân xấp xỉ tỷ giá thực tế).

10.1.12.3. Khi thay đổi đơn vị tiền tệ trong kế toán, doanh nghiệp phải trình bày rõ trên Bản thuyết minh Báo cáo tài chính lý do thay đổi đơn vị tiền tệ trong kế toán và những ảnh hưởng (nếu có) đối với Báo cáo tài chính do việc thay đổi đơn vị tiền tệ trong kế toán.

10.1.13. Thời hạn nộp Báo cáo tài chính

10.1.13.1. Đối với doanh nghiệp nhà nước

a) Thời hạn nộp Báo cáo tài chính quý:

- Đơn vị kế toán phải nộp Báo cáo tài chính quý chậm nhất là 20 ngày, kể từ ngày kết thúc kỳ kế toán quý; Đối với công ty mẹ, Tổng công ty Nhà nước chậm nhất là 45 ngày;

- Đơn vị kế toán trực thuộc doanh nghiệp, Tổng công ty Nhà nước nộp Báo cáo tài chính quý cho công ty mẹ, Tổng công ty theo thời hạn do công ty mẹ, Tổng công ty quy định.

b) Thời hạn nộp Báo cáo tài chính năm:

- Đơn vị kế toán phải nộp Báo cáo tài chính năm chậm nhất là 30 ngày, kể từ ngày kết thúc kỳ kế toán năm; Đối với công ty mẹ, Tổng công ty nhà nước chậm nhất là 90 ngày;

- Đơn vị kế toán trực thuộc Tổng công ty nhà nước nộp Báo cáo tài chính năm cho công ty mẹ, Tổng công ty theo thời hạn do công ty mẹ, Tổng công ty quy định.

10.1.13.2. Đối với các loại doanh nghiệp khác

a) Đơn vị kế toán là doanh nghiệp tư nhân và công ty hợp danh phải nộp Báo cáo tài chính năm chậm nhất là 30 ngày, kể từ ngày kết thúc kỳ kế toán năm; đối với các đơn vị kế toán khác, thời hạn nộp Báo cáo tài chính năm chậm nhất là 90 ngày;

b) Đơn vị kế toán trực thuộc nộp Báo cáo tài chính năm cho đơn vị kế toán cấp trên theo thời hạn do đơn vị kế toán cấp trên quy định.

10.1.14. Nơi nhận Báo cáo tài chính

CÁC LOẠI DOANH NGHIỆP (4)	Kỳ lập báo cáo	Nơi nhận báo cáo				
		Cơ quan tài chính (1)	Cơ quan Thuế (2)	Cơ quan Thống kê	DN cấp trên (3)	Cơ quan đăng ký kinh doanh
1. Doanh nghiệp Nhà nước	Quý, Năm	x	x	X	x	x
2. Doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài	Năm	x	x	X	x	x
3. Các loại doanh nghiệp khác	Năm		x	X	x	x

10.1.14.1. Đối với các doanh nghiệp Nhà nước đóng trên địa bàn tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương phải lập và nộp Báo cáo tài chính cho Sở Tài chính tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương. Đối với doanh nghiệp Nhà nước Trung ương còn phải nộp Báo cáo tài chính cho Bộ Tài chính (Cục Tài chính doanh nghiệp).

- Đối với các loại doanh nghiệp Nhà nước như: Ngân hàng thương mại, công ty xổ số kiến thiết, tổ chức tín dụng, doanh nghiệp bảo hiểm, công ty kinh doanh chứng khoán phải nộp Báo cáo tài chính cho Bộ Tài chính (Vụ Tài chính ngân hàng hoặc Cục Quản lý giám sát bảo hiểm).

- Các công ty kinh doanh chứng khoán và công ty đại chúng phải nộp Báo cáo tài chính cho Ủy ban Chứng khoán Nhà nước và Sở Giao dịch chứng khoán.

10.1.14.2. Các doanh nghiệp phải gửi Báo cáo tài chính cho cơ quan thuế trực tiếp quản lý thuế tại địa phương. Đối với các Tổng công ty Nhà nước còn phải nộp Báo cáo tài chính cho Bộ Tài chính (Tổng cục Thuế).

10.1.14.3. Doanh nghiệp có đơn vị kế toán cấp trên phải nộp Báo cáo tài chính cho đơn vị kế toán cấp trên theo quy định của đơn vị kế toán cấp trên.

10.1.14.4. Đối với các doanh nghiệp mà pháp luật quy định phải kiểm toán Báo cáo tài chính thì phải kiểm toán trước khi nộp Báo cáo tài chính theo quy định. Báo cáo tài chính của các doanh nghiệp đã thực hiện kiểm toán phải đính kèm báo cáo kiểm toán vào Báo cáo tài chính khi nộp cho các cơ quan quản lý Nhà nước và doanh nghiệp cấp trên.

10.1.14.5. Cơ quan tài chính mà doanh nghiệp có vốn đầu tư trực tiếp nước ngoài (FDI) phải nộp Báo cáo tài chính là Sở Tài chính các tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương nơi doanh nghiệp đăng ký trụ sở kinh doanh chính.

10.1.14.6. Đối với các doanh nghiệp Nhà nước sở hữu 100% vốn điều lệ, ngoài các cơ quan nơi doanh nghiệp phải nộp Báo cáo tài chính theo quy định trên, doanh nghiệp còn phải nộp Báo cáo tài chính cho các cơ quan, tổ chức được phân công, phân cấp thực hiện quyền của chủ sở hữu theo Nghị định số 99/2012/NĐ-CP và các văn bản sửa đổi, bổ sung, thay thế.

10.1.14.7. Các doanh nghiệp (kể cả các doanh nghiệp trong nước và doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài) có trụ sở nằm trong khu chế xuất, khu công nghiệp, khu công nghệ cao còn phải nộp Báo cáo tài chính năm cho Ban quản lý khu chế xuất, khu công nghiệp, khu công nghệ cao nếu được yêu cầu.

10.2. Lập Bảng cân đối kế toán (Mẫu B01-DN)

10.2.1. Lập và trình Bảng cân đối kế toán của doanh nghiệp đáp ứng giả định hoạt động liên tục

10.2.1.1. Mục đích của Bảng cân đối kế toán

Bảng cân đối kế toán là Báo cáo tài chính tổng hợp, phản ánh tổng quát toàn bộ giá trị tài sản hiện có và nguồn hình thành tài sản đó của doanh nghiệp tại một thời điểm nhất định. Số liệu trên Bảng cân đối kế toán cho biết toàn bộ giá trị tài sản hiện có của doanh nghiệp theo cơ cấu của tài sản và cơ cấu nguồn vốn hình thành các tài sản đó. Căn cứ vào Bảng cân đối kế toán có thể nhận xét, đánh giá khái quát tình hình tài chính của doanh nghiệp.

10.2.1.2. Nguyên tắc lập và trình bày Bảng cân đối kế toán

1. Theo quy định tại Chuẩn mực kế toán “Trình bày Báo cáo tài chính” khi lập và trình bày Bảng cân đối kế toán phải tuân thủ các nguyên tắc chung về lập và trình bày Báo cáo tài chính. Ngoài ra, trên Bảng cân đối kế toán, các khoản mục Tài sản và Nợ phải trả phải được trình bày riêng biệt thành ngắn hạn và dài hạn, tùy theo thời hạn của chu kỳ kinh doanh bình thường của doanh nghiệp, cụ thể như sau:

a) Đối với doanh nghiệp có chu kỳ kinh doanh bình thường trong vòng 12 tháng, thì Tài sản và Nợ phải trả được phân thành ngắn hạn và dài hạn theo nguyên tắc sau:

- Tài sản và Nợ phải trả được thu hồi hay thanh toán trong vòng không quá 12 tháng tới kể từ thời điểm báo cáo được xếp vào loại ngắn hạn;

- Tài sản và Nợ phải trả được thu hồi hay thanh toán từ 12 tháng trở lên kể từ thời điểm báo cáo được xếp vào loại dài hạn.

b) Đối với doanh nghiệp có chu kỳ kinh doanh bình thường dài hơn 12 tháng, thì Tài sản và Nợ phải trả được phân thành ngắn hạn và dài hạn theo điều kiện sau:

- Tài sản và Nợ phải trả được thu hồi hay thanh toán trong vòng một chu kỳ kinh doanh bình thường được xếp vào loại ngắn hạn;

- Tài sản và Nợ phải trả được thu hồi hay thanh toán trong thời gian dài hơn một chu kỳ kinh doanh bình thường được xếp vào loại dài hạn.

Trường hợp này, doanh nghiệp phải thuyết minh rõ đặc điểm xác định chu kỳ kinh doanh thông thường, thời gian bình quân của chu kỳ kinh doanh thông thường, các bằng chứng về chu kỳ sản xuất, kinh doanh của doanh nghiệp cũng như của ngành, lĩnh vực doanh nghiệp hoạt động.

c) Đối với các doanh nghiệp do tính chất hoạt động không thể dựa vào chu kỳ kinh doanh để phân biệt giữa ngắn hạn và dài hạn, thì các Tài sản và Nợ phải trả được trình bày theo tính thanh khoản giảm dần.

2. Khi lập Bảng cân đối kế toán tổng hợp giữa các đơn vị cấp trên và đơn vị cấp dưới trực thuộc không có tư cách pháp nhân, đơn vị cấp trên phải thực hiện loại trừ tất cả số dư của các khoản mục phát sinh từ các giao dịch nội bộ, như các khoản phải thu, phải trả, cho vay nội bộ.... giữa đơn vị cấp trên và đơn vị cấp dưới, giữa các đơn vị cấp dưới với nhau.

Kỹ thuật loại trừ các khoản mục nội bộ khi tổng hợp Báo cáo giữa đơn vị cấp trên và cấp dưới hạch toán phụ thuộc được thực hiện tương tự như kỹ thuật hợp nhất Báo cáo tài chính.

3. Các chỉ tiêu không có số liệu được miễn trình bày trên Bảng cân đối kế toán. Doanh nghiệp chủ động đánh lại số thứ tự của các chỉ tiêu theo nguyên tắc liên tục trong mỗi phần.

10.2.1.3. Cơ sở lập Bảng cân đối kế toán

- Căn cứ vào sổ kế toán tổng hợp;
- Căn cứ vào sổ, thẻ kế toán chi tiết hoặc Bảng tổng hợp chi tiết;
- Căn cứ vào Bảng cân đối kế toán năm trước (để trình bày cột đầu năm).

10.2.1.4. Nội dung và phương pháp lập các chỉ tiêu trong Bảng cân đối kế toán của doanh nghiệp đáp ứng giả định hoạt động liên tục (Mẫu B01-DN)

a) Tài sản ngắn hạn (Mã số 100)

Tài sản ngắn hạn phản ánh tổng giá trị tiền, các khoản tương đương tiền và các tài sản ngắn hạn khác có thể chuyển đổi thành tiền, có thể bán hay sử dụng trong vòng không quá 12 tháng hoặc một chu kỳ kinh doanh bình thường của doanh nghiệp tại thời điểm báo cáo, gồm: Tiền, các khoản tương đương tiền, các khoản đầu tư tài chính ngắn hạn, các khoản phải thu ngắn hạn, hàng tồn kho và tài sản ngắn hạn khác.

Mã số 100 = Mã số 110 + Mã số 120 + Mã số 130 + Mã số 140 + Mã số 150.

- Tiền và các khoản tương đương tiền (Mã số 110)

Là chỉ tiêu tổng hợp phản ánh toàn bộ số tiền và các khoản tương đương tiền hiện có của doanh nghiệp tại thời điểm báo cáo, gồm: Tiền mặt tại quỹ, tiền gửi ngân hàng (không kỳ hạn), tiền đang chuyển và các khoản tương đương tiền của doanh nghiệp. Mã số 110 = Mã số 111 + Mã số 112.

+ Tiền (Mã số 111)

Là chỉ tiêu phản ánh toàn bộ số tiền hiện có của doanh nghiệp tại thời điểm báo cáo, gồm: Tiền mặt tại quỹ của doanh nghiệp, tiền gửi ngân hàng không kỳ hạn và tiền đang chuyển. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu “Tiền” là tổng số dư Nợ của các Tài khoản 111 “Tiền mặt”, 112 “Tiền gửi ngân hàng” và 113 “Tiền đang chuyển”.

+ Các khoản tương đương tiền (Mã số 112)

Chỉ tiêu này phản ánh các khoản đầu tư ngắn hạn có thời hạn thu hồi không quá 3 tháng kể từ ngày đầu tư có khả năng chuyển đổi dễ dàng thành một lượng tiền xác định và không có rủi ro trong việc chuyển đổi thành tiền tại thời điểm báo cáo.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này căn cứ chủ yếu vào số dư Nợ chi tiết của tài khoản 1281 “Tiền gửi có kỳ hạn” (chi tiết các khoản tiền gửi có kỳ hạn gốc không quá 3 tháng) và tài khoản 1288 “Các khoản đầu tư khác nắm giữ đến ngày đáo hạn” (chi tiết các khoản đủ tiêu chuẩn phân loại là tương đương tiền). Ngoài ra, trong quá trình lập báo cáo, nếu nhận thấy các khoản được phản ánh ở các tài khoản khác thỏa mãn định nghĩa tương đương tiền thì kế toán được phép trình bày trong chỉ tiêu này. Các khoản tương đương tiền có thể bao gồm: Kỳ phiếu ngân hàng, tín phiếu kho bạc, tiền gửi ngân hàng có kỳ hạn gốc không quá 3 tháng...

Các khoản trước đây được phân loại là tương đương tiền nhưng quá hạn chưa thu hồi được phải chuyển sang trình bày tại các chỉ tiêu khác, phù hợp với nội dung của từng khoản mục.

Khi phân tích các chỉ tiêu tài chính, ngoài các khoản tương đương tiền trình bày trong chỉ tiêu này, kế toán có thể coi tương đương tiền bao gồm cả các khoản có thời hạn thu hồi còn lại dưới 3 tháng kể từ ngày báo cáo (nhưng có kỳ hạn gốc trên 3 tháng) có khả năng chuyển đổi dễ dàng thành một lượng tiền xác định và không có rủi ro trong việc chuyển đổi thành tiền.

- Đầu tư tài chính ngắn hạn (Mã số 120)

Là chỉ tiêu tổng hợp phản ánh tổng giá trị của các khoản đầu tư ngắn hạn (sau khi đã trừ đi dự phòng giảm giá chứng khoán kinh doanh), bao gồm: Chứng khoán nắm giữ vì mục đích kinh doanh, các khoản đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn và các khoản đầu tư khác có kỳ hạn còn lại không quá 12 tháng kể từ thời điểm báo cáo.

Các khoản đầu tư ngắn hạn được phản ánh trong chỉ tiêu này không bao gồm các khoản đầu tư ngắn hạn đã được trình bày trong chỉ tiêu “Các khoản tương đương tiền”, chỉ tiêu “Phải thu về cho vay ngắn hạn”.

Mã số 120 = Mã số 121+ Mã số 122 + Mã số 123.

+ *Chứng khoán kinh doanh (Mã số 121)*

Chỉ tiêu này phản ánh giá trị các khoản chứng khoán và các công cụ tài chính khác nắm giữ vì mục đích kinh doanh tại thời điểm báo cáo (nắm giữ với mục đích chờ tăng giá để bán ra kiếm lời). Chỉ tiêu này có thể bao gồm cả các công cụ tài chính không được chứng khoán hóa, ví dụ như thương phiếu, hợp đồng kỳ hạn, hợp đồng hoán đổi... nắm giữ vì mục đích kinh doanh. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Nợ của tài khoản 121 – “Chứng khoán kinh doanh”.

+ *Dự phòng giảm giá chứng khoán kinh doanh (Mã số 122)*

Chỉ tiêu này phản ánh khoản dự phòng giảm giá của các khoản chứng khoán kinh doanh tại thời điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Có của Tài khoản 2291 “Dự phòng giảm giá chứng khoán kinh doanh” và được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (...).

+ *Đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn (Mã số 123)*

Chỉ tiêu này phản ánh các khoản đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn có kỳ hạn còn lại không quá 12 tháng kể từ thời điểm báo cáo, như tiền gửi có kỳ hạn, trái phiếu, thương phiếu và các loại chứng khoán nợ khác. Chỉ tiêu này không bao gồm các khoản đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn đã được trình bày trong chỉ tiêu “Các khoản tương đương tiền”, chỉ tiêu “Phải thu về cho vay ngắn hạn”. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Nợ của TK 1281, TK 1282, 1288 (chi tiết các khoản có kỳ hạn còn lại không quá 12 tháng và không được phân loại là tương đương tiền).

- *Các khoản phải thu ngắn hạn (Mã số 130)*

Là chỉ tiêu tổng hợp phản ánh toàn bộ giá trị của các khoản phải thu ngắn hạn có kỳ hạn thu hồi còn lại không quá 12 tháng hoặc trong một chu kỳ kinh doanh thông thường tại thời điểm báo cáo (sau khi trừ đi dự phòng phải thu ngắn hạn khó đòi), như: Phải thu của khách hàng, trả trước cho người bán, phải thu nội bộ, phải thu theo tiến độ kế hoạch hợp đồng xây dựng, phải thu về cho vay và phải thu ngắn hạn khác. Mã số 130 = Mã số 131 + Mã số 132 + Mã số 133 + Mã số 134 + Mã số 135 + Mã số 136 + Mã số 137 + Mã số 139.

+ *Phải thu ngắn hạn của khách hàng (Mã số 131)*

Chỉ tiêu này phản ánh số tiền còn phải thu của khách hàng có kỳ hạn thu hồi còn lại không quá 12 tháng hoặc trong một chu kỳ kinh doanh thông thường tại thời điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này căn cứ vào tổng số dư Nợ chi tiết của Tài khoản 131 “Phải thu của khách hàng” mở theo từng khách hàng.

+ *Trả trước cho người bán ngắn hạn (Mã số 132)*

Chỉ tiêu này phản ánh số tiền đã trả trước cho người bán không quá 12 tháng hoặc trong một chu kỳ kinh doanh thông thường để mua tài sản nhưng chưa nhận được tài sản tại thời điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này căn cứ vào tổng số phát sinh Nợ chi tiết của Tài khoản 331 “Phải trả cho người bán” mở theo từng người bán.

+ Phải thu nội bộ ngắn hạn (Mã số 133)

Chỉ tiêu này phản ánh các khoản phải thu giữa đơn vị cấp trên và các đơn vị trực thuộc không có tư cách pháp nhân hạch toán phụ thuộc và giữa các đơn vị trực thuộc không có tư cách pháp nhân hạch toán phụ thuộc với nhau trong các quan hệ thanh toán ngoài quan hệ giao vốn, có kỳ hạn thu hồi còn lại không quá 12 tháng hoặc trong một chu kỳ kinh doanh thông thường tại thời điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Nợ chi tiết của các Tài khoản 1362, 1363, 1368 trên Sổ kế toán chi tiết Tài khoản 136. Khi đơn vị cấp trên lập Báo cáo tài chính tổng hợp với đơn vị cấp dưới hạch toán phụ thuộc, chỉ tiêu này được bù trừ với chỉ tiêu “Phải trả nội bộ ngắn hạn” trên Bảng cân đối kế toán của các đơn vị hạch toán phụ thuộc.

+ Phải thu theo tiến độ kế hoạch hợp đồng xây dựng (Mã số 134)

Chỉ tiêu này phản ánh số chênh lệch giữa tổng số doanh thu đã ghi nhận lũy kế tương ứng với phần công việc đã hoàn thành lớn hơn tổng số tiền lũy kế khách hàng phải thanh toán theo tiến độ kế hoạch đến cuối kỳ báo cáo của các hợp đồng xây dựng dở dang. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này căn cứ vào số dư Nợ TK 337 “Thanh toán theo tiến độ kế hoạch hợp đồng xây dựng”.

+ Phải thu về cho vay ngắn hạn (Mã số 135)

Chỉ tiêu này phản ánh các khoản cho vay (không bao gồm các nội dung được phản ánh ở chỉ tiêu “Đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn”) có kỳ hạn thu hồi còn lại không quá 12 tháng hoặc trong một chu kỳ kinh doanh thông thường tại thời điểm báo cáo, như cho các khoản vay bằng kế ước, hợp đồng vay giữa 2 bên. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Nợ chi tiết của TK 1283 – Cho vay.

+ Phải thu ngắn hạn khác (Mã số 136)

Chỉ tiêu này phản ánh các khoản phải thu khác có kỳ hạn thu hồi còn lại không quá 12 tháng hoặc trong một chu kỳ kinh doanh thông thường tại thời điểm báo cáo, như: Phải thu về các khoản đã chi hộ, tiền lãi, cổ tức được chia, các khoản tạm ứng, cầm cố, ký cược, ký quỹ, cho mượn tạm thời... mà doanh nghiệp được quyền thu hồi không quá 12 tháng. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Nợ chi tiết của các Tài khoản: TK 1385, TK1388, TK334, TK338, TK 141, TK 244.

+ Dự phòng phải thu ngắn hạn khó đòi (Mã số 137)

Chỉ tiêu này phản ánh khoản dự phòng cho các khoản phải thu ngắn hạn khó đòi tại thời điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Có chi tiết của Tài khoản 2293 “Dự phòng phải thu khó đòi”, chi tiết dự phòng cho các khoản phải thu ngắn hạn khó đòi và được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (...).

+ Tài sản thiếu chờ xử lý (mã số 139)

Chỉ tiêu này phản ánh các tài sản thiếu hụt, mất mát chưa rõ nguyên nhân đang chờ xử lý tại thời điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Nợ TK 1381 – “Tài sản thiếu chờ xử lý”.

- Hàng tồn kho (Mã số 140)

Là chỉ tiêu tổng hợp phản ánh toàn bộ giá trị hiện có các loại hàng tồn kho dự trữ cho quá trình sản xuất, kinh doanh của doanh nghiệp (sau khi trừ đi dự phòng giảm giá hàng tồn kho) đến thời điểm báo cáo. Mã số 140 = Mã số 141 + Mã số 149.

+ Hàng tồn kho (Mã số 141)

Chỉ tiêu này phản ánh tổng giá trị của hàng tồn kho thuộc quyền sở hữu của doanh nghiệp, được luân chuyển trong một chu kỳ kinh doanh thông thường tại thời điểm báo cáo. Chỉ tiêu này không bao gồm giá trị chi phí sản xuất kinh doanh dở dang dài hạn và giá trị thiết bị, vật tư, phụ tùng thay thế dài hạn. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Nợ của các tài khoản 151 – “Hàng mua đang đi đường”, tài khoản 152 – “Nguyên liệu, vật liệu”, tài khoản 153 – “Công cụ, dụng cụ”, tài khoản 154 – “Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang”, tài khoản 155 – “Thành phẩm”, tài khoản 156 – “Hàng hoá”, tài khoản 157 – “Hàng gửi đi bán”, tài khoản 158 – “Hàng hoá kho bảo thuế”.

Khoản chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang vượt quá một chu kỳ kinh doanh thông thường không thỏa mãn định nghĩa về hàng tồn kho theo Chuẩn mực kế toán thì không được trình bày trong chỉ tiêu này mà trình bày tại chỉ tiêu “Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang dài hạn” – Mã số 241.

Khoản thiết bị, vật tư, phụ tùng thay thế trên 12 tháng hoặc vượt quá một chu kỳ kinh doanh thông thường không thỏa mãn định nghĩa về hàng tồn kho theo Chuẩn mực kế toán thì không được trình bày trong chỉ tiêu này mà trình bày tại chỉ tiêu “Thiết bị, vật tư, phụ tùng thay thế dài hạn” – Mã số 263.

+ Dự phòng giảm giá hàng tồn kho (Mã số 149)

Chỉ tiêu này phản ánh khoản dự phòng giảm giá của các loại hàng tồn kho tại thời điểm báo cáo sau khi trừ số dự phòng giảm giá đã lập cho các khoản chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang dài hạn. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Có của Tài khoản 2294 “Dự phòng giảm giá hàng tồn kho”, chi tiết dự phòng cho các khoản mục được trình bày là hàng tồn kho trong chỉ tiêu Mã số 141 và được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn: (...).

Chỉ tiêu này không bao gồm số dự phòng giảm giá của chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang dài hạn và thiết bị, vật tư, phụ tùng thay thế dài hạn.

- Tài sản ngắn hạn khác (Mã số 150)

Là chỉ tiêu tổng hợp phản ánh tổng giá trị các tài sản ngắn hạn khác có thời hạn thu hồi hoặc sử dụng không quá 12 tháng tại thời điểm báo cáo, như chi phí trả trước ngắn hạn, thuế GTGT còn được khấu trừ, các khoản thuế phải thu, giao dịch mua bán lại trái phiếu Chính phủ và tài sản ngắn hạn khác tại thời điểm báo cáo. Mã số 150 = Mã số 151 + Mã số 152 + Mã số 153 + Mã số 154 + Mã số 155.

+ Chi phí trả trước ngắn hạn (Mã số 151)

Chỉ tiêu này phản ánh số tiền trả trước để được cung cấp hàng hóa, dịch vụ trong khoảng thời gian không quá 12 tháng hoặc một chu kỳ sản xuất kinh doanh thông thường kể từ thời điểm trả trước. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu “Chi phí trả trước ngắn hạn” là số dư Nợ chi tiết của Tài khoản 242 “Chi phí trả trước”.

+ Thuế giá trị gia tăng được khấu trừ (Mã số 152)

Chỉ tiêu này phản ánh số thuế GTGT còn được khấu trừ và số thuế GTGT còn được hoàn lại đến cuối năm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu “Thuế giá trị gia tăng được khấu trừ” căn cứ vào số dư Nợ của Tài khoản 133 “Thuế giá trị gia tăng được khấu trừ”.

+ Thuế và các khoản khác phải thu nhà nước (Mã số 153)

Chỉ tiêu này phản ánh thuế và các khoản khác nộp thừa cho Nhà nước tại thời điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu “Thuế và các khoản khác phải thu nhà nước” căn cứ vào số dư Nợ chi tiết Tài khoản 333 “Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước” trên Sổ kế toán chi tiết TK 333.

+ Giao dịch mua bán lại trái phiếu Chính phủ (Mã số 154)

Chỉ tiêu này phản ánh giá trị trái phiếu Chính phủ của bên mua khi chưa kết thúc thời hạn hợp đồng mua bán lại tại thời điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu “Giao dịch mua bán lại trái phiếu Chính phủ” là số dư Nợ của Tài khoản 171 – “Giao dịch mua bán lại trái phiếu Chính phủ”.

+ Tài sản ngắn hạn khác (Mã số 155)

Chỉ tiêu này phản ánh giá trị tài sản ngắn hạn khác, như: Kim khí quý, đá quý (không được phân loại là hàng tồn kho), các khoản đầu tư nắm giữ chờ tăng giá để bán kiếm lời không được phân loại là bất động sản đầu tư, như tranh, ảnh, vật phẩm khác có giá trị. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Nợ chi tiết của TK 2288 – “Đầu tư khác”.

b) Tài sản dài hạn (Mã số 200)

Chỉ tiêu này phản ánh trị giá các loại tài sản không được phản ánh trong chỉ tiêu tài sản ngắn hạn. Tài sản dài hạn là các tài sản có thời hạn thu hồi hoặc sử dụng trên 12 tháng tại thời điểm báo cáo, như: Các khoản phải thu dài hạn, tài sản cố định, bất động sản đầu tư, các khoản đầu tư tài chính dài hạn và tài sản dài hạn khác. Mã số 200 = Mã số 210 + Mã số 220 + Mã số 230 + Mã số 240 + Mã số 250 + Mã số 260.

- Các khoản phải thu dài hạn (Mã số 210)

Là chỉ tiêu tổng hợp phản ánh toàn bộ giá trị của các khoản phải thu có kỳ hạn thu hồi trên 12 tháng hoặc hơn một chu kỳ sản xuất, kinh doanh tại thời điểm báo cáo, như: Phải thu của khách hàng, vốn kinh doanh ở đơn vị trực thuộc, phải thu nội bộ, phải thu về cho vay, phải thu khác (sau khi trừ đi dự phòng phải thu dài hạn khó đòi).

Mã số 210 = Mã số 211 + Mã số 212 + Mã số 213 + Mã số 214 + Mã số 215 + Mã số 216 + Mã số 219.

+ Phải thu dài hạn của khách hàng (Mã số 211)

Chỉ tiêu này phản ánh số tiền còn phải thu của khách hàng có kỳ hạn thu hồi trên 12 tháng hoặc hơn một chu kỳ sản xuất, kinh doanh thông thường tại thời điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này căn cứ vào chi tiết số dư Nợ của Tài khoản 131 “Phải thu của khách hàng”, mở chi tiết theo từng khách hàng.

+ Trả trước cho người bán dài hạn (Mã số 212)

Chỉ tiêu này phản ánh số tiền đã trả trước cho người bán trên 12 tháng hoặc hơn một chu kỳ kinh doanh thông thường để mua tài sản nhưng chưa nhận được tài sản tại thời điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này căn cứ vào tổng số phát sinh Nợ chi tiết của Tài khoản 331 “Phải trả cho người bán” mở theo từng người bán.

+ Vốn kinh doanh ở đơn vị trực thuộc (Mã số 213)

Chỉ tiêu này chỉ ghi trên Bảng cân đối kế toán của đơn vị cấp trên phản ánh số vốn kinh doanh đã giao cho các đơn vị trực thuộc không có tư cách pháp nhân hạch toán phụ thuộc. Khi lập Bảng cân đối kế toán tổng hợp của toàn doanh nghiệp, chỉ tiêu này được bù trừ với chỉ tiêu “Phải trả nội bộ về vốn kinh doanh” (Mã số 333) hoặc chỉ tiêu “Vốn góp của chủ sở hữu” (Mã số 411) trên Bảng cân đối kế toán của các đơn vị hạch toán phụ thuộc, chi tiết phần vốn nhận của đơn vị cấp trên. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này căn cứ vào số dư Nợ của tài khoản 1361 “Vốn kinh doanh ở các đơn vị trực thuộc”.

+ Phải thu nội bộ dài hạn (Mã số 214)

Chỉ tiêu này phản ánh các khoản phải thu giữa đơn vị cấp trên và các đơn vị trực thuộc không có tư cách pháp nhân hạch toán phụ thuộc và giữa các đơn vị trực thuộc không có tư cách pháp nhân hạch toán phụ thuộc với nhau trong các quan hệ thanh toán ngoài quan hệ giao vốn, có kỳ hạn thu hồi còn lại trên 12 tháng hoặc hơn một chu kỳ kinh doanh thông thường tại thời điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này căn cứ vào số dư Nợ chi tiết của các Tài khoản 1362, 1363, 1368 trên Sổ kế toán chi tiết Tài khoản 136. Khi đơn vị cấp trên lập Báo cáo tài chính tổng hợp với đơn vị cấp dưới hạch toán phụ thuộc, chỉ tiêu này được bù trừ với chỉ tiêu “Phải trả nội bộ dài hạn” trên Bảng cân đối kế toán của các đơn vị hạch toán phụ thuộc.

+ Phải thu về cho vay dài hạn (Mã số 215)

Chỉ tiêu này phản ánh các khoản cho vay bằng kế ước, hợp đồng, thỏa thuận vay giữa 2 bên (không bao gồm các nội dung được phản ánh ở chỉ tiêu “Đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn”) có kỳ hạn thu hồi còn lại hơn 12 tháng tại thời điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này căn cứ vào số dư Nợ chi tiết TK 1283 – “Cho vay”.

+ Phải thu dài hạn khác (Mã số 216)

Chỉ tiêu này phản ánh các khoản phải thu khác có kỳ hạn thu hồi còn lại trên 12 tháng hoặc hơn một chu kỳ kinh doanh thông thường tại thời điểm báo cáo, như: Phải thu về các khoản đã chi hộ, tiền lãi, cổ tức được chia; Các khoản tạm ứng, cầm cố, ký cược, ký quỹ, cho mượn... mà doanh nghiệp được quyền thu hồi. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này căn cứ vào số dư Nợ chi tiết của các tài khoản: TK 1385, TK1388, TK334, TK338, TK 141, TK 244.

+ Dự phòng phải thu dài hạn khó đòi (Mã số 219)

Chỉ tiêu này phản ánh khoản dự phòng cho các khoản phải thu dài hạn khó đòi tại thời điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Có chi tiết của Tài khoản 2293 “Dự phòng phải thu khó đòi”, chi tiết dự phòng cho các khoản phải thu dài hạn khó đòi và được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (...).

- Tài sản cố định (Mã số 220)

Là chỉ tiêu tổng hợp phản ánh toàn bộ giá trị còn lại (Nguyên giá trừ giá trị hao mòn lũy kế) của các loại tài sản cố định tại thời điểm báo cáo. Mã số 220 = Mã số 221 + Mã số 224 + Mã số 227.

- Tài sản cố định hữu hình (Mã số 221)

Là chỉ tiêu tổng hợp phản ánh toàn bộ giá trị còn lại của các loại tài sản cố định hữu hình tại thời điểm báo cáo. Mã số 221 = Mã số 222 + Mã số 223.

+ Nguyên giá (Mã số 222)

Chỉ tiêu này phản ánh toàn bộ nguyên giá các loại tài sản cố định hữu hình tại thời điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Nợ của Tài khoản 211 “Tài sản cố định hữu hình”.

+ Giá trị hao mòn lũy kế (Mã số 223)

Chỉ tiêu này phản ánh toàn bộ giá trị đã hao mòn của các loại tài sản cố định hữu hình lũy kế tại thời điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Có của Tài khoản 2141 “Hao mòn TSCĐ hữu hình” và được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (...).

- Tài sản cố định thuê tài chính (Mã số 224)

Là chỉ tiêu tổng hợp phản ánh toàn bộ giá trị còn lại của các loại tài sản cố định thuê tài chính tại thời điểm báo cáo. Mã số 224 = Mã số 225 + Mã số 226.

+ Nguyên giá (Mã số 225)

Chỉ tiêu này phản ánh toàn bộ nguyên giá các loại tài sản cố định thuê tài chính tại thời điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Nợ của Tài khoản 212 “Tài sản cố định thuê tài chính”.

+ Giá trị hao mòn lũy kế (Mã số 226)

Chỉ tiêu này phản ánh toàn bộ giá trị đã hao mòn của các loại tài sản cố định thuê tài chính lũy kế tại thời điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Có

của Tài khoản 2142 “Hao mòn tài sản cố định thuê tài chính” và được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (...).

- Tài sản cố định vô hình (Mã số 227)

Là chỉ tiêu tổng hợp phản ánh toàn bộ giá trị còn lại của các loại tài sản cố định vô hình tại thời điểm báo cáo. Mã số 227 = Mã số 228 + Mã số 229.

+ Nguyên giá (Mã số 228)

Chỉ tiêu này phản ánh toàn bộ nguyên giá các loại tài sản cố định vô hình tại thời điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Nợ của Tài khoản 213 “Tài sản cố định vô hình”.

+ Giá trị hao mòn lũy kế (Mã số 229)

Chỉ tiêu này phản ánh toàn bộ giá trị đã hao mòn của các loại tài sản cố định vô hình lũy kế tại thời điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Có của Tài khoản 2143 “Hao mòn TSCĐ vô hình” và được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (...).

- Bất động sản đầu tư (Mã số 230)

Là chỉ tiêu tổng hợp phản ánh toàn bộ giá trị còn lại của các loại bất động sản đầu tư tại thời điểm báo cáo. Mã số 230 = Mã số 231 + Mã số 232.

+ Nguyên giá (Mã số 231)

Chỉ tiêu này phản ánh toàn bộ nguyên giá của các loại bất động sản đầu tư tại thời điểm báo cáo sau khi đã trừ số tổn thất do suy giảm giá trị của bất động sản đầu tư nhằm giữ chờ tăng giá. Số liệu để phản ánh vào chỉ tiêu này là số dư Nợ của Tài khoản 217 “Bất động sản đầu tư”.

+ Giá trị hao mòn lũy kế (Mã số 232)

Chỉ tiêu này phản ánh toàn bộ giá trị hao mòn lũy kế của bất động sản đầu tư dùng để cho thuê tại thời điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Có của Tài khoản 2147 “Hao mòn bất động sản đầu tư” và được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (...).

Tài sản dở dang dài hạn (Mã số 240)

Là chỉ tiêu tổng hợp phản ánh giá trị chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang dài hạn và chi phí xây dựng cơ bản dở dang dài hạn tại thời điểm báo cáo. Mã số 240 = Mã số 241 + Mã số 242.

+ Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang dài hạn (Mã số 241)

Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang dài hạn là các chi phí dự định để sản xuất hàng tồn kho nhưng việc sản xuất bị chậm trễ, gián đoạn, tạm ngừng, vượt quá một chu kỳ kinh doanh thông thường của doanh nghiệp tại thời điểm báo cáo. Chỉ tiêu này thường dùng để trình bày các dự án dở dang của các chủ đầu tư xây dựng bất động sản để bán nhưng chậm triển khai, chậm tiến độ.

Chỉ tiêu này phản ánh giá trị thuần có thể thực hiện được (là giá gốc trừ đi số dự phòng giảm giá đã trích lập riêng cho khoản này) của chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang vượt quá một chu kỳ kinh doanh, không thỏa mãn định nghĩa về hàng tồn kho theo Chuẩn mực kế toán. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này căn cứ vào số dư Nợ chi tiết của tài khoản 154 – “Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang” và số dư Có chi tiết của tài khoản 2294 – “Dự phòng giảm giá hàng tồn kho”.

+ Chi phí xây dựng cơ bản dở dang (Mã số 242)

Chỉ tiêu này phản ánh toàn bộ trị giá tài sản cố định đang mua sắm, chi phí đầu tư xây dựng cơ bản, chi phí sửa chữa lớn tài sản cố định dở dang hoặc đã hoàn thành chưa bàn giao hoặc chưa đưa vào sử dụng. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Nợ của Tài khoản 241 “Xây dựng cơ bản dở dang”.

- Đầu tư tài chính dài hạn (Mã số 250)

Là chỉ tiêu tổng hợp phản ánh tổng giá trị các khoản đầu tư tài chính dài hạn tại thời điểm báo cáo (sau khi trừ đi khoản dự phòng tổn thất đầu tư vào đơn vị khác), như: Đầu tư vào công ty con, đầu tư vào công ty liên kết, liên doanh, đầu tư góp vốn vào đơn vị khác, đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn có kỳ hạn còn lại trên 12 tháng hoặc hơn một chu kỳ sản xuất, kinh doanh. Mã số 250 = Mã số 251 + Mã số 252 + Mã số 253 + Mã số 254 + Mã số 255.

+ Đầu tư vào công ty con (Mã số 251)

Chỉ tiêu này phản ánh giá trị các khoản đầu tư vào công ty con và các đơn vị trực thuộc có tư cách pháp nhân hạch toán độc lập về bản chất là công ty con (không phụ thuộc vào tên gọi hoặc hình thức của đơn vị) tại thời điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Nợ của Tài khoản 221 “Đầu tư vào công ty con”.

+ Đầu tư vào công ty liên doanh, liên kết (Mã số 252)

Chỉ tiêu này phản ánh giá trị khoản đầu tư vào công ty liên doanh, liên kết tại thời điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là tổng số dư Nợ của Tài khoản 222 “Đầu tư vào công ty liên doanh, liên kết”.

+ Đầu tư góp vốn vào đơn vị khác (Mã số 253)

Chỉ tiêu này phản ánh các khoản đầu tư vào vốn chủ sở hữu của đơn vị khác nhưng doanh nghiệp không có quyền kiểm soát, đồng kiểm soát, ảnh hưởng đáng kể (ngoài các khoản đầu tư vào công ty con, liên doanh, liên kết). Số liệu để trình bày vào chỉ tiêu này là số dư Nợ chi tiết của tài khoản 2281 – “Đầu tư góp vốn vào đơn vị khác”.

+ Dự phòng đầu tư tài chính dài hạn (Mã số 254)

Chỉ tiêu này phản ánh khoản dự phòng tổn thất đầu tư vào đơn vị khác do đơn vị được đầu tư bị lỗ và nhà đầu tư có khả năng mất vốn tại thời điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Có của Tài khoản 2292 “Dự phòng tổn thất đầu tư vào đơn vị khác” và được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (...).

+ Đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn (Mã số 255)

Chỉ tiêu này phản ánh các khoản đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn có kỳ hạn còn lại trên 12 tháng kể từ thời điểm báo cáo, như tiền gửi có kỳ hạn, trái phiếu, thương phiếu và các loại chứng khoán nợ khác. Chỉ tiêu này không bao gồm các khoản cho vay được trình bày trong chỉ tiêu “Phải thu về cho vay dài hạn”. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Nợ của các TK 1281, TK 1282, 1288.

- Tài sản dài hạn khác (Mã số 260)

Là chỉ tiêu tổng hợp phản ánh tổng giá trị các tài sản dài hạn khác có thời hạn thu hồi hoặc sử dụng trên 12 tháng tại thời điểm báo cáo, như: Chi phí trả trước dài hạn, tài sản thuế thu nhập hoãn lại và tài sản dài hạn chưa được trình bày ở các chỉ tiêu khác tại thời điểm báo cáo. Mã số 260 = Mã số 261 + Mã số 262 + Mã số 268.

+ Chi phí trả trước dài hạn (Mã số 261)

Chỉ tiêu này phản ánh số tiền trả trước để được cung cấp hàng hóa, dịch vụ có thời hạn trên 12 tháng hoặc hơn một chu kỳ sản xuất kinh doanh thông thường kể từ thời điểm trả trước; Lợi thế thương mại và lợi thế kinh doanh còn chưa phân bổ vào chi phí tại thời điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào vào chỉ tiêu “Chi phí trả trước dài hạn” là số dư Nợ chi tiết của Tài khoản 242 “Chi phí trả trước”. Doanh nghiệp không phải tái phân loại chi phí trả trước dài hạn thành chi phí trả trước ngắn hạn.

+ Tài sản thuế thu nhập hoãn lại (Mã số 262)

Chỉ tiêu này phản ánh giá trị tài sản thuế thu nhập hoãn lại tại thời điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu “Tài sản thuế thu nhập hoãn lại” được căn cứ vào số dư Nợ Tài khoản 243 “Tài sản thuế thu nhập hoãn lại”.

Nếu các khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế và chênh lệch tạm thời được khấu trừ liên quan đến cùng một đối tượng nộp thuế và được quyết toán với cùng một cơ quan thuế thì thuế hoãn lại phải trả được bù trừ với tài sản thuế hoãn lại. Trường hợp này, chỉ tiêu “Tài sản thuế thu nhập hoãn lại” phản ánh số chênh lệch giữa tài sản thuế thu nhập hoãn lại lớn hơn thuế thu nhập hoãn lại phải trả.

+ Thiết bị, vật tư, phụ tùng thay thế dài hạn (Mã số 263)

Chỉ tiêu này phản ánh giá trị thuần (sau khi đã trừ dự phòng giảm giá) của thiết bị, vật tư, phụ tùng dùng để dự trữ, thay thế, phòng ngừa hư hỏng của tài sản nhưng không đủ tiêu chuẩn để phân loại là tài sản cố định và có thời gian dự trữ trên 12 tháng hoặc hơn một chu kỳ sản xuất kinh doanh thông thường nên không được phân loại là hàng tồn kho. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này được căn cứ vào số dư chi tiết tài khoản 1534 – “Thiết bị, phụ tùng thay thế” (chi tiết số phụ tùng, thiết bị thay thế dự trữ dài hạn) và số dư Có chi tiết của tài khoản 2294 – “Dự phòng giảm giá hàng tồn kho”.

+ Tài sản dài hạn khác (Mã số 268)

Chỉ tiêu này phản ánh giá trị tài sản dài hạn khác ngoài các tài sản dài hạn đã nêu trên, như các vật phẩm có giá trị để trưng bày, bảo tàng, giới thiệu truyền thống,

lịch sử... nhưng không được phân loại là TSCĐ và không dự định bán trong vòng 12 tháng kể từ thời điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này được căn cứ vào số dư chi tiết tài khoản 2288.

c) Tổng cộng tài sản (Mã số 270)

Là chỉ tiêu tổng hợp phản ánh tổng trị giá tài sản hiện có của doanh nghiệp tại thời điểm báo cáo, bao gồm tài sản ngắn hạn và tài sản dài hạn.

Mã số 270 = Mã số 100 + Mã số 200.

d) Nợ phải trả (Mã số 300)

Là chỉ tiêu tổng hợp phản ánh toàn bộ số nợ phải trả tại thời điểm báo cáo, gồm: Nợ ngắn hạn và nợ dài hạn. Mã số 300 = Mã số 310 + Mã số 330.

e) Nợ ngắn hạn (Mã số 310)

Là chỉ tiêu tổng hợp phản ánh tổng giá trị các khoản nợ còn phải trả có thời hạn thanh toán không quá 12 tháng hoặc dưới một chu kỳ sản xuất, kinh doanh thông thường, như: Các khoản vay và nợ thuê tài chính ngắn hạn, phải trả người bán, thuế và các khoản phải nộp Nhà nước, phải trả người lao động, chi phí phải trả, phải trả nội bộ, doanh thu chưa thực hiện, dự phòng phải trả... tại thời điểm báo cáo. Mã số 310 = Mã số 311 + Mã số 312 + Mã số 313 + Mã số 314 + Mã số 315 + Mã số 316 + Mã số 317 + Mã số 318 + Mã số 319 + Mã số 320 + Mã số 321 + Mã số 322 + Mã số 323 + Mã số 324.

+ Phải trả người bán ngắn hạn (Mã số 311)

Chỉ tiêu này phản ánh số tiền còn phải trả cho người bán có thời hạn thanh toán còn lại không quá 12 tháng hoặc trong một chu kỳ sản xuất, kinh doanh thông thường tại thời điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này căn cứ vào số dư Có chi tiết của tài khoản 331 “Phải trả cho người bán” mở chi tiết cho từng người bán.

+ Người mua trả tiền trước ngắn hạn (Mã số 312)

Chỉ tiêu này phản ánh số tiền người mua ứng trước để mua sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ, tài sản cố định, bất động sản đầu tư và doanh nghiệp có nghĩa vụ cung cấp không quá 12 tháng hoặc trong một chu kỳ sản xuất, kinh doanh thông thường tại thời điểm báo cáo (không bao gồm các khoản doanh thu nhận trước). Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này căn cứ vào số phát sinh Có chi tiết của tài khoản 131 “Phải thu của khách hàng” mở chi tiết cho từng khách hàng.

+ Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (Mã số 313)

Chỉ tiêu này phản ánh tổng số các khoản doanh nghiệp còn phải nộp cho Nhà nước tại thời điểm báo cáo, bao gồm cả các khoản thuế, phí, lệ phí và các khoản phải nộp khác. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này căn cứ vào số dư Có chi tiết của Tài khoản 333 “Thuế và các khoản phải nộp nhà nước”.

+ Phải trả người lao động (Mã số 314)

Chỉ tiêu này phản ánh các khoản doanh nghiệp còn phải trả cho người lao động tại thời điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này căn cứ vào số dư Có chi tiết của Tài khoản 334 “Phải trả người lao động”.

+ Chi phí phải trả ngắn hạn (Mã số 315)

Chỉ tiêu này phản ánh giá trị các khoản nợ còn phải trả do đã nhận hàng hóa, dịch vụ nhưng chưa có hóa đơn hoặc các khoản chi phí của kỳ báo cáo chưa có đủ hồ sơ, tài liệu nhưng chắc chắn sẽ phát sinh cần phải được tính trước vào chi phí sản xuất, kinh doanh và sẽ phải thanh toán trong vòng 12 tháng hoặc trong chu kỳ sản xuất, kinh doanh thông thường tiếp theo tại thời điểm báo cáo, như trích trước tiền lương nghỉ phép, lãi vay phải trả... Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này căn cứ vào số dư Có chi tiết của Tài khoản 335 “Chi phí phải trả”.

+ Phải trả nội bộ ngắn hạn (Mã số 316)

Chỉ tiêu này phản ánh các khoản phải trả nội bộ có kỳ hạn thanh toán còn lại không quá 12 tháng hoặc trong một chu kỳ sản xuất, kinh doanh thông thường tại thời điểm báo cáo (ngoài phải trả về vốn kinh doanh) giữa đơn vị cấp trên và đơn vị trực thuộc không có tư cách pháp nhân hạch toán phụ thuộc và giữa các đơn vị hạch toán phụ thuộc trong một doanh nghiệp. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này căn cứ vào số dư Có chi tiết của các tài khoản 3362, 3363, 3368. Khi đơn vị cấp trên lập Báo cáo tài chính tổng hợp với các đơn vị cấp dưới hạch toán phụ thuộc, chỉ tiêu này được bù trừ với chỉ tiêu “Phải thu nội bộ ngắn hạn” trên Bảng cân đối kế toán của các đơn vị hạch toán phụ thuộc.

+ Phải trả theo tiến độ kế hoạch hợp đồng xây dựng (Mã số 317)

Chỉ tiêu này phản ánh số chênh lệch giữa tổng số tiền lũy kế khách hàng phải thanh toán theo tiến độ kế hoạch lớn hơn tổng số doanh thu đã ghi nhận lũy kế tương ứng với phần công việc đã hoàn thành đến cuối kỳ báo cáo của các hợp đồng xây dựng dở dang. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này căn cứ vào số dư Có của Tài khoản 337 “Thanh toán theo tiến độ kế hoạch hợp đồng xây dựng”.

+ Doanh thu chưa thực hiện ngắn hạn (Mã số 318)

Chỉ tiêu này phản ánh các khoản doanh thu chưa thực hiện tương ứng với phần nghĩa vụ mà doanh nghiệp sẽ phải thực hiện trong vòng 12 tháng tiếp theo hoặc trong một chu kỳ sản xuất, kinh doanh thông thường tại thời điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Có chi tiết của tài khoản 3387 – “Doanh thu chưa thực hiện”.

+ Phải trả ngắn hạn khác (Mã số 319)

Chỉ tiêu này phản ánh các khoản phải trả khác có kỳ hạn thanh toán còn lại không quá 12 tháng hoặc trong một chu kỳ sản xuất, kinh doanh thông thường tại thời điểm báo cáo, ngoài các khoản nợ phải trả đã được phản ánh trong các chỉ tiêu khác, như: Giá trị tài sản phát hiện thừa chưa rõ nguyên nhân, phải nộp cho cơ quan BHXH, KPCĐ, các khoản nhận ký cược, ký quỹ ngắn hạn... Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này căn cứ vào số dư Có chi tiết của các tài khoản: TK 338, 138, 344.

+ Vay và nợ thuê tài chính ngắn hạn (Mã số 320)

Chỉ tiêu này phản ánh tổng giá trị các khoản doanh nghiệp đi vay, còn nợ các ngân hàng, tổ chức, công ty tài chính và các đối tượng khác có kỳ hạn thanh toán còn lại không quá 12 tháng tại thời điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này căn cứ vào số dư Có chi tiết của TK 341 và 34311 (chi tiết phần đến hạn thanh toán trong 12 tháng tiếp theo).

+ Dự phòng phải trả ngắn hạn (Mã số 321)

Chỉ tiêu này phản ánh khoản dự phòng cho các khoản dự kiến phải trả không quá 12 tháng hoặc trong chu kỳ sản xuất, kinh doanh thông thường tiếp theo tại thời điểm báo cáo, như dự phòng bảo hành sản phẩm, hàng hóa, công trình xây dựng, dự phòng tái cơ cấu, các khoản chi phí trích trước để sửa chữa TSCĐ định kỳ, chi phí hoàn nguyên môi trường trích trước... Các khoản dự phòng phải trả thường được ước tính, chưa chắc chắn về thời gian phải trả, giá trị phải trả và doanh nghiệp chưa nhận được hàng hóa, dịch vụ từ nhà cung cấp. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này căn cứ vào số dư Có chi tiết của Tài khoản 352 “Dự phòng phải trả”.

+ Quỹ khen thưởng, phúc lợi (Mã số 322)

Chỉ tiêu này phản ánh Quỹ khen thưởng, Quỹ phúc lợi, Quỹ thưởng ban quản lý điều hành chưa sử dụng tại thời điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Có của Tài khoản 353 “Quỹ khen thưởng, phúc lợi”.

+ Quỹ bình ổn giá (Mã số 323)

Chỉ tiêu này phản ánh giá trị Quỹ bình ổn giá hiện có tại thời điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Có của Tài khoản 357 - Quỹ bình ổn giá.

+ Giao dịch mua bán lại trái phiếu Chính phủ (Mã số 324)

Chỉ tiêu này phản ánh giá trị trái phiếu Chính phủ của bên bán khi chưa kết thúc thời hạn hợp đồng mua bán lại tại thời điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Có của Tài khoản 171 “Giao dịch mua bán lại trái phiếu Chính phủ”.

g) Nợ dài hạn (Mã số 330)

Là chỉ tiêu tổng hợp phản ánh tổng giá trị các khoản nợ dài hạn của doanh nghiệp bao gồm những khoản nợ có thời hạn thanh toán còn lại từ 12 tháng trở lên hoặc trên một chu kỳ sản xuất, kinh doanh thông thường tại thời điểm báo cáo, như: Khoản phải trả người bán, phải trả nội bộ, các khoản phải trả dài hạn khác, vay và nợ thuê tài chính dài hạn... tại thời điểm báo cáo. Mã số 330 = Mã số 331 + Mã số 332 + Mã số 333 + Mã số 334 + Mã số 335 + Mã số 336 + Mã số 337 + Mã số 338 + Mã số 339 + Mã số 340 + Mã số 341 + Mã số 342 + Mã số 343.

+ Phải trả người bán dài hạn (Mã số 331)

Chỉ tiêu này phản ánh số tiền còn phải trả cho người bán có thời hạn thanh toán còn lại trên 12 tháng hoặc hơn một chu kỳ sản xuất, kinh doanh thông thường tại thời

điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này căn cứ vào số dư Có chi tiết của tài khoản 331 “Phải trả cho người bán”, mở cho từng người bán.

+ Người mua trả tiền trước dài hạn (Mã số 332)

Chỉ tiêu này phản ánh số tiền người mua ứng trước để mua sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ, tài sản cố định, bất động sản đầu tư và doanh nghiệp có nghĩa vụ cung cấp trên 12 tháng hoặc hơn một chu kỳ sản xuất, kinh doanh thông thường tại thời điểm báo cáo (không bao gồm các khoản doanh thu nhận trước). Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này căn cứ vào số phát sinh Có chi tiết của tài khoản 131 “Phải thu của khách hàng” mở chi tiết cho từng khách hàng.

+ Chi phí phải trả dài hạn (Mã số 333)

Chỉ tiêu này phản ánh giá trị các khoản nợ còn phải trả do đã nhận hàng hóa, dịch vụ nhưng chưa có hóa đơn hoặc các khoản chi phí của kỳ báo cáo chưa có đủ hồ sơ, tài liệu nhưng chắc chắn sẽ phát sinh cần phải được tính trước vào chi phí sản xuất, kinh doanh và chỉ phải thanh toán sau 12 tháng hoặc sau chu kỳ sản xuất, kinh doanh thông thường tiếp theo tại thời điểm báo cáo, như lãi vay phải trả của kỳ báo cáo nhưng chỉ phải thanh toán khi hợp đồng vay dài hạn đáo hạn. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này căn cứ vào số dư Có chi tiết của Tài khoản 335 “Chi phí phải trả”.

+ Phải trả nội bộ về vốn kinh doanh (Mã số 334)

Tùy thuộc vào đặc điểm hoạt động và mô hình quản lý của từng đơn vị, doanh nghiệp thực hiện phân cấp và quy định cho đơn vị hạch toán phụ thuộc ghi nhận khoản vốn do doanh nghiệp cấp vào chỉ tiêu này hoặc chỉ tiêu “Vốn góp của chủ sở hữu” – Mã số 411.

Chỉ tiêu chỉ ghi ở Bảng cân đối kế toán đơn vị cấp dưới không có tư cách pháp nhân hạch toán phụ thuộc, phản ánh các khoản đơn vị cấp dưới phải trả cho đơn vị cấp trên về vốn kinh doanh.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này căn cứ vào chi tiết số dư Có Tài khoản 3361 “Phải trả nội bộ về vốn kinh doanh”. Khi đơn vị cấp trên lập Bảng cân đối kế toán tổng hợp toàn doanh nghiệp, chỉ tiêu này được bù trừ với chỉ tiêu “Vốn kinh doanh ở đơn vị trực thuộc” trên Bảng cân đối kế toán của đơn vị cấp trên.

+ Phải trả nội bộ dài hạn (Mã số 335)

Chỉ tiêu này phản ánh các khoản phải trả nội bộ có kỳ hạn thanh toán còn lại trên 12 tháng hoặc hơn một chu kỳ sản xuất, kinh doanh thông thường tại thời điểm báo cáo (ngoài phải trả về vốn kinh doanh) giữa đơn vị cấp trên và đơn vị trực thuộc không có tư cách pháp nhân hạch toán phụ thuộc và giữa các đơn vị hạch toán phụ thuộc trong một doanh nghiệp. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này căn cứ vào số dư Có chi tiết của các tài khoản 3362, 3363, 3368. Khi đơn vị cấp trên lập Báo cáo tài chính tổng hợp với các đơn vị cấp dưới hạch toán phụ thuộc, chỉ tiêu này được bù trừ với chỉ tiêu “Phải thu nội bộ dài hạn” trên Bảng cân đối kế toán của các đơn vị hạch toán phụ thuộc.

+ Doanh thu chưa thực hiện dài hạn (Mã số 336)

Chỉ tiêu này phản ánh các khoản doanh thu chưa thực hiện tương ứng với phần nghĩa vụ mà doanh nghiệp sẽ phải thực hiện trong sau 12 tháng hoặc sau một chu kỳ sản xuất, kinh doanh thông thường tiếp theo tại thời điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Có chi tiết của tài khoản 3387 – “Doanh thu chưa thực hiện”.

+ Phải trả dài hạn khác (Mã số 337)

Chỉ tiêu này phản ánh các khoản phải trả khác có kỳ hạn thanh toán còn lại trên 12 tháng hoặc hơn một chu kỳ sản xuất, kinh doanh thông thường tại thời điểm báo cáo, ngoài các khoản nợ phải trả đã được phản ánh trong các chỉ tiêu khác, như: Các khoản nhận ký cược, ký quỹ dài hạn, cho mượn dài hạn, khoản chênh lệch giữa giá bán trả chậm, trả góp theo cam kết với giá bán trả ngay dài hạn... Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này căn cứ vào số dư Có chi tiết của các tài khoản: TK 338, 344.

+ Vay và nợ thuê tài chính dài hạn (Mã số 338)

Chỉ tiêu này phản ánh các khoản doanh nghiệp vay, nợ của các ngân hàng, tổ chức, công ty tài chính và các đối tượng khác, có kỳ hạn thanh toán còn lại trên 12 tại thời điểm báo cáo, như: Số tiền Vay ngân hàng, khoản phải trả về tài sản cố định thuê tài chính, tiền thu phát hành trái phiếu thường... Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Có chi tiết các tài khoản: TK 341 và kết quả tìm được của số dư Có TK 34311 trừ (-) dư Nợ TK 34312 cộng (+) dư Có TK 34313.

+ Trái phiếu chuyển đổi (Mã số 339)

Chỉ tiêu này phản ánh giá trị phần nợ gốc của trái phiếu chuyển đổi do doanh nghiệp phát hành tại thời điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Có chi tiết của tài khoản 3432 – “Trái phiếu chuyển đổi”.

+ Cổ phiếu ưu đãi (Mã số 340)

Chỉ tiêu này phản ánh giá trị cổ phiếu ưu đãi theo mệnh giá mà bắt buộc người phát hành phải mua lại tại một thời điểm đã được xác định trong tương lai. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này căn cứ vào số dư Có chi tiết TK 41112 – Cổ phiếu ưu đãi (chi tiết loại cổ phiếu ưu đãi được phân loại là nợ phải trả).

+ Thuế thu nhập hoãn lại phải trả (Mã số 341)

Chỉ tiêu này phản ánh số thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại phải trả tại thời điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Có Tài khoản 347 “Thuế thu nhập hoãn lại phải trả”.

Nếu các khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế và chênh lệch tạm thời được khấu trừ liên quan đến cùng một đối tượng nộp thuế và được quyết toán với cùng một cơ quan thuế thì thuế thu nhập hoãn lại phải trả được bù trừ với tài sản thuế hoãn lại. Trường hợp này chỉ tiêu “Thuế thu nhập hoãn lại phải trả” phản ánh số chênh lệch giữa thuế thu nhập hoãn lại phải trả lớn hơn tài sản thuế hoãn lại.

+ Dự phòng phải trả dài hạn (Mã số 342)

Chỉ tiêu này phản ánh khoản dự phòng cho các khoản dự kiến phải trả sau 12 tháng hoặc sau chu kỳ sản xuất, kinh doanh thông thường tiếp theo tại thời điểm báo cáo, như dự phòng bảo hành sản phẩm, hàng hóa, công trình xây dựng, dự phòng tái cơ cấu, các khoản chi phí trích trước để sửa chữa TSCĐ định kỳ, chi phí hoàn nguyên môi trường trích trước... Các khoản dự phòng phải trả thường được ước tính, chưa chắc chắn về thời gian phải trả, giá trị phải trả và doanh nghiệp chưa nhận được hàng hóa, dịch vụ từ nhà cung cấp. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này căn cứ vào số dư Có chi tiết của Tài khoản 352 “Dự phòng phải trả”.

+ *Quỹ phát triển khoa học và công nghệ (Mã số 343)*

Chỉ tiêu này phản ánh số Quỹ phát triển khoa học và công nghệ chưa sử dụng tại thời điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Có của tài khoản 356 “Quỹ phát triển khoa học và công nghệ”.

h) Vốn chủ sở hữu (Mã số 400 = Mã số 410 + Mã số 430)

- *Vốn chủ sở hữu (Mã số 410)*

Là chỉ tiêu tổng hợp phản ánh các khoản vốn kinh doanh thuộc sở hữu của cổ đông, thành viên góp vốn, như: Vốn đầu tư của chủ sở hữu, các quỹ trích từ lợi nhuận sau thuế và lợi nhuận sau thuế chưa phân phối, chênh lệch đánh giá lại tài sản, chênh lệch tỷ giá...

Mã số 410 = Mã số 411 + Mã số 412 + Mã số 413 + Mã số 414 + Mã số 415 + Mã số 416 + Mã số 417 + Mã số 418 + Mã số 419 + Mã số 420 + Mã số 421 + Mã số 422.

- *Vốn góp của chủ sở hữu (Mã số 411)*

Chỉ tiêu này phản ánh tổng số vốn đã thực góp của các chủ sở hữu vào doanh nghiệp (đối với công ty cổ phần phản ánh vốn góp của các cổ đông theo mệnh giá cổ phiếu) tại thời điểm báo cáo. Tại đơn vị hạch toán phụ thuộc, chỉ tiêu này có thể phản ánh số vốn được cấp nếu doanh nghiệp quy định đơn vị hạch toán phụ thuộc ghi nhận vào TK 411. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Có của tài khoản 4111 “Vốn góp của chủ sở hữu”. Đối với công ty cổ phần, Mã số 411 = Mã số 411a + Mã số 411b

+ *Cổ phiếu phổ thông có quyền biểu quyết (Mã số 411a)*

Chỉ tiêu này chỉ sử dụng tại công ty cổ phần, phản ánh mệnh giá của cổ phiếu phổ thông có quyền biểu quyết. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Có TK 41111 – Cổ phiếu phổ thông có quyền biểu quyết.

+ *Cổ phiếu ưu đãi (Mã số 411b)*

Chỉ tiêu này phản ánh giá trị cổ phiếu ưu đãi theo mệnh giá nhưng người phát hành không có nghĩa vụ phải mua lại. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này căn cứ vào số dư Có chi tiết TK 41112 – Cổ phiếu ưu đãi (chi tiết loại cổ phiếu ưu đãi được phân loại là vốn chủ sở hữu).

- *Thặng dư vốn cổ phần (Mã số 412)*

Chỉ tiêu này phản ánh thặng dư vốn cổ phần ở thời điểm báo cáo của công ty cổ phần. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Có của Tài khoản 4112 “Thặng dư vốn cổ phần”. Nếu TK 4112 có số dư Nợ thì chỉ tiêu này được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (...).

- Quyền chọn chuyển đổi trái phiếu (Mã số 413)

Chỉ tiêu này phản ánh giá trị cấu phần vốn của trái phiếu chuyển đổi do doanh nghiệp phát hành tại thời điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Có chi tiết của tài khoản 4113 – “Quyền chọn chuyển đổi trái phiếu”.

- Vốn khác của chủ sở hữu (Mã số 414)

Chỉ tiêu này phản ánh giá trị các khoản vốn khác của chủ sở hữu tại thời điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Có Tài khoản 4118 “Vốn khác”.

- Cổ phiếu quỹ (Mã số 415)

Chỉ tiêu này phản ánh giá trị cổ phiếu quỹ hiện có ở thời điểm báo cáo của công ty cổ phần. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Nợ của Tài khoản 419 “Cổ phiếu quỹ” và được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (...).

- Chênh lệch đánh giá lại tài sản (Mã số 416)

Chỉ tiêu này phản ánh tổng số chênh lệch do đánh giá lại tài sản được ghi nhận trực tiếp vào vốn chủ sở hữu hiện có tại thời điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Có của Tài khoản 412 “Chênh lệch đánh giá lại tài sản”. Trường hợp tài khoản 412 có số dư Nợ thì chỉ tiêu này được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (...).

- Chênh lệch tỷ giá hối đoái (Mã số 417)

Chỉ tiêu này phản ánh số chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh trong giai đoạn trước hoạt động của doanh nghiệp do Nhà nước sở hữu 100% vốn điều lệ thực hiện nhiệm vụ an ninh, quốc phòng, ổn định kinh tế vĩ mô chưa được xử lý tại thời điểm báo cáo.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Có của tài khoản 413 “Chênh lệch tỷ giá hối đoái”. Trường hợp TK 413 có số dư Nợ thì chỉ tiêu này được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (...).

Trường hợp đơn vị sử dụng ngoại tệ làm đơn vị tiền tệ trong kế toán, chỉ tiêu này còn phản ánh khoản chênh lệch tỷ giá hối đoái do chuyển đổi Báo cáo tài chính lập bằng ngoại tệ sang Đồng Việt Nam.

- Quỹ đầu tư phát triển (Mã số 418)

Chỉ tiêu này phản ánh số Quỹ đầu tư phát triển chưa sử dụng tại thời điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Có của tài khoản 414 “Quỹ đầu tư phát triển”.

- Quỹ hỗ trợ sắp xếp doanh nghiệp (Mã số 419)

Chỉ tiêu này phản ánh số Quỹ hỗ trợ sắp xếp doanh nghiệp chưa sử dụng tại thời điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Có của tài khoản 417 – “Quỹ hỗ trợ sắp xếp doanh nghiệp”.

- *Quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu (Mã số 420)*

Chỉ tiêu này phản ánh số quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu doanh nghiệp trích lập từ lợi nhuận sau thuế chưa phân phối hiện có tại thời điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Có tài khoản 418 “Các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu”.

- *Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối (Mã số 421)*

Chỉ tiêu này phản ánh số lãi (hoặc lỗ) sau thuế chưa được quyết toán hoặc chưa phân phối tại thời điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Có của tài khoản 421 “Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối”. Trường hợp tài khoản 421 có số dư Nợ thì số liệu chỉ tiêu này được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (...). $\text{Mã số 421} = \text{Mã số 421a} + \text{Mã số 421b}$

+ *Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối lũy kế đến cuối kỳ trước (Mã số 421a)*

Chỉ tiêu này phản ánh số lãi (hoặc lỗ) chưa được quyết toán hoặc chưa phân phối lũy kế đến thời điểm cuối kỳ trước (đầu kỳ báo cáo).

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu “Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối lũy kế đến cuối kỳ trước” trên Bảng cân đối kế toán quý là số dư Có của tài khoản 4211 “Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối năm trước” cộng với số dư Có chi tiết của Tài khoản 4212 “Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối năm nay”, chi tiết số lợi nhuận lũy kế từ đầu năm đến đầu kỳ báo cáo. Trường hợp tài khoản 4211, 4212 có số dư Nợ thì số liệu chỉ tiêu này được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (...).

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu “Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối đến cuối kỳ trước” trên Bảng cân đối kế toán năm là số dư Có của tài khoản 4211 “Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối năm trước”. Trường hợp tài khoản 4211, 4212 có số dư Nợ thì số liệu chỉ tiêu này được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (...).

+ *Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối kỳ này (Mã số 421b)*

Chỉ tiêu này phản ánh số lãi (hoặc lỗ) chưa được quyết toán hoặc chưa phân phối phát sinh trong kỳ báo cáo.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu “Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối kỳ này” trên Bảng cân đối kế toán quý là số dư Có của tài khoản 4212 “Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối năm nay”, chi tiết số lợi nhuận phát sinh trong quý báo cáo. Trường hợp tài khoản 4212 có số dư Nợ thì số liệu chỉ tiêu này được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (...).

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu “Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối kỳ này” trên Bảng cân đối kế toán năm là số dư Có của tài khoản 4212 “Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối năm nay”. Trường hợp tài khoản 4212 có số dư Nợ thì số liệu chỉ tiêu này được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (...).

- Nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản (Mã số 422)

Chỉ tiêu này phản ánh tổng số nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản hiện có tại thời điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Có của tài khoản 441 “Nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản”.

i) Nguồn kinh phí và quỹ khác (Mã số 430)

Là chỉ tiêu tổng hợp phản ánh tổng số kinh phí sự nghiệp, dự án được cấp để chi tiêu cho hoạt động sự nghiệp, dự án (sau khi trừ đi các khoản chi sự nghiệp, dự án); Nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ tại thời điểm báo cáo. Mã số 430 = Mã số 431 + Mã số 432.

+ Nguồn kinh phí (Mã số 431)

Chỉ tiêu này phản ánh nguồn kinh phí sự nghiệp, dự án được cấp nhưng chưa sử dụng hết, hoặc số chi sự nghiệp, dự án lớn hơn nguồn kinh phí sự nghiệp, dự án. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số chênh lệch giữa số dư Có của tài khoản 461 “Nguồn kinh phí sự nghiệp” với số dư Nợ tài khoản 161 “Chi sự nghiệp”. Trường hợp số dư Nợ TK 161 lớn hơn số dư Có TK 461 thì chỉ tiêu này được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (...).

+ Nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ (Mã số 432)

Chỉ tiêu này phản ánh tổng số nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ hiện có tại thời điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Có của tài khoản 466 “Nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ”.

k) Tổng cộng nguồn vốn (Mã số 440)

Phản ánh tổng số các nguồn vốn hình thành tài sản của doanh nghiệp tại thời điểm báo cáo. Mã số 440 = Mã số 300 + Mã số 400.

Chỉ tiêu “Tổng cộng Tài sản
Mã số 270” = Chỉ tiêu “Tổng cộng Nguồn vốn
Mã số 440”

10.2.1.5. “Bảng cân đối kế toán” (Mẫu B01-DN) (Bảng 10.1)

Bảng 10.1: BẢNG CÂN ĐỐI KẾ TOÁN

Đơn vị báo cáo:.....

Mẫu số B 01 – DN

Địa chỉ:.....

(Ban hành theo Thông tư số 200/2014/TT-BTC
Ngày 22/12/2014 của Bộ Tài chính)

BẢNG CÂN ĐỐI KẾ TOÁN

Tại ngày ... tháng ... năm ...(1)

(Áp dụng cho doanh nghiệp đáp ứng giả định hoạt động liên tục)

Đơn vị tính:.....

TÀI SẢN	Mã số	Thuyết minh	Số cuối năm	Số đầu năm
---------	-------	-------------	-------------	------------

			(3)	(3)
1	2	3	4	5
A - TÀI SẢN NGẮN HẠN	100			
I. Tiền và các khoản tương đương tiền	110			
1. Tiền	111			
2. Các khoản tương đương tiền	112			
II. Đầu tư tài chính ngắn hạn	120			
1. Chứng khoán kinh doanh	121			
2. Dự phòng giảm giá chứng khoán kinh doanh (*)	122		(...)	(...)
3. Đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn	123			
III. Các khoản phải thu ngắn hạn	130			
1. Phải thu ngắn hạn của khách hàng	131			
2. Trả trước cho người bán ngắn hạn	132			
3. Phải thu nội bộ ngắn hạn	133			
4. Phải thu theo tiến độ kế hoạch hợp đồng xây dựng	134			
5. Phải thu về cho vay ngắn hạn	135			
6. Phải thu ngắn hạn khác	136			
7. Dự phòng phải thu ngắn hạn khó đòi (*)	137			
8. Tài sản thiếu chờ xử lý	139			
IV. Hàng tồn kho	140			
1. Hàng tồn kho	141			
2. Dự phòng giảm giá hàng tồn kho (*)	149		(...)	(...)
V. Tài sản ngắn hạn khác	150			
1. Chi phí trả trước ngắn hạn	151			
2. Thuế GTGT được khấu trừ	152			
3. Thuế và các khoản khác phải thu Nhà nước	153			
4. Giao dịch mua bán lại trái phiếu Chính phủ	154			
5. Tài sản ngắn hạn khác	155			
B - TÀI SẢN DÀI HẠN	200			
I. Các khoản phải thu dài hạn	210			
1. Phải thu dài hạn của khách hàng	211			
2. Trả trước cho người bán dài hạn	212			
3. Vốn kinh doanh ở đơn vị trực thuộc	213			
4. Phải thu nội bộ dài hạn	214			
5. Phải thu về cho vay dài hạn	215			
6. Phải thu dài hạn khác	216			
7. Dự phòng phải thu dài hạn khó đòi (*)	219		(...)	(...)
II. Tài sản cố định	220			
1. Tài sản cố định hữu hình	221			
- Nguyên giá	222			
- Giá trị hao mòn lũy kế (*)	223		(...)	(...)
2. Tài sản cố định thuê tài chính	224			
- Nguyên giá	225			
- Giá trị hao mòn lũy kế (*)	226		(...)	(...)
3. Tài sản cố định vô hình	227			
- Nguyên giá	228			
- Giá trị hao mòn lũy kế (*)	229		(...)	(...)
III. Bất động sản đầu tư	230			
- Nguyên giá	231			
- Giá trị hao mòn lũy kế (*)	232		(...)	(...)
IV. Tài sản dở dang dài hạn	240			
1. Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang dài hạn	241			

2. Chi phí xây dựng cơ bản dở dang	242			
V. Đầu tư tài chính dài hạn	250			
1. Đầu tư vào công ty con	251			
2. Đầu tư vào công ty liên doanh, liên kết	252			
3. Đầu tư góp vốn vào đơn vị khác	253			
4. Dự phòng đầu tư tài chính dài hạn (*)	254			
5. Đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn	255		(...)	(...)
VI. Tài sản dài hạn khác	260			
1. Chi phí trả trước dài hạn	261			
2. Tài sản thuế thu nhập hoãn lại	262			
3. Thiết bị, vật tư, phụ tùng thay thế dài hạn	263			
4. Tài sản dài hạn khác	268			
TỔNG CỘNG TÀI SẢN (270 = 100 + 200)	270			
C - NỢ PHẢI TRẢ	300			
I. Nợ ngắn hạn	310			
1. Phải trả người bán ngắn hạn	311			
2. Người mua trả tiền trước ngắn hạn	312			
3. Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước	313			
4. Phải trả người lao động	314			
5. Chi phí phải trả ngắn hạn	315			
6. Phải trả nội bộ ngắn hạn	316			
7. Phải trả theo tiến độ kế hoạch hợp đồng xây dựng	317			
8. Doanh thu chưa thực hiện ngắn hạn	318			
9. Phải trả ngắn hạn khác	319			
10. Vay và nợ thuê tài chính ngắn hạn	320			
11. Dự phòng phải trả ngắn hạn	321			
12. Quỹ khen thưởng, phúc lợi	322			
13. Quỹ bình ổn giá	323			
14. Giao dịch mua bán lại trái phiếu Chính phủ	324			
II. Nợ dài hạn	330			
1. Phải trả người bán dài hạn	331			
2. Người mua trả tiền trước dài hạn	332			
3. Chi phí phải trả dài hạn	333			
4. Phải trả nội bộ về vốn kinh doanh	334			
5. Phải trả nội bộ dài hạn	335			
6. Doanh thu chưa thực hiện dài hạn	336			
7. Phải trả dài hạn khác	337			
8. Vay và nợ thuê tài chính dài hạn	338			
9. Trái phiếu chuyển đổi	339			
10. Cổ phiếu ưu đãi	340			
11. Thuế thu nhập hoãn lại phải trả	341			
12. Dự phòng phải trả dài hạn	342			
13. Quỹ phát triển khoa học và công nghệ	343			
D - VỐN CHỦ SỞ HỮU	400			
I. Vốn chủ sở hữu	410			
1. Vốn góp của chủ sở hữu	411			
- Cổ phiếu phổ thông có quyền biểu quyết	411a			
- Cổ phiếu ưu đãi	411b			
2. Thặng dư vốn cổ phần	412			
3. Quyền chọn chuyển đổi trái phiếu	413			
4. Vốn khác của chủ sở hữu	414			
5. Cổ phiếu quỹ (*)	415		(...)	(...)

6. Chênh lệch đánh giá lại tài sản	416			
7. Chênh lệch tỷ giá hối đoái	417			
8. Quỹ đầu tư phát triển	418			
9. Quỹ hỗ trợ sắp xếp doanh nghiệp	419			
10. Quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu	420			
11. Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối	421			
- LNST chưa phân phối lũy kế đến cuối kỳ trước	421a			
- LNST chưa phân phối kỳ này	421b			
12. Nguồn vốn đầu tư XDCB	422			
II. Nguồn kinh phí và quỹ khác	430			
1. Nguồn kinh phí	431			
2. Nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ	432			
TỔNG CỘNG NGUỒN VỐN (440 = 300 + 400)	440			

Lập, ngày ... tháng ... năm ...

Người lập biểu

(Ký, họ tên)

- Số chứng chỉ hành nghề;

- Đơn vị cung cấp dịch vụ kế toán

Kế toán trưởng

(Ký, họ tên)

Giám đốc

(Ký, họ tên, đóng dấu)

Ghi chú:

- (1) Những chỉ tiêu không có số liệu được miễn trình bày nhưng không được đánh lại “Mã số” chỉ tiêu.
- (2) Số liệu trong các chỉ tiêu có dấu (*) được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (...).
- (3) Đối với doanh nghiệp có kỳ kế toán năm là năm dương lịch (X) thì “Số cuối năm” có thể ghi là “31.12.X”; “Số đầu năm” có thể ghi là “01.01.X”.
- (4) Đối với người lập biểu là các đơn vị dịch vụ kế toán phải ghi rõ Số chứng chỉ hành nghề, tên và địa chỉ Đơn vị cung cấp dịch vụ kế toán. Người lập biểu là cá nhân ghi rõ Số chứng chỉ hành nghề.

10.2.2. Lập và trình Bảng cân đối kế toán của doanh nghiệp không đáp ứng giả định hoạt động liên tục (Mẫu số B 01/CDHĐ – DNKLT)

10.2.2.1. Việc trình bày các chỉ tiêu của Bảng cân đối kế toán khi doanh nghiệp không đáp ứng giả định hoạt động liên tục được thực hiện tương tự như Bảng cân đối kế toán của doanh nghiệp khi đang hoạt động ngoại trừ một số điều chỉnh sau:

(a) Không phân biệt ngắn hạn và dài hạn: Các chỉ tiêu được lập không căn cứ vào thời hạn còn lại kể từ ngày lập báo cáo là trên 12 tháng hay không quá 12 tháng hoặc hơn một chu kỳ kinh doanh thông thường hay trong một chu kỳ kinh doanh thông thường;

(b) Không trình bày các chỉ tiêu dự phòng do toàn bộ tài sản, nợ phải trả đã được đánh giá lại theo giá trị thuần có thể thực hiện được, giá trị có thể thu hồi hoặc giá trị hợp lý;

10.2.2.2. Một số chỉ tiêu có phương pháp lập khác với Bảng cân đối kế toán của doanh nghiệp đang hoạt động liên tục như sau:

a) Chỉ tiêu “Chứng khoán kinh doanh” (Mã số 121)

Chỉ tiêu này phản ánh giá trị ghi sổ của chứng khoán kinh doanh sau khi đã đánh giá lại. Doanh nghiệp không phải trình bày chỉ tiêu “Dự phòng giảm giá chứng khoán kinh doanh” do số dự phòng giảm giá được ghi giảm trực tiếp vào giá trị ghi sổ của chứng khoán kinh doanh.

b) Các chỉ tiêu liên quan đến các khoản đầu tư vào công ty con, công ty liên doanh, liên kết, góp vốn đầu tư vào đơn vị khác phản ánh theo giá trị ghi sổ sau khi đã đánh giá lại các khoản đầu tư trên. Doanh nghiệp không phải trình bày chỉ tiêu “Dự phòng đầu tư tài chính dài hạn” do số dự phòng được ghi giảm trực tiếp vào giá trị ghi sổ của các khoản đầu tư.

c) Các chỉ tiêu liên quan đến các khoản phải thu phản ánh theo giá trị ghi sổ sau khi đã đánh giá lại các khoản phải thu. Doanh nghiệp không phải trình bày chỉ tiêu “Dự phòng phải thu khó đòi” do số dự phòng được ghi giảm trực tiếp vào giá trị ghi sổ của các khoản phải thu.

d) Chỉ tiêu “Hàng tồn kho” Mã số 140:

Chỉ tiêu này phản ánh giá trị ghi sổ của hàng tồn kho sau khi đã đánh giá lại. Số liệu chỉ tiêu này bao gồm cả các khoản chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang và thiết bị, vật tư, phụ tùng thay thế được phân loại là dài hạn trên Bảng Cân đối kế toán của doanh nghiệp đang hoạt động liên tục. Doanh nghiệp không phải trình bày chỉ tiêu “Dự phòng giảm giá hàng tồn kho” do số dự phòng giảm giá được ghi giảm trực tiếp vào giá trị ghi sổ của hàng tồn kho.

e) Các chỉ tiêu liên quan đến TSCĐ hữu hình, TSCĐ vô hình, TSCĐ thuê tài chính, Bất động sản đầu tư phản ánh theo giá trị ghi sổ sau khi đã đánh giá lại các tài sản trên. Doanh nghiệp không phải trình bày chỉ tiêu “Nguyên giá” do giá trị sổ sách là giá đánh giá lại, không trình bày chỉ tiêu “Hao mòn lũy kế” do số khấu hao đã được ghi giảm trực tiếp vào giá trị sổ sách của tài sản.

10.2.2.3. Các chỉ tiêu khác được lập trình bày bằng cách gộp nội dung và số liệu của các chỉ tiêu tương ứng ở phần dài hạn và ngắn hạn của doanh nghiệp đang hoạt động liên tục.

10.3. Lập Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh (mẫu B02-DN).

10.3.1. Nội dung và kết cấu báo cáo:

10.3.1.1. Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh phản ánh tình hình và kết quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp, bao gồm kết quả từ hoạt động kinh doanh chính và kết quả từ các hoạt động tài chính và hoạt động khác của doanh nghiệp.

Khi lập Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh tổng hợp giữa doanh nghiệp và đơn vị cấp dưới không có tư cách pháp nhân hạch toán phụ thuộc, doanh nghiệp phải

loại trừ toàn bộ các khoản doanh thu, thu nhập, chi phí phát sinh từ các giao dịch nội bộ.

10.3.1.2. Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh gồm có 5 cột:

- Cột số 1: Các chỉ tiêu báo cáo;
- Cột số 2: Mã số của các chỉ tiêu tương ứng;
- Cột số 3: Số hiệu tương ứng với các chỉ tiêu của báo cáo này được thể hiện chỉ tiêu trên Bản thuyết minh Báo cáo tài chính;
- Cột số 4: Tổng số phát sinh trong kỳ báo cáo năm;
- Cột số 5: Số liệu của năm trước (để so sánh).

10.3.2. Cơ sở lập báo cáo

- Căn cứ Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh của năm trước.
- Căn cứ vào sổ kế toán tổng hợp và sổ kế toán chi tiết trong kỳ dùng cho các tài khoản từ loại 5 đến loại 9.

10.3.3. Nội dung và phương pháp lập các chỉ tiêu trong Báo cáo Kết quả hoạt động kinh doanh

1. Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (Mã số 01):

- Chỉ tiêu này phản ánh tổng doanh thu bán hàng hóa, thành phẩm, bất động sản đầu tư, doanh thu cung cấp dịch vụ và doanh thu khác trong năm báo cáo của doanh nghiệp. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là lũy kế số phát sinh bên Có của Tài khoản 511 “Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ” trong kỳ báo cáo.

Khi đơn vị cấp trên lập báo cáo tổng hợp với các đơn vị cấp dưới không có tư cách pháp nhân, các khoản doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ phát sinh từ các giao dịch nội bộ đều phải loại trừ.

- Chỉ tiêu này không bao gồm các loại thuế gián thu, như thuế GTGT (kể cả thuế GTGT nộp theo phương pháp trực tiếp), thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế xuất khẩu, thuế bảo vệ môi trường và các loại thuế, phí gián thu khác.

2. Các khoản giảm trừ doanh thu (Mã số 02):

Chỉ tiêu này phản ánh tổng hợp các khoản được ghi giảm trừ vào tổng doanh thu trong năm, bao gồm: Các khoản chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán, hàng bán bị trả lại trong kỳ báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là lũy kế số phát sinh bên Nợ TK 511 “Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ” đối ứng với bên Có các TK 521 “Các khoản giảm trừ doanh thu” trong kỳ báo cáo.

Chỉ tiêu này không bao gồm các khoản thuế gián thu, phí mà doanh nghiệp không được hưởng phải nộp NSNN (được kế toán ghi giảm doanh thu trên sổ kế toán TK 511) do các khoản này về bản chất là các khoản thu hộ Nhà nước, không nằm trong cơ cấu doanh thu và không được coi là khoản giảm trừ doanh thu.

3. Doanh thu thuần về bán hàng và cung cấp dịch vụ (Mã số 10):

Chỉ tiêu này phản ánh số doanh thu bán hàng hóa, thành phẩm, BĐS đầu tư, doanh thu cung cấp dịch vụ và doanh thu khác đã trừ các khoản giảm trừ (chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán, hàng bán bị trả lại) trong kỳ báo cáo, làm căn cứ tính kết quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp. Mã số 10 = Mã số 01 - Mã số 02.

4. Giá vốn hàng bán (Mã số 11):

Chỉ tiêu này phản ánh tổng giá vốn của hàng hóa, BĐS đầu tư, giá thành sản xuất của thành phẩm đã bán, chi phí trực tiếp của khối lượng dịch vụ hoàn thành đã cung cấp, chi phí khác được tính vào giá vốn hoặc ghi giảm giá vốn hàng bán trong kỳ báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là lũy kế số phát sinh bên Có của Tài khoản 632 “Giá vốn hàng bán” trong kỳ báo cáo đối ứng bên Nợ của Tài khoản 911 “Xác định kết quả kinh doanh”.

Khi đơn vị cấp trên lập báo cáo tổng hợp với các đơn vị cấp dưới không có tư cách pháp nhân, các khoản giá vốn hàng bán phát sinh từ các giao dịch nội bộ đều phải loại trừ.

5. Lợi nhuận gộp về bán hàng và cung cấp dịch vụ (Mã số 20):

Chỉ tiêu này phản ánh số chênh lệch giữa doanh thu thuần về bán hàng hoá, thành phẩm, BĐS đầu tư và cung cấp dịch vụ với giá vốn hàng bán phát sinh trong kỳ báo cáo. Mã số 20 = Mã số 10 - Mã số 11.

6. Doanh thu hoạt động tài chính (Mã số 21):

Chỉ tiêu này phản ánh doanh thu hoạt động tài chính thuần phát sinh trong kỳ báo cáo của doanh nghiệp. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là lũy kế số phát sinh bên Nợ của Tài khoản 515 “Doanh thu hoạt động tài chính” đối ứng với bên Có TK 911 “Xác định kết quả kinh doanh” trong kỳ báo cáo.

Khi đơn vị cấp trên lập báo cáo tổng hợp với các đơn vị cấp dưới không có tư cách pháp nhân, các khoản doanh thu hoạt động tài chính phát sinh từ các giao dịch nội bộ đều phải loại trừ.

7. Chi phí tài chính (Mã số 22):

Chỉ tiêu này phản ánh tổng chi phí tài chính, gồm tiền lãi vay phải trả, chi phí bản quyền, chi phí hoạt động liên doanh,... phát sinh trong kỳ báo cáo của doanh nghiệp. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là lũy kế số phát sinh bên Có TK 635 “Chi phí tài chính” đối ứng với bên Nợ TK 911 “Xác định kết quả kinh doanh” trong kỳ báo cáo.

Khi đơn vị cấp trên lập báo cáo tổng hợp với các đơn vị cấp dưới không có tư cách pháp nhân, các khoản chi phí tài chính phát sinh từ các giao dịch nội bộ đều phải loại trừ.

8. Chi phí lãi vay (Mã số 23):

Chỉ tiêu này phản ánh chi phí lãi vay phải trả được tính vào chi phí tài chính trong kỳ báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này được căn cứ vào Sổ kế toán chi tiết Tài khoản 635.

9. Chi phí bán hàng (Mã số 25):

Chỉ tiêu này phản ánh tổng chi phí bán hàng hóa, thành phẩm đã bán, dịch vụ đã cung cấp phát sinh trong kỳ báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là tổng cộng số phát sinh bên Có của Tài khoản 641 “Chi phí bán hàng”, đối ứng với bên Nợ của Tài khoản 911 “Xác định kết quả kinh doanh” trong kỳ báo cáo.

10. Chi phí quản lý doanh nghiệp (Mã số 26):

Chỉ tiêu này phản ánh tổng chi phí quản lý doanh nghiệp phát sinh trong kỳ báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là tổng cộng số phát sinh bên Có của Tài khoản 642 “Chi phí quản lý doanh nghiệp”, đối ứng với bên Nợ của Tài khoản 911 “Xác định kết quả kinh doanh” trong kỳ báo cáo.

11. Lợi nhuận thuần từ hoạt động kinh doanh (Mã số 30):

Chỉ tiêu này phản ánh kết quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp trong kỳ báo cáo. Chỉ tiêu này được tính toán trên cơ sở lợi nhuận gộp về bán hàng và cung cấp dịch vụ cộng (+) Doanh thu hoạt động tài chính trừ (-) Chi phí tài chính, chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp phát sinh trong kỳ báo cáo. Mã số 30 = Mã số 20 + (Mã số 21 - Mã số 22) - Mã số 25 - Mã số 26.

12. Thu nhập khác (Mã số 31):

Chỉ tiêu này phản ánh các khoản thu nhập khác, phát sinh trong kỳ báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này được căn cứ vào tổng số phát sinh bên Nợ của Tài khoản 711 “Thu nhập khác” đối ứng với bên Có của Tài khoản 911 “Xác định kết quả kinh doanh” trong kỳ báo cáo.

Riêng đối với giao dịch thanh lý, nhượng bán TSCĐ, BĐSĐT, thì số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là phần chênh lệch giữa khoản thu từ việc thanh lý, nhượng bán TSCĐ, BĐSĐT cao hơn giá trị còn lại của TSCĐ, BĐSĐT và chi phí thanh lý.

Khi đơn vị cấp trên lập báo cáo tổng hợp với các đơn vị cấp dưới không có tư cách pháp nhân, các khoản thu nhập khác phát sinh từ các giao dịch nội bộ đều phải loại trừ.

13. Chi phí khác (Mã số 32):

Chỉ tiêu này phản ánh tổng các khoản chi phí khác phát sinh trong kỳ báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này được căn cứ vào tổng số phát sinh bên Có của Tài khoản 811 “Chi phí khác” đối ứng với bên Nợ của Tài khoản 911 “Xác định kết quả kinh doanh” trong kỳ báo cáo.

Riêng đối với giao dịch thanh lý, nhượng bán TSCĐ, BĐSĐT, thì số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là phần chênh lệch giữa khoản thu từ việc thanh lý, nhượng bán TSCĐ, BĐSĐT nhỏ hơn giá trị còn lại của TSCĐ, BĐSĐT và chi phí thanh lý.

Khi đơn vị cấp trên lập báo cáo tổng hợp với các đơn vị cấp dưới không có tư cách pháp nhân, các khoản chi phí khác phát sinh từ các giao dịch nội bộ đều phải loại trừ.

14. Lợi nhuận khác (Mã số 40):

Chỉ tiêu này phản ánh số chênh lệch giữa thu nhập khác (sau khi đã trừ thuế GTGT phải nộp tính theo phương pháp trực tiếp) với chi phí khác phát sinh trong kỳ báo cáo. Mã số 40 = Mã số 31 - Mã số 32.

15. Tổng lợi nhuận kế toán trước thuế (Mã số 50):

Chỉ tiêu này phản ánh tổng số lợi nhuận kế toán thực hiện trong năm báo cáo của doanh nghiệp trước khi trừ chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp từ hoạt động kinh doanh, hoạt động khác phát sinh trong kỳ báo cáo. Mã số 50 = Mã số 30 + Mã số 40.

16. Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành (Mã số 51):

Chỉ tiêu này phản ánh chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành phát sinh trong năm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này được căn cứ vào tổng số phát sinh bên Có Tài khoản 8211 “Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành” đối ứng với bên Nợ TK 911 “Xác định kết quả kinh doanh” trên sổ kế toán chi tiết TK 8211, hoặc căn cứ vào số phát sinh bên Nợ TK 8211 đối ứng với bên Có TK 911 trong kỳ báo cáo, (trường hợp này số liệu được ghi vào chỉ tiêu này bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (...)) trên sổ kế toán chi tiết TK 8211).

17. Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại (Mã số 52):

Chỉ tiêu này phản ánh chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại hoặc thu nhập thuế thu nhập hoãn lại phát sinh trong năm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này được căn cứ vào tổng số phát sinh bên Có Tài khoản 8212 “Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại” đối ứng với bên Nợ TK 911 “Xác định kết quả kinh doanh” trên sổ kế toán chi tiết TK 8212, hoặc căn cứ vào số phát sinh bên Nợ TK 8212 đối ứng với bên Có TK 911 trong kỳ báo cáo, (trường hợp này số liệu được ghi vào chỉ tiêu này bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (...)) trên sổ kế toán chi tiết TK 8212).

18. Lợi nhuận sau thuế thu nhập doanh nghiệp (Mã số 60):

Chỉ tiêu này phản ánh tổng số lợi nhuận thuần (hoặc lỗ) sau thuế từ các hoạt động của doanh nghiệp (sau khi trừ chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp) phát sinh trong năm báo cáo. Mã số 60 = Mã số 50 – (Mã số 51+ Mã số 52).

19. Lãi cơ bản trên cổ phiếu (Mã số 70):

Chỉ tiêu này phản ánh lãi cơ bản trên cổ phiếu, chưa tính đến các công cụ được phát hành trong tương lai có khả năng pha loãng giá trị cổ phiếu. Chỉ tiêu này được trình bày trên Báo cáo tài chính của công ty cổ phần là doanh nghiệp độc lập. Đối với công ty mẹ là công ty cổ phần, chỉ tiêu này chỉ được trình bày trên Báo cáo tài chính hợp nhất, không trình bày trên Báo cáo tài chính riêng của công ty mẹ.

Trường hợp Quỹ khen thưởng, phúc lợi được trích từ lợi nhuận sau thuế, lãi cơ bản trên cổ phiếu được xác định theo công thức sau:

$$\text{Lãi cơ bản trên cổ phiếu} = \frac{\text{Lợi nhuận hoặc lỗ phân bổ cho cổ đông sở hữu cổ phiếu phổ thông} - \text{Số trích quỹ khen thưởng, phúc lợi}}{\text{Số lượng bình quân gia quyền của cổ phiếu phổ thông đang lưu hành trong kỳ}}$$

Việc xác định lợi nhuận hoặc lỗ phân bổ cho cổ đông sở hữu cổ phiếu phổ thông và số lượng bình quân gia quyền của cổ phiếu phổ thông đang lưu hành trong kỳ được thực hiện theo hướng dẫn của Thông tư số 21/2006/TT-BTC ngày 20/3/2006 của Bộ Tài chính và các văn bản sửa đổi, bổ sung thay thế.

20. Lãi suy giảm trên cổ phiếu (Mã số 71)

a. Chỉ tiêu này phản ánh lãi suy giảm trên cổ phiếu, có tính đến sự tác động của các công cụ trong tương lai có thể được chuyển đổi thành cổ phiếu và pha loãng giá trị cổ phiếu.

Chỉ tiêu này được trình bày trên Báo cáo tài chính của công ty cổ phần là doanh nghiệp độc lập. Đối với công ty mẹ là công ty cổ phần, chỉ tiêu này chỉ được trình bày trên Báo cáo tài chính hợp nhất, không trình bày trên Báo cáo tài chính riêng của công ty mẹ.

b. Lãi suy giảm trên cổ phiếu được xác định như sau

$$\text{Lãi suy giảm trên cổ phiếu} = \frac{\text{Lợi nhuận hoặc lỗ phân bổ cho cổ đông sở hữu cổ phiếu phổ thông} - \text{Số trích quỹ khen thưởng, phúc lợi}}{\text{Số bình quân gia quyền của cổ phiếu phổ thông đang lưu hành trong kỳ} + \text{Số lượng cổ phiếu phổ thông dự kiến được phát hành thêm}}$$

c. Xác định lợi nhuận (hoặc lỗ) phân bổ cho cổ đông sở hữu cổ phiếu phổ thông để tính lãi suy giảm trên cổ phiếu

$$\begin{array}{ccccccc} \text{Lợi nhuận hoặc lỗ} & & \text{Lợi nhuận} & & \text{Các khoản} & & \text{Các khoản} \\ \text{phân bổ cho cổ} & = & \text{hoặc lỗ sau} & - & \text{điều chỉnh} & + & \text{điều chỉnh} \\ \text{phiếu phổ thông} & & \text{thuế TNDN} & & \text{giảm} & & \text{tăng} \end{array}$$

Trường hợp công ty trình bày lãi cơ bản trên cổ phiếu trên Báo cáo tài chính hợp nhất thì lợi nhuận hoặc lỗ sau thuế thu nhập doanh nghiệp trong kỳ là lợi nhuận hoặc lỗ sau thuế thu nhập doanh nghiệp được tính trên cơ sở thông tin hợp nhất.

Trường hợp công ty trình bày trên Báo cáo tài chính riêng thì lợi nhuận hoặc lỗ sau thuế thu nhập doanh nghiệp trong kỳ là lợi nhuận hoặc lỗ sau thuế của riêng công ty.

* Các khoản điều chỉnh giảm lợi nhuận hoặc lỗ sau thuế thu nhập doanh nghiệp để tính lợi nhuận hoặc lỗ phân bổ cho cổ phiếu phổ thông khi xác định lãi suy giảm trên cổ phiếu

Cổ tức của cổ phiếu ưu đãi: Cổ tức của cổ phiếu ưu đãi bao gồm: Cổ tức của cổ phiếu ưu đãi không lũy kế được thông báo trong kỳ báo cáo và cổ tức của cổ phiếu ưu đãi lũy kế phát sinh trong kỳ báo cáo. Cổ tức của cổ phiếu ưu đãi được tính như sau:

$$\text{Cổ tức của cổ phiếu} = \text{Tỷ lệ cổ tức của cổ} \times \text{Mệnh giá cổ}$$

ưu đãi

phiếu ưu đãi

phiếu ưu đãi

✓ Khoản chênh lệch lớn hơn giữa giá trị hợp lý của khoản thanh toán cho người sở hữu với giá trị ghi sổ của cổ phiếu ưu đãi khi công ty cổ phần mua lại cổ phiếu ưu đãi của người sở hữu.

✓ Khoản chênh lệch lớn hơn giữa giá trị hợp lý của cổ phiếu phổ thông hoặc các khoản thanh toán khác thực hiện theo điều kiện chuyển đổi có lợi tại thời điểm thanh toán với giá trị hợp lý của cổ phiếu phổ thông được phát hành theo điều kiện chuyển đổi gốc.

✓ Các khoản cổ tức hoặc các khoản khác liên quan tới cổ phiếu phổ thông tiềm năng có tác động suy giảm;

✓ Các khoản lãi được ghi nhận trong kỳ liên quan tới cổ phiếu phổ thông tiềm năng có tác động suy giảm; và

✓ Các yếu tố khác làm giảm lợi nhuận sau thuế nếu chuyển đổi cổ phiếu phổ thông tiềm năng có tác động suy giảm thành cổ phiếu phổ thông. Ví dụ, các khoản chi phí để chuyển đổi trái phiếu chuyển đổi thành cổ phiếu phổ thông làm giảm lợi nhuận sau thuế thu nhập doanh nghiệp trong kỳ.

* Xác định các khoản điều chỉnh tăng lợi nhuận hoặc lỗ sau thuế thu nhập doanh nghiệp:

✓ Khoản chênh lệch lớn hơn giữa giá trị hợp lý của khoản thanh toán cho người sở hữu với giá trị ghi sổ của cổ phiếu ưu đãi khi công ty cổ phần mua lại cổ phiếu ưu đãi của người sở hữu.

✓ Các yếu tố làm tăng lợi nhuận sau thuế nếu chuyển đổi cổ phiếu phổ thông tiềm năng có tác động suy giảm thành cổ phiếu phổ thông. Ví dụ, khi chuyển đổi trái phiếu chuyển đổi thành cổ phiếu phổ thông thì doanh nghiệp sẽ được giảm chi phí lãi vay liên quan tới trái phiếu chuyển đổi và việc làm tăng lợi nhuận sau thuế thu nhập doanh nghiệp trong kỳ.

d. Số lượng cổ phiếu để tính lãi suy giảm trên cổ phiếu

Số lượng cổ phiếu để tính lãi suy giảm trên cổ phiếu được xác định là số bình quân gia quyền của cổ phiếu phổ thông lưu hành trong kỳ cộng (+) với số bình quân gia quyền của cổ phiếu phổ thông sẽ được phát hành thêm trong trường hợp tất cả các cổ phiếu phổ thông tiềm năng có tác động suy giảm đều được chuyển đổi thành cổ phiếu phổ thông.

1. Việc xác định số lượng bình quân gia quyền của cổ phiếu phổ thông đang lưu hành trong kỳ được thực hiện theo hướng dẫn của Thông tư số 21/2006/TT-BTC ngày 20/3/2006 của Bộ Tài chính và các văn bản sửa đổi, bổ sung, thay thế.

2. Xác định số lượng bình quân gia quyền của cổ phiếu phổ thông sẽ được phát hành thêm trong kỳ

Cổ phiếu phổ thông sẽ được phát hành thêm trong kỳ được coi là cổ phiếu phổ thông tiềm năng có tác động làm suy giảm lãi trên cổ phiếu; gồm:

- Quyền chọn mua chứng quyền và các công cụ tương đương;
- Công cụ tài chính có thể chuyển đổi;
- Cổ phiếu phổ thông phát hành có điều kiện;
- Hợp đồng được thanh toán bằng cổ phiếu phổ thông hoặc bằng tiền;
- Các quyền chọn đã được mua;
- Quyền chọn bán đã phát hành.

Việc xác định số lượng cổ phiếu phổ thông sẽ được phát hành thêm trong kỳ được thực hiện theo quy định của Chuẩn mực kế toán “Lãi trên cổ phiếu”.

10.3.4. Mẫu báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh (Bảng 10.2)

Bảng 10.2: BÁO CÁO KẾT QUẢ HOẠT ĐỘNG KINH DOANH

Đơn vị báo cáo:

Mẫu số B 02 – DN

Địa chỉ:.....

(Ban hành theo Thông tư số 200/2014/TT-BTC

Ngày 22/12/2014 của Bộ Tài chính)

BÁO CÁO KẾT QUẢ HOẠT ĐỘNG KINH DOANH

Năm.....

Đơn vị

tính:.....

CHỈ TIÊU	Mã số	Thuyết minh	Năm nay	Năm trước
1	2	3	4	5
1. Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ	01			
2. Các khoản giảm trừ doanh thu	02			
3. Doanh thu thuần về bán hàng và cung cấp dịch vụ (10= 01-02)	10			
4. Giá vốn hàng bán	11			
5. Lợi nhuận gộp về bán hàng và cung cấp dịch vụ (20=10 - 11)	20			
6. Doanh thu hoạt động tài chính	21			
7. Chi phí tài chính	22			
- Trong đó: Chi phí lãi vay	23			
8. Chi phí bán hàng	25			
9. Chi phí quản lý doanh nghiệp	26			
10 Lợi nhuận thuần từ hoạt động kinh doanh {30 = 20 + (21 - 22) - (25 + 26)}	30			
11. Thu nhập khác	31			
12. Chi phí khác	32			
13. Lợi nhuận khác (40 = 31 - 32)	40			
14. Tổng lợi nhuận kế toán trước thuế (50 = 30 + 40)	50			
15. Chi phí thuế TNDN hiện hành	51			

16. Chi phí thuế TNDN hoãn lại	52			
17. Lợi nhuận sau thuế thu nhập doanh nghiệp (60=50 – 51 - 52)	60			
18. Lãi cơ bản trên cổ phiếu (*)	70			
19. Lãi suy giảm trên cổ phiếu (*)	71			

(*) Chỉ áp dụng tại công ty cổ phần

Lập, ngày ... tháng ... năm ...

Người lập biểu

Kế toán trưởng

Giám đốc

(Ký, họ tên)

(Ký, họ tên)

(Ký, họ tên, đóng dấu)

- Số chứng chỉ hành nghề;
- Đơn vị cung cấp dịch vụ kế toán

Đối với người lập biểu là các đơn vị dịch vụ kế toán phải ghi rõ Số chứng chỉ hành nghề, tên và địa chỉ Đơn vị cung cấp dịch vụ kế toán. Người lập biểu là cá nhân ghi rõ Số chứng chỉ hành nghề.

10.4. Báo cáo lưu chuyển tiền tệ (Mẫu B03 - DN).

10.4.1. Nguyên tắc lập và trình bày Báo cáo lưu chuyển tiền tệ

10.4.1.1. Việc lập và trình bày báo cáo lưu chuyển tiền tệ hàng năm và các kỳ kế toán giữa niên độ phải tuân thủ các quy định của Chuẩn mực kế toán “Báo cáo lưu chuyển tiền tệ” và Chuẩn mực kế toán “Báo cáo tài chính giữa niên độ”. Phương pháp lập Báo cáo lưu chuyển tiền tệ được hướng dẫn cho các giao dịch phổ biến nhất, doanh nghiệp căn cứ bản chất từng giao dịch để trình bày các luồng tiền một cách phù hợp nếu chưa có hướng dẫn cụ thể trong Thông tư này. Các chỉ tiêu không có số liệu thì không phải trình bày, doanh nghiệp được đánh lại số thứ tự nhưng không được thay đổi mã số của các chỉ tiêu.

10.4.1.2. Các khoản đầu tư ngắn hạn được coi là tương đương tiền trình bày trên báo cáo lưu chuyển tiền tệ chỉ bao gồm các khoản đầu tư ngắn hạn có thời hạn thu hồi hoặc đáo hạn không quá 3 tháng có khả năng chuyển đổi dễ dàng thành một lượng tiền xác định và không có rủi ro trong chuyển đổi thành tiền kể từ ngày mua khoản đầu tư đó tại thời điểm báo cáo. Ví dụ kỳ phiếu ngân hàng, tín phiếu kho bạc, chứng chỉ tiền gửi... có thời hạn thu hồi hoặc đáo hạn không quá 3 tháng kể từ ngày mua.

10.4.1.3. Doanh nghiệp phải trình bày các luồng tiền trên Báo cáo lưu chuyển tiền tệ theo ba loại hoạt động: Hoạt động kinh doanh, hoạt động đầu tư và hoạt động tài chính theo quy định của chuẩn mực "Báo cáo lưu chuyển tiền tệ":

- Luồng tiền từ hoạt động kinh doanh là luồng tiền phát sinh từ các hoạt động tạo ra doanh thu chủ yếu của doanh nghiệp và các hoạt động khác không phải là các hoạt động đầu tư hay hoạt động tài chính;

- Luồng tiền từ hoạt động đầu tư là luồng tiền phát sinh từ các hoạt động mua sắm, xây dựng, thanh lý, nhượng bán các tài sản dài hạn và các khoản đầu tư khác không được phân loại là các khoản tương đương tiền;

- Luồng tiền từ hoạt động tài chính là luồng tiền phát sinh từ các hoạt động tạo

ra các thay đổi về quy mô và kết cấu của vốn chủ sở hữu và vốn vay của doanh nghiệp.

10.4.1.4. Doanh nghiệp được trình bày luồng tiền từ các hoạt động kinh doanh, hoạt động đầu tư và hoạt động tài chính theo cách thức phù hợp nhất với đặc điểm kinh doanh của doanh nghiệp.

10.4.1.5. Các luồng tiền phát sinh từ các hoạt động kinh doanh, hoạt động đầu tư và hoạt động tài chính sau đây được báo cáo trên cơ sở thuần:

- Thu tiền và chi trả tiền hộ khách hàng như tiền thuê thu hộ, chi hộ và trả lại cho chủ sở hữu tài sản;

- Thu tiền và chi tiền đối với các khoản có vòng quay nhanh, thời gian đáo hạn ngắn như: Mua, bán ngoại tệ; Mua, bán các khoản đầu tư; Các khoản đi vay hoặc cho vay ngắn hạn khác có thời hạn thanh toán không quá 3 tháng.

10.4.1.6. Các luồng tiền phát sinh từ các giao dịch bằng ngoại tệ phải được quy đổi ra đồng tiền chính thức sử dụng trong ghi sổ kế toán và lập Báo cáo tài chính theo tỷ giá hối đoái tại thời điểm phát sinh giao dịch.

10.4.1.7. Các giao dịch về đầu tư và tài chính không trực tiếp sử dụng tiền hay các khoản tương đương tiền không được trình bày trong Báo cáo lưu chuyển tiền tệ, Ví dụ:

- Việc mua tài sản bằng cách nhận các khoản nợ liên quan trực tiếp hoặc thông qua nghiệp vụ cho thuê tài chính;

- Việc mua một doanh nghiệp thông qua phát hành cổ phiếu;

- Việc chuyển nợ thành vốn chủ sở hữu.

10.4.1.8. Các khoản mục tiền và tương đương tiền đầu kỳ và cuối kỳ, ảnh hưởng của thay đổi tỷ giá hối đoái quy đổi tiền và các khoản tương đương tiền bằng ngoại tệ hiện có cuối kỳ phải được trình bày thành các chỉ tiêu riêng biệt trên Báo cáo lưu chuyển tiền tệ để đối chiếu số liệu với các khoản mục tương ứng trên Bảng Cân đối kế toán.

10.4.1.9. Doanh nghiệp phải trình bày giá trị và lý do của các khoản tiền và tương đương tiền có số dư cuối kỳ lớn do doanh nghiệp nắm giữ nhưng không được sử dụng do có sự hạn chế của pháp luật hoặc các ràng buộc khác mà doanh nghiệp phải thực hiện.

10.4.1.10. Trường hợp doanh nghiệp đi vay để thanh toán thẳng cho nhà thầu, người cung cấp hàng hoá, dịch vụ (tiền vay được chuyển thẳng từ bên cho vay sang nhà thầu, người cung cấp mà không chuyển qua tài khoản của doanh nghiệp) thì doanh nghiệp vẫn phải trình bày trên báo cáo lưu chuyển tiền tệ, cụ thể:

- Số tiền đi vay được trình bày là luồng tiền vào của hoạt động tài chính;

- Số tiền trả cho người cung cấp hàng hoá, dịch vụ hoặc trả cho nhà thầu được trình bày là luồng tiền ra từ hoạt động kinh doanh hoặc hoạt động đầu tư tùy thuộc vào từng giao dịch.

10.4.1.11. Trường hợp doanh nghiệp phát sinh khoản thanh toán bù trừ với cùng một đối tượng, việc trình bày báo cáo lưu chuyển tiền tệ được thực hiện theo nguyên tắc:

- Nếu việc thanh toán bù trừ liên quan đến các giao dịch được phân loại trong cùng một luồng tiền thì được trình bày trên cơ sở thuần (ví dụ trong giao dịch hàng đổi hàng không tương tự...);

- Nếu việc thanh toán bù trừ liên quan đến các giao dịch được phân loại trong các luồng tiền khác nhau thì doanh nghiệp không được trình bày trên cơ sở thuần mà phải trình bày riêng rẽ giá trị của từng giao dịch (Ví dụ bù trừ tiền bán hàng phải thu với khoản đi vay...).

10.4.1.12. Đối với luồng tiền từ giao dịch mua, bán lại trái phiếu chính phủ và các giao dịch REPO chứng khoán: Bên bán trình bày là luồng tiền từ hoạt động tài chính; Bên mua trình bày là luồng tiền từ hoạt động đầu tư.

10.4.2. Cơ sở lập Báo cáo lưu chuyển tiền tệ

Việc lập Báo cáo lưu chuyển tiền tệ được căn cứ vào:

- Bảng Cân đối kế toán;
- Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh;
- Bản thuyết minh Báo cáo tài chính;
- Báo cáo lưu chuyển tiền tệ kỳ trước;
- Các tài liệu kế toán khác, như: Sổ kế toán tổng hợp, sổ kế toán chi tiết các tài khoản “Tiền mặt”, “Tiền gửi Ngân hàng”, “Tiền đang chuyển”; Sổ kế toán tổng hợp và sổ kế toán chi tiết của các tài khoản liên quan khác, bảng tính và phân bổ khấu hao TSCĐ và các tài liệu kế toán chi tiết khác...

10.4.3. Yêu cầu về mở và ghi sổ kế toán phục vụ lập Báo cáo lưu chuyển tiền tệ

- Sổ kế toán chi tiết các tài khoản phải thu, phải trả, hàng tồn kho phải được theo dõi chi tiết cho từng giao dịch để có thể trình bày luồng tiền thu hồi hoặc thanh toán theo 3 loại hoạt động: Hoạt động kinh doanh, hoạt động đầu tư và hoạt động tài chính. Ví dụ: Khoản tiền trả nợ cho nhà thầu liên quan đến hoạt động XD CB được phân loại là luồng tiền từ hoạt động đầu tư, khoản trả tiền nợ người bán cung cấp hàng hóa dịch vụ cho sản xuất, kinh doanh được phân loại là luồng tiền từ hoạt động kinh doanh.

- Đối với sổ kế toán chi tiết các tài khoản phản ánh tiền phải được chi tiết để theo dõi các luồng tiền thu và chi liên quan đến 3 loại hoạt động: Hoạt động kinh doanh, hoạt động đầu tư và hoạt động tài chính làm căn cứ tổng hợp khi lập Báo cáo lưu chuyển tiền tệ. Ví dụ, đối với khoản tiền trả ngân hàng về gốc và lãi vay, kế toán phải phản ánh riêng số tiền trả lãi vay là luồng tiền từ hoạt động kinh doanh hoặc đầu tư và số tiền trả gốc vay là luồng tiền từ hoạt động tài chính.

- Tại thời điểm cuối niên độ kế toán, khi lập Báo cáo lưu chuyển tiền tệ, doanh nghiệp phải xác định các khoản đầu tư ngắn hạn có thời hạn thu hồi hoặc đáo hạn không quá 3 tháng kể từ ngày mua thỏa mãn định nghĩa được coi là tương đương tiền phù hợp với quy định của Chuẩn mực “Báo cáo lưu chuyển tiền tệ” để loại trừ ra khỏi

luồng tiền từ hoạt động đầu tư. Giá trị của các khoản tương đương tiền được cộng (+) vào chỉ tiêu “Tiền và các khoản tương đương tiền cuối kỳ” trên Báo cáo lưu chuyển tiền tệ.

10.4.4. Phương pháp lập Báo cáo lưu chuyển tiền tệ năm

10.4.4.1. Lập báo cáo các chỉ tiêu luồng tiền từ hoạt động kinh doanh:

Luồng tiền từ hoạt động kinh doanh phản ánh các luồng tiền vào và luồng tiền ra liên quan đến hoạt động sản xuất, kinh doanh trong kỳ, bao gồm cả luồng tiền liên quan đến chứng khoán nắm giữ vì mục đích kinh doanh.

Luồng tiền từ hoạt động kinh doanh được lập theo một trong hai phương pháp: Phương pháp trực tiếp hoặc phương pháp gián tiếp.

1. Lập báo cáo các chỉ tiêu luồng tiền từ hoạt động kinh doanh theo phương pháp trực tiếp (Mẫu số B03-DN - Bảng 10.3 trang 227)

a. Nguyên tắc lập:

Theo phương pháp trực tiếp, các luồng tiền vào và luồng tiền ra từ hoạt động kinh doanh được xác định và trình bày trong Báo cáo lưu chuyển tiền tệ bằng cách phân tích và tổng hợp trực tiếp các khoản tiền thu vào và chi ra theo từng nội dung thu, chi từ các số kế toán tổng hợp và chi tiết của doanh nghiệp.

b. Phương pháp lập các chỉ tiêu cụ thể

- Tiền thu từ bán hàng, cung cấp dịch vụ và doanh thu khác (Mã số 01)

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào tổng số tiền đã thu (tổng giá thanh toán) trong kỳ do bán hàng hóa, thành phẩm, cung cấp dịch vụ, tiền bản quyền, phí, hoa hồng và các khoản doanh thu khác (như bán chứng khoán kinh doanh), kể cả các khoản tiền đã thu từ các khoản nợ phải thu liên quan đến các giao dịch bán hàng hoá, cung cấp dịch vụ và doanh thu khác phát sinh từ các kỳ trước nhưng kỳ này mới thu được tiền và số tiền ứng trước của người mua hàng hoá, dịch vụ.

Chỉ tiêu này không bao gồm các khoản tiền thu từ thanh lý, nhượng bán TSCĐ, BĐSĐT, tiền thu hồi các khoản cho vay, góp vốn đầu tư vào đơn vị khác, cổ tức và lợi nhuận được chia và các khoản tiền thu khác được phân loại là luồng tiền từ hoạt động đầu tư; Các khoản tiền thu được do đi vay, nhận vốn góp của chủ sở hữu được phân loại là luồng tiền từ hoạt động tài chính.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này được lấy từ sổ kế toán các TK 111, 112 (phần thu tiền), sổ kế toán các tài khoản phải thu (chi tiết tiền thu từ bán hàng, cung cấp dịch vụ chuyển trả ngay các khoản nợ phải trả), sau khi đối chiếu với sổ kế toán các TK 511, 131 (chi tiết các khoản doanh thu bán hàng, cung cấp dịch vụ thu tiền ngay, số tiền thu hồi các khoản phải thu hoặc thu tiền ứng trước trong kỳ) hoặc các TK 515, 121 (chi tiết số tiền thu từ bán chứng khoán kinh doanh).

- Tiền chi trả cho người cung cấp hàng hoá, dịch vụ (Mã số 02)

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào tổng số tiền đã trả trong kỳ do mua hàng hóa, dịch vụ, thanh toán các khoản chi phí phục vụ cho sản xuất, kinh doanh, kể cả số tiền chi mua chứng khoán kinh doanh và số tiền đã thanh toán các khoản nợ phải trả hoặc ứng trước cho người bán hàng hóa, cung cấp dịch vụ liên quan đến hoạt động sản xuất, kinh doanh.

Chỉ tiêu này không bao gồm các khoản tiền chi để mua sắm, xây dựng TSCĐ, BĐSĐT, XDCCB (kể cả chi mua NVL để sử dụng cho XDCCB), tiền chi cho vay, góp vốn đầu tư vào đơn vị khác, và các khoản tiền chi khác được phân loại là luồng tiền từ hoạt động đầu tư; Các khoản tiền chi trả nợ gốc vay, trả lại vốn góp cho chủ sở hữu, cổ tức và lợi nhuận đã trả cho chủ sở hữu được phân loại là luồng tiền từ hoạt động tài chính.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này được lấy từ sổ kế toán các TK 111, 112 (phần chi tiền), sổ kế toán các tài khoản phải thu và đi vay (chi tiết tiền đi vay nhận được hoặc thu nợ phải thu chuyển trả ngay các khoản nợ phải trả), sau khi đối chiếu với sổ kế toán các TK 331, các TK phản ánh hàng tồn kho. Chỉ tiêu này được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (...).

- Tiền chi trả cho người lao động (Mã số 03)

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào tổng số tiền đã trả cho người lao động trong kỳ báo cáo về tiền lương, tiền công, phụ cấp, tiền thưởng... do doanh nghiệp đã thanh toán hoặc tạm ứng.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này được lấy từ sổ kế toán các TK 111, 112 (chi tiết tiền trả cho người lao động), sau khi đối chiếu với sổ kế toán TK 334 (chi tiết số đã trả bằng tiền) trong kỳ báo cáo. Chỉ tiêu này được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (...).

- Tiền lãi vay đã trả (Mã số 04)

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào tổng số tiền lãi vay đã trả trong kỳ báo cáo, bao gồm tiền lãi vay phát sinh trong kỳ và trả ngay kỳ này, tiền lãi vay phải trả của các kỳ trước đã trả trong kỳ này, lãi tiền vay trả trước trong kỳ này.

Chỉ tiêu này không bao gồm số tiền lãi vay đã trả trong kỳ được vốn hóa vào giá trị các tài sản dở dang được phân loại là luồng tiền từ hoạt động đầu tư. Trường hợp số lãi vay đã trả trong kỳ vừa được vốn hóa, vừa được tính vào chi phí tài chính thì kế toán căn cứ tỷ lệ vốn hóa lãi vay áp dụng cho kỳ báo cáo theo quy định của Chuẩn mực kế toán “Chi phí đi vay” để xác định số lãi vay đã trả của luồng tiền từ hoạt động kinh doanh và luồng tiền hoạt động đầu tư.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này được lấy từ sổ kế toán các TK 111, 112, 113 (chi tiết tiền chi trả lãi tiền vay); sổ kế toán các tài khoản phải thu (chi tiết tiền trả lãi vay từ tiền thu các khoản phải thu) trong kỳ báo cáo, sau khi đối chiếu với sổ kế toán TK 335, 635, 242 và các Tài khoản liên quan khác. Chỉ tiêu này được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (...).

- Thuế TNDN đã nộp (Mã số 05)

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào tổng số tiền đã nộp thuế TNDN cho Nhà nước trong kỳ báo cáo, bao gồm số tiền thuế TNDN đã nộp của kỳ này, số thuế TNDN còn nợ từ các kỳ trước đã nộp trong kỳ này và số thuế TNDN nộp trước (nếu có).

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này được lấy từ sổ kế toán các TK 111, 112, 113 (chi tiết tiền nộp thuế TNDN), sau khi đối chiếu với sổ kế toán TK 3334. Chỉ tiêu này được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (...).

- Tiền thu khác từ hoạt động kinh doanh (Mã số 06)

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào tổng số tiền đã thu từ các khoản khác từ hoạt động kinh doanh, ngoài khoản tiền thu được phản ánh ở Mã số 01, như: Tiền thu từ khoản thu nhập khác (tiền thu về được bồi thường, được phạt, tiền thưởng và các khoản tiền thu khác...); Tiền đã thu do được hoàn thuế; Tiền thu được do nhận ký quỹ, ký cược; Tiền thu hồi các khoản đưa đi ký cược, ký quỹ; Tiền thu từ nguồn kinh phí sự nghiệp, dự án (nếu có); Tiền được các tổ chức, cá nhân bên ngoài thưởng, hỗ trợ; Tiền nhận được ghi tăng các quỹ do cấp trên cấp hoặc cấp dưới nộp...

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này lấy từ sổ kế toán các TK 111, 112 sau khi đối chiếu với sổ kế toán các TK 711, 133, 141, 244 và sổ kế toán các tài khoản khác có liên quan trong kỳ báo cáo.

- Tiền chi khác cho hoạt động kinh doanh (Mã số 07)

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào tổng số tiền đã chi cho các khoản khác, ngoài các khoản tiền chi liên quan đến hoạt động sản xuất, kinh doanh trong kỳ báo cáo được phản ánh ở Mã số 02, 03, 04, 05, như: Tiền chi bồi thường, bị phạt và các khoản chi phí khác; Tiền nộp các loại thuế (không bao gồm thuế TNDN); Tiền nộp các loại phí, lệ phí, tiền thuê đất; Tiền nộp các khoản BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ; Tiền chi đưa đi ký cược, ký quỹ; Tiền trả lại các khoản nhận ký cược, ký quỹ, tiền chi trực tiếp bằng nguồn dự phòng phải trả; Tiền chi trực tiếp từ quỹ khen thưởng, phúc lợi; Quỹ phát triển khoa học và công nghệ; Tiền chi trực tiếp từ các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu; Tiền chi trực tiếp từ nguồn kinh phí sự nghiệp, kinh phí dự án,...

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này lấy từ sổ kế toán các TK 111, 112, 113 trong kỳ báo cáo, sau khi đối chiếu với sổ kế toán các TK 811, 161, 244, 333, 338, 344, 352, 353, 356 và các Tài khoản liên quan khác. Chỉ tiêu này được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (...).

- Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động kinh doanh (Mã số 20)

Chỉ tiêu “Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động kinh doanh” phản ánh chênh lệch giữa tổng số tiền thu vào với tổng số tiền chi ra từ hoạt động kinh doanh trong kỳ báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này được tính bằng tổng cộng số liệu các chỉ tiêu từ Mã số 01 đến Mã số 07. Nếu số liệu chỉ tiêu này là số âm thì ghi trong ngoặc đơn (...).

Mã số 20 = Mã số 01 + Mã số 02 + Mã số 03 + Mã số 04 + Mã số 05 + Mã số 06 + Mã số 07

2. Lập báo cáo các chỉ tiêu luồng tiền từ hoạt động kinh doanh theo phương pháp gián tiếp (Mẫu số B03-DN - Bảng 10.3 trang 227)

a. Nguyên tắc lập:

Theo phương pháp gián tiếp, các luồng tiền vào và các luồng tiền ra từ hoạt động kinh doanh được tính và xác định trước hết bằng cách điều chỉnh lợi nhuận trước thuế TNDN của hoạt động kinh doanh khỏi ảnh hưởng của các khoản mục không phải bằng tiền, các thay đổi trong kỳ của hàng tồn kho, các khoản phải thu, phải trả từ hoạt động kinh doanh và các khoản mà ảnh hưởng về tiền của chúng là luồng tiền từ hoạt động đầu tư, gồm:

- Các khoản chi phí không bằng tiền, như: Khấu hao TSCĐ, dự phòng...
- Các khoản lãi, lỗ không bằng tiền, như lãi, lỗ chênh lệch tỷ giá hối đoái, góp vốn bằng tài sản phi tiền tệ;
- Các khoản lãi, lỗ được phân loại là luồng tiền từ hoạt động đầu tư, như: Lãi, lỗ về thanh lý, nhượng bán TSCĐ và bất động sản đầu tư, tiền lãi cho vay, lãi tiền gửi, cổ tức và lợi nhuận được chia...;
- Chi phí lãi vay đã ghi nhận vào Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh trong kỳ.
- Luồng tiền từ hoạt động kinh doanh được điều chỉnh tiếp tục với sự thay đổi vốn lưu động, chi phí trả trước dài hạn và các khoản thu, chi khác từ hoạt động kinh doanh, như:
 - + Các thay đổi trong kỳ báo cáo của khoản mục hàng tồn kho, các khoản phải thu, các khoản phải trả từ hoạt động kinh doanh;
 - + Các thay đổi của chi phí trả trước;
 - + Lãi tiền vay đã trả;
 - + Thuế TNDN đã nộp;
 - + Tiền thu khác từ hoạt động kinh doanh;
 - + Tiền chi khác từ hoạt động kinh doanh.

b. Phương pháp lập các chỉ tiêu cụ thể

- Lợi nhuận trước thuế (Mã số 01)

Chỉ tiêu này được lấy từ chỉ tiêu Tổng lợi nhuận kế toán trước thuế (Mã số 50) trên Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh trong kỳ báo cáo. Nếu số liệu này là số âm (trường hợp lỗ), thì ghi trong ngoặc đơn (...).

- Khấu hao TSCĐ và BĐSĐT (Mã số 02)

+ Trường hợp doanh nghiệp bóc tách riêng được số khấu hao còn nằm trong hàng tồn kho và số khấu hao đã được tính vào báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh trong kỳ: Chỉ tiêu “Khấu hao TSCĐ và BĐSĐT” chỉ bao gồm số khấu hao đã được tính vào báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh trong kỳ; Chỉ tiêu “Tăng, giảm hàng

tồn kho” không bao gồm số khấu hao nằm trong giá trị hàng tồn kho cuối kỳ (chưa được xác định là tiêu thụ trong kỳ);

+ Trường hợp doanh nghiệp không thể bóc tách riêng được số khấu hao còn nằm trong hàng tồn kho và khấu hao số đã được tính vào báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh trong kỳ thì thực hiện theo nguyên tắc: Chỉ tiêu “Khấu hao TSCĐ và BĐSĐT” bao gồm số khấu hao đã được tính vào báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh trong kỳ cộng với số khấu hao liên quan đến hàng tồn kho chưa tiêu thụ; Chỉ tiêu “Tăng, giảm hàng tồn kho” bao gồm cả số khấu hao TSCĐ nằm trong giá trị hàng tồn kho cuối kỳ (chưa được xác định là tiêu thụ trong kỳ).

Trong mọi trường hợp, doanh nghiệp đều phải loại trừ khỏi Báo cáo lưu chuyển tiền tệ số khấu hao nằm trong giá trị xây dựng cơ bản dở dang, số hao mòn đã ghi giảm nguồn kinh phí, quỹ khen thưởng phúc lợi đã hình thành TSCĐ, giảm Quỹ phát triển KH&CN đã hình thành TSCĐ phát sinh trong kỳ. Số liệu chỉ tiêu này được cộng (+) vào số liệu chỉ tiêu "Lợi nhuận trước thuế".

- Các khoản dự phòng (Mã số 03)

Chỉ tiêu này phản ánh ảnh hưởng của việc trích lập, hoàn nhập và sử dụng các khoản dự phòng đến các luồng tiền trong kỳ báo cáo. Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào số chênh lệch giữa số dư đầu kỳ và số dư cuối kỳ của các khoản dự phòng tổn thất tài sản (dự phòng giảm giá chứng khoán kinh doanh, dự phòng tổn thất đầu tư tài chính, dự phòng giảm giá hàng tồn kho, dự phòng nợ phải thu khó đòi) và dự phòng phải trả trên Bảng cân đối kế toán.

Số liệu chỉ tiêu này được cộng (+) vào số liệu chỉ tiêu “Lợi nhuận trước thuế” nếu tổng số dư cuối kỳ của các khoản dự phòng lớn hơn tổng số dư đầu kỳ hoặc được trừ vào số liệu chỉ tiêu “Lợi nhuận trước thuế” nếu tổng số dư cuối kỳ của các khoản dự phòng nhỏ hơn tổng số dư đầu kỳ và được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (...).

- Lãi/lỗ chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ (Mã số 04)

Chỉ tiêu này phản ánh lãi (hoặc lỗ) chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ đã được phản ánh vào lợi nhuận trước thuế trong kỳ báo cáo. Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào chênh lệch số phát sinh Có và phát sinh Nợ TK 4131 đối chiếu số kế toán TK 515 (chi tiết lãi do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ) hoặc TK 635 (chi tiết lỗ do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ).

Số liệu chỉ tiêu này được trừ (-) vào số liệu chỉ tiêu “Lợi nhuận trước thuế”, nếu có lãi chênh lệch tỷ giá hối đoái, hoặc được cộng (+) vào chỉ tiêu “Lợi nhuận trước thuế”, nếu có lỗ chênh lệch tỷ giá hối đoái.

- Lãi/lỗ từ hoạt động đầu tư (Mã số 05)

Chỉ tiêu này căn cứ vào tổng số lãi, lỗ phát sinh trong kỳ đã được phản ánh vào lợi nhuận trước thuế nhưng được phân loại là luồng tiền từ hoạt động đầu tư, gồm:

- + Lãi, lỗ từ việc thanh lý, nhượng bán TSCĐ, BĐSĐT;
- + Lãi, lỗ từ việc đánh giá lại tài sản phi tiền tệ mang đi góp vốn, đầu tư vào đơn vị khác
- + Lãi, lỗ từ việc bán, thu hồi các khoản đầu tư tài chính (không bao gồm lãi, lỗ mua bán chứng khoán kinh doanh), như: Các khoản đầu tư vào công ty con, liên doanh, liên kết; Các khoản đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn;
- + Khoản tổn thất hoặc hoàn nhập tổn thất của các khoản đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn;
- + Lãi cho vay, lãi tiền gửi, cổ tức và lợi nhuận được chia.

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào sổ kế toán các TK 5117, 515, 711, 632, 635, 811 và các tài khoản khác có liên quan (chi tiết phần lãi, lỗ được xác định là luồng tiền từ hoạt động đầu tư) trong kỳ báo cáo.

Số liệu chỉ tiêu này được trừ (-) vào số liệu chỉ tiêu “Lợi nhuận trước thuế” nếu hoạt động đầu tư có lãi thuần và được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (...); hoặc được cộng (+) vào chỉ tiêu “Lợi nhuận trước thuế”, nếu hoạt động đầu tư có lỗ thuần.

- Chi phí lãi vay (Mã số 06)

Chỉ tiêu này phản ánh chi phí lãi vay đã ghi nhận vào Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh trong kỳ báo cáo, kể cả chi phí phát hành trái phiếu của trái phiếu thường và trái phiếu chuyển đổi; Số chi phí lãi vay hàng kỳ tính theo lãi suất thực tế được ghi tăng cấu phần nợ của trái phiếu chuyển đổi. Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào sổ kế toán TK 635 (chi tiết chi phí lãi vay kỳ báo cáo) sau khi đối chiếu với chỉ tiêu “Chi phí lãi vay” trong Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh.

Số liệu chỉ tiêu này được cộng vào số liệu chỉ tiêu “Lợi nhuận trước thuế”.

- Các khoản điều chỉnh khác (Mã số 07)

Chỉ tiêu này phản ánh số trích lập hoặc hoàn nhập Quỹ Bình ổn giá hoặc Quỹ phát triển khoa học và công nghệ trong kỳ. Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào sổ kế toán các TK 356, 357.

Số liệu chỉ tiêu này được cộng vào số liệu chỉ tiêu “Lợi nhuận trước thuế” nếu trong kỳ trích lập thêm các Quỹ hoặc được trừ khỏi chỉ tiêu “Lợi nhuận trước thuế” nếu trong kỳ hoàn nhập các quỹ.

- Lợi nhuận kinh doanh trước những thay đổi vốn lưu động (Mã số 08)

Chỉ tiêu này phản ánh luồng tiền được tạo ra từ hoạt động kinh doanh trong kỳ báo cáo sau khi đã loại trừ ảnh hưởng của các khoản mục thu nhập và chi phí không phải bằng tiền. Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào lợi nhuận trước thuế TNDN cộng (+) các khoản điều chỉnh. Mã số 08 = Mã số 01 + Mã số 02 + Mã số 03 + Mã số 04 + Mã

số 05 + Mã số 06 + Mã số 07. Nếu số liệu chỉ tiêu này là số âm thì ghi trong ngoặc đơn (...).

- Tăng, giảm các khoản phải thu (Mã số 09)

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào tổng các chênh lệch giữa số dư cuối kỳ và số dư đầu kỳ của các tài khoản phải thu (chi tiết phần liên quan đến hoạt động sản xuất, kinh doanh), như: TK 131, 136, 138, 133, 141, 244, 331 (chi tiết số trả trước cho người bán) trong kỳ báo cáo.

Chỉ tiêu này không bao gồm các khoản phải thu liên quan đến hoạt động đầu tư, như: Số tiền ứng trước cho nhà thầu XD CB; Phải thu về cho vay (cả gốc và lãi); Phải thu về lãi tiền gửi, cổ tức và lợi nhuận được chia; Phải thu về thanh lý, nhượng bán TSCĐ, BĐSĐT, các khoản đầu tư tài chính; Giá trị TSCĐ mang đi cầm cố, thế chấp...

Số liệu chỉ tiêu này được cộng (+) vào chỉ tiêu “Lợi nhuận kinh doanh trước những thay đổi vốn lưu động” nếu tổng các số dư cuối kỳ nhỏ hơn tổng các số dư đầu kỳ. Số liệu chỉ tiêu này được trừ (-) vào số liệu chỉ tiêu “Lợi nhuận kinh doanh trước những thay đổi vốn lưu động” nếu tổng các số dư cuối kỳ lớn hơn tổng các số dư đầu kỳ và được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (...).

- Tăng, giảm hàng tồn kho (Mã số 10)

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào tổng các chênh lệch giữa số dư cuối kỳ và số dư đầu kỳ của các tài khoản hàng tồn kho (không bao gồm số dư của tài khoản “Dự phòng giảm giá hàng tồn kho” trên cơ sở đã loại trừ: Giá trị hàng tồn kho dùng cho hoạt động đầu tư XD CB hoặc hàng tồn kho dùng để trao đổi lấy TSCĐ, BĐSĐT; Chi phí sản xuất thử được tính vào nguyên giá TSCĐ hình thành từ XD CB. Trường hợp trong kỳ mua hàng tồn kho nhưng chưa xác định được mục đích sử dụng (cho hoạt động kinh doanh hay đầu tư XD CB) thì giá trị hàng tồn kho được tính trong chỉ tiêu này.

Trường hợp doanh nghiệp bóc tách riêng được số khấu hao TSCĐ còn nằm trong hàng tồn kho và khấu hao số đã được tính vào báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh trong kỳ (chỉ tiêu “Khấu hao TSCĐ” - mã số 02 chỉ bao gồm số khấu hao TSCĐ đã được tính vào báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh trong kỳ) thì chỉ tiêu này không bao gồm số khấu hao TSCĐ nằm trong giá trị hàng tồn kho cuối kỳ (chưa được xác định là tiêu thụ trong kỳ);

Trường hợp doanh nghiệp không thể bóc tách riêng được số khấu hao TSCĐ còn nằm trong hàng tồn kho và khấu hao số đã được tính vào báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh trong kỳ (chỉ tiêu “Khấu hao TSCĐ” - mã số 02 bao gồm cả số khấu hao TSCĐ liên quan đến hàng tồn kho chưa tiêu thụ) thì chỉ tiêu này bao gồm cả số khấu hao TSCĐ nằm trong giá trị hàng tồn kho cuối kỳ (chưa được xác định là tiêu thụ trong kỳ).

Số liệu chỉ tiêu này được cộng (+) vào chỉ tiêu “Lợi nhuận kinh doanh trước những thay đổi vốn lưu động” nếu tổng các số dư cuối kỳ nhỏ hơn tổng các số dư đầu

kỳ. Số liệu chỉ tiêu này được trừ (-) vào chỉ tiêu “Lợi nhuận kinh doanh trước những thay đổi vốn lưu động” nếu tổng các số dư cuối kỳ lớn hơn tổng các số dư đầu kỳ và được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (...).

- Tăng, giảm các khoản phải trả (Mã số 11)

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào tổng các chênh lệch giữa số dư cuối kỳ với số dư đầu kỳ của các tài khoản nợ phải trả (chi tiết phần liên quan đến hoạt động sản xuất, kinh doanh), như: TK 331, 333, 334, 335, 336, 337, 338, 344, 131 (chi tiết người mua trả tiền trước).

Chỉ tiêu này không bao gồm số thuế TNDN phải nộp (phát sinh Có TK 3334), lãi tiền vay phải trả (phát sinh Có TK 335, chi tiết lãi vay phải trả).

Chỉ tiêu này không bao gồm các khoản phải trả liên quan đến hoạt động đầu tư, như: Số tiền người mua trả trước liên quan đến việc thanh lý, nhượng bán TSCĐ, BĐSĐT; Các khoản phải trả liên quan đến hoạt động mua sắm, xây dựng TSCĐ, BĐSĐT; Các khoản phải trả mua các công cụ vốn và công cụ nợ.; và các khoản phải trả liên quan đến hoạt động tài chính, như: Phải trả gốc vay, gốc trái phiếu, nợ thuê tài chính; Cổ tức, lợi nhuận phải trả.

Số liệu chỉ tiêu này được cộng (+) vào chỉ tiêu “Lợi nhuận kinh doanh trước những thay đổi vốn lưu động” nếu tổng các số dư cuối kỳ lớn hơn tổng số dư đầu kỳ. Số liệu chỉ tiêu này được trừ (-) vào số liệu chỉ tiêu “Lợi nhuận kinh doanh trước những thay đổi vốn lưu động” nếu tổng các số dư cuối kỳ nhỏ hơn tổng các số dư đầu kỳ và được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (...).

- Tăng, giảm chi phí trả trước (Mã số 12)

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào tổng chênh lệch giữa số dư cuối kỳ và số dư đầu kỳ của TK 242 “Chi phí trả trước” trong kỳ báo cáo trên cơ sở đã loại trừ khoản chi phí trả trước liên quan đến luồng tiền từ hoạt động đầu tư, như: Tiền thuê đất đủ tiêu chuẩn ghi nhận là TSCĐ vô hình và khoản trả trước lãi vay được vốn hóa.

Số liệu chỉ tiêu này được cộng (+) vào chỉ tiêu “Lợi nhuận kinh doanh trước những thay đổi vốn lưu động” nếu số dư cuối kỳ nhỏ hơn số dư đầu kỳ. Số liệu chỉ tiêu này được trừ (-) vào số liệu chỉ tiêu “Lợi nhuận kinh doanh trước những thay đổi vốn lưu động” nếu số dư cuối kỳ lớn hơn số dư đầu kỳ và được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (...).

- Tăng, giảm chứng khoán kinh doanh (Mã số 13)

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào tổng chênh lệch giữa số dư cuối kỳ và số dư đầu kỳ của TK 121 “Chứng khoán kinh doanh” trong kỳ báo cáo.

Số liệu chỉ tiêu này được cộng (+) vào chỉ tiêu “Lợi nhuận kinh doanh trước những thay đổi vốn lưu động” nếu số dư cuối kỳ nhỏ hơn số dư đầu kỳ. Số liệu chỉ tiêu này được trừ (-) vào số liệu chỉ tiêu “Lợi nhuận kinh doanh trước những thay đổi vốn lưu động” nếu số dư cuối kỳ lớn hơn số dư đầu kỳ và được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (...).

- Tiền lãi vay đã trả (Mã số 14)

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào tổng số tiền lãi vay đã trả trong kỳ báo cáo, bao gồm tiền lãi vay phát sinh trong kỳ và trả ngay kỳ này, tiền lãi vay phải trả của các kỳ trước đã trả trong kỳ này, lãi tiền vay trả trước trong kỳ này.

Chỉ tiêu này không bao gồm số tiền lãi vay đã trả trong kỳ được vốn hóa vào giá trị các tài sản dở dang được phân loại là luồng tiền từ hoạt động đầu tư. Trường hợp số lãi vay đã trả trong kỳ vừa được vốn hóa, vừa được tính vào chi phí tài chính thì kế toán căn cứ tỷ lệ vốn hóa lãi vay áp dụng cho kỳ báo cáo theo quy định của Chuẩn mực kế toán “Chi phí đi vay” để xác định số lãi vay đã trả của luồng tiền từ hoạt động kinh doanh và luồng tiền hoạt động đầu tư.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này được lấy từ sổ kế toán các TK 111, 112, 113 (chi tiết tiền chi trả lãi tiền vay); sổ kế toán các tài khoản phải thu (chi tiết tiền trả lãi vay từ tiền thu các khoản phải thu) trong kỳ báo cáo, sau khi đối chiếu với sổ kế toán TK 335, 635, 242 và các Tài khoản liên quan khác.

Số liệu chỉ tiêu này được trừ (-) vào số liệu chỉ tiêu “Lợi nhuận kinh doanh trước những thay đổi vốn lưu động” và được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (...).

- Thuế TNDN đã nộp (Mã số 15)

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào tổng số tiền đã nộp thuế TNDN cho Nhà nước trong kỳ báo cáo, bao gồm số tiền thuế TNDN đã nộp của kỳ này, số thuế TNDN còn nợ từ các kỳ trước đã nộp trong kỳ này và số thuế TNDN nộp trước (nếu có).

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này được lấy từ sổ kế toán các TK 111, 112, 113 (chi tiết tiền nộp thuế TNDN), sau khi đối chiếu với sổ kế toán TK 3334. Số liệu chỉ tiêu này được trừ (-) vào số liệu chỉ tiêu “Lợi nhuận kinh doanh trước những thay đổi vốn lưu động” và được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (...).

- Tiền thu khác từ hoạt động kinh doanh (Mã số 16)

Chỉ tiêu này phản ánh các khoản tiền thu khác phát sinh từ hoạt động kinh doanh ngoài các khoản đã nêu ở các Mã số từ 01 đến 14, như: Tiền thu từ nguồn kinh phí sự nghiệp, dự án (nếu có); Tiền được các tổ chức, cá nhân bên ngoài thưởng, hỗ trợ ghi tăng các quỹ của doanh nghiệp; Tiền nhận được ghi tăng các quỹ do cấp trên cấp hoặc cấp dưới nộp; Lãi tiền gửi của Quỹ bình ổn giá (nếu không được ghi nhận vào doanh thu hoạt động tài chính mà ghi tăng Quỹ trực tiếp); Tiền thu từ cổ phần hóa tại các doanh nghiệp được cổ phần hóa... trong kỳ báo cáo.

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào sổ kế toán các TK 111, 112, 113 sau khi đối chiếu với sổ kế toán các tài khoản có liên quan trong kỳ báo cáo. Số liệu chỉ tiêu này được cộng (+) vào số liệu chỉ tiêu “Lợi nhuận kinh doanh trước những thay đổi vốn lưu động”.

- Tiền chi khác cho hoạt động kinh doanh (Mã số 17)

Chỉ tiêu này phản ánh các khoản tiền chi khác phát sinh từ hoạt động kinh doanh ngoài các khoản đã nêu ở các Mã số từ 01 đến 14, như: Tiền chi từ Quỹ khen thưởng, phúc lợi, Quỹ phát triển khoa học và công nghệ; Tiền chi trực tiếp bằng nguồn kinh phí sự nghiệp, dự án; Tiền chi trực tiếp từ tiền thu cổ phần hóa nộp lên cấp trên, nộp cho chủ sở hữu; Tiền chi phí cổ phần hóa, tiền hỗ trợ người lao động theo chính sách...

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào sổ kế toán các TK 111, 112, 113 sau khi đối chiếu với sổ kế toán các tài khoản có liên quan trong kỳ báo cáo. Số liệu chỉ tiêu này được trừ (-) vào số liệu chỉ tiêu “Lợi nhuận kinh doanh trước những thay đổi vốn lưu động”.

- *Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động kinh doanh (Mã số 20)*

Chỉ tiêu “Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động kinh doanh” phản ánh chênh lệch giữa tổng số tiền thu vào với tổng số tiền chi ra từ hoạt động kinh doanh trong kỳ báo cáo. Số liệu chỉ tiêu này được tính bằng tổng cộng số liệu các chỉ tiêu có mã số từ Mã số 08 đến Mã số 16. Nếu số liệu chỉ tiêu này là số âm thì sẽ được ghi dưới hình thức trong ngoặc đơn (...).

Mã số 20 = Mã số 08 + Mã số 09 + Mã số 10 + Mã số 11 + Mã số 12 + Mã số 13 + Mã số 14 + Mã số 15 + Mã số 16 + Mã số 17

2. Lập báo cáo các chỉ tiêu luồng tiền từ hoạt động đầu tư

a) Nguyên tắc lập:

- Luồng tiền từ hoạt động đầu tư được lập và trình bày trên Báo cáo lưu chuyển tiền tệ một cách riêng biệt các luồng tiền vào và các luồng tiền ra, trừ trường hợp các luồng tiền được báo cáo trên cơ sở thuần đề cập trong đoạn 18 của Chuẩn mực “Báo cáo lưu chuyển tiền tệ”.

- Luồng tiền từ hoạt động đầu tư được lập theo phương pháp trực tiếp hoặc trực tiếp có điều chỉnh.

+ Theo phương pháp trực tiếp, các luồng tiền vào, ra trong kỳ từ hoạt động đầu tư được xác định bằng cách phân tích và tổng hợp trực tiếp các khoản tiền thu vào và chi ra theo từng nội dung thu, chi từ các ghi chép kế toán của doanh nghiệp.

+ Theo phương pháp trực tiếp có điều chỉnh, các luồng tiền vào và ra trong kỳ được xác định bằng số chênh lệch giữa số dư cuối kỳ và số dư đầu kỳ của các khoản mục trên Bảng cân đối kế toán có liên quan sau đó điều chỉnh cho ảnh hưởng của các khoản mục phi tiền tệ.

+ Thông tư này hướng dẫn lập luồng tiền từ hoạt động đầu tư theo phương pháp trực tiếp. Trường hợp lập theo phương pháp trực tiếp có điều chỉnh, doanh nghiệp vận dụng phương pháp lập Báo cáo lưu chuyển tiền tệ hợp nhất được quy định tại Thông tư số 202/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014 của Bộ Tài chính hướng dẫn phương pháp lập và trình bày Báo cáo tài chính hợp nhất và các văn bản sửa đổi, bổ sung, thay thế.

b) Phương pháp lập các chỉ tiêu cụ thể theo phương pháp trực tiếp (Mẫu số B03-DN - Bảng 10.3 trang 227)

- Tiền chi mua sắm, xây dựng TSCĐ và các tài sản dài hạn khác (Mã số 21)

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào tổng số tiền đã thực chi để mua sắm, xây dựng TSCĐ hữu hình, TSCĐ vô hình, tiền chi cho giai đoạn triển khai đã được vốn hoá thành TSCĐ vô hình, tiền chi cho hoạt động đầu tư xây dựng dở dang, đầu tư bất động sản trong kỳ báo cáo. Chi phí sản xuất thử sau khi bù trừ với số tiền thu từ bán sản phẩm sản xuất thử của TSCĐ hình thành từ hoạt động XDCCB được cộng vào chỉ tiêu này (nếu chi lớn hơn thu) hoặc trừ vào chỉ tiêu này (nếu thu lớn hơn chi).

Chỉ tiêu này phản ánh cả số tiền đã thực trả để mua nguyên vật liệu, tài sản, sử dụng cho XDCCB nhưng đến cuối kỳ chưa xuất dùng cho hoạt động đầu tư XDCCB; Số tiền đã ứng trước cho nhà thầu XDCCB nhưng chưa nghiệm thu khối lượng; Số tiền đã trả để trả nợ người bán trong kỳ liên quan trực tiếp tới việc mua sắm, đầu tư XDCCB.

Trường hợp mua nguyên vật liệu, tài sản sử dụng chung cho cả mục đích sản xuất, kinh doanh và đầu tư XDCCB nhưng cuối kỳ chưa xác định được giá trị nguyên vật liệu, tài sản sẽ sử dụng cho hoạt động đầu tư XDCCB hay hoạt động sản xuất, kinh doanh thì số tiền đã trả không phản ánh vào chỉ tiêu này mà phản ánh ở luồng tiền từ hoạt động kinh doanh.

Chỉ tiêu này không bao gồm số nhận nợ thuê tài chính, giá trị tài sản phi tiền tệ khác dùng để thanh toán khi mua sắm TSCĐ, BĐSĐT, XDCCB hoặc giá trị TSCĐ, BĐSĐT, XDCCB tăng trong kỳ nhưng chưa được trả bằng tiền.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này lấy từ sổ kế toán các TK 111, 112, 113 (chi tiết số tiền chi mua sắm, xây dựng TSCĐ và các tài sản dài hạn khác, kể cả số tiền lãi vay đã trả được vốn hóa), sổ kế toán các tài khoản phải thu (chi tiết tiền thu nợ chuyển trả ngay cho hoạt động mua sắm, XDCCB), sổ kế toán TK 3411 (chi tiết số tiền vay nhận được chuyển trả ngay cho người bán), sổ kế toán TK 331 (chi tiết khoản ứng trước hoặc trả nợ cho nhà thầu XDCCB, trả nợ cho người bán TSCĐ, BĐSĐT), sau khi đối chiếu với sổ kế toán các TK 211, 213, 217, 241 trong kỳ báo cáo. Chỉ tiêu này được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (...).

- Tiền thu thanh lý, nhượng bán TSCĐ và các tài sản dài hạn khác (Mã số 22)

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào số tiền thuần đã thu từ việc thanh lý, nhượng bán TSCĐ hữu hình, TSCĐ vô hình và bất động sản đầu tư trong kỳ báo cáo, kể cả số tiền thu hồi các khoản nợ phải thu liên quan trực tiếp tới việc thanh lý, nhượng bán TSCĐ và tài sản dài hạn khác.

Chỉ tiêu này không bao gồm số thu bằng tài sản phi tiền tệ hoặc số tiền phải thu nhưng chưa thu được trong kỳ báo cáo từ việc thanh lý nhượng bán TSCĐ, BĐSĐT và tài sản dài hạn khác; Không bao gồm các khoản chi phí phi tiền tệ liên quan đến hoạt động thanh lý nhượng bán TSCĐ, BĐSĐT và giá trị còn lại của TSCĐ, BĐSĐT do đem đi góp vốn liên doanh, liên kết hoặc các khoản tổn thất.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là chênh lệch giữa số tiền thu và số tiền chi cho việc thanh lý, nhượng bán TSCĐ, BĐSĐT và các tài sản dài hạn khác. Số tiền thu được lấy từ số kế toán các TK 111, 112, 113, sau khi đối chiếu với số kế toán các TK 711, 5117, 131 (chi tiết tiền thu thanh lý, nhượng bán TSCĐ, BĐS đầu tư và các tài sản dài hạn khác) trong kỳ báo cáo. Số tiền chi được lấy từ số kế toán các TK 111, 112, 113, sau khi đối chiếu với số kế toán các TK 632, 811 (Chi tiết chi về thanh lý, nhượng bán TSCĐ, BĐS đầu tư) trong kỳ báo cáo. Chỉ tiêu này được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (...) nếu số tiền thực thu nhỏ hơn số tiền thực chi.

- Tiền chi cho vay và mua các công cụ nợ của đơn vị khác (Mã số 23)

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào tổng số tiền đã gửi vào ngân hàng có kỳ hạn trên 3 tháng, tiền đã chi cho bên khác vay, tiền chi của bên mua trong giao dịch mua bán lại trái phiếu Chính phủ và REPO chứng khoán, chi mua các công cụ nợ của đơn vị khác (trái phiếu, thương phiếu, cổ phiếu ưu đãi phân loại là nợ phải trả...) vì mục đích đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn trong kỳ báo cáo.

Chỉ tiêu này không bao gồm tiền chi mua các công cụ nợ được coi là các khoản tương đương tiền và mua các công cụ nợ nắm giữ vì mục đích kinh doanh (kiếm lời từ chênh lệch giá mua, bán); Các khoản cho vay, mua các công cụ nợ đã trả bằng tài sản phi tiền tệ hoặc đảo nợ.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này lấy từ số kế toán các TK 111, 112, 113, sau khi đối chiếu với số kế toán TK 128, 171 trong kỳ báo cáo. Chỉ tiêu này được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (...).

- Tiền thu hồi cho vay, bán lại công cụ nợ của đơn vị khác (Mã số 24)

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào tổng số tiền đã thu từ việc rút tiền gửi ngân hàng có kỳ hạn trên 3 tháng; Tiền thu của bên mua trong giao dịch mua bán lại trái phiếu Chính phủ và REPO chứng khoán; Tiền thu hồi lại gốc đã cho vay, gốc trái phiếu, cổ phiếu ưu đãi được phân loại là nợ phải trả và các công cụ nợ của đơn vị khác trong kỳ báo cáo.

Chỉ tiêu này không bao gồm tiền thu từ bán các công cụ nợ được coi là các khoản tương đương tiền và bán các công cụ nợ được phân loại là chứng khoán kinh doanh; Không bao gồm các khoản thu hồi bằng tài sản phi tiền tệ hoặc chuyển công cụ nợ thành công cụ vốn của đơn vị khác.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này lấy từ số kế toán các TK 111, 112, 113, sau khi đối chiếu với số kế toán TK 128, 171 trong kỳ báo cáo.

- Tiền chi đầu tư góp vốn vào đơn vị khác (Mã số 25)

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào tổng số tiền đã chi để đầu tư vào công cụ vốn của đơn vị khác trong kỳ báo cáo (kể cả tiền chi trả nợ để mua công cụ vốn từ kỳ trước), bao gồm tiền chi đầu tư vốn dưới hình thức mua cổ phiếu phổ thông có quyền biểu quyết, mua cổ phiếu ưu đãi được phân loại là vốn chủ sở hữu, góp vốn vào công ty con, công ty liên doanh, liên kết,...

Chỉ tiêu này không bao gồm tiền chi mua cổ phiếu nắm giữ vì mục đích kinh doanh; Chi mua cổ phiếu ưu đãi được phân loại là nợ phải trả, Đầu tư vào đơn vị khác bằng tài sản phi tiền tệ; đầu tư dưới hình thức phát hành cổ phiếu hoặc trái phiếu; Chuyển công cụ nợ thành vốn góp hoặc còn nợ chưa thanh toán.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này lấy từ sổ kế toán các TK 111, 112, 113, sau khi đối chiếu với sổ kế toán các TK 221, 222, 2281, 331 trong kỳ báo cáo và được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (...).

- *Tiền thu hồi đầu tư vốn vào đơn vị khác (Mã số 26)*

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào tổng số tiền đã thu hồi do bán lại hoặc thanh lý các khoản vốn đã đầu tư vào đơn vị khác trong kỳ báo cáo (kể cả tiền thu nợ phải thu bán công cụ vốn từ kỳ trước).

Chỉ tiêu này không bao gồm tiền thu do bán cổ phiếu nắm giữ vì mục đích kinh doanh; Giá trị khoản đầu tư được thu hồi bằng tài sản phi tiền tệ, bằng công cụ nợ hoặc công cụ vốn của đơn vị khác; Hoặc chưa được thanh toán bằng tiền.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này lấy từ sổ kế toán các TK 111, 112, 113, sau khi đối chiếu với sổ kế toán các TK 221, 222, 2281, 131 trong kỳ báo cáo.

- *Thu lãi tiền cho vay, cổ tức và lợi nhuận được chia (Mã số 27)*

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào số tiền thu về các khoản tiền lãi cho vay, lãi tiền gửi, lãi trái phiếu, cổ tức và lợi nhuận nhận được từ đầu tư vốn vào các đơn vị khác trong kỳ báo cáo. Chỉ tiêu này không bao gồm các khoản lãi, cổ tức nhận được bằng cổ phiếu hoặc bằng tài sản phi tiền tệ.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này lấy từ sổ kế toán các TK 111, 112, sau khi đối chiếu với sổ kế toán TK 515.

- *Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động đầu tư (Mã số 30)*

Chỉ tiêu “Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động đầu tư” phản ánh chênh lệch giữa tổng số tiền thu vào với tổng số tiền chi ra từ hoạt động đầu tư trong kỳ báo cáo. Chỉ tiêu này được tính bằng tổng cộng số liệu các chỉ tiêu có mã số từ Mã số 21 đến Mã số 27. Nếu số liệu chỉ tiêu này là số âm thì được ghi dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (...).

Mã số 30 = Mã số 21 + Mã số 22 + Mã số 23 + Mã số 24 + Mã số 25 + Mã số 26 + Mã số 27

3. Lập báo cáo các chỉ tiêu luồng tiền từ hoạt động tài chính

a. Nguyên tắc lập:

- Luồng tiền từ hoạt động tài chính được lập và trình bày trên Báo cáo lưu chuyển tiền tệ một cách riêng biệt các luồng tiền vào và các luồng tiền ra, trừ trường hợp các luồng tiền được báo cáo trên cơ sở thuần được đề cập trong Chuẩn mực "Báo cáo lưu chuyển tiền tệ".

- Luồng tiền từ hoạt động tài chính được lập theo phương pháp trực tiếp hoặc trực tiếp có điều chỉnh.

+ Theo phương pháp trực tiếp, các luồng tiền vào và ra trong kỳ từ hoạt động tài chính được xác định bằng cách phân tích và tổng hợp trực tiếp các khoản tiền thu vào và chi ra theo từng nội dung thu, chi từ các ghi chép kế toán của doanh nghiệp.

+ Theo phương pháp trực tiếp có điều chỉnh, các luồng tiền vào và ra trong kỳ được xác định bằng số chênh lệch giữa số dư cuối kỳ và số dư đầu kỳ của các khoản mục trên Bảng cân đối kế toán có liên quan sau đó điều chỉnh cho ảnh hưởng của các khoản mục phi tiền tệ.

+ Thông tư này hướng dẫn lập luồng tiền từ hoạt động tài chính theo phương pháp trực tiếp. Trường hợp lập theo phương pháp trực tiếp có điều chỉnh, doanh nghiệp vận dụng phương pháp lập Báo cáo lưu chuyển tiền tệ hợp nhất được quy định tại Thông tư số 202/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014 của Bộ Tài chính hướng dẫn phương pháp lập và trình bày Báo cáo tài chính hợp nhất và các văn bản sửa đổi, bổ sung, thay thế.

b. Phương pháp lập các chỉ tiêu cụ thể theo phương pháp trực tiếp (Mẫu số B03-DN - Bảng 10.3 trang 227)

- Tiền thu từ phát hành cổ phiếu, nhận vốn góp của chủ sở hữu (Mã số 31)

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào tổng số tiền đã thu do các chủ sở hữu của doanh nghiệp góp vốn trong kỳ báo cáo. Chỉ tiêu này không bao gồm các khoản vay và nợ được chuyển thành vốn, khoản lợi nhuận sau thuế chưa phân phối chuyển thành vốn góp (kể cả trả cổ tức bằng cổ phiếu) hoặc nhận vốn góp của chủ sở hữu bằng tài sản phi tiền tệ.

Đối với công ty cổ phần, chỉ tiêu này phản ánh số tiền đã thu do phát hành cổ phiếu phổ thông theo giá thực tế phát hành, kể cả tiền thu từ phát hành cổ phiếu ưu đãi được phân loại là vốn chủ sở hữu và phần quyền chọn của trái phiếu chuyển đổi nhưng không bao gồm số tiền đã thu do phát hành cổ phiếu ưu đãi được phân loại là nợ phải trả.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này lấy từ số kế toán các TK 111, 112, 113 sau khi đối chiếu với số kế toán TK 411 trong kỳ báo cáo.

- Tiền trả lại vốn góp cho các chủ sở hữu, mua lại cổ phiếu đã phát hành (Mã số 32)

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào tổng số tiền đã trả do hoàn lại vốn góp cho các chủ sở hữu của doanh nghiệp dưới các hình thức hoàn trả bằng tiền hoặc mua lại cổ phiếu của doanh nghiệp đã phát hành bằng tiền để huỷ bỏ hoặc sử dụng làm cổ phiếu quỹ trong kỳ báo cáo.

Chỉ tiêu này không bao gồm các khoản trả lại cổ phiếu ưu đãi được phân loại là nợ phải trả, vốn góp của chủ sở hữu bằng tài sản phi tiền tệ hoặc sử dụng vốn góp để bù lỗ kinh doanh.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này lấy từ số kế toán các TK 111, 112, 113, sau khi đối chiếu với số kế toán các TK 411, 419 trong kỳ báo cáo. Chỉ tiêu này được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (...).

- Tiền thu từ đi vay (Mã số 33)

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào tổng số tiền đã nhận được trong kỳ do doanh nghiệp đi vay các tổ chức tài chính, tín dụng và các đối tượng khác trong kỳ báo cáo, kể cả vay dưới hình thức phát hành trái phiếu thông thường hoặc trái phiếu chuyển đổi hoặc phát hành cổ phiếu ưu đãi có điều khoản bắt buộc người phát hành phải mua lại tại một thời điểm nhất định trong tương lai (được phân loại là nợ phải trả). Chỉ tiêu này cũng bao gồm số tiền bên bán nhận được trong giao dịch mua bán lại trái phiếu Chính phủ và các giao dịch Repo chứng khoán khác. Chỉ tiêu này không bao gồm các khoản đi vay bằng tài sản phi tiền tệ hoặc nợ thuê tài chính.

Trường hợp vay dưới hình thức phát hành trái phiếu thường, chỉ tiêu này phản ánh tổng số tiền đã nhận được trong kỳ (bằng mệnh giá trái phiếu điều chỉnh với các khoản chiết khấu, phụ trội trái phiếu hoặc lãi trái phiếu trả trước - nếu có);

Trường hợp vay dưới hình thức phát hành trái phiếu chuyển đổi, chỉ tiêu này phản ánh số tiền tương ứng với phần nợ gốc của trái phiếu chuyển đổi;

Trường hợp vay dưới hình thức phát hành cổ phiếu ưu đãi, chỉ tiêu này phản ánh tổng số tiền đã nhận được trong kỳ do doanh nghiệp phát hành cổ phiếu ưu đãi được phân loại là nợ phải trả do kèm theo điều kiện người phát hành phải mua lại cổ phiếu tại một thời điểm nhất định trong tương lai. Trường hợp điều khoản quy định người phát hành chỉ có nghĩa vụ mua lại cổ phiếu từ người nắm giữ theo mệnh giá, chỉ tiêu này chỉ phản ánh số tiền thu được theo mệnh giá cổ phiếu ưu đãi (số tiền thu được cao hơn mệnh giá đã được kế toán là thặng dư vốn cổ phần được trình bày ở chỉ tiêu “Tiền thu từ phát hành cổ phiếu, nhận vốn góp của chủ sở hữu” (Mã số 31));

Trường hợp vay dưới trong giao dịch mua bán lại trái phiếu Chính phủ, chỉ tiêu này phản ánh tổng số tiền đã nhận được trong kỳ tại bên bán trong giao dịch mua, bán lại trái phiếu Chính phủ và REPO chứng khoán.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này lấy từ số kế toán các TK 111, 112, 113, các tài khoản phải trả (chi tiết tiền vay nhận được chuyển trả ngay các khoản nợ phải trả) sau khi đối chiếu với số kế toán các TK 171, 3411, 3431, 3432, 41112 và các tài khoản khác có liên quan trong kỳ báo cáo.

- Tiền trả nợ gốc vay (Mã số 34)

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào tổng số tiền đã trả về khoản nợ gốc vay, kể cả tiền trả nợ gốc trái phiếu thông thường, trái phiếu chuyển đổi hoặc cổ phiếu ưu đãi có điều khoản bắt buộc người phát hành phải mua lại tại một thời điểm nhất định trong tương lai (được phân loại là nợ phải trả) trong kỳ báo cáo. Chỉ tiêu này cũng bao gồm số tiền bên bán đã trả lại cho bên mua trong giao dịch mua bán lại trái phiếu Chính phủ và các giao dịch Repo chứng khoán khác.

Chỉ tiêu này không bao gồm các khoản trả gốc vay bằng tài sản phi tiền tệ hoặc chuyển nợ vay thành vốn góp.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này lấy từ sổ kế toán các TK 111, 112, sổ kế toán các tài khoản phải thu (phần tiền trả nợ vay từ tiền thu các khoản phải thu), sau khi đối chiếu với sổ kế toán TK 171, 3411, 3431, 3432, 41112 trong kỳ báo cáo. Chỉ tiêu này được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (...).

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này lấy từ sổ kế toán các TK 111, 112, 113, sau khi đối chiếu với sổ kế toán TK 171 trong kỳ báo cáo. Chỉ tiêu này được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (...).

- Tiền trả nợ gốc thuê tài chính (Mã số 35)

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào tổng số tiền đã trả về khoản nợ thuê tài chính trong kỳ báo cáo. Chỉ tiêu không bao gồm khoản trả nợ thuê tài chính bằng tài sản phi tiền tệ hoặc chuyển nợ thuê tài chính thành vốn góp.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này lấy từ sổ kế toán các TK 111, 112, 113, sổ kế toán các tài khoản phải thu (chi tiết tiền trả nợ thuê tài chính từ tiền thu các khoản phải thu), sau khi đối chiếu với sổ kế toán TK 3412 trong kỳ báo cáo. Chỉ tiêu này được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (...).

- Cổ tức, lợi nhuận đã trả cho chủ sở hữu (Mã số 36)

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào tổng số tiền cổ tức và lợi nhuận đã trả cho các chủ sở hữu của doanh nghiệp (kể cả số thuế thu nhập cá nhân đã nộp thay cho chủ sở hữu) trong kỳ báo cáo.

Chỉ tiêu này không bao gồm khoản lợi nhuận được chuyển thành vốn góp của chủ sở hữu, trả cổ tức bằng cổ phiếu hoặc trả bằng tài sản phi tiền tệ và các khoản lợi nhuận đã dùng để trích lập các quỹ.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này lấy từ sổ kế toán các TK 111, 112, 113, sau khi đối chiếu với sổ kế toán các TK 421, 338 (chi tiết số tiền đã trả về cổ tức và lợi nhuận) trong kỳ báo cáo. Chỉ tiêu này được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (...).

- Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động tài chính (Mã số 40)

Chỉ tiêu lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động tài chính phản ánh chênh lệch giữa tổng số tiền thu vào với tổng số tiền chi ra từ hoạt động tài chính trong kỳ báo cáo. Chỉ tiêu này được tính bằng tổng cộng số liệu các chỉ tiêu có mã số từ Mã số 31 đến Mã số 36. Nếu số liệu chỉ tiêu này là số âm thì ghi trong ngoặc đơn (...). Mã số 40 = Mã số 31 + Mã số 32 + Mã số 33 + Mã số 34 + Mã số 35 + Mã số 36.

4. Tổng hợp các luồng tiền trong kỳ (Mẫu số B03-DN - Bảng 10.3 trang 227)

- Lưu chuyển tiền thuần trong kỳ (Mã số 50)

Chỉ tiêu “Lưu chuyển tiền thuần trong kỳ” phản ánh chênh lệch giữa tổng số tiền thu vào với tổng số tiền chi ra từ ba loại hoạt động: Hoạt động kinh doanh, hoạt

động đầu tư và hoạt động tài chính của doanh nghiệp trong kỳ báo cáo. Mã số 50 = Mã số 20 + Mã số 30 + Mã số 40. Nếu số liệu chỉ tiêu này là số âm thì ghi trong ngoặc đơn (...).

- Tiền và tương đương tiền đầu kỳ (Mã số 60)

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào số liệu chỉ tiêu “Tiền và tương đương tiền” đầu kỳ báo cáo (Mã số 110, cột “Số đầu kỳ” trên Bảng Cân đối kế toán).

- Ảnh hưởng của thay đổi tỷ giá hối đoái quy đổi ngoại tệ (Mã số 61)

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào tổng số chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại số dư cuối kỳ của tiền và các khoản tương đương tiền bằng ngoại tệ (Mã số 110 của Bảng cân đối kế toán) tại thời điểm cuối kỳ báo cáo.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này được lấy từ sổ kế toán các TK 111, 112, 113, 128 và các tài khoản liên quan (chi tiết các khoản thoả mãn định nghĩa là tương đương tiền), sau khi đối chiếu với sổ kế toán chi tiết TK 4131 trong kỳ báo cáo. Chỉ tiêu này được ghi bằng số dương nếu có lãi tỷ giá và được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (...) nếu phát sinh lỗ tỷ giá.

- Tiền và tương đương tiền cuối kỳ (Mã số 70)

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào số liệu chỉ tiêu “Tiền và tương đương tiền” cuối kỳ báo cáo (Mã số 110, cột “Số cuối kỳ” trên Bảng Cân đối kế toán).

Chỉ tiêu này bằng số “Tổng cộng” của các chỉ tiêu Mã số 50, 60 và 61 và bằng chỉ tiêu Mã số 110 trên Bảng cân đối kế toán kỳ đó. Mã số 70 = Mã số 50 + Mã số 60 + Mã số 61.

10.4.5. Mẫu báo cáo báo cáo lưu chuyển tiền tệ - Theo phương pháp trực tiếp (Bảng 10.3)

Bảng 10.3: BÁO CÁO BÁO CÁO LƯU CHUYỂN TIỀN TỆ

(Theo phương pháp trực tiếp)

Đơn vị báo cáo:.....

Mẫu số B 03 – DN

Địa chỉ:.....

(Ban hành theo Thông tư số 200/2014/TT-BTC
Ngày 22/12/2014 của Bộ Tài chính)

BÁO CÁO LƯU CHUYỂN TIỀN TỆ

(Theo phương pháp trực tiếp) ()*

Năm....

Đơn vị tính:

Chỉ tiêu	Mã số	Thuyết minh	Năm nay	Năm trước
1	2	3	4	5
I. Lưu chuyển tiền từ hoạt động kinh doanh				
1. Tiền thu từ bán hàng, cung cấp dịch vụ và doanh thu khác	01			
2. Tiền chi trả cho người cung cấp hàng hóa và dịch vụ	02			
3. Tiền chi trả cho người lao động	03			
4. Tiền lãi vay đã trả	04			
5. Thuế thu nhập doanh nghiệp đã nộp	05			

6. Tiền thu khác từ hoạt động kinh doanh	06			
7. Tiền chi khác cho hoạt động kinh doanh	07			
Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động kinh doanh	20			
II. Lưu chuyển tiền từ hoạt động đầu tư				
1. Tiền chi để mua sắm, xây dựng TSCĐ và các tài sản dài hạn khác	21			
2. Tiền thu từ thanh lý, nhượng bán TSCĐ và các tài sản dài hạn khác	22			
3. Tiền chi cho vay, mua các công cụ nợ của đơn vị khác	23			
4. Tiền thu hồi cho vay, bán lại các công cụ nợ của đơn vị khác	24			
5. Tiền chi đầu tư góp vốn vào đơn vị khác	25			
6. Tiền thu hồi đầu tư góp vốn vào đơn vị khác	26			
7. Tiền thu lãi cho vay, cổ tức và lợi nhuận được chia	27			
Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động đầu tư	30			
III. Lưu chuyển tiền từ hoạt động tài chính				
1. Tiền thu từ phát hành cổ phiếu, nhận vốn góp của chủ sở hữu	31			
2. Tiền trả lại vốn góp cho các chủ sở hữu, mua lại cổ phiếu của doanh nghiệp đã phát hành	32			
3. Tiền thu từ đi vay	33			
4. Tiền trả nợ gốc vay	34			
5. Tiền trả nợ gốc thuê tài chính	35			
6. Cổ tức, lợi nhuận đã trả cho chủ sở hữu	36			
Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động tài chính	40			
Lưu chuyển tiền thuần trong kỳ (50 = 20+30+40)	50			
Tiền và tương đương tiền đầu kỳ	60			
Ảnh hưởng của thay đổi tỷ giá hối đoái quy đổi ngoại tệ	61			
Tiền và tương đương tiền cuối kỳ (70 = 50+60+61)	70			

Ghi chú: Các chỉ tiêu không có số liệu thì doanh nghiệp không phải trình bày nhưng không được đánh lại “Mã số” chỉ tiêu

Người lập biểu (Ký, họ tên) - Số chứng chỉ hành nghề; - Đơn vị cung cấp dịch vụ kế toán	Kế toán trưởng (Ký, họ tên)	Lập, ngày ... tháng ... năm ... Giám đốc (Ký, họ tên, đóng dấu)
---	---------------------------------------	--

Đối với người lập biểu là các đơn vị dịch vụ kế toán phải ghi rõ Số chứng chỉ hành nghề, tên và địa chỉ Đơn vị cung cấp dịch vụ kế toán. Người lập biểu là cá nhân ghi rõ Số chứng chỉ hành nghề.

10.4.6. Mẫu báo cáo báo cáo lưu chuyển tiền tệ - Theo phương pháp gián tiếp (Bảng 10.4)

Bảng 10.4: BÁO CÁO BÁO CÁO LƯU CHUYỂN TIỀN TỆ**(Theo phương pháp gián tiếp)****Đơn vị báo cáo:.....****Mẫu số B 03 – DN****Địa chỉ:.....****(Ban hành theo Thông tư số 200/2014/TT-BTC****Ngày 22/12/2014 của Bộ Tài chính)****BÁO CÁO LƯU CHUYỂN TIỀN TỆ****(Theo phương pháp gián tiếp) (*)****Năm....****Đơn vị tính:**

Chi tiêu	Mã số	Thuyết minh	Năm nay	Năm trước
1	2	3	4	5
I. Lưu chuyển tiền từ hoạt động kinh doanh				
1. Lợi nhuận trước thuế	01			
2. Điều chỉnh cho các khoản				
- Khấu hao TSCĐ và BĐSĐT	02			
- Các khoản dự phòng	03			
- Lãi, lỗ chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ	04			
- Lãi, lỗ từ hoạt động đầu tư	05			
- Chi phí lãi vay	06			
- Các khoản điều chỉnh khác	07			
3. Lợi nhuận từ hoạt động kinh doanh trước thay đổi vốn lưu động	08			
- Tăng, giảm các khoản phải thu	09			
- Tăng, giảm hàng tồn kho	10			
- Tăng, giảm các khoản phải trả (Không kể lãi vay phải trả, thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp)	11			
- Tăng, giảm chi phí trả trước	12			
- Tăng, giảm chứng khoán kinh doanh	13			
- Tiền lãi vay đã trả	14			
- Thuế thu nhập doanh nghiệp đã nộp	15			
- Tiền thu khác từ hoạt động kinh doanh	16			
- Tiền chi khác cho hoạt động kinh doanh	17			
Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động kinh doanh	20			
II. Lưu chuyển tiền từ hoạt động đầu tư				
1. Tiền chi để mua sắm, xây dựng TSCĐ và các tài sản dài hạn khác	21			
2. Tiền thu từ thanh lý, nhượng bán TSCĐ và các tài sản dài hạn khác	22			
3. Tiền chi cho vay, mua các công cụ nợ của đơn vị khác	23			
4. Tiền thu hồi cho vay, bán lại các công cụ nợ của đơn vị khác	24			
5. Tiền chi đầu tư góp vốn vào đơn vị khác	25			
6. Tiền thu hồi đầu tư góp vốn vào đơn vị khác	26			
7. Tiền thu lãi cho vay, cổ tức và lợi nhuận được chia	27			
Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động đầu tư	30			
III. Lưu chuyển tiền từ hoạt động tài chính				
1. Tiền thu từ phát hành cổ phiếu, nhận vốn góp của chủ	31			

sở hữu				
2. Tiền trả lại vốn góp cho các chủ sở hữu, mua lại cổ phiếu của doanh nghiệp đã phát hành	32			
3. Tiền thu từ đi vay	33			
4. Tiền trả nợ gốc vay	34			
5. Tiền trả nợ gốc thuê tài chính	35			
6. Cổ tức, lợi nhuận đã trả cho chủ sở hữu	36			
Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động tài chính	40			
Lưu chuyển tiền thuần trong kỳ (50 = 20+30+40)	50			
Tiền và tương đương tiền đầu kỳ	60			
Ảnh hưởng của thay đổi tỷ giá hối đoái quy đổi ngoại tệ	61			
Tiền và tương đương tiền cuối kỳ (70 = 50+60+61)	70			

Ghi chú: Các chỉ tiêu không có số liệu thì doanh nghiệp không phải trình bày nhưng không được đánh lại “Mã số chỉ tiêu”.

Lập, ngày ... tháng ... năm ...

Người lập biểu	Kế toán trưởng	Giám đốc
(Ký, họ tên)	(Ký, họ tên)	(Ký, họ tên, đóng dấu)

- Số chứng chỉ hành nghề;
- Đơn vị cung cấp dịch vụ kế toán

Đối với người lập biểu là các đơn vị dịch vụ kế toán phải ghi rõ Số chứng chỉ hành nghề, tên và địa chỉ Đơn vị cung cấp dịch vụ kế toán. Người lập biểu là cá nhân ghi rõ Số chứng chỉ hành nghề.

10.5. Thuyết minh báo cáo tài chính (Mẫu B09-DN).

10.5.1. Mục đích của Bản thuyết minh Báo cáo tài chính:

a) Bản thuyết minh Báo cáo tài chính là một bộ phận hợp thành không thể tách rời của Báo cáo tài chính doanh nghiệp dùng để mô tả mang tính tường thuật hoặc phân tích chi tiết các thông tin số liệu đã được trình bày trong Bảng Cân đối kế toán, Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh, Báo cáo lưu chuyển tiền tệ cũng như các thông tin cần thiết khác theo yêu cầu của các chuẩn mực kế toán cụ thể.

b) Bản thuyết minh Báo cáo tài chính cũng có thể trình bày những thông tin khác nếu doanh nghiệp xét thấy cần thiết cho việc trình bày trung thực, hợp lý Báo cáo tài chính.

10.5.2. Nguyên tắc lập và trình bày Bản thuyết minh Báo cáo tài chính

a) Khi lập Báo cáo tài chính năm, doanh nghiệp phải lập Bản thuyết minh Báo cáo tài chính theo đúng quy định của Chuẩn mực kế toán “Trình bày Báo cáo tài chính” và hướng dẫn tại Chế độ Báo cáo tài chính này.

b) Khi lập Báo cáo tài chính giữa niên độ (kể cả dạng đầy đủ và dạng tóm lược) doanh nghiệp phải lập Bản thuyết minh Báo cáo tài chính chọn lọc theo quy định của Chuẩn mực kế toán “Báo cáo tài chính giữa niên độ” và Thông tư hướng dẫn chuẩn mực.

c) Bản thuyết minh Báo cáo tài chính của doanh nghiệp phải trình bày những nội dung dưới đây:

- Các thông tin về cơ sở lập và trình bày Báo cáo tài chính và các chính sách kế toán cụ thể được chọn và áp dụng đối với các giao dịch và các sự kiện quan trọng;
- Trình bày các thông tin theo quy định của các chuẩn mực kế toán chưa được trình bày trong các Báo cáo tài chính khác (Các thông tin trọng yếu);
- Cung cấp thông tin bổ sung chưa được trình bày trong các Báo cáo tài chính khác, nhưng lại cần thiết cho việc trình bày trung thực và hợp lý tình hình tài chính của doanh nghiệp.

d) Bản thuyết minh Báo cáo tài chính phải được trình bày một cách có hệ thống. Doanh nghiệp được chủ động sắp xếp số thứ tự trong thuyết minh Báo cáo tài chính theo cách thức phù hợp nhất với đặc thù của mình theo nguyên tắc mỗi khoản mục trong Bảng cân đối kế toán, Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh và Báo cáo lưu chuyển tiền tệ cần được đánh dấu dẫn tới các thông tin liên quan trong Bản thuyết minh Báo cáo tài chính.

10.5.3. Cơ sở lập Bản thuyết minh Báo cáo tài chính

- Căn cứ vào Bảng cân đối kế toán, Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh, Báo cáo lưu chuyển tiền tệ năm báo cáo;
- Căn cứ vào sổ kế toán tổng hợp; Sổ, thẻ kế toán chi tiết hoặc bảng tổng hợp chi tiết có liên quan;
- Căn cứ vào Bản thuyết minh Báo cáo tài chính năm trước;
- Căn cứ vào tình hình thực tế của doanh nghiệp và các tài liệu liên quan.

10.5.4. Nội dung và phương pháp lập các chỉ tiêu

10.5.4.1. Đặc điểm hoạt động của doanh nghiệp

Trong phần này doanh nghiệp nêu rõ:

a) Hình thức sở hữu vốn: Là công ty Nhà nước, công ty cổ phần, công ty trách nhiệm hữu hạn, công ty hợp danh hay doanh nghiệp tư nhân. Đối với doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài phải thuyết minh rõ: Tên quốc gia và vùng lãnh thổ của từng nhà đầu tư trong doanh nghiệp (bao gồm chủ đầu tư có quốc tịch VN và quốc tịch nước ngoài) và biến động về cơ cấu vốn chủ sở hữu giữa các nhà đầu tư (tỷ lệ % góp vốn) tại thời điểm kết thúc năm tài chính.

b) Lĩnh vực kinh doanh: Nêu rõ là sản xuất công nghiệp, kinh doanh thương mại, dịch vụ, xây lắp hoặc tổng hợp nhiều lĩnh vực kinh doanh.

c) Ngành nghề kinh doanh: Nêu rõ hoạt động kinh doanh chính (Nội dung thuyết minh về hoạt động kinh doanh chính dẫn chiếu theo quy định về hệ thống ngành kinh tế của Việt Nam) và đặc điểm sản phẩm sản xuất hoặc dịch vụ cung cấp của doanh nghiệp.

d) Chu kỳ sản xuất, kinh doanh thông thường: Trường hợp chu kỳ kéo dài hơn 12 tháng thì thuyết minh thêm chu kỳ sản xuất kinh doanh bình quân của ngành, lĩnh vực.

đ) Đặc điểm hoạt động của doanh nghiệp trong năm tài chính có ảnh hưởng đến Báo cáo tài chính: Nêu rõ những sự kiện về môi trường pháp lý, diễn biến thị trường, đặc điểm hoạt động kinh doanh, quản lý, tài chính, các sự kiện sáp nhập, chia, tách, thay đổi quy mô... có ảnh hưởng đến Báo cáo tài chính của doanh nghiệp.

e) Cấu trúc doanh nghiệp

- Danh sách các công ty con: Trình bày chi tiết tên, địa chỉ, tỷ lệ quyền biểu quyết, tỷ lệ vốn góp, tỷ lệ lợi ích của công ty mẹ tại từng công ty con;

- Danh sách các công ty liên doanh, liên kết: Trình bày chi tiết tên, địa chỉ, tỷ lệ quyền biểu quyết, tỷ lệ vốn góp, tỷ lệ lợi ích của doanh nghiệp tại từng công ty liên doanh, liên kết;

- Danh sách các đơn vị trực thuộc hạch toán phụ thuộc: Trình bày chi tiết tên, địa chỉ từng đơn vị

10.5.4.2. Kỳ kế toán, đơn vị tiền tệ sử dụng trong kế toán

a) Kỳ kế toán năm ghi rõ kỳ kế toán năm theo năm dương lịch bắt đầu từ ngày 01/01/... đến 31/12/... Nếu doanh nghiệp có năm tài chính khác với năm dương lịch thì ghi rõ ngày bắt đầu và ngày kết thúc kỳ kế toán năm.

b) Đơn vị tiền tệ sử dụng trong kế toán: ghi rõ là Đồng Việt Nam, hoặc một đơn vị tiền tệ khác được lựa chọn theo quy định của Luật Kế toán.

10.5.4.3. Chuẩn mực và Chế độ kế toán áp dụng

a) Chế độ kế toán áp dụng: Nêu rõ doanh nghiệp áp dụng chế độ kế toán nào: Chế độ kế toán doanh nghiệp, Chế độ kế toán doanh nghiệp đặc thù được Bộ Tài chính chấp thuận bằng văn bản, Chế độ kế toán doanh nghiệp xây lắp hoặc Chế độ kế toán doanh nghiệp vừa và nhỏ.

b) Tuyên bố về việc tuân thủ Chuẩn mực kế toán và Chế độ kế toán: Nêu rõ Báo cáo tài chính có được lập và trình bày phù hợp với các Chuẩn mực và Chế độ kế toán Việt Nam hay không? Báo cáo tài chính được coi là lập và trình bày phù hợp với Chuẩn mực và Chế độ kế toán Việt Nam nếu Báo cáo tài chính tuân thủ mọi quy định của từng chuẩn mực, thông tư hướng dẫn thực hiện Chuẩn mực kế toán và Chế độ kế toán hiện hành mà doanh nghiệp đang áp dụng. Trường hợp không áp dụng chuẩn mực kế toán nào thì phải ghi rõ.

10.5.4.4. Các chính sách kế toán áp dụng trong trường hợp doanh nghiệp đáp ứng giả định hoạt động liên tục

(1) Nguyên tắc chuyển đổi Báo cáo tài chính lập bằng ngoại tệ sang Đồng Việt Nam: Việc áp dụng tỷ giá khi chuyển đổi Báo cáo tài chính có tuân thủ theo đúng hướng dẫn của Chế độ kế toán doanh nghiệp không (tài sản và nợ phải trả theo tỷ giá cuối kỳ, vốn đầu tư của chủ sở hữu theo tỷ giá tại ngày góp vốn, Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh và Báo cáo lưu chuyển tiền tệ theo tỷ giá thực tế hay tỷ giá bình quân).

(2). Các loại tỷ giá hối đoái áp dụng trong kế toán

- Ngân hàng lựa chọn tỷ giá để áp dụng trong kế toán;
- Tỷ giá áp dụng khi ghi nhận và đánh giá lại tài sản;
- Tỷ giá áp dụng khi ghi nhận và đánh giá lại nợ phải trả;
- Các loại tỷ giá áp dụng trong giao dịch khác.

(3) Nguyên tắc xác định lãi suất thực tế (hay còn gọi là lãi suất hiệu lực) dùng để chiết khấu dòng tiền đối với các khoản mục được ghi nhận theo giá trị hiện tại, giá trị phân bổ, giá trị thu hồi... (Mục thuyết minh này chỉ cần thực hiện khi doanh nghiệp đã áp dụng các loại lãi suất để chiết khấu dòng tiền):

- Căn cứ xác định lãi suất thực tế (là lãi suất thị trường hay lãi suất ngân hàng thương mại hay lãi suất áp dụng đối với các khoản doanh nghiệp đi vay hoặc căn cứ khác);

- Lý do lựa chọn lãi suất thực tế.

(4) Nguyên tắc ghi nhận các khoản tiền và các khoản tương đương tiền:

- Nêu rõ tiền gửi ngân hàng là có kỳ hạn hay không kỳ hạn;
- Nêu rõ vàng tiền tệ gồm những loại nào, có sử dụng như hàng tồn kho hay không;
- Nêu rõ các khoản tương đương tiền được xác định trên cơ sở nào? Có phù hợp với quy định của Chuẩn mực kế toán “Báo cáo lưu chuyển tiền tệ” hay không?

(5) Nguyên tắc kế toán các khoản đầu tư tài chính

a) Đối với chứng khoán kinh doanh:

- Thời điểm ghi nhận (đối với chứng khoán niêm yết thuyết minh rõ là T+0 hay thời điểm khác)
- Giá trị ghi sổ được xác định là giá trị hợp lý hay giá gốc;
- Căn cứ trích lập dự phòng giảm giá.

b) Đối với các khoản đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn:

- Giá trị ghi sổ được xác định là giá trị hợp lý hay giá gốc;
- Căn cứ xác định khoản tổn thất không thu hồi được;
- Có đánh giá lại các khoản thỏa mãn định nghĩa các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ không?

c) Đối với các khoản cho vay:

- Giá trị ghi sổ được xác định là giá gốc hay giá trị phân bổ;
- Có đánh giá lại các khoản thỏa mãn định nghĩa các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ không?
- Căn cứ lập dự phòng phải thu khó đòi đối với các khoản cho vay.

d) Đối với các khoản đầu tư vào công ty con, công ty liên doanh, liên kết:

- Đối với các công ty con, công ty liên doanh, liên kết được mua trong kỳ, thời điểm ghi nhận ban đầu là thời điểm nào? Có tuân thủ CMKT Hợp nhất kinh doanh đối với công ty con được mua trong kỳ không? Có tuân thủ CMKT Đầu tư vào công ty liên doanh, liên kết không?

- Nguyên tắc xác định công ty con, công ty liên doanh, liên kết (dựa theo tỷ lệ quyền biểu quyết, tỷ lệ vốn góp hay tỷ lệ lợi ích);

- Giá trị ghi sổ của khoản đầu tư vào công ty con được xác định theo giá gốc, giá trị hợp lý hay giá trị khác? Giá trị ghi sổ của khoản đầu tư vào công ty liên doanh, liên kết được xác định theo giá gốc, phương pháp vốn chủ sở hữu hay phương pháp khác?

- Căn cứ lập dự phòng tổn thất đầu tư vào công ty con, công ty liên doanh, liên kết; Báo cáo tài chính để xác định tổn thất (Báo cáo tài chính hợp nhất hay Báo cáo tài chính riêng của công ty con, công ty liên doanh, liên kết);

đ) Đối với các khoản đầu tư vào công cụ vốn của đơn vị khác:

- Giá trị ghi sổ của khoản đầu tư vào đơn vị khác được xác định theo giá gốc hay phương pháp khác?

- Căn cứ lập dự phòng tổn thất đầu tư vào đơn vị khác; Báo cáo tài chính để xác định tổn thất (Báo cáo tài chính hợp nhất hay Báo cáo tài chính riêng của đơn vị được đầu tư);

e) Các phương pháp kế toán đối với các giao dịch khác liên quan đến đầu tư tài chính:

- Giao dịch hoán đổi cổ phiếu;
- Giao dịch đầu tư dưới hình thức góp vốn;
- Giao dịch dưới hình thức mua lại phần vốn góp;
- Phương pháp kế toán đối với khoản cổ tức được chia bằng cổ phiếu;

(6) Nguyên tắc kế toán nợ phải thu

- Tiêu chí phân loại các khoản nợ phải thu (phải thu khách hàng, phải thu khác, phải thu nội bộ)

- Có được theo dõi chi tiết theo kỳ hạn gốc, kỳ hạn còn lại tại thời điểm báo cáo, theo nguyên tệ và theo từng đối tượng không?

- Có đánh giá lại các khoản thỏa mãn định nghĩa của các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ không? Tỷ giá dùng để đánh giá lại là gì?

- Có ghi nhận nợ phải thu không vượt quá giá trị có thể thu hồi không?
- Phương pháp lập dự phòng phải thu khó đòi.

(7) Nguyên tắc ghi nhận hàng tồn kho

- Nguyên tắc ghi nhận hàng tồn kho: Nêu rõ hàng tồn kho được ghi nhận theo giá gốc hoặc theo giá trị thuần có thể thực hiện được.

- Phương pháp tính giá trị hàng tồn kho: Nêu rõ doanh nghiệp áp dụng phương pháp nào (Bình quân gia quyền; nhập trước, xuất trước; hay tính theo giá đích danh, phương pháp giá bán lẻ).

- Phương pháp hạch toán hàng tồn kho: Nêu rõ doanh nghiệp áp dụng phương pháp kê khai thường xuyên hay phương pháp kiểm kê định kỳ.

- Phương pháp lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho: Nêu rõ doanh nghiệp lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho trên cơ sở chênh lệch lớn hơn của giá gốc và giá trị thuần có thể thực hiện được của hàng tồn kho. Giá trị thuần có thể thực hiện được của hàng tồn kho có được xác định theo đúng quy định của Chuẩn mực kế toán “Hàng tồn kho” hay không? Phương pháp lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho là lập theo số chênh lệch giữa số dự phòng phải lập năm nay với số dự phòng đã lập năm trước chưa sử dụng hết dẫn đến năm nay phải lập thêm hay hoàn nhập.

(8) Nguyên tắc kế toán và khấu hao TSCĐ, TSCĐ thuê tài chính, Bất động sản đầu tư

a) Nguyên tắc kế toán TSCĐ hữu hình, TSCĐ vô hình:

- Nêu rõ giá trị ghi sổ của TSCĐ là theo nguyên giá hay giá đánh giá lại.

- Nguyên tắc kế toán các khoản chi phí phát sinh sau ghi nhận ban đầu (chi phí nâng cấp, cải tạo, duy tu, sửa chữa) được ghi nhận vào giá trị ghi sổ hay chi phí sản xuất, kinh doanh;

- Nêu rõ các phương pháp khấu hao TSCĐ; Số phải khấu hao tính theo nguyên giá hay bằng nguyên giá trừ giá trị có thể thu hồi ước tính từ việc thanh lý, nhượng bán TSCĐ;

- Các quy định khác về quản lý, sử dụng, khấu hao TSCĐ có được tuân thủ không?

b) Nguyên tắc kế toán TSCĐ thuê tài chính:

- Nêu rõ giá trị ghi sổ được xác định như thế nào;

- Nêu rõ các phương pháp khấu hao TSCĐ thuê tài chính.

c) Nguyên tắc kế toán Bất động sản đầu tư.

- Giá trị ghi sổ BĐS đầu tư được ghi nhận theo phương pháp nào?

- Nêu rõ các phương pháp khấu hao BĐS đầu tư.

(9) Nguyên tắc kế toán các hợp đồng hợp tác kinh doanh (BCC)

a) Đối với bên góp vốn

- Các khoản vốn (bằng tiền hoặc tài sản phi tiền tệ) góp vào BCC được ghi nhận như thế nào;

- Ghi nhận doanh thu, chi phí liên quan đến hợp đồng được ghi nhận như thế nào?

b) Đối với bên nhận vốn góp (bên thực hiện việc điều hành, phát sinh chi phí chung)

- Nguyên tắc ghi nhận vốn góp của các bên khác
- Nguyên tắc phân chia doanh thu, chi phí, sản phẩm của hợp đồng.

(10) Nguyên tắc kế toán thuế TNDN hoãn lại

a) Nguyên tắc kế toán tài sản thuế thu nhập hoãn lại

- Căn cứ ghi nhận tài sản thuế thu nhập hoãn lại (chênh lệch tạm thời được khấu trừ, lỗ tính thuế hay ưu đãi thuế chưa sử dụng);

- Thuế suất (%) được sử dụng để xác định giá trị tài sản thuế thu nhập hoãn lại;
- Có bù trừ với thuế thu nhập hoãn lại phải trả không?

- Có xác định khả năng có thu nhập chịu thuế trong tương lai khi ghi nhận tài sản thuế thu nhập hoãn lại không? Có đánh giá lại tài sản thuế thu nhập hoãn lại chưa được ghi nhận không?

b) Nguyên tắc kế toán thuế TNDN hoãn lại phải trả

- Căn cứ ghi nhận thuế thu nhập hoãn lại phải trả (chênh lệch tạm thời chịu thuế);

- Thuế suất (%) được sử dụng để xác định giá trị thuế thu nhập hoãn lại phải trả;
- Có bù trừ với tài sản thuế thu nhập hoãn lại không?

(11) Nguyên tắc kế toán chi phí trả trước

- Nêu rõ chi phí trả trước được phân bổ dần vào chi phí sản xuất, kinh doanh bao gồm những khoản chi phí nào.

- Phương pháp và thời gian phân bổ chi phí trả trước;
- Phương pháp và thời gian phân bổ lợi thế thương mại, lợi thế kinh doanh phát sinh khi cổ phần hóa;
- Có theo dõi chi tiết chi phí trả trước theo kỳ hạn không?

(12) Nguyên tắc kế toán nợ phải trả

- Phân loại nợ phải trả như thế nào?

- Có theo dõi nợ phải trả theo từng đối tượng, kỳ hạn gốc, kỳ hạn còn lại tại thời điểm báo cáo, theo nguyên tệ không?

- Có đánh giá lại nợ phải trả thỏa mãn định nghĩa các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ không?

- Có ghi nhận nợ phải trả không thấp hơn nghĩa vụ phải thanh toán không?
- Có lập dự phòng nợ phải trả không?

(13) Nguyên tắc ghi nhận vay và nợ phải trả thuê tài chính

- Giá trị khoản vay và nợ thuê tài chính được ghi nhận như thế nào?
- Có theo dõi theo từng đối tượng, kỳ hạn, nguyên tệ không?

- Có đánh giá lại các khoản vay và nợ thuê tài chính bằng ngoại tệ không?

(14) Nguyên tắc ghi nhận và vốn hoá các khoản chi phí đi vay:

- Nguyên tắc ghi nhận chi phí đi vay: Nêu rõ chi phí đi vay được ghi nhận vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ khi phát sinh, trừ khi được vốn hoá theo quy định của Chuẩn mực kế toán “Chi phí đi vay”.

- Tỷ lệ vốn hoá được sử dụng để xác định chi phí đi vay được vốn hoá trong kỳ: Nêu rõ tỷ lệ vốn hoá này là bao nhiêu (Tỷ lệ vốn hoá này được xác định theo công thức tính quy định trong Thông tư hướng dẫn kế toán Chuẩn mực số “Chi phí đi vay”).

(15) Nguyên tắc ghi nhận chi phí phải trả: Nêu rõ các khoản chi phí chưa chi nhưng được ước tính để ghi nhận vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ là những khoản chi phí nào? Cơ sở xác định giá trị của những khoản chi phí đó.

(16) Nguyên tắc và phương pháp ghi nhận các khoản dự phòng phải trả:

- Nguyên tắc ghi nhận dự phòng phải trả: Nêu rõ các khoản dự phòng phải trả đã ghi nhận có thoả mãn các điều kiện quy định trong Chuẩn mực kế toán “Các khoản dự phòng, tài sản và nợ tiềm tàng” không?.

- Phương pháp ghi nhận dự phòng phải trả: Nêu rõ các khoản dự phòng phải trả được lập thêm (hoặc hoàn nhập) theo số chênh lệch lớn hơn (hoặc nhỏ hơn) giữa số dự phòng phải trả phải lập năm nay so với số dự phòng phải trả đã lập năm trước chưa sử dụng đang ghi trên sổ kế toán.

(17) Nguyên tắc ghi nhận doanh thu chưa thực hiện

- Doanh thu chưa thực hiện được ghi nhận trên cơ sở nào?

- Phương pháp phân bổ doanh thu chưa thực hiện.

(18) Nguyên tắc ghi nhận trái phiếu chuyển đổi

- Có được ghi nhận riêng cấu phần nợ và cấu phần vốn không?

- Lãi suất sử dụng để chiết khấu dòng tiền có tin cậy không?

(19) Nguyên tắc ghi nhận vốn chủ sở hữu:

- Vốn góp của chủ sở hữu có được ghi nhận theo số vốn thực góp không; Thặng dư vốn cổ phần được ghi nhận như thế nào? Khoản quyền chọn trái phiếu chuyển đổi được xác định như thế nào?

- Lý do ghi nhận khoản chênh lệch đánh giá lại tài sản và chênh lệch tỷ giá hối đoái?

- Lợi nhuận chưa phân phối được xác định như thế nào? Nguyên tắc phân phối lợi nhuận, cổ tức.

(20) Nguyên tắc và phương pháp ghi nhận doanh thu, thu nhập khác:

- Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ: Có tuân thủ đầy đủ các điều kiện ghi nhận doanh thu quy định tại Chuẩn mực kế toán “Doanh thu và thu nhập khác” hay không? Các phương pháp nào được sử dụng để ghi nhận doanh thu.

- Doanh thu hợp đồng xây dựng: Có tuân thủ Chuẩn mực kế toán “Hợp đồng xây dựng” không? Các phương pháp nào được sử dụng để ghi nhận doanh thu hợp đồng xây dựng).

- Các phương pháp ghi nhận doanh thu hoạt động tài chính.

- Các nguyên tắc ghi nhận thu nhập khác.

(21) Nguyên tắc kế toán các khoản giảm trừ doanh thu

- Các khoản giảm trừ doanh thu gồm những gì?

- Có tuân thủ Chuẩn mực kế toán “Các sự kiện phát sinh sau ngày kết thúc kỳ kế toán năm” để điều chỉnh doanh thu không?

(22) Nguyên tắc kế toán giá vốn hàng bán

- Có đảm bảo nguyên tắc phù hợp với doanh thu không?

- Có đảm bảo nguyên tắc thận trọng, ghi nhận ngay các chi phí vượt trên mức bình thường của hàng tồn kho không?

- Các khoản ghi giảm giá vốn hàng bán là gì?

(23) Nguyên tắc và phương pháp ghi nhận chi phí tài chính: Có ghi nhận đầy đủ chi phí lãi vay (kể cả số trích trước), lỗ chênh lệch tỷ giá của kỳ báo cáo không?

(24) Chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp

- Có ghi nhận đầy đủ chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp phát sinh trong kỳ không?

- Các khoản điều chỉnh giảm chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp là gì?

(25) Nguyên tắc và phương pháp ghi nhận chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành, chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại: Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành được xác định trên cơ sở thu nhập chịu thuế và thuế suất thuế TNDN trong năm hiện hành. Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại được xác định trên cơ sở số chênh lệch tạm thời được khấu trừ, số chênh lệch tạm thời chịu thuế và thuế suất thuế TNDN. Không bù trừ chi phí thuế TNDN hiện hành với chi phí thuế TNDN hoãn lại.

(26) Các nguyên tắc và phương pháp kế toán khác: Nêu rõ các nguyên tắc và phương pháp kế toán khác với mục đích giúp cho người sử dụng hiểu được là Báo cáo tài chính của doanh nghiệp đã được trình bày trên cơ sở tuân thủ hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam do Bộ Tài chính ban hành.

10.5.4.5. Các chính sách kế toán áp dụng trong trường hợp doanh nghiệp không đáp ứng giả định hoạt động liên tục

a) Chính sách tái phân loại tài sản và nợ phải trả dài hạn thành ngắn hạn

b) Nguyên tắc xác định giá trị

- Các khoản đầu tư tài chính;

- Các khoản phải thu;
- Các khoản phải trả;
- Hàng tồn kho;
- TSCĐ, Bất động sản đầu tư;
- Các tài sản và nợ phải trả khác.

10.5.4.6. Thông tin bổ sung cho các khoản mục trình bày trong Bảng Cân đối kế toán

- Trong phần này, doanh nghiệp phải trình bày và phân tích chi tiết các số liệu đã được trình bày trong Bảng Cân đối kế toán để giúp người sử dụng Báo cáo tài chính hiểu rõ hơn nội dung các khoản mục tài sản, nợ phải trả và vốn chủ sở hữu.

- Đơn vị tính giá trị trình bày trong phần “Thông tin bổ sung cho các khoản mục trình bày trong Bảng Cân đối kế toán” là đơn vị tính được sử dụng trong Bảng Cân đối kế toán. Số liệu ghi vào cột “Đầu năm” được lấy từ cột “Cuối năm” trong Bản thuyết minh Báo cáo tài chính năm trước. Số liệu ghi vào cột “Cuối năm” được lập trên cơ sở số liệu lấy từ:

- + Bảng Cân đối kế toán năm nay;
- + Sổ kế toán tổng hợp;
- + Sổ và thẻ kế toán chi tiết hoặc Bảng tổng hợp chi tiết có liên quan.

- Doanh nghiệp được chủ động đánh số thứ tự của thông tin chi tiết được trình bày trong phần này theo nguyên tắc phù hợp với số dẫn từ Bảng Cân đối kế toán và đảm bảo dễ đối chiếu và có thể so sánh giữa các kỳ.

- Trường hợp doanh nghiệp có áp dụng hồi tố thay đổi chính sách kế toán hoặc điều chỉnh hồi tố sai sót trọng yếu của các năm trước thì phải điều chỉnh số liệu so sánh (số liệu ở cột “Đầu năm”) để đảm bảo nguyên tắc có thể so sánh và giải trình rõ điều này. Trường hợp vì lý do nào đó dẫn đến số liệu ở cột “Đầu năm” không có khả năng so sánh được với số liệu ở cột “Cuối năm” thì điều này phải được nêu rõ trong Bản thuyết minh Báo cáo tài chính.

- Đối với các khoản mục yêu cầu thuyết minh theo giá trị hợp lý, trường hợp không xác định được giá trị hợp lý thì phải ghi rõ lý do.

10.5.4.7. Thông tin bổ sung cho các khoản mục trình bày trong Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh.

- Trong phần này, doanh nghiệp phải trình bày và phân tích chi tiết các số liệu đã được thể hiện trong Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh để giúp người sử dụng Báo cáo tài chính hiểu rõ hơn nội dung của các khoản mục doanh thu, chi phí.

- Đơn vị tính giá trị trình bày trong phần “Thông tin bổ sung cho các khoản mục trình bày trong Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh” là đơn vị tính được sử dụng trong Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh. Số liệu ghi vào cột “Năm trước” được lấy từ Bản thuyết minh Báo cáo tài chính năm trước. Số liệu ghi vào cột “Năm nay” được lập trên cơ sở số liệu lấy từ:

- + Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh năm nay;
- + Sổ kế toán tổng hợp;
- + Sổ và thẻ kế toán chi tiết hoặc Bảng tổng hợp chi tiết có liên quan.

- Doanh nghiệp được chủ động đánh số thứ tự của thông tin chi tiết được trình bày trong phần này theo nguyên tắc phù hợp với số dẫn từ Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh và đảm bảo dễ đối chiếu và có thể so sánh giữa các kỳ.

- Trường hợp vì lý do nào đó dẫn đến số liệu ở cột “Đầu năm” không có khả năng so sánh được với số liệu ở cột “Cuối năm” thì điều này phải được nêu rõ trong Bản thuyết minh Báo cáo tài chính.

10.5.4.8. Thông tin bổ sung cho Báo cáo lưu chuyển tiền tệ

- Trong phần này, doanh nghiệp phải trình bày và phân tích các số liệu đã được thể hiện trong Báo cáo lưu chuyển tiền tệ để giúp người sử dụng hiểu rõ hơn về các yếu tố ảnh hưởng đến lưu chuyển tiền trong kỳ của doanh nghiệp.

- Trường hợp trong kỳ doanh nghiệp có mua hoặc thanh lý các khoản đầu tư vào công ty con hoặc đơn vị kinh doanh khác thì những luồng tiền này phải được trình bày thành những chỉ tiêu riêng biệt trên Báo cáo lưu chuyển tiền tệ. Trong phần này phải cung cấp những thông tin chi tiết liên quan đến việc mua hoặc thanh lý các khoản đầu tư vào công ty con hoặc đơn vị kinh doanh khác.

- Đơn vị tính giá trị trình bày trong phần “Thông tin bổ sung cho các khoản mục trình bày trong Báo cáo lưu chuyển tiền tệ” là đơn vị tính được sử dụng trong Báo cáo lưu chuyển tiền tệ. Số liệu ghi vào cột “Năm trước” được lấy từ Bản thuyết minh Báo cáo tài chính năm trước; Số liệu ghi vào cột “Năm nay” được lập trên cơ sở số liệu lấy từ:

- + Báo cáo lưu chuyển tiền tệ năm nay
- + Sổ kế toán tổng hợp;
- + Sổ và thẻ kế toán chi tiết hoặc Bảng tổng hợp chi tiết có liên quan.

10.5.4.9. Những thông tin khác

- Trong phần này, doanh nghiệp phải trình bày những thông tin quan trọng khác (Nếu có) ngoài những thông tin đã trình bày trong các phần trên nhằm cung cấp thông tin mô tả bằng lời hoặc số liệu theo quy định của các chuẩn mực kế toán cụ thể nhằm giúp cho người sử dụng hiểu Báo cáo tài chính của doanh nghiệp đã được trình bày trung thực, hợp lý.

- Khi trình bày thông tin thuyết minh ở phần này, tùy theo yêu cầu và đặc điểm thông tin theo quy định từ điểm 1 đến điểm 7 của phần này, doanh nghiệp có thể đưa ra biểu mẫu chi tiết, cụ thể một cách phù hợp và những thông tin so sánh cần thiết.

- Ngoài những thông tin phải trình bày theo quy định từ phần 4.1 đến phần 4.8, doanh nghiệp được trình bày thêm các thông tin khác nếu xét thấy cần thiết cho người sử dụng Báo cáo tài chính của doanh nghiệp.

CÂU HỎI ÔN TẬP CHƯƠNG 10

Lý thuyết

1. Mục đích của Báo cáo tài chính
2. Kỳ lập Báo cáo tài chính
3. Đối tượng áp dụng, trách nhiệm lập và chữ ký trên Báo cáo tài chính
4. Hệ thống báo cáo tài chính doanh nghiệp
5. Yêu cầu đối với thông tin trình bày trong Báo cáo tài chính

6. Nguyên tắc lập và trình bày Báo cáo tài chính của doanh nghiệp đáp ứng giả định hoạt động liên tục
7. Nguyên tắc lập và trình bày Báo cáo tài chính khi thay đổi kỳ kế toán
8. Nguyên tắc lập và trình bày Báo cáo tài chính khi chuyển đổi hình thức sở hữu doanh nghiệp
9. Nguyên tắc lập và trình bày Báo cáo tài chính khi chia tách, sáp nhập doanh nghiệp
10. Lập và trình bày Báo cáo tài chính khi doanh nghiệp không đáp ứng giả định hoạt động liên tục
11. Đồng tiền sử dụng để lập Báo cáo tài chính khi công bố ra công chúng và nộp các cơ quan chức năng quản lý Nhà nước tại Việt Nam
12. Nguyên tắc lập Báo cáo tài chính khi thay đổi đơn vị tiền tệ trong kế toán
13. Thời hạn nộp Báo cáo tài chính
14. Nơi nhận Báo cáo tài chính
15. Mục đích của Bảng cân đối kế toán giả định hoạt động liên tục
16. Nguyên tắc lập và trình bày Bảng cân đối kế toán giả định hoạt động liên tục
17. Cơ sở lập Bảng cân đối kế toán giả định hoạt động liên tục
18. Lập và trình bày Bảng cân đối kế toán của doanh nghiệp không đáp ứng giả định hoạt động liên tục
19. Nội dung và kết cấu báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh
20. Nguyên tắc lập và trình bày Báo cáo lưu chuyển tiền tệ
21. Cơ sở lập Báo cáo lưu chuyển tiền tệ
22. Yêu cầu về mở và ghi sổ kế toán phục vụ lập Báo cáo lưu chuyển tiền tệ
23. Lập báo cáo các chỉ tiêu luồng tiền từ hoạt động kinh doanh theo phương pháp trực tiếp
24. Mục đích của Bản thuyết minh Báo cáo tài chính
25. Nguyên tắc lập và trình bày Bản thuyết minh Báo cáo tài chính
26. Cơ sở lập Bản thuyết minh Báo cáo tài chính
27. Nội dung và phương pháp lập các chỉ tiêu Bản thuyết minh Báo cáo tài chính

Bài tập

Công ty Hồng Hà là DN thương mại, kinh doanh vật liệu XD. Đầu năm 2017 có số liệu sau: (Đơn vị đ)

TK	Số tiền		Chi tiết
	Nợ	Có	
111	5.000.000		
112	150.000.000		
131	200.000.000		Phải thu Cty Nam Á 130.000.000

			Phải thu Cty Phương đông 70.000.000
1561	61.000.000		Xi măng P300 100 bao đơn giá 110.000đ/bao
			Sắt sáu 500kg, đơn giá 100.000đ/kg
331		180.000.000	Phải trả Cty Sông hồng 50.000.000
			Phải trả Cty Bông sen 130.000.000
411		236.000.000	
Cộng	416.000.000	416.000.000	

Các TK khác không có số dư hoặc số dư bằng 0.

Trong năm có các nghiệp vụ phát sinh sau:

- 1/ Mua xi măng của Cty Sông hồng, chưa trả tiền người bán, có HĐ GTGT :
 - P300 Số lượng 1.000 bao, giá chưa có thuế 100.00đ/bao
 - P400 Số lượng 5.000 bao, giá chưa có thuế 120.00đ/bao
- 2/ Thuê HTX Thăng lợi vận chuyển 700.000đ (Có giấy biên nhận) đã trả bằng tiền mặt
- 3/ Nhập kho đủ số xi măng trên
- 4/ Cty Nam Á trả nợ 100.000.000đ chuyển khoản
- 5/ Mua 200 tấn sắt sáu của Cty Bông sen giá bán chưa có thuế 120.000.000đ/tấn, chưa trả tiền người bán
- 6/ Thuê Cty Nam thăng lợi vận chuyển 550.000đ (Có có HĐ GTGT), chưa thanh toán
- 7/ Xuất bán tại kho cho Cty Nam Á, khách hàng nợ, đã xuất HĐ GTGT
 - 300 bao xi măng P400, giá bán chưa có thuế 150.000đ/bao
 - 10 tấn sắt sáu giá bán chưa có thuế 120.000đ/kg
- 8/ Xuất cho cửa hàng
 - 400 bao xi măng P300
 - 80 tấn sắt sáu
- 9/ Xuất cho đại lý K
 - 500 bao xi măng P300
 - 1.000 bao xi măng P400
 - 100 tấn sắt sáu
- 10/ Xuất bán tại kho cho Cty Phương đông, khách hàng nợ, đã xuất HĐ GTGT
 - 200 bao xi măng P400, giá bán chưa có thuế 150.000đ/bao
 - 5 tấn sắt sáu giá bán chưa có thuế 120.000đ/kg
- 11/ Cửa hàng thông báo bán được: (Chưa nộp tiền về DN)
 - 300 bao xi măng P300 (Giá bán chưa có thuế 140.000đ/bao)

- 50 tấn sắt sáu (Giá bán chưa có thuế 150.000.000đ/tấn)
- 12/ Đại lý K thông báo bán được: (Chưa nộp tiền về DN)
 - 400 bao xi măng P300 (Giá bán chưa có thuế 130.000đ/bao)
 - 500 bao xi măng P400 (Giá bán chưa có thuế 150.000đ/bao)
 - 80 tấn sắt sáu (Giá bán chưa có thuế 160.000.000đ/tấn)
- 13/ Nhận tiền Cửa hàng nộp tiền bán hàng (Tiền mặt)
- 14/ Tiền lương phải trả 10.000.000đ trong đó lương quản lý 6.000.000đ, lương bán hàng 4.000.000đ
- 15/ Trích BHXH và khấu trừ qua lương theo chế độ
- 16/ Nhận tiền Đại lý K nộp tiền bán hàng (Tiền mặt)
- 17/ Chi tiếp khách 330.000đ tiền mặt
- 18/ Tính tiền Hoa hồng cho đại lý 5% theo số tiền bán hàng (Đại lý nộp thuế khoán)
- 19/ Tạm trích thuế TNDN 1.000.000 đ(Chưa nộp)

Yêu cầu hạch toán xác định lỗ lãi năm 2017:

- 1/ Ghi NKSC trên Excel
- 2/ Ghi sổ chi tiết trên Excel
- 3/ Lập bảng Cân đối số phát sinh
- 4/ Lập báo cáo Tài chính:
 - Bảng cân đối Kế toán
 - Báo cáo kết quả kinh doanh
 - Báo cáo lưu chuyển tiền tệ
- 5/ Lập báo cáo lãi gộp theo từng mặt hàng

TÀI LIỆU THAM KHẢO

- 1/ GS.TS Ngô Thế Chi – TS Trương Thị Thủy; Giáo trình Kế toán Tài chính – Học viện Tài chính – Nhà xuất bản Tài chính 2013.
- 2/ TS. Trương Thị Thủy, Th.S Nguyễn Thị Hòa, Th.S Bùi Thị Thu Hương - Thực hành kế toán Tài chính doanh nghiệp - Học viện Tài chính – Nhà xuất bản Tài chính 2009
- 3/ Thông tư 200/2014/TT-BTC, ngày 22/12/2014 của Bộ trưởng Bộ Tài chính

4/ Luật Kế toán Việt nam, Chuẩn mực Kế toán Việt nam, Các văn bản quản lý Tài chính kế toán của Nhà nước hiện hành