

ĐẠI HỌC THÁI NGUYÊN
TRƯỜNG ĐẠI HỌC KINH TẾ & QUẢN TRỊ KINH DOANH
Chủ biên: TS. Đoàn Quang Thiệu

GIÁO TRÌNH
NGUYÊN LÝ KẾ TOÁN

NHÀ XUẤT BẢN TÀI CHÍNH

MỤC LỤC

Trang

Chương I

ĐỐI TƯỢNG, NHIỆM VỤ VÀ PHƯƠNG PHÁP KẾ TOÁN

I. KHÁI NIỆM KẾ TOÁN VÀ SỰ PHÁT TRIỂN CỦA KẾ TOÁN.....	7
1. Khái niệm kế toán.....	7
2. Vài nét về sự phát triển của kế toán.....	9
II MỘT SỐ KHÁI NIỆM VÀ NGUYÊN TẮC KẾ TOÁN ĐƯỢC THỪA NHẬN.....	10
1. Một số khái niệm và giả định	11
2. Một số nguyên tắc kế toán.....	13
III. ĐỐI TƯỢNG CỦA KẾ TOÁN.....	17
1. Sự hình thành tài sản của doanh nghiệp	18
2. Sự vận động của tài sản trong hoạt động kinh doanh	22
IV. NHIỆM VỤ, YÊU CẦU VÀ ĐẶC ĐIỂM CỦA CÔNG TÁC KẾ TOÁN.....	25
1. Đặc điểm của kế toán.....	25
2. Nhiệm vụ của kế toán	26
3. Yêu cầu đối với công tác kế toán.....	26
V. CÁC PHƯƠNG PHÁP CỦA KẾ TOÁN.....	28
1. Phương pháp chứng từ kế toán	29
2. Phương pháp tính giá.....	30
3. Phương pháp đối ứng tài khoản.....	30
4. Phương pháp tổng hợp và cân đối kế toán.....	30

Chương II

CHỨNG TỪ KẾ TOÁN VÀ KIỂM KÊ

I. CHỨNG TỪ KẾ TOÁN.....	32
1. Khái niệm về chứng từ kế toán.....	32
2. Một số quy định chung về chứng từ kế toán.....	33
3. Phân loại chứng từ kế toán	34
4. Kiểm tra và xử lý chứng từ kế toán	37

5. Danh mục chứng từ kế toán doanh nghiệp	40
II. KIỂM KÊ TÀI SẢN	43
1. Nội dung công tác kiểm kê	43
2. Tác dụng của kiểm kê	44
3. Phân loại kiểm kê.....	45
4. Thủ tục và phương pháp tiến hành kiểm kê.....	45

Chương III

TÍNH GIÁ ĐỐI TƯỢNG KẾ TOÁN

I. PHƯƠNG PHÁP TÍNH GIÁ	48
1. Khái niệm và ý nghĩa của phương pháp tính giá	48
2. Yêu cầu và nguyên tắc tính giá.....	49
II. TÍNH GIÁ MỘT SỐ ĐỐI TƯỢNG KẾ TOÁN CHỦ YẾU	51
1. Tính giá tài sản cố định.....	51
2. Tính giá vật tư, hàng hoá mua vào.....	53
3. Tính giá thành sản phẩm hoàn thành	56
4. Tính giá thực tế vật tư, sản phẩm, hàng hoá xuất kho	58

Chương IV

TỔNG HỢP VÀ CÂN ĐỐI KẾ TOÁN

I. PHƯƠNG PHÁP TỔNG HỢP VÀ CÂN ĐỐI KẾ TOÁN	64
1. Khái niệm phương pháp tổng hợp và cân đối kế toán	64
2. Ý nghĩa của phương pháp tổng hợp và cân đối kế toán.....	64
II. MỘT SỐ BÁO CÁO KẾ TOÁN TỔNG HỢP VÀ CÂN ĐỐI.	65
1. Bảng cân đối kế toán.....	66
2. Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh.....	78
3. Báo cáo lưu chuyển tiền tệ.....	85

Chương V

TÀI KHOẢN VÀ GHI SỔ KÉP

I. TÀI KHOẢN.....	91
1. Khái niệm, nội dung và kết cấu của tài khoản.....	91
2	

2. Phân loại tài khoản.....	94
II. HỆ THỐNG TÀI KHOẢN KẾ TOÁN DOANH NGHIỆP	
HIỆN HÀNH	101
1. Hệ thống tài khoản kế toán	101
2. Kết cấu chung của các loại tài khoản trong hệ thống tài khoản ...	113
3. Tài khoản tổng hợp và tài khoản phân tích.....	117
4. Mối quan hệ giữa tài khoản tổng hợp và tài khoản phân tích.....	118
III. GHI SỔ KÉP	120
1. Khái niệm.....	120
2. Định khoản kế toán.....	123
3. Tác dụng của phương pháp ghi sổ kép	127

Chương VI

KẾ TOÁN CÁC QUÁ TRÌNH KINH DOANH CHỦ YẾU

I. KẾ TOÁN QUÁ TRÌNH CUNG CẤP	130
1. Khái niệm.....	130
2. Nhiệm vụ kế toán quá trình cung cấp	130
3. Một số tài khoản chủ yếu sử dụng để hạch toán trong quá trình cung cấp.....	130
4. Định khoản một số nghiệp vụ kinh tế phát sinh chủ yếu.....	131
5. Sơ đồ kế toán	133
II. KẾ TOÁN QUÁ TRÌNH SẢN XUẤT.....	137
1. Khái niệm.....	137
2. Nhiệm vụ kế toán quá trình sản xuất	137
3. Một số tài khoản sử dụng chủ yếu trong hạch toán quá trình sản xuất	138
4. Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh.....	139
5. Sơ đồ kế toán	141
III. KẾ TOÁN QUÁ TRÌNH TIÊU THỤ SẢN PHẨM VÀ XÁC ĐỊNH KẾT QUẢ KINH DOANH.....	146
1. Khái niệm.....	146
2. Các phương pháp tiêu thụ sản phẩm.....	146
3. Nhiệm vụ của kế toán quá trình tiêu thụ và xác định kết quả kinh doanh.....	147

4. Một số tài khoản sử dụng chủ yếu trong quá trình tiêu thụ	147
5. Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh:.....	148
6. Sơ đồ kế toán	152
IV KẾ TOÁN MUA BÁN HÀNG HÓA VÀ XÁC ĐỊNH KẾT QUẢ KINH DOANH.....	158
1. Khái niệm.....	158
2. Nhiệm vụ của kế toán	158
3. Tài khoản sử dụng để hạch toán	159
4. Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh.....	159
5. Sơ đồ kế toán	164

Chương VII

CÁC PHƯƠNG PHÁP KIỂM TRA SỐ LIỆU KẾ TOÁN

I. BẢNG CÂN ĐỐI SỐ PHÁT SINH (BẢNG CÂN ĐỐI TÀI KHOẢN).....	171
1. Nội dung và kết cấu của bảng cân đối số phát sinh	171
2. Phương pháp lập bảng	172
3. Tác dụng của bảng cân đối số phát sinh	173
II. BẢNG ĐỐI CHIẾU SỐ PHÁT SINH VÀ SỐ DƯ KIỂU BÀN CỜ	173
1. Nội dung và kết cấu	173
2. Phương pháp lập bảng	174
III. BẢNG TỔNG HỢP SỐ LIỆU CHI TIẾT (BẢNG CHI TIẾT SỐ DƯ VÀ SỐ PHÁT SINH).....	175
1. Nội dung và kết cấu của bảng tổng hợp số liệu chi tiết.....	175
2. Một số bảng tổng hợp số liệu chi tiết áp dụng phổ biến.....	176

Chương VIII

SỔ KẾ TOÁN, KỸ THUẬT GHI SỔ VÀ HÌNH THỨC KẾ TOÁN

I. SỔ KẾ TOÁN VÀ KỸ THUẬT GHI SỔ KẾ TOÁN.....	185
1. Những vấn đề chung về sổ kế toán.....	185
2. Các loại sổ kế toán.....	185

3. Kỹ thuật ghi sổ và chữa sổ kế toán	189
II. CÁC HÌNH THỨC KẾ TOÁN.....	198
1. Hình thức Nhật ký Sổ cái.....	199
2. Hình thức kế toán nhật ký chung.....	203
3. Hình thức kế toán Chứng từ ghi sổ.....	207
4. Hình thức kế toán nhật ký chứng từ.....	214
5. Hình thức kế toán trên máy vi tính	219

Chương IX

TỔ CHỨC BỘ MÁY KẾ TOÁN Ở ĐƠN VỊ KINH TẾ CƠ SỞ

I. NHỮNG VẤN ĐỀ CHUNG VỀ TỔ CHỨC BỘ MÁY KẾ TOÁN.....	221
1. Nguyên tắc tổ chức và nhiệm vụ của bộ máy kế toán	221
2. Cơ cấu tổ chức phòng kế toán.....	222
3. Quan hệ giữa phòng kế toán với các phòng chức năng khác.....	229
II. CÁC HÌNH THỨC TỔ CHỨC BỘ MÁY KẾ TOÁN.....	230
1. Hình thức tổ chức bộ máy kế toán tập trung.....	230
2. Hình thức tổ chức kế toán phân tán	231
3. Hình thức tổ chức kế toán vừa tập trung vừa phân tán.....	233
III. KẾ TOÁN TRƯỞNG VÀ KIỂM TRA KẾ TOÁN.....	233
1. Kế toán trưởng	233
2. Kiểm tra kế toán.....	236
TÀI LIỆU THAM KHẢO.....	239

LỜI NÓI ĐẦU

Nguyên lý kế toán là môn học trang bị cho sinh viên các kiến thức và khái niệm cơ bản về kế toán làm sở học tập và nghiên cứu các môn học trong các chuyên ngành kế toán, kinh tế. Nhận thức rõ vai trò quan trọng của môn học này, Khoa Kế toán Trường đại học Kinh tế và Quản trị kinh doanh Đại học Thái nguyên tổ chức biên soạn “Giáo trình Nguyên lý kế toán”.

Giáo trình Nguyên lý kế toán được biên soạn trên tinh thần kế thừa và phát huy những ưu điểm của một số giáo trình nguyên lý kế toán, phù hợp với đặc điểm người học, đặc biệt là các sinh viên vùng trung du miền núi. Cách trình bày của giáo trình dễ hiểu, từ đơn giản đến phức tạp, từ ngữ thông dụng. Để người học dễ học tập, nghiên cứu và tránh trùng lặp với các môn kế toán chuyên sâu, giáo trình chưa đề cập đến phần thuế GTGT.

Tham gia biên soạn giáo trình gồm các giảng viên: TS. Đoàn Quang Thiệu - Chủ biên, đồng thời biên soạn các chương I, II, III, V, VI, VII.

- ThS Đàm Phương Lan - Trưởng bộ môn Kế toán tổng hợp, biên soạn chương VIII.

- ThS Nguyễn Thị Tuân - Phó trưởng bộ môn Kế toán doanh nghiệp, biên soạn chương IV.

- Ths Đặng Thị Dịu - Phó trưởng bộ môn Kế toán tổng hợp, biên soạn chương IX.

Mặc dù đã có nhiều cố gắng, nhưng do hạn chế về mặt thời gian và là lần xuất bản đầu tiên nên cuốn giáo trình không tránh khỏi thiếu sót. Các tác giả mong nhận được các ý kiến có giá trị để lần xuất bản sau cuốn giáo trình được hoàn thiện hơn.

Xin trân trọng cảm ơn!

TM. Tập thể tác giả
TS. Đoàn Quang Thiệu

Chương I
**ĐỐI TƯỢNG, NHIỆM VỤ
VÀ PHƯƠNG PHÁP KẾ TOÁN**

**I. KHÁI NIỆM KẾ TOÁN VÀ SỰ PHÁT TRIỂN
CỦA KẾ TOÁN**

1. Khái niệm kế toán

Đứng về phương diện kinh tế, ai làm việc gì cũng đều nhận được một khoản thù lao và sẽ sử dụng số tiền này để mua những vật dụng cần thiết cho đời sống hàng ngày. Dù không mở sổ sách để theo dõi những số thu, chi này chúng ta vẫn cần biết đã thu vào bao nhiêu, chi ra bao nhiêu và còn lại bao nhiêu. Nếu số chi lớn hơn số thu chúng ta phải nghĩ cách để tăng thu hay giảm chi. Ngược lại nếu số thu lớn hơn số chi, chúng ta sẽ phải nghĩ cách sử dụng số thặng dư sao cho có hiệu quả nhất. Chính vì thế mà chúng ta cần phải có thông tin tài chính để làm căn cứ cho các quyết định.

Tương tự như trên, các nhà quản lý của một doanh nghiệp hay của một cơ quan nhà nước cũng cần có những thông tin về tình hình tài chính của doanh nghiệp hay cơ quan của họ. Nếu số thu lớn hơn số chi họ muốn biết số thặng dư đã được dùng để làm gì. Còn nếu số chi lớn hơn, họ muốn biết tại sao lại có số thiếu hụt và tìm cách khắc phục. Vậy các dữ kiện tài chính này ở đâu mà có? Câu trả lời là ở các sổ sách kế toán do doanh nghiệp hay cơ quan nhà nước ghi chép lưu giữ.

Vì thế chúng ta có thể nói mục đích căn bản của kế toán là cung cấp các thông tin về tình hình tài chính của một tổ chức cho những người phải ra các quyết định điều hành hoạt động của tổ chức đó.

Muốn cung cấp được các dữ kiện tài chính này, kế toán phải thực hiện một số công việc: phải ghi nhận các sự việc xảy ra cho tổ chức như là việc bán hàng cho khách hàng; mua hàng từ một nhà cung cấp; trả lương cho nhân viên... Những sự việc này trong kế toán gọi là nghiệp vụ kinh tế. Sau khi được ghi nhận tập trung, các nghiệp vụ kinh tế phát sinh sẽ được phân loại và hệ thống hóa theo từng loại nghiệp vụ, tức là chúng ta sẽ tập trung tất cả các nghiệp vụ như bán hàng vào với nhau; Trả lương cho nhân viên vào với nhau... theo trình tự thời gian phát sinh. Sau khi tất cả các nghiệp vụ của một kỳ hoạt động đã được ghi nhận và phân loại kế toán sẽ tổng hợp những nghiệp vụ này lại. Tức là tính ra tổng số hàng bán, tổng số hàng mua, tổng số lương trả cho nhân viên... và cuối cùng là tính toán kết quả của những nghiệp vụ kinh tế diễn ra trong một kỳ hoạt động bằng cách lập các báo cáo tài chính để Ban Giám đốc thấy được kết quả hoạt động của tổ chức và tình hình tài chính của tổ chức này.

Để đưa ra khái niệm về kế toán có nhiều quan điểm bày tỏ ở các góc độ khác nhau. *Theo Luật Kế toán: “Kế toán là việc thu thập, xử lý, kiểm tra, phân tích và cung cấp thông tin kinh tế, tài chính dưới hình thức giá trị, hiện vật và thời gian lao động”.*

Cũng theo Luật Kế toán thì kế toán được chia ra 2 loại là kế toán tài chính và kế toán quản trị, trong đó:

Kế toán tài chính là việc thu thập, xử lý, kiểm tra, phân tích và cung cấp thông tin kinh tế, tài chính bằng báo cáo tài chính cho đối tượng có nhu cầu sử dụng thông tin của đơn vị kế toán.

Kế toán quản trị là việc thu thập, xử lý, kiểm tra, phân tích và cung cấp thông tin kinh tế, tài chính theo yêu cầu quản trị và quyết định kinh tế, tài chính trong nội bộ đơn vị kế toán. Định nghĩa về kế toán trên nhấn mạnh đến công việc của những người làm công tác kế

toán.

Trên một phương diện khác một số tác giả muốn nhấn mạnh đến bản chất và chức năng của kế toán thì phát biểu: Kế toán là khoa học và nghệ thuật về ghi chép, phân loại, tổng hợp số liệu và tính toán kết quả của các hoạt động kinh tế tài chính của một tổ chức nhằm cung cấp thông tin giúp Ban Giám đốc có thể căn cứ vào đó mà ra các quyết định quản lý, đồng thời cung cấp thông tin cho những người có lợi ích và trách nhiệm liên quan.

Ngoài ra còn nhiều khái niệm nói lên nhiều khía cạnh khác nhau về kế toán. Tuy vậy người ta có những quan điểm chung về bản chất của kế toán là: khoa học và nghệ thuật về ghi chép, tính toán, phân loại, tổng hợp số liệu, còn chức năng của kế toán là cung cấp thông tin trong đó thông tin kế toán phục vụ cho nhà quản lý (như Chủ doanh nghiệp, Hội đồng quản trị, Ban giám đốc...), người có lợi ích trực tiếp (như các Nhà đầu tư, các chủ cho vay), người có lợi ích gián tiếp (như cơ quan thuế, cơ quan thống kê và các cơ quan chức năng).

2. Vài nét về sự phát triển của kế toán

Sự hình thành và phát triển của kế toán gắn liền với sự hình thành và phát triển của đời sống kinh tế, xã hội loài người từ thấp lên cao. Một số tài liệu nghiên cứu cho thấy lịch sử của kế toán có từ thời thượng cổ, xuất hiện từ 5,6 ngàn năm trước công nguyên. Lịch sử kế toán bắt nguồn trong lịch sử kinh tế, theo đà phát triển của những tiên bộ kinh tế - xã hội.

Thời kỳ Phục hưng cho phép khám phá ra một kỷ nguyên mới, người ta thấy xuất hiện văn chương kế toán. Một trong những người sáng chế đầu tiên ra các phương pháp kế toán phân kép là một nhà tu dòng Franciscaian tên là Luca Pacioli, ông sinh ra tại một thị trấn nhỏ Borgo san Sepolchro trên sông Tibre vào năm 1445, là một giáo sư về

toán và đã soạn thảo ra một tác phẩm vĩ đại tựa như một cuốn tự điển vào năm 1494 về số học, đại số học, toán học thương mại, hình học và kế toán. Riêng về phần kế toán, ông đã dành 36 chương về kế toán kép mà theo đó các tài liệu kế toán như phiếu ghi tạm, sổ nhật ký, sổ cái và một số lớn các tài khoản được phân chia rõ rệt như tài khoản vốn, tài khoản kho hàng, tài khoản kết quả sản xuất... Người ta coi ông như là người cha của ngành kế toán và là người cuối cùng có công đóng góp lớn trong ngành toán học ở thế kỷ 15. Do đã góp phần vào việc truyền bá kỹ thuật kế toán, nên ông được xem là tác giả đầu tiên viết về kế toán và từ đó kế toán có bước phát triển không ngừng cho đến ngày nay. Tuy nhiên sự ghi chép vào sổ nhật ký những nghiệp vụ kinh tế phát sinh thời bấy giờ chưa được gọn và rõ rệt, chỉ sử dụng bảng đối chiếu đơn giản để kiểm tra và chưa có hình thức bảng tổng kết tài sản.

Ngày nay kế toán là một công cụ quản lý quan trọng trong tất cả các lĩnh vực của đời sống kinh tế xã hội, người ta đã sử dụng các phương pháp hiện đại trong kế toán như phương trình kế toán, mô hình toán trong kế toán, kế toán trên máy vi tính...

II MỘT SỐ KHÁI NIỆM VÀ NGUYÊN TẮC KẾ TOÁN ĐƯỢC THỪA NHẬN

Một số khái niệm và những nguyên tắc cơ bản của kế toán được chấp nhận chung trong công tác kế toán như: định giá các loại tài sản, ghi chép sổ sách, phương pháp soạn thảo các báo cáo tài chính... Nhằm bảo đảm sự dễ hiểu, đáng tin cậy và có thể so sánh của các thông tin kế toán.

Những khái niệm và nguyên tắc này được rút ra từ kinh nghiệm thực tiễn của những người thực hiện công tác kế toán kết hợp với quá trình nghiên cứu của các cơ quan chức năng như Bộ Tài chính, Tổng cục Thống kê, các chuyên gia kinh tế... Sau đó được mọi người thừa

nhận như là một quy luật và trở thành một trong những vấn đề có tính pháp lệnh của công tác kế toán thống kê và được triển khai áp dụng thống nhất ở tất cả các đơn vị kinh tế trong phạm vi quốc gia. Sau đây là một số khái niệm và những nguyên tắc cơ bản:

1. Một số khái niệm và giả định

1.1 Khái niệm đơn vị kế toán

Khái niệm này tương đồng với khái niệm đơn vị kinh doanh. Theo khái niệm này, thông tin tài chính được phản ánh cho một đơn vị kế toán cụ thể. Mỗi đơn vị kinh tế riêng biệt phải được phân biệt là một đơn vị kế toán độc lập, có bộ báo cáo tài chính của riêng mình. Khái niệm đơn vị kế toán đòi hỏi các báo cáo tài chính được lập chỉ phản ánh các thông tin về tình hình tài chính của đơn vị kế toán mà không bao hàm thông tin tài chính về các chủ thể kinh tế khác như tài sản riêng của chủ sở hữu hay các thông tin tài chính của các đơn vị kinh tế độc lập khác. Nói cách khác khái niệm đơn vị kế toán quy định giới hạn về thông tin tài chính mà hệ thống kế toán cần phải thu thập và báo cáo.

1.2. Đơn vị thước đo tiền tệ

Thông tin do kế toán cung cấp phải được thể hiện bằng thước đo tiền tệ. Kế toán lựa chọn và sử dụng một đơn vị tiền tệ làm thước đo. Thông thường thước đo tiền tệ được lựa chọn là đơn vị tiền tệ chính thức của quốc gia mà đơn vị kế toán đăng ký hoạt động. Mọi nghiệp vụ kinh tế phát sinh đều được tính toán và ghi chép bằng thước đo tiền tệ này. Khi ghi chép các nghiệp vụ kinh tế, kế toán chỉ chú ý đến giá thực tế tại thời điểm phát sinh mà không chú ý đến sự thay đổi sức mua của đồng tiền.

Đối với các đơn vị kinh tế Việt Nam, thông thường kế toán phải dùng đồng Việt Nam trong quá trình tính toán và ghi chép các nghiệp vụ

vụ kinh tế phát sinh và phải đặt giả thiết là sức mua của đồng tiền có giá trị bền vững hoặc sự thay đổi về tính giá trị của tiền tệ theo giá cả ảnh hưởng không đáng kể đến tình trạng tài chính của đơn vị kinh tế. Tuy nhiên khi có sự biến động lớn về giá cả trên thị trường thì kế toán phải dựa vào những quy định, hướng dẫn của nhà nước để tổ chức đánh giá lại các tài sản có liên quan từ giá trị đã ghi sổ thành giá trị đương thời để làm tăng ý nghĩa của báo cáo tài chính kế toán.

1.3. Giả định hoạt động liên tục

Kế toán phải đặt giả thiết là doanh nghiệp sẽ hoạt động liên tục trong một thời gian vô hạn định hay sẽ hoạt động cho đến khi nào các tài sản cố định hoàn toàn bị hư hỏng và tất cả trách nhiệm cung cấp sản phẩm, hàng hóa hay dịch vụ của đơn vị đã được hoàn tất hoặc ít nhất là không bị giải thể trong tương lai gần.

Giả định này được vận dụng trong việc định giá các loại tài sản đang sử dụng trong doanh nghiệp. Doanh nghiệp đang sử dụng cho nên chưa bán hoặc không thể bán được do đó giá trị của những tài sản này sẽ được tính toán và phản ánh trên cơ sở giá gốc và sự đã hao mòn do sử dụng. Tức là giá trị tài sản hiện còn là tính theo số tiền mà thực sự doanh nghiệp đã phải trả khi mua sắm hay xây dựng trừ đi giá trị đã hao mòn chứ không phải là giá mua bán ra trên thị trường. Mặt khác giả thiết về sự hoạt động lâu dài của doanh nghiệp còn là cơ sở cho các phương pháp tính khấu hao để phân chia giá phí của các loại tài sản cố định vào chi phí hoạt động của doanh nghiệp theo thời gian sử dụng của nó.

1.4. Khái niệm kỳ kế toán

Hoạt động của doanh nghiệp là lâu dài và liên tục, nếu chờ cho tất cả các hoạt động sản xuất kinh doanh ngưng lại và mọi tài sản đều được bán xong kế toán mới lập báo cáo tài chính thì sẽ không có tác

dụng gì trong việc điều hành hoạt động của Ban Giám đốc. Để kịp thời cung cấp các thông tin cần thiết cho việc quản lý doanh nghiệp, kế toán phải chia hoạt động lâu dài của đơn vị thành nhiều kỳ có độ dài về thời gian bằng nhau, từ đó dễ dàng so sánh, đánh giá và kiểm soát doanh thu, chi phí và lãi (lỗ) của từng kỳ.

Giả định này dựa trên giả thiết hoạt động của đơn vị sẽ ngưng lại vào một thời điểm nào đó để kế toán có thể lập các báo cáo có tính chất tổng kết tình hình hoạt động trong thời gian qua và cung cấp các thông tin về kết quả đạt được lúc cuối kỳ.

Thông thường, kỳ kế toán chính được tính theo năm dương lịch từ ngày 01 tháng 01 đến hết ngày 31 tháng 12 của năm. Trong từng năm có thể phân thành các kỳ tạm thời như tháng, quý. Thời gian để tính kỳ tạm thời là ngày đầu tiên của tháng, quý đến hết ngày cuối cùng của tháng, quý đó. Trong chế độ kế toán doanh nghiệp ngoài kỳ kế toán tính theo năm dương lịch, trong những trường hợp đặc biệt, doanh nghiệp có thể tính theo 12 tháng tròn sau khi đã thông báo cho cơ quan thuế và được phép thay đổi ngày kết thúc kỳ kế toán năm. Việc thay đổi này có thể dẫn đến việc lập báo cáo tài chính cho kỳ kế toán năm đầu tiên hay năm cuối cùng ngắn hơn hoặc dài hơn 12 tháng, nhưng không được vượt quá 15 tháng.

2. Một số nguyên tắc kế toán

2.1. Nguyên tắc thực tế khách quan

Khi ghi chép phản ánh các nghiệp vụ kinh tế phát sinh vào những giấy tờ hay sổ sách cần thiết, kế toán phải ghi chép một cách khách quan nghĩa là phải phản ánh theo đúng những sự việc thực tế đã diễn ra và có thể dễ dàng kiểm chứng lại được, không được ghi chép theo ý chủ quan nào đó mà làm người đọc hiểu không đúng bản chất của vấn đề.

2.2. Nguyên tắc giá phí

Nội dung của nguyên tắc giá phí là khi ghi nhận các nghiệp vụ kinh tế liên quan đến tài sản, kế toán phải dựa vào chi phí đã phát sinh để hình thành nên tài sản chứ không phải căn cứ vào giá hiện hành trên thị trường. Như vậy, giá trị của tài sản được ghi nhận vào bảng cân đối kế toán là chi phí mà doanh nghiệp đã phải bỏ ra để có tài sản đó, chứ không phải giá thị trường ở thời điểm báo cáo. Nguyên tắc này còn được gọi là nguyên tắc giá gốc để thể hiện rằng kế toán ghi nhận giá trị tài sản và các khoản chi phí phát sinh theo giá gốc là số tiền mà doanh nghiệp đã chi ra tại thời điểm phát sinh nghiệp vụ.

2.3. Nguyên tắc ghi nhận doanh thu

Doanh thu chỉ được ghi nhận khi đơn vị đã hoàn thành trách nhiệm cung cấp sản phẩm, hàng hóa hay dịch vụ cho khách hàng và được khách hàng trả tiền hoặc chấp nhận thanh toán. Việc ghi nhận doanh thu được hưởng ở thời điểm bán hàng như trên sẽ cho một sự đo lường thực tế nhất vì:

- Khi đã giao hàng cho khách hàng thì doanh nghiệp đã thực hiện hầu hết những công việc cần thiết trong việc bán hàng hoặc cung cấp dịch vụ, những vấn đề còn lại là không đáng kể.

- Vào buổi điểm bán hàng, giá cả thanh toán đã được người bán và người mua thỏa thuận là một sự đo lường khách quan doanh thu được hưởng và khi đó bên bán đã nhận được một số tiền hoặc một khoản phải thu.

2.4. Nguyên tắc phù hợp giữa doanh thu và chi phí

Mỗi khoản doanh thu được tạo ra, đều xuất phát từ những khoản chi phí, vì vậy khi xác định doanh thu ở kỳ nào, thì cũng phải xác định những chi phí để tạo doanh thu đó ở kỳ ấy.

Tất cả các chi phí chi ra trong quá trình hoạt động của doanh

nghiệp đều có mục đích cuối cùng là tạo ra doanh thu và lợi nhuận. Tuy nhiên trong từng kỳ kế toán (tháng, quý, năm) doanh thu có thể phát sinh ở kỳ này, nhưng những chi phí đã phải chi ra để đạt doanh thu đó ở kỳ trước, vì vậy nguyên tắc này yêu cầu khi tính chi phí được coi là chi phí hoạt động trong kỳ, phải trên cơ sở những chi phí nào tạo nên doanh thu được hưởng trong kỳ. Như vậy có thể có những chi phí đã phát sinh trong kỳ, nhưng không được coi là chi phí hoạt động trong kỳ vì nó có liên quan đến doanh thu được hưởng ở kỳ sau như: chi phí mua nguyên vật liệu để sản xuất trong kỳ sau... Ngược lại, có những trường hợp đã thu tiền nhưng diễn ra trước khi giao hàng hay cung cấp dịch vụ thì cũng chưa được ghi nhận là doanh thu. Trong trường hợp này kế toán phải coi như một món nợ phải trả cho đến khi nào việc giao hàng hay cung cấp dịch vụ đã được thực hiện.

2.5. Nguyên tắc nhất quán

Trong kế toán có thể một số trường hợp được phép có nhiều phương pháp tính toán, mỗi phương pháp lại cho một kết quả khác nhau. Theo nguyên tắc này, khi đã chọn phương pháp nào thì kế toán phải áp dụng nhất quán trong các kỳ kế toán. Trường hợp cần thiết sự thay đổi về phương pháp đã chọn cho hợp lý thì trong phần thuyết minh báo cáo tài chính phải giải trình lý do tại sao phải thay đổi phương pháp và sự thay đổi đó ảnh hưởng như thế nào đến kết quả tính toán so với phương pháp cũ.

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

2.6. Nguyên tắc thận trọng

Vì mỗi một số liệu của kế toán đều liên quan đến quyền lợi và nghĩa vụ của nhiều phía khác nhau, mà trong lĩnh vực kinh tế thì có nhiều trường hợp không thể lường trước hết được từ đó đòi hỏi kế toán phải thận trọng, phải có những phương án dự phòng những khả năng xấu có thể xảy ra trong tương lai, nhất là đối với các hoạt động kéo dài hay có tính lặp đi lặp lại như các khoản đầu tư chứng khoán, hàng tồn kho...

Nguyên tắc thận trọng đòi hỏi:

- Phải lập các khoản dự phòng khi có bằng chứng về các khoản đầu tư, hàng tồn kho... trên thực tế đã bị giảm giá.

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

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

- Doanh thu và thu nhập chỉ được ghi nhận khi có bằng chứng chắc chắn về khả năng thu được lợi ích kinh tế. Còn chi phí phải được ghi nhận khi có bằng chứng có thể về khả năng phát sinh.

2.7. Nguyên tắc trọng yếu

Kế toán có thể bỏ qua những yếu tố không ảnh hưởng, hoặc ảnh hưởng không đáng kể đến tình hình tài chính, nhưng phải đặc biệt quan tâm đến những yếu tố ảnh hưởng lớn đến tình hình tài chính.

Các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trong quá trình hoạt động của doanh nghiệp bao gồm nhiều loại với những giá trị lớn nhỏ khác nhau và có ảnh hưởng đáng kể hoặc không đáng kể đến doanh thu hay chi phí hay hoạt động của doanh nghiệp trong từng thời kỳ kế toán.

Theo nguyên tắc này, kế toán có thể linh động giải quyết một số

ng nghiệp vụ kinh tế phát sinh theo hướng thiết thực đơn giản, dễ làm mà không bắt buộc phải bảo đảm yêu cầu của những nguyên tắc trên, nếu ảnh hưởng của các nghiệp vụ kinh tế phát sinh đó đến các chỉ tiêu doanh thu, chi phí và lợi nhuận của doanh nghiệp là không đáng kể.

2.8. Nguyên tắc công khai

Nguyên tắc này đòi hỏi tất cả các hoạt động kinh tế diễn ra trong kỳ của đơn vị đều phải được phản ánh đầy đủ trong hệ thống báo cáo tài chính, phải giải trình rõ ràng các số liệu quan trọng để người đọc báo cáo hiểu đúng tình hình tài chính và phải công bố công khai theo quy định của nhà nước.

III. ĐỐI TƯỢNG CỦA KẾ TOÁN

Đối tượng chung của các môn khoa học kinh tế là quá trình tái sản xuất xã hội trong đó mỗi môn khoa học nghiên cứu một góc độ riêng. Vì vậy cần phân định rõ ranh giới về đối tượng nghiên cứu của hạch toán kế toán như một môn khoa học độc lập với các môn khoa học kinh tế khác.

Khác với các môn khoa học kinh tế khác, kế toán còn là công cụ phục vụ yêu cầu quản lý hoạt động sản xuất kinh doanh ở các đơn vị kinh tế cơ sở, thông qua việc cung cấp các thông tin cần thiết cho Ban Giám đốc hay Hội đồng quản trị. Vì vậy đối tượng nghiên cứu của kế toán là “Sự hình thành và tình hình sử dụng các loại tài sản vào hoạt động sản xuất kinh doanh trong một đơn vị kinh tế cụ thể” nhằm quản lý khai thác một cách tốt nhất các yếu tố sản xuất trong quá trình tái sản xuất xã hội.

Để hiểu rõ hơn đối tượng nghiên cứu của hạch toán kế toán chúng ta cần đi sâu nghiên cứu về vốn, trên 2 mặt biểu hiện của nó là tài sản và nguồn hình thành tài sản và sau nữa là quá trình tuần hoàn của vốn. Để nghiên cứu được toàn diện mặt biểu hiện này, trước hết sẽ nghiên

cứu vốn trong các tổ chức sản xuất vì ở các tổ chức này có kết cấu vốn và các giai đoạn vận động của vốn một cách tương đối hoàn chỉnh. Trên cơ sở đó chúng ta có thể dễ dàng xem xét các mặt biểu hiện nêu trên trong các đơn vị kinh tế khác.

1. Sự hình thành tài sản của doanh nghiệp

Bất kỳ một doanh nghiệp, một tổ chức hay thậm chí một cá nhân nào muốn tiến hành kinh doanh cũng đòi hỏi phải có một lượng vốn nhất định, lượng vốn đó biểu hiện dưới dạng vật chất hay phi vật chất và được đo bằng tiền gọi là tài sản. Hay nói cách khác tài sản của doanh nghiệp là nguồn lực do doanh nghiệp kiểm soát và có thể thu được lợi ích kinh tế trong tương lai như:

- Được sử dụng một cách đơn lẻ hoặc kết hợp với các tài sản khác trong sản xuất sản phẩm để bán hay cung cấp dịch vụ cho khách hàng.
- Để bán hoặc trao đổi lấy tài sản khác.
- Để thanh toán các khoản nợ phải trả.
- Để phân phối cho các chủ sở hữu doanh nghiệp.

Mặt khác vốn (tài sản) của doanh nghiệp lại được hình thành từ nhiều nguồn khác nhau gọi là nguồn vốn hay nói khác nguồn gốc hình thành của tài sản gọi là nguồn vốn. Như vậy tài sản và nguồn vốn chỉ là 2 mặt khác nhau của vốn. Một tài sản có thể được tài trợ từ một hay nhiều nguồn vốn khác nhau, ngược lại một nguồn vốn có thể tham gia hình thành nên một hay nhiều tài sản. Không có một tài sản nào mà không có nguồn gốc hình thành cho nên về mặt tổng số ta có:

$$\textit{Tổng tài sản} = \textit{Tổng nguồn vốn} (1)$$

Tài sản của bất kỳ doanh nghiệp nào cũng đều được hình thành từ 2 nguồn vốn: nguồn vốn của chủ sở hữu và các món nợ phải trả. Từ đó ta có đẳng thức:

Tổng tài sản = Nợ phải trả + Nguồn vốn chủ sở hữu (2)

a) *Tổng tài sản* là giá trị của tất cả các loại tài sản hiện có của doanh nghiệp kể cả các loại tài sản có tính chất hữu hình như nhà xưởng, máy móc, thiết bị, vật tư, sản phẩm, hàng hóa... và các loại tài sản có tính chất vô hình như phần mềm máy tính, bằng phát minh sáng chế, lợi thế thương mại, bản quyền,... Tài sản doanh nghiệp thường chia làm 2 loại: Tài sản lưu động và tài sản cố định.

+ *Tài sản lưu động* là những tài sản thuộc quyền sở hữu của doanh nghiệp nhưng có giá trị nhỏ (theo quy định hiện nay là < 10 triệu đồng) hoặc thời gian sử dụng, thu hồi, luân chuyển vốn nhỏ hơn 1 năm hoặc 1 chu kỳ kinh doanh. Tài sản lưu động gồm 3 loại:

- TSLĐ sản xuất: Như nguyên vật liệu, công cụ, dụng cụ... đang dự trữ trong kho chuẩn bị cho quá trình sản xuất hoặc đang trong quá trình sản xuất dở dang.

- TSLĐ lưu thông: Như thành phẩm, hàng hoá dự trữ, hàng hoá gửi bán.

- TSLĐ tài chính: Như vốn bằng tiền, các khoản phải thu, đầu tư ngắn hạn...

+ *Tài sản cố định* là những tài sản có giá trị lớn (theo quy định hiện nay là > 10 triệu đồng) và có thời gian sử dụng, luân chuyển lớn hơn một năm hoặc một chu kỳ kinh doanh như tài sản cố định hữu hình, vô hình, tài sản cố định thuê ngoài dài hạn, các khoản đầu tư tài chính dài hạn, các khoản đầu tư xây dựng cơ bản... Đặc điểm của loại tài sản này là không thể thu hồi trong một năm hoặc một chu kỳ kinh doanh.

- *TSCĐ hữu hình*: Là những tài sản cố định có hình thái vật chất cụ thể do doanh nghiệp nắm giữ để sử dụng cho hoạt động sản xuất, kinh doanh như: máy móc, nhà cửa, thiết bị công tác, phương tiện vận

tải, phương tiện truyền dẫn...

- *TSCĐ vô hình*: Là những TSCĐ không có hình thái vật chất cụ thể, nhưng phản ánh một lượng giá trị lớn mà doanh nghiệp đã thực sự bỏ ra đầu tư như: chi phí nghiên cứu, phát triển, phát minh sáng chế, lợi thế thương mại...

- *TSCĐ tài chính*: Là giá trị của các khoản đầu tư tài chính dài hạn với mục đích kiếm lời, có thời gian thu hồi vốn > 1 năm hay 1 chu kỳ sản xuất kinh doanh như: Đầu tư liên doanh dài hạn, cho thuê TSCĐ, đầu tư chứng khoán dài hạn.

b) *Nợ phải trả* là giá trị của các loại vật tư, hàng hóa hay dịch vụ đã nhận của người bán hay người cung cấp mà doanh nghiệp chưa trả tiền hoặc là các khoản tiền mà đơn vị đã vay mượn ở ngân hàng hay các tổ chức kinh tế khác và các khoản phải trả khác như phải trả công nhân viên, phải nộp cho cơ quan thuế... Hay nói cách khác nợ phải trả là nghĩa vụ hiện tại của doanh nghiệp phát sinh từ các giao dịch và sự kiện đã qua mà doanh nghiệp phải thanh toán từ các nguồn lực của mình. Nhìn chung doanh nghiệp nào cũng có nhiều món nợ phải trả vì mua chịu thường tiện lợi hơn là mua trả tiền ngay và việc vay ngân hàng hay các tổ chức tài chính khác để tăng vốn hoạt động của doanh nghiệp là hiện tượng phổ biến và có lợi cho nền kinh tế.

Đứng về phương diện quản lý người ta thường phân chia các khoản nợ phải trả của doanh nghiệp thành nợ ngắn hạn và nợ dài hạn.

+ *Nợ ngắn hạn*: là các khoản nợ mà doanh nghiệp có trách nhiệm phải trả trong 1 năm hoặc trong một chu kỳ hoạt động kinh doanh như: vay ngắn hạn ngân hàng, thương phiếu ngắn hạn, lương phụ cấp phải trả cho công nhân viên...

+ *Nợ dài hạn*: Là các khoản nợ có thời hạn phải thanh toán phải chi trả lớn hơn một năm hoặc lớn hơn một chu kỳ hoạt động kinh

doanh như: Vay dài hạn cho đầu tư phát triển, thương phiếu dài hạn, trái phiếu phát hành dài hạn phải trả...

c) *Vốn chủ sở hữu* là giá trị vốn của doanh nghiệp được tính bằng số chênh lệch giữa giá trị tài sản của doanh nghiệp trừ (-) nợ phải trả. Nguồn vốn thuộc quyền sử dụng của đơn vị, đơn vị có quyền sử dụng lâu dài trong suốt thời gian hoạt động của đơn vị hay nói cách khác vốn chủ sở hữu là giá trị của các loại tài sản như nhà cửa máy móc thiết bị, vốn bằng tiền... mà các chủ thể sản xuất kinh doanh đã đầu tư để có thể tiến hành các hoạt động kinh tế đã xác định. Một doanh nghiệp có thể có một hoặc nhiều chủ sở hữu. Đối với doanh nghiệp Nhà nước do Nhà nước cấp vốn và chịu sự giám sát của nhà nước thì chủ sở hữu là Nhà nước. Đối với các xí nghiệp liên doanh hay công ty liên doanh thì chủ sở hữu là các thành viên tham gia góp vốn. Đối với các công ty cổ phần hay công ty trách nhiệm hữu hạn thì chủ sở hữu là các cổ đông. Đối với các doanh nghiệp tư nhân thì chủ sở hữu là người đã bỏ vốn ra để thành lập và điều hành hoạt động đơn vị.

Vốn của chủ sở hữu bao gồm:

- + Vốn của các nhà đầu tư.
- + Số vốn được bổ sung từ kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp.
- + Lợi nhuận chưa phân phối.
- + Các quỹ
- + Cổ phiếu quỹ.
- + Lợi nhuận giữ lại.
- + Chênh lệch tỷ giá và chênh lệch đánh giá lại tài sản.

Cần lưu ý số liệu vốn chủ sở hữu là một con số cụ thể, nhưng khi doanh nghiệp bị suy thoái thì chủ sở hữu chỉ được coi là sở hữu phần

tài sản còn lại của đơn vị sau khi đã thanh toán hết các khoản nợ phải trả. Mặt khác, quyền đòi nợ của các chủ nợ có hiệu lực trên tất cả các loại tài sản của doanh nghiệp chứ không phải chỉ có hiệu lực trên một loại tài sản riêng lẻ nào. Vì thế ta có:

$$\text{Nguồn vốn chủ sở hữu} = \text{Tổng tài sản} - \text{Nợ phải trả} \quad (3)$$

2. Sự vận động của tài sản trong hoạt động kinh doanh

Trong quá trình hoạt động sản xuất kinh doanh tài sản của các doanh nghiệp sẽ không ngừng vận động, nó biến đổi cả về hình thái và lượng giá trị. Nghiên cứu sự vận động của tư bản sản xuất, C. Mác đã nêu công thức chung về tuần hoàn của tư bản sản xuất qua 3 giai đoạn: T-H...SX...H'-T.

Sự biến đổi về hình thái tồn tại của các loại tài sản chủ yếu phụ thuộc vào chức năng cơ bản của từng doanh nghiệp.

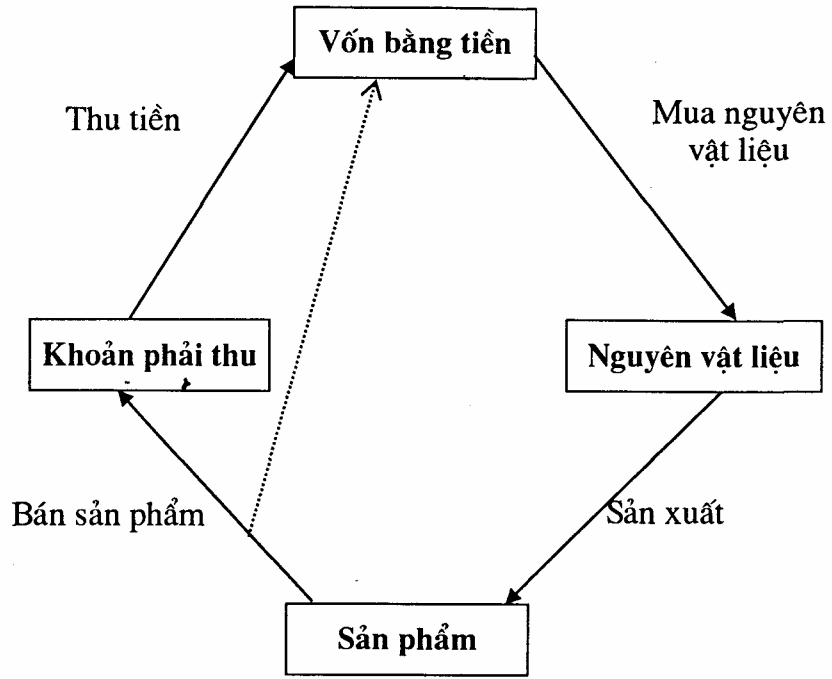
- Đối với doanh nghiệp sản xuất: Chức năng cơ bản là sản xuất và tiêu thụ sản phẩm làm ra thì tài sản của đơn vị sẽ thay đổi hình thái qua 3 giai đoạn sản xuất kinh doanh chủ yếu: cung cấp, sản xuất và tiêu thụ. Xét trong một quá trình liên tục, tương ứng với 3 giai đoạn trên tài sản sẽ thay đổi hình thái từ tiền mặt hay tiền gửi ngân hàng thành nguyên vật liệu, dụng cụ, trang thiết bị... để chuẩn bị thực hiện kế hoạch sản xuất. Sau đó tài sản sẽ biến đổi từ nguyên vật liệu chính, vật liệu phụ hao mòn tài sản cố định... thành 1 sản phẩm dở dang, bán thành phẩm hay thành phẩm và từ thành phẩm biến đổi thành khoản thu hay tiền mặt hay tiền gửi ngân hàng khi bán sản phẩm cho người mua. Số tiền này được dùng để mua nguyên vật liệu... nhằm thực hiện cho quá trình sản xuất tiếp theo. Sự vận động biến đổi của tài sản theo các giai đoạn sản xuất kinh doanh chủ yếu như trên gọi là sự tuần hoàn của tài sản.

- Đối với đơn vị kinh doanh thương mại: chức năng cơ bản là mua và bán hàng hóa. Tương ứng với 2 quá trình này, tài sản của doanh nghiệp sẽ biến đổi từ tiền thành hàng hóa khi mua hàng về nhập kho và từ hàng hóa thành khoản phải thu hay bằng tiền khi bán hàng cho người mua. Số tiền này lại được dùng để mua hàng... Sự biến đổi này cũng mang tính tuần hoàn.

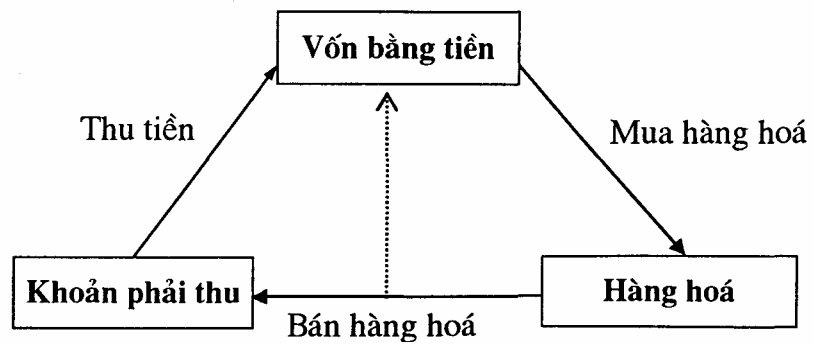
Nếu tính từ một hình thái tồn tại cụ thể nhất định của tài sản thì sau một quá trình vận động, tài sản trở lại hình thái ban đầu gọi là một vòng tuần hoàn của tài sản, một vòng chu chuyển hay một chu kỳ hoạt động.

Có thể mô tả vòng tuần hoàn một số loại tài sản của một số loại hình doanh nghiệp theo các sơ đồ sau đây:

Đối với doanh nghiệp sản xuất



Đối với doanh nghiệp thương mại



Trong quá trình tuần hoàn, tài sản không chỉ biến đổi về hình thái

mà quan trọng hơn là tài sản còn biến đổi về lượng giá trị (trừ trường hợp huy động thêm vốn), giá trị tăng lên của tài sản từ kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh là mục tiêu của các doanh nghiệp nhằm tăng vốn của chủ sở hữu sau khi thực hiện đầy đủ trách nhiệm pháp lý của mình như nộp thuế thu nhập... tức là lấy thu bù chi và còn có lãi.

Những thông tin về sự biến đổi giá trị rất cần thiết cho việc tìm phương hướng và biện pháp thường xuyên nâng cao hiệu quả của quá trình tái sản xuất, quá trình vận động và lớn lên của tài sản.

Tóm lại đối tượng của kế toán là vốn kinh doanh của đơn vị hạch toán được xem xét trong quan hệ giữa 2 mặt biểu hiện là tài sản và nguồn hình thành tài sản (nguồn vốn) và quá trình tuần hoàn của vốn kinh doanh qua các giai đoạn nhất định của quá trình tái sản xuất, cùng các mối quan hệ kinh tế phát sinh trong quá trình hoạt động của đơn vị.

IV. NHIỆM VỤ, YÊU CẦU VÀ ĐẶC ĐIỂM CỦA CÔNG TÁC KẾ TOÁN

1. Đặc điểm của kế toán

Kế toán có những đặc điểm sau:

- Cơ sở ghi sổ là những chứng từ gốc hợp lệ, bảo đảm thông tin chính xác và có cơ sở pháp lý.

- Sử dụng cả 3 loại thước đo là: giá trị, hiện vật và thời gian, nhưng chủ yếu và bắt buộc là giá trị.

- Thông tin số liệu: Chủ yếu trình bày bằng hệ thống biểu mẫu báo cáo theo quy định của nhà nước (đối với thông tin cho bên ngoài) hay theo những báo cáo do giám đốc xí nghiệp quy định (đối với nội bộ).

- Phạm vi sử dụng thông tin: Trong nội bộ đơn vị kinh tế cơ sở và các cơ quan chức năng của nhà nước và những đối tượng trên quan

như các nhà đầu tư, ngân hàng, người cung cấp.

2. Nhiệm vụ của kế toán

Với chức năng phản ánh và kiểm tra, cung cấp thông tin toàn bộ các hoạt động kinh tế của doanh nghiệp, kế toán có những nhiệm vụ cơ bản như sau:

- Thu nhập xử lý thông tin, số liệu kế toán theo đối tượng và nội dung công việc kế toán, theo chuẩn mực và chế độ kế toán.

- Ghi chép, tính toán, phản ánh số hiện có, tình hình luân chuyển và sử dụng tài sản, vật tư, tiền vốn; quá trình và kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh (SXKD) và tình hình sử dụng kinh phí (nếu có) của đơn vị.

- Kiểm tra tình hình thực hiện kế hoạch SXKD, kế hoạch thu chi tài chính, kiểm tra, giám sát các khoản thu, chi phí tài chính, các nghĩa vụ thu, nộp, thanh toán nợ; kiểm tra việc quản lý, sử dụng tài sản và nguồn hình thành tài sản; phát hiện và ngăn ngừa các hành vi vi phạm pháp luật về tài chính, kế toán.

- Cung cấp các số liệu, tài liệu cho việc điều hành hoạt động SXKD, kiểm tra và phân tích hoạt động kinh tế, tài chính phục vụ công tác lập và theo dõi thực hiện kế hoạch phục vụ công tác thống kê và thông tin kinh tế.

3. Yêu cầu đối với công tác kế toán

Để phát huy đầy đủ chức năng, vai trò và thực hiện đầy đủ các nhiệm vụ nói trên, công tác kế toán phải đảm bảo các yêu cầu sau đây:

- *Kế toán phải chính xác, trung thực, khách quan, thể hiện ở các mặt:*

+ Chứng từ phải chính xác: chứng từ là khâu khởi điểm của kế toán, nội dung và số liệu ghi trên chứng từ đúng với thực tế của các hoạt động kinh tế. Toàn bộ công tác kế toán có chính xác hay không phần lớn phụ thuộc vào khâu lập chứng từ ghi chép ban đầu.

+ Vào sổ phải chính xác: phải ghi chép, kiểm tra, tính toán đảm bảo sự chính xác số liệu, sau đó xếp đặt, lưu trữ chứng từ đầy đủ, gọn gàng ngăn nắp.

+ Báo cáo phải chính xác: lập báo cáo phải cẩn thận, kiểm tra số liệu thật chính xác trước khi nộp cho các nơi nhận theo quy định và theo yêu cầu quản lý.

Nói chung các thông tin và số liệu kế toán phải được ghi chép và báo cáo trên cơ sở các bằng chứng đầy đủ, khách quan đúng với thực tế về hiện trạng, bản chất nội dung và giá trị của nghiệp vụ kinh tế phát sinh. Các thông tin và số liệu kế toán phải được ghi chép và báo cáo đúng với thực tế, không bị xuyên tạc, không bị bóp méo.

- *Kế toán phải kịp thời*: Kế toán chính xác nhưng phải kịp thời mới có tác dụng thiết thực đến công tác điều hành hoạt động sản xuất kinh doanh thông qua việc cung cấp kịp thời các thông tin phục vụ yêu cầu quản lý. Muốn kịp thời thì nghiệp vụ kinh tế phát sinh lúc nào, ngày nào phải được tính toán ghi chép phản ánh vào sổ kế toán lúc ấy, ngày ấy. Việc khóa sổ, lập báo cáo quy định vào thời gian nào phải làm đúng không chậm trễ.

- *Kế toán phải đầy đủ*: phải phản ánh đầy đủ các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trên cơ sở các chứng từ gốc hợp lệ, hợp pháp không thêm bớt, không bỏ sót và phải phản ánh tất cả các hoạt động kinh tế tài chính, thuộc các loại tài sản của doanh nghiệp. Thực hiện đầy đủ các nguyên tắc, thủ tục quy định mở đầy đủ các loại sổ sách cần thiết và lập đầy đủ các báo cáo kế toán theo quy định.

- *Kế toán phải rõ ràng dễ hiểu, dễ so sánh, đối chiếu*: Các công việc của kế toán từ khâu ghi chép nghiệp vụ kinh tế phát sinh trên các chứng từ gốc đến việc phân loại và hệ thống hóa các nghiệp vụ kinh tế trên các sổ sách kế toán và tổng hợp lại thành các chỉ tiêu kinh tế trên các báo cáo kế toán đều phải được trình bày một cách rõ ràng dễ hiểu. Những thông tin về những vấn đề phức tạp trong báo cáo tài chính phải được giải trình trong phần thuyết minh. Các chỉ tiêu kinh tế do kế toán báo cáo phải phù hợp cả về nội dung và phương pháp tính với các chỉ tiêu kế hoạch để người đọc báo cáo dễ dàng so sánh đánh giá tình hình thực hiện kế hoạch sản xuất kinh doanh của đơn vị.

Các thông tin và số liệu giữa các kỳ kế toán trong một doanh nghiệp và giữa các doanh nghiệp chỉ có thể so sánh được khi tính toán và trình bày nhất quán. Trường hợp không nhất quán thì phải giải trình trong phần thuyết minh để người sử dụng báo cáo tài chính có thể so sánh thông tin giữa các kỳ kế toán, giữa các doanh nghiệp hoặc giữa thông tin thực hiện với thông tin dự toán, kế hoạch.

- *Tổ chức kế toán trong đơn vị phải theo nguyên tắc tiết kiệm, hiệu quả*:

Công tác kế toán cũng như công việc khác trong đơn vị khi tiến hành đều phải thực hiện tiết kiệm chi phí và đạt hiệu quả cao góp phần nâng cao hiệu quả hoạt động toàn đơn vị.

Nhưng yêu cầu trên đối với kế toán đều phải được thực hiện đầy đủ. Tuy nhiên trong từng giai đoạn phát triển và mục đích sử dụng thông tin kế toán mà yêu cầu này hay yêu cầu khác có được chú trọng hơn.

V. CÁC PHƯƠNG PHÁP CỦA KẾ TOÁN

Kế toán có những phương pháp riêng thích hợp với đặc điểm của đối tượng nghiên cứu là tài sản, nguồn hình thành tài sản và sự tuần

hoàn của tài sản trong các giai đoạn sản xuất kinh doanh.

- Xét trong quan hệ giữa tài sản và nguồn hình thành tài sản. Đối tượng của kế toán luôn có tính 2 mặt, độc lập nhau nhưng luôn cân bằng với nhau về lượng giá trị.

- Xét trong quá trình tuần hoàn tài sản, đối tượng của kế toán luôn vận động qua các giai đoạn khác nhau nhưng theo một trật tự xác định và khép kín trong 1 chu kỳ nhất định.

- Luôn có tính đa dạng trong mỗi nội dung cụ thể.

- Mỗi đối tượng cụ thể của kế toán đều gắn liền với lợi ích kinh tế, quyền lợi và trách nhiệm của nhiều phía.

Trên cơ sở phương pháp luận và những đặc điểm cơ bản của đối tượng kế toán người ta đã xây dựng các phương pháp của kế toán bao gồm các phương pháp chính là:

1. Phương pháp chứng từ kế toán

Chứng từ kế toán là phương pháp thông tin và kiểm tra sự hình thành các nghiệp vụ kinh tế.

Để phản ánh và có thể kiểm chứng được các nghiệp vụ kinh tế, kế toán có một phương pháp là: mọi nghiệp vụ kinh tế phát sinh đều phải lập các chứng từ là giấy tờ hoặc vật chứa đựng thông tin (vật mang tin), làm bằng chứng xác nhận sự phát sinh và hoàn thành của các nghiệp vụ kinh tế.

Phương pháp chứng từ kế toán nhằm sao chụp nguyên tình trạng và sự vận động của các đối kế toán, được sử dụng để phản ánh các nghiệp vụ kinh tế tài chính phát sinh và thực sự hoàn thành theo thời gian, địa điểm phát sinh vào các bản chứng từ kế toán.

Hệ thống chứng từ kế toán là căn cứ pháp lý cho việc bảo vệ tài sản và xác minh tính hợp pháp trong việc giải quyết các mối quan hệ

kinh tế pháp lý thuộc đối tượng hạch toán kế toán, kiểm tra hoạt động sản xuất kinh doanh.

2. Phương pháp tính giá

Tính giá là phương pháp thông tin và kiểm tra về chi phí trực tiếp và gián tiếp cho từng loại hoạt động, từng loại tài sản như: tài sản cố định, hàng hoá, vật tư, sản phẩm và lao vụ...

Phương pháp tính giá sử dụng thước đo tiền tệ để tính toán, xác định giá trị của từng loại tài sản của đơn vị thông qua việc mua vào, nhận góp vốn, được cấp, được tài trợ hoặc sản xuất ra theo những nguyên tắc nhất định.

3. Phương pháp đối ứng tài khoản

Đối ứng tài khoản là phương pháp thông tin và kiểm tra quá trình vận động của mỗi loại tài sản, nguồn vốn và quá trình kinh doanh theo mối quan hệ biện chứng được phản ánh vào trong mỗi nghiệp vụ kinh tế phát sinh.

Phương pháp đối ứng tài khoản được hình thành bởi cặp phương pháp tài khoản và ghi sổ kép. Trong đó:

- *Phương pháp tài khoản*: Là phương pháp phân loại và hệ thống hóa các nghiệp vụ kinh tế phát sinh theo từng nội dung kinh tế, nhằm theo dõi tình hình biến động của từng loại tài sản, nguồn vốn, từng nội dung thu, chi... trong quá trình sản xuất kinh doanh của đơn vị.

- *Phương pháp ghi sổ kép*: Là phương pháp phản ánh sự biến động của các đối tượng kế toán, theo từng nghiệp vụ kinh tế phát sinh, trong mối liên hệ khách quan giữa chúng, bằng cách ghi sổ tiền kép (một số tiền ghi 2 lần) vào các tài khoản kế toán liên quan.

4. Phương pháp tổng hợp và cân đối kế toán

Tổng hợp và cân đối kế toán là phương pháp khái quát tình hình tài sản, nguồn vốn và kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh của đơn

vị hạch toán qua từng thời kỳ nhất định bằng cách lập các báo cáo có tính tổng hợp và cân đối như: bảng cân đối kế toán; báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh; báo cáo lưu chuyển tiền tệ...

Mỗi phương pháp có vị trí, chức năng nhất định nhưng giữa chúng lại có mối quan hệ chặt chẽ với nhau tạo thành một hệ thống phương pháp kế toán.

Muốn có những thông tin tổng hợp về tình trạng tài chính của đơn vị thì phải lập bảng cân đối tài sản tức là sử dụng phương pháp tổng hợp và cân đối kế toán. Nhưng chỉ có thể tổng hợp và cân đối các loại tài sản của doanh nghiệp trên cơ sở theo dõi chặt chẽ sự hình thành và vận động biến đổi của các loại tài sản qua các giai đoạn sản xuất kinh doanh. Việc ghi chép vào các tài khoản kế toán bắt buộc phải dùng đơn vị đo lường là tiền tệ do đó cần phải tính giá các yếu tố đầu vào và đầu ra của quá trình sản xuất kinh doanh.

Muốn tính giá và ghi chép vào các tài khoản có liên quan một cách chính xác thì phải có những thông tin chính xác về từng hoạt động kinh tế cụ thể của đơn vị tức là phải có những chứng từ hợp lệ phản ánh nguyên vẹn nghiệp vụ kinh tế phát sinh và có đầy đủ cơ sở pháp lý để làm căn cứ ghi sổ kế toán. Nhưng nếu chỉ dựa vào chứng từ thì không thể phản ánh hết sự biến đổi của tài sản. Trong thực tế có những hiện tượng không thống nhất giữa hiện vật với chứng từ, sổ sách do điều kiện khách quan gây ra như: đường dôi thừa do ẩm ướt, xăng dầu bị hao hụt do bốc hơi... Để khắc phục tình trạng trên kế toán phải tiến hành kiểm kê để kiểm tra số lượng và tình hình cụ thể của hiện vật, đối chiếu giữa sổ sách với thực tế trong từng thời điểm có khớp đúng với nhau hay không. Nếu không khớp đúng thì lập biên bản và căn cứ vào biên bản (cũng là chứng từ) mà điều chỉnh lại sổ sách kế toán cho khớp với thực tế. Bảo đảm cho các số liệu của kế toán phản ánh chính xác và trung thực về các loại tài sản của doanh nghiệp.

Chương II

CHỨNG TỪ KẾ TOÁN VÀ KIỂM KÊ

I. CHỨNG TỪ KẾ TOÁN

1. Khái niệm về chứng từ kế toán

Trong một đơn vị kinh tế, hàng ngày diễn ra các hoạt động cụ thể làm tăng, giảm tài sản, nguồn vốn của đơn vị gọi là những nghiệp vụ kinh tế. Vì có rất nhiều nghiệp vụ kinh tế phát sinh, nên để có thể phản ánh, xác nhận nghiệp vụ kinh tế đã phát sinh và đã hoàn thành làm căn cứ pháp lý và có thể kiểm tra lại được từng nghiệp vụ kinh tế đã phát sinh, kế toán đã có phương pháp đáp ứng yêu cầu đó gọi là phương pháp chứng từ. Vậy cụ thể chứng từ là gì? và nội dung chứng từ phải có những yếu tố nào?

Luật Kế toán đã chỉ rõ: *“Chứng từ kế toán là những giấy tờ và vật mang tin phản ánh nghiệp vụ kinh tế tài chính phát sinh và đã hoàn thành, làm căn cứ ghi sổ kế toán”*.

Chứng từ kế toán có nhiều loại và được tập hợp thành hệ thống chứng từ.

Trong đó có 2 hệ thống chứng từ kế toán là: Hệ thống chứng từ kế toán thống nhất bắt buộc và hệ thống chứng từ kế toán hướng dẫn.

Hệ thống chứng từ kế toán thống nhất bắt buộc là hệ thống những chứng từ phản ánh các quan hệ kinh tế giữa các pháp nhân hoặc có yêu cầu quản lý chặt chẽ mang tính chất phổ biến rộng rãi. Đối với loại chứng từ này Nhà nước tiêu chuẩn hóa về quy cách biểu mẫu, chi tiêu phản ánh, phương pháp lập và áp dụng thống nhất cho tất cả các doanh nghiệp, các thành phần kinh tế.

Hệ thống chứng từ kế toán hướng dẫn chủ yếu là những chứng từ sử dụng trong nội bộ đơn vị. Nhà nước hướng dẫn các chỉ tiêu đặc trưng để các ngành, các thành phần kinh tế trên cơ sở đó vận dụng vào từng trường hợp cụ thể thích hợp. Các ngành, các lĩnh vực có thể thêm bớt một số chỉ tiêu cụ thể, thích hợp với yêu cầu và nội dung phản ánh nhưng phải bảo đảm những yếu tố cơ bản của chứng từ và có sự thỏa thuận bằng văn bản của Bộ Tài chính.

Dù là chứng từ bắt buộc hay chứng từ hướng dẫn, nội dung của chứng từ kế toán phải có đầy đủ các yếu tố sau đây:

- Tên gọi chứng từ (hóa đơn, phiếu thu, phiếu chi...).
- Số hiệu của chứng từ.
- Ngày, tháng, năm lập chứng từ.
- Tên, địa chỉ của đơn vị hoặc cá nhân lập chứng từ.
- Tên, địa chỉ của đơn vị hoặc cá nhân nhận chứng từ.
- Nội dung nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh.
- Các chỉ tiêu về số lượng, đơn giá và giá trị.
- Chữ ký, họ và tên của người lập và những người chịu trách nhiệm liên quan đến chứng từ.

Những chứng từ phản ánh quan hệ kinh tế giữa các pháp nhân thì phải có chữ ký của người kiểm tra (kế toán trưởng) và người phê duyệt (thủ trưởng đơn vị), đóng dấu đơn vị.

Đối với những chứng từ liên quan đến việc bán hàng, cung cấp dịch vụ thì ngoài những yếu tố đã quy định nêu trên còn phải có chỉ tiêu: thuế suất và số thuế phải nộp. Những chứng từ dùng làm căn cứ trực tiếp để ghi sổ kế toán phải có thêm chỉ tiêu định khoản kế toán.

2. Một số quy định chung về chứng từ kế toán

- Chứng từ kế toán phải được lập đầy đủ số liên theo quy định.

Ghi chép chứng từ phải rõ ràng, trung thực, đầy đủ các yếu tố gạch bỏ phần để trống. Không được tẩy xóa, sửa chữa trên chứng từ. Trường hợp viết sai cần hủy bỏ, không xé rời ra khỏi cuốn.

- Thủ trưởng và kế toán trưởng đơn vị tuyệt đối không được ký trên chứng từ trắng, mẫu in sẵn khi chưa ghi đầy đủ nội dung, yếu tố phát sinh.

- Chứng từ kế toán có ý nghĩa rất lớn trong công tác lãnh đạo kinh tế cũng như trong công tác kiểm tra, phân tích hoạt động kinh tế và bảo vệ tài sản của đơn vị. Ngoài việc đảm bảo tính pháp lý cho các số liệu trong sổ kế toán, chứng từ kế toán còn là cơ sở để xác định người chịu trách nhiệm vật chất, nhằm ngăn ngừa những hiện tượng vi phạm các chính sách, chế độ, thể lệ kinh tế tài chính do Nhà nước ban hành; phục vụ cho việc thông tin kinh tế, truyền đạt và kiểm tra việc thực hiện các mệnh lệnh chỉ thị của cấp trên và có cơ sở để giải quyết mọi sự tranh chấp, khiếu tố nếu có.

3. Phân loại chứng từ kế toán

Để thuận tiện trong việc phân biệt và sử dụng từng loại chứng từ kế toán, người ta tiến hành phân loại chứng từ theo các đặc trưng chủ yếu khác nhau như: công dụng của chứng từ; địa điểm lập chứng từ; nội dung nghiệp vụ kinh tế, tính cấp bách của thông tin trong chứng từ...

3.1. Phân loại theo công dụng của chứng từ

Theo cách phân loại này ta có các loại chứng từ: chứng từ mệnh lệnh; chứng từ chấp hành; chứng từ thủ tục kế toán và chứng từ liên hợp.

- *Chứng từ mệnh lệnh*: Là loại chứng từ dùng để truyền đạt những mệnh lệnh hay chỉ thị của người lãnh đạo cho các bộ phận cấp dưới thi hành như: Lệnh chi tiền mặt; lệnh xuất kho vật tư. Loại chứng từ này

chỉ mới chứng minh nghiệp vụ kinh tế phát sinh nhưng chưa nói tới mức độ hoàn thành của nghiệp vụ, do đó chưa đủ điều kiện ghi chép thanh toán vào sổ sách kế toán.

- *Chứng từ chấp hành*: Là những chứng từ chứng minh cho một nghiệp vụ kinh tế nào đó đã thực sự hoàn thành như: phiếu thu tiền mặt, phiếu chi tiền mặt, phiếu xuất kho... Chứng từ chấp hành cùng với chứng từ mệnh lệnh có đủ điều kiện được dùng làm căn cứ ghi sổ kế toán.

- *Chứng từ thủ tục*: Là những chứng từ tổng hợp, phân loại các nghiệp vụ kinh tế có liên quan theo những đối tượng cụ thể nhất định của kế toán, để thuận lợi trong việc ghi sổ và đối chiếu các loại tài liệu. Đây chỉ là chứng từ trung gian, phải kèm theo chứng từ ban đầu mới đầy đủ cơ sở pháp lý chứng minh tính hợp pháp của nghiệp vụ.

- *Chứng từ liên hợp*: Là loại chứng từ mang đặc điểm của 2 hoặc 3 loại chứng từ nói trên như: Hóa đơn kiêm phiếu xuất kho phiếu xuất vật tư theo hạn mức...

3.2. Phân loại theo trình tự lập chứng từ

Theo cách phân loại này, chứng từ kế toán được phân ra các loại: chứng từ ban đầu và chứng từ tổng hợp.

- *Chứng từ ban đầu* (còn gọi là chứng từ gốc): Là những chứng từ được lập trực tiếp khi nghiệp vụ kinh tế phát sinh hay vừa hoàn thành. Chứng từ ban đầu gồm tất cả các loại hóa đơn, phiếu xuất nhập vật tư, lệnh thu chi tiền mặt...

- *Chứng từ tổng hợp*: Là loại chứng từ dùng để tổng hợp số liệu của các nghiệp vụ kinh tế cùng loại nhằm giảm nhẹ công tác kế toán và đơn giản trong việc ghi sổ như: Bảng tổng hợp chứng từ gốc hay bảng kê phân loại chứng từ gốc.

Chứng từ tổng hợp chỉ có các giá trị pháp lý khi có chứng từ ban

đầu kèm theo.

3.3. Phân loại theo phương thức lập chứng từ

Theo cách phân loại này, ta có các loại chứng từ: chứng từ một lần và chứng từ nhiều lần.

- *Chứng từ một lần*: Là loại chứng từ mà việc ghi chép nghiệp vụ kinh tế phát sinh chỉ tiến hành một lần, sau đó được chuyển vào ghi sổ kế toán.

- *Chứng từ nhiều lần*: Là loại chứng từ ghi một loại nghiệp vụ kinh tế tiếp diễn nhiều lần. Sau mỗi lần ghi các con số được cộng dồn tới một giới hạn đã được xác định trước được chuyển vào ghi vào sổ kế toán.

3.4. Phân loại theo địa điểm lập chứng từ

Theo cách phân loại này, ta có các loại chứng từ: chứng từ bên trong và chứng từ bên ngoài.

- *Chứng từ bên trong* còn gọi là chứng từ nội bộ là những chứng từ được lập ra trong nội bộ đơn vị kế toán và chỉ liên quan đến các nghiệp vụ kinh tế giải quyết những quan hệ trong nội bộ đơn vị như: Bảng tính khấu hao tài sản cố định, biên bản kiểm kê nội bộ.

- *Chứng từ bên ngoài* : Là những chứng từ về các nghiệp vụ có liên quan đến đơn vị kế toán nhưng được lập ra từ các đơn vị khác như: Hóa đơn bán hàng, hóa đơn : của các đơn vị cung cấp dịch vụ...

3.5. Phân loại theo nội dung các nghiệp vụ kinh tế phản ánh trong chứng từ

Theo cách phân loại này ta có các loại chứng từ liên quan đến các nội dung hay còn gọi là chỉ tiêu sau đây:

- Chỉ tiêu lao động và tiền lương
- Chỉ tiêu hàng tồn kho

- Chỉ tiêu bán hàng
- Chỉ tiêu tiền tệ
- Chỉ tiêu tài sản cố định

3.6. Phân loại theo tính cấp bách của thông tin trong chứng từ

Theo cách phân loại này ta có các loại chứng từ: Chứng từ bình thường và chứng từ báo động:

- *Chứng từ bình thường*: Là những chứng từ mà thông tin trong đó mang tính chất bình thường, được quy định chung đối với các nghiệp vụ kinh tế phù hợp với hoạt động của đơn vị.

- *Chứng từ báo động*: Là những chứng từ chứa đựng những thông tin thể hiện mức độ diễn biến không bình thường của các nghiệp vụ kinh tế như: sử dụng vật tư đã vượt định mức, những chứng từ về mất trộm, mất cắp...

3.7. Phân loại theo dạng thể hiện dữ liệu và lưu trữ thông tin của chứng từ

Theo cách phân loại này ta có các loại chứng từ: Chứng từ thông thường và chứng từ điện tử:

- *Chứng từ thông thường*: là chứng từ được thể hiện dưới dạng giấy tờ để chứng minh nghiệp vụ kinh tế phát sinh và đã thực sự hoàn thành mà không phải thể hiện qua dạng dữ liệu điện tử.

- *Chứng từ điện tử*. là chứng từ được thể hiện dưới dạng dữ liệu điện tử, được mã hoá mà không bị thay đổi trong quá trình truyền qua mạng máy tính hoặc trên vật mang tin như: băng từ, đĩa từ, các loại thẻ thanh toán...

4. Kiểm tra và xử lý chứng từ kế toán

4.1. Kiểm tra chứng từ

Tất cả các chứng từ kế toán do đơn vị lập ra hoặc từ bên ngoài

vào, đều phải tập trung vào bộ phận kế toán của đơn vị để kiểm tra và xác minh là đúng thì mới được dùng để ghi sổ. Nội dung của việc kiểm tra chứng từ kế toán bao gồm:

- Kiểm tra tính chính xác của số liệu thông tin trên chứng từ
- Kiểm tra tính hợp pháp, hợp lệ của nghiệp vụ kinh tế phát sinh
- Kiểm tra tính đầy đủ, rõ ràng, trung thực các chỉ tiêu phản ánh trên chứng từ.
- Kiểm tra việc chấp hành quy chế quản lý nội bộ, kiểm tra xét duyệt đối với từng loại nghiệp vụ kinh tế tài chính.

Khi kiểm tra chứng từ kế toán nếu phát hiện có hành vi vi phạm chế độ, quản lý kinh tế tài chính của Nhà nước thì phải từ chối thực hiện, đồng thời phải báo ngay cho thủ trưởng và kế toán trưởng đơn vị biết để xử lý kịp thời theo đúng quy định pháp luật hiện hành.

Đối với những chứng từ kế toán lập không đúng thủ tục, nội dung và con số không rõ ràng thì người chịu trách nhiệm kiểm tra phải trả lại hoặc báo cho nơi lập chứng từ biết để làm lại hay làm thêm thủ tục và điều chỉnh sau đó mới dùng làm căn cứ để ghi sổ kế toán.

4.2. Chinh lý chứng từ

Chinh lý chứng từ là công việc chuẩn bị để hoàn thiện đầy đủ các yếu tố trên chứng từ, phân loại tổng hợp chứng từ trước khi ghi sổ kế toán. Chinh lý chứng từ gồm: ghi đơn giá, số tiền trên chứng từ (đối với loại chứng từ có yêu cầu này), ghi các yếu tố cần thiết khác, định khoản kế toán và phân loại chứng từ, tổng hợp số liệu các chứng từ cùng loại (lập chứng từ tổng hợp).

4.3. Tổ chức luân chuyển chứng từ và ghi sổ kế toán

Luân chuyển chứng từ là giao chuyển chứng từ lần lượt tới các bộ phận có liên quan, để những bộ phận này nắm được tình hình, kiểm

tra, phê duyệt, lấy số liệu ghi vào sổ kế toán. Tùy theo từng loại chứng từ mà có trình tự luân chuyển phù hợp, theo nguyên tắc tổ chức luân chuyển chứng từ phải đạt được nhanh chóng, kịp thời không gây trở ngại cho công tác kế toán. Để sự luân chuyển chứng từ, ghi sổ kế toán được hợp lý nền nếp, cần xây dựng sơ đồ luân chuyển chứng từ kế toán cho từng loại chứng từ, trong đó quy định đường đi của chứng từ, thời gian cho mỗi bước luân chuyển, nhiệm vụ của người nhận được chứng từ.

Chứng từ là một khâu quan trọng trong quá trình kế toán. Có thể nói chất lượng công tác kế toán phụ thuộc trước hết vào chất lượng của chứng từ kế toán. Vì vậy lập và luân chuyển chứng từ kế toán là công việc cần hết sức coi trọng để đảm bảo tính hợp pháp của chứng từ: Tuân theo đúng nguyên tắc lập và phản ánh đúng sự thật nghiệp vụ kinh tế. Hơn nữa còn cần quan tâm đến việc cải tiến công tác kế toán nói chung theo các hướng sau:

Giảm số lượng chứng từ để đủ cho nhu cầu, tránh thừa hoặc trùng lặp. Hạn chế sử dụng chứng từ liên hợp, chứng từ nhiều lần. Xác định đúng những bộ phận cần lưu chứng từ để giảm số liên của chứng từ tới mức hợp lý.

Đơn giản hóa nội dung chứng từ: Chứng từ chỉ bao gồm những nội dung thật cần thiết. Đơn giản hóa tiến tới thống nhất, tiêu chuẩn hóa chứng từ.

Hợp lý hóa thủ tục, ký, xét duyệt chứng từ. Quy chế hóa các bước xử lý từng loại chứng từ. Xây dựng sơ đồ luân chuyển chứng từ khoa học.

4.4. Bảo quản và lưu trữ chứng từ

Vì chứng từ kế toán là tài liệu gốc, có giá trị pháp lý nên sau khi dùng làm căn cứ vào sổ, chứng từ kế toán phải được sắp xếp theo trình

tự, đóng gói cẩn thận và phải được bảo quản lưu trữ để khi cần có cơ sở đối chiếu, kiểm tra.

Trước khi đưa vào lưu trữ, chứng từ được sắp xếp phân loại để thuận tiện cho việc tìm kiếm và bảo đảm không bị hỏng, mất.

Thời gian lưu trữ ở phòng kế toán không quá một năm, sau đó đưa vào nơi lưu trữ dài hạn, thời gian lưu trữ ở nơi lưu trữ dài hạn được quy định chi tiết trong Luật kế toán. Điều 31 của Luật Kế toán ghi rõ: đối với những chứng từ sử dụng trực tiếp để ghi sổ kế toán và lập báo cáo tài chính thời gian lưu trữ tối thiểu là 10 năm.

5. Danh mục chứng từ kế toán doanh nghiệp

Một trong những nội dung cơ bản của Chế độ kế toán doanh nghiệp ban hành kèm theo Quyết định số 15/2006/QĐ-BTC ngày 20 tháng 03 năm 2006 của bộ trưởng Bộ Tài chính là hệ thống chứng từ kế toán.

Hệ thống chứng từ kế toán bao gồm danh mục chứng từ, các mẫu biểu chứng từ và cách ghi chép từng chứng từ. Danh mục chứng từ kế toán bao gồm 37 mẫu biểu được chia thành 5 loại:

Loại 1 - Lao động tiền lương gồm 12 chứng từ

Loại 2 - Hàng tồn kho gồm 7 chứng từ

Loại 3 - Bán hàng gồm 2 chứng từ

Loại 4 - Tiền tệ gồm 10 chứng từ

Loại 5 - Tài sản cố định gồm 6 chứng từ

Ngoài ra Bộ Tài chính cũng hướng dẫn sử dụng một số chứng từ ban hành kèm theo các văn bản khác. Danh mục chứng từ kế toán doanh nghiệp được thể hiện qua bảng sau đây:

Bảng 2.1. Danh mục chứng từ kế toán

TT	Tên chứng từ	Số hiệu	Tính chất	
			BB(*)	HD (*)
I	Lao động tiền lương			
1	Bảng chấm công	01A-LĐTL		x
2	Bảng chấm công làm thêm giờ	01B-LĐTL		x
3	Bảng thanh toán tiền lương	02-LĐTL		x
4	Bảng thanh toán tiền thưởng	03-LĐTL		x
5	Giấy đi đường	04-LĐTL		x
6	Phiếu xác nhận sản phẩm hoặc công việc hoàn thành	05-LĐTL		x
7	Bảng thanh toán tiền làm thêm giờ	06-LĐTL		x
8	Bảng thanh toán tiền thuê ngoài	07-LĐTL		x
9	Hợp đồng giao khoán	08-LĐTL		x
10	Biên bản thanh lý (nghiệm thu) hợp đồng giao khoán	09-LĐTL		x
11	Bảng kê trích nộp các khoản theo lương	10-LĐTL		x
12	Bảng phân bổ tiền lương và bảo hiểm xã hội	11 -LĐTL		x
II	Hàng tồn kho			
1	Phiếu nhập kho	01-VT		x
2	Phiếu xuất kho	02-VT		x
3	Biên bản kiểm nghiệm vật tư, công cụ, sản phẩm, hàng hoá	03-VT		x
4	Phiếu báo vật tư còn lại cuối kỳ	04-VT		x
5	Biên bản kiểm kê vật tư, công cụ, sản lượng, hàng hoá	05-VT		x
6	Bảng kê mua hàng	06-VT		x

TT	Tên chứng từ	Số hiệu	Tính chất	
			BB(*)	HD (*)
7	Bảng phân bổ nguyên liệu, vật liệu, công cụ, dụng cụ	07-VT		x
III Bán hàng				
1	Bảng thanh toán hàng đại lý, ký gửi	01-BH		x
2	Thẻ quầy hàng	02-BH		x
IV Tiền tệ				
1	Phiếu thu	01-TT	x	
2	Phiếu chi	02-TT	x	
3	Giấy đề nghị tạm ứng	03-TT		x
4	Giấy thanh toán tiền tạm ứng	04-TT		x
5	Giấy đề nghị thanh toán	05-TT		x
6	Biên lai thu tiền	06-TT	x	
7	Bản kê vàng, bạc, kim khí quý, đá quý	07-TT		x
8	Bảng kiểm kê quỹ (dùng cho VND)	08a-TT		x
9	Bảng kiểm kê quỹ (dùng cho ngoại tệ, vàng bạc...)	08b-TT		x
10	Bảng kê chi tiền	09-TT		x
V Tài sản cố định				
1	Biên bản giao nhận TSCĐ	01-TSCĐ		x
2	Biên bản thanh lý TSCĐ	02-TSCĐ		x
3	Biên bản bàn giao TSCĐ sửa chữa lớn hoàn thành	03-TSCĐ		x
4	Biên bản đánh giá lại TSCĐ	04-TSCĐ		x
5	Biên bản kiểm kê TSCĐ	05-TSCĐ		x
6	Bảng tính và phân bổ khấu hao TSCĐ	06-TSCĐ		x

TT	Tên chứng từ	Số hiệu	Tính chất	
			BB(*)	HD (*)
CHỨNG TỪ BAN HÀNH THEO CÁC VĂN BẢN PHÁP LUẬT KHÁC				
1	Giấy chứng nhận nghỉ ốm hưởng BHXH			x
2	Danh sách người nghỉ hưởng trợ cấp ốm đau, thai sản			x
3	Hoá đơn Giá trị gia tăng	01GTKT-3LL	x	
4	Hoá đơn bán hàng thông thường	02GTGT-3LL	x	
5	Phiếu xuất kho kiêm vận chuyển nội bộ	03 PXX-3LL	x	
6	Phiếu xuất kho hàng gìn đại lý	04HDL-3LL	x	
7	Hoá đơn dịch vụ cho thuê tài chính	05 TTC-LL	x	
8	Bảng kê thu mua hàng hoá mua vào không có hoá đơn	04/GTGT	x	
9			

Ghi chú: (*) BB: Mẫu bắt buộc; (*) HD: Mẫu hướng dẫn

Mẫu biểu và phương pháp ghi chép từng chứng từ kế toán trong danh mục chứng từ kế toán nêu trên có thể tham khảo ở các sách chế độ kế toán hoặc các tài liệu về hướng dẫn thực hành chế độ kế toán doanh nghiệp.

II. KIỂM KÊ TÀI SẢN

1. Nội dung công tác kiểm kê

Kiểm kê là việc kiểm tra tại chỗ các loại tài sản hiện có nhằm xác định chính thức số thực có tài sản trong thực tế, phát hiện các khoản chênh lệch giữa số thực tế so với số liệu trên sổ sách kế toán.

Số liệu trên sổ sách kế toán là số liệu trên cơ sở cập nhật các

chứng từ, tức là số liệu có tính chất hợp pháp tin cậy. Nhưng giữa số liệu trên sổ sách kế toán với thực tế vẫn có thể phát sinh chênh lệch do một số nguyên nhân sau đây:

- Tài sản (vật liệu, sản phẩm, hàng hóa...) bị tác động của môi trường tự nhiên làm cho hư hao, xuống cấp.

- Thủ kho, thủ quỹ có thể nhầm lẫn về mặt chủng loại, thiếu chính xác về mặt số lượng khi nhập, xuất, thu, chi...

- Kế toán tính toán, ghi chép trên sổ sách có sai sót.

- Các hành vi tham ô, gian lận, trộm cắp.

Yêu cầu quan trọng nhất đối với kế toán là ghi chép tính toán chính xác, người bảo quản tài sản phải quản lý tốt không để tài sản hư hỏng, mất mát. Về mặt tài sản, yêu cầu đó có nghĩa là số liệu về tài sản hiện còn trên sổ sách phải phù hợp với số tài sản thực có ở thời điểm tương ứng. Trong công tác quản lý phải định kỳ kiểm tra số liệu kế toán, đồng thời phải sử dụng phương pháp kiểm kê để kiểm tra tình hình tài sản thực tế đối chiếu với số liệu trên sổ kế toán, nếu phát hiện có chênh lệch phải tìm nguyên nhân, xử lý và kịp thời điều chỉnh số liệu trên sổ cho phù hợp với tình hình thực tế.

2. Tác dụng của kiểm kê

- Ngăn ngừa các hiện tượng tham ô, lãng phí làm thất thoát tài sản, các hiện tượng vi phạm kỷ luật tài chính, nâng cao trách nhiệm của người quản lý tài sản.

- Giúp cho việc ghi chép, báo cáo số liệu đúng tình hình thực tế.

- Giúp cho lãnh đạo nắm chính xác số lượng, chất lượng các loại tài sản hiện có, phát hiện tài sản ứ đọng để có biện pháp giải quyết thích hợp nhằm nâng cao hiệu quả sử dụng vốn.

3. Phân loại kiểm kê

3.1. Phân theo phạm vi kiểm kê

Phân loại theo phạm vi thì kiểm kê được chia thành 2 loại là: kiểm kê toàn diện và kiểm kê từng phần

- *Kiểm kê toàn diện*: Là kiểm kê toàn bộ các tài sản của đơn vị (bao gồm: tài sản cố định, vật tư, thành phẩm, vốn bằng tiền, công nợ...). Loại kiểm kê này, mỗi năm tiến hành ít nhất một lần trước khi lập bảng cân đối kế toán cuối năm.

- *Kiểm kê từng phần*: Là kiểm kê từng loại tài sản nhất định phục vụ yêu cầu quản lý. VD như: khi có nghiệp vụ bàn giao tài sản, khi muốn xác định chính xác một loại tài sản nào đó, khi thấy có hiện tượng mất trộm cắp ở một kho nào đó.

3.2. Phân loại theo thời gian tiến hành

Theo cách phân loại này thì kiểm kê được chia thành 2 loại là kiểm kê định kỳ và kiểm kê bất thường:

- *Kiểm kê định kỳ* là kiểm kê theo kỳ hạn đã quy định trước như: kiểm kê hàng ngày đối với tiền mặt, hàng tuần đối với tiền gửi ngân hàng, hàng tháng đối với sản phẩm, hàng hoá, hàng quý đối với tài sản cố định và cuối mỗi năm kiểm kê toàn bộ các loại tài sản của đơn vị.

- *Kiểm kê bất thường* là kiểm kê đột xuất, ngoài kỳ hạn quy định, ví dụ: khi thay đổi người quản lý tài sản, khi có các sự cố (cháy, mất trộm) chưa xác định được thiệt hại, khi cơ quan chủ quản, tài chính thanh tra, kiểm tra.

4. Thủ tục và phương pháp tiến hành kiểm kê

Kiểm kê là công tác liên quan đến nhiều người, nhiều bộ phận (kho, quỹ, phân xưởng, cửa hàng, phòng ban...), khối lượng công việc lớn, đòi hỏi hoàn thành khẩn trương, do đó phải được tổ chức chặt

chẽ. Thủ trưởng đơn vị lãnh đạo, kế toán trưởng giúp trong việc chỉ đạo, hướng dẫn nghiệp vụ cho những người tham gia kiểm kê, xác định phạm vi kiểm kê, vạch kế hoạch công tác kiểm kê. Công việc kiểm kê được tiến hành theo trình tự như sau:

- *Trước khi tiến hành kiểm kê:*

Thủ trưởng đơn vị phải thành lập ban kiểm kê, kế toán phải hoàn thành việc ghi sổ tất cả mọi nghiệp vụ kinh tế đã phát sinh, tiến hành khóa sổ đúng thời điểm kiểm kê. Nhân viên quản lý tài sản cần sắp xếp lại tài sản theo từng loại, có trật tự ngăn nắp để kiểm kê được thuận tiện nhanh chóng.

- *Tiến hành kiểm kê:* Tùy theo đối tượng mà cần có phương pháp tiến hành kiểm kê phù hợp.

+ Kiểm kê hiện vật (hàng hóa, vật tư, thành phẩm, tài sản cố định), tiền mặt và các chứng khoán, ấn chỉ có giá trị như tiền: nhân viên kiểm kê tiến hành cân, đo, đóng, đếm tại chỗ có sự chứng kiến của người chịu trách nhiệm quản lý số hiện vật, tiền mặt chứng khoán đó. Riêng đối với kiểm kê hiện vật, cần tiến hành theo một trình tự định trước để tránh kiểm kê trùng lặp hoặc thiếu sót. Ngoài việc cân, đo, đóng, đếm số lượng còn cần quan tâm đánh giá chất lượng hiện vật, phát hiện những trường hợp tài sản, vật tư hư hỏng, kém chất lượng, mất phẩm chất.

+ Kiểm kê tiền gửi ngân hàng, tài sản trong thanh toán: nhân viên kiểm kê đối chiếu số liệu của đơn vị mình với số liệu của ngân hàng và của các đơn vị, có quan hệ thanh toán. Đối chiếu trước hết là số dư (số còn lại ở thời điểm kiểm kê) ở sổ sách hai bên. Nếu phát sinh chênh lệch thì phải đối chiếu từng khoản để tìm nguyên nhân và điều chỉnh sửa sai cho khớp đúng số liệu ở hai bên.

- *Sau khi kiểm kê:*

+ Kết quả kiểm kê được phản ánh trên các biên bản, có chữ ký của nhân viên kiểm kê và nhân viên quản lý tài sản đúng mẫu phiếu kiểm kê quy định.

+ Các biên bản, báo cáo trên được gửi cho phòng kế toán để đối chiếu kết quả kiểm kê với số liệu trên sổ sách kế toán. Toàn bộ kết quả kiểm kê, kết quả đối chiếu, tức là các khoản chênh lệch giữa kết quả kiểm kê và số liệu trên sổ sách nếu có, được báo cáo với thủ trưởng đơn vị. Các cấp lãnh đạo sẽ quyết định cách xử lý từng trường hợp cụ thể.

+ Các biên bản xác nhận số chênh lệch giữa số liệu kiểm kê thực tế so với số liệu trên sổ sách và các quyết định xử lý đầy đủ thủ tục theo quy định là những chứng từ kế toán hợp lệ kế toán căn cứ vào đó để phản ánh vào sổ sách.

Kiểm kê là công việc có tính chất “sự vụ”: cân, đo, đong, đếm... nhưng lại là công việc hết sức quan trọng, đặc biệt là đối với vấn đề bảo vệ tài sản của đơn vị kinh tế. Vì vậy nếu chỉ tuân thủ nghiêm ngặt các quy định về lập chứng từ, kiểm tra chứng từ, ghi sổ kế toán mà không tiến hành kiểm kê thì mới chỉ là chặt chẽ trên phương diện giấy tờ, sổ sách, mà không có gì để đảm bảo tài sản của đơn vị không bị xâm phạm. Do đó phải tiến hành kiểm kê định kỳ và bất thường khi cần thiết và coi trọng đúng mức công tác này.

Chương III

TÍNH GIÁ ĐỐI TƯỢNG KẾ TOÁN

I. PHƯƠNG PHÁP TÍNH GIÁ

1. Khái niệm và ý nghĩa của phương pháp tính giá

Trong quá trình hoạt động, tài sản của đơn vị không ngừng vận động, biến đổi cả về hình thái vật chất và lượng giá trị. Để ghi nhận giá trị của tài sản vào chứng từ, sổ sách và báo cáo kế toán cần sử dụng phương pháp tính giá. Tính giá là một phương pháp kế toán để quy đổi hình thức biểu hiện của các đối tượng kế toán từ các thước đo khác nhau về một thước đo chung là sử dụng thước đo tiền tệ để xác định giá trị ghi sổ của các đối tượng cần tính giá theo những nguyên tắc nhất định.

Phương pháp tính giá được thể hiện qua hai hình thức cụ thể là: các thẻ, sổ, bảng hoặc phiếu tính giá và trình tự tính giá. Các thẻ, sổ, bảng hoặc phiếu tính giá được sử dụng để tổng hợp chi phí cấu thành giá của từng loại tài sản cần tính giá. Trình tự tính giá là những bước công việc được sắp xếp theo trình tự nhất định để tiến hành tính giá.

Phương pháp tính giá có ý nghĩa quan trọng trong hạch toán và trong công tác quản lý, cụ thể:

- Phương pháp tính giá giúp kế toán xác định được giá trị thực tế của tài sản hình thành trong đơn vị, giúp phản ánh các nghiệp vụ kinh tế tài chính phát sinh vào chứng từ, sổ sách và tổng hợp lên báo cáo kế toán.

- Phương pháp tính giá giúp kế toán tính toán được hao phí và kết quả của quá trình hoạt động sản xuất kinh doanh trong kỳ và tổng hợp

được giá trị của toàn bộ tài sản trong đơn vị giúp công tác quản lý và sử dụng tài sản của doanh nghiệp có hiệu quả.

2. Yêu cầu và nguyên tắc tính giá

2.1. Yêu cầu tính giá

Tính giá phải đảm bảo hai yêu cầu cơ bản là chính xác và nhất quán.

Thông tin về giá trị tài sản phải được xác định một cách chính xác. Chờ sử dụng thước đo tiền tệ nên phương pháp tính giá có thể đảm bảo được yêu cầu này. Thước đo tiền tệ phản ánh kết hợp được 2 cả mặt chất lượng và mặt số lượng, của tài sản trong khi các thước đo khác (thước đo hiện vật và thời gian lao động) chỉ phản ánh được một mặt của tài sản.

- Tính *nhất quán* đòi hỏi việc sử dụng phương pháp tính giá phải thống nhất nhằm đảm bảo khả năng so sánh được của thông tin về giá trị tài sản, cho phép so sánh đối chiếu số liệu giữa các đơn vị trong một doanh nghiệp, trong một ngành và giữa các kỳ tính giá trong một đơn vị với nhau.

2.2. Nguyên tắc tính giá

Nguyên tắc giá phí là nguyên tắc chung và xuyên suốt trong tính giá tài sản. Theo nguyên tắc này, giá trị của tài sản được phản ánh theo giá gốc, tức là toàn bộ chi phí mà doanh nghiệp đã chi ra để có được tài sản đó.

Bên cạnh đó khi tính giá còn phải tuân thủ các nguyên tắc cụ thể như sau:

Một là *xác định đối tượng tính giá phù hợp*. Đối tượng tính giá có thể là từng thứ vật liệu công cụ dụng cụ, hàng hoá hay từng lô hàng, lô vật tư mua vào; từng loạt sản phẩm sản xuất ra, hay một hoạt động,

công trình, dự án đã hoàn thành hoặc một lô vật tư, thành phẩm, hàng hoá xuất kho..

Hai là, *phân loại chi phí hợp lý*. Chi phí tham gia cấu thành nên giá của đối tượng cần tính giá có nhiều loại nên phải được phân loại trước khi tính giá. Có nhiều cách để phân loại chi phí.

Theo lĩnh vực phát sinh chi phí, chi phí sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp có thể chia thành:

- Chi phí hàng mua bao gồm những chi phí liên quan đến hàng mua về như giá mua, chi phí vận chuyển, bốc dỡ, chi phí lưu kho bãi,...

- Chi phí sản xuất gồm những chi phí liên quan đến việc sản xuất chế tạo sản phẩm như chi phí nguyên vật liệu trực tiếp chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung.

- Chi phí bán hàng gồm những chi phí phát sinh liên quan đến hoạt động tiêu thụ sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ.

- Chi phí quản lý doanh nghiệp gồm những chi phí phát sinh liên quan đến hoạt động quản lý, điều hành chung toàn doanh nghiệp.

Ba là, *lựa chọn tiêu thức phân bổ chi phí cho đối tượng tính giá thích hợp*. Đối với những chi phí phát sinh liên quan đến nhiều đối tượng cần tính giá không thể tập hợp riêng ngay từ đầu cho từng đối tượng được thì được tập hợp chung sau đó phân bổ cho các đối tượng liên quan theo tiêu thức thích hợp. Ví dụ: Chi phí bán hàng liên quan đến nhiều mặt hàng cùng tiêu thụ trong kỳ; chi phí vận chuyển nhiều mặt hàng khi mua về, chi phí sản xuất chung ở phân xưởng sản xuất nhiều sản phẩm...

Tiêu thức phân bổ phải đảm bảo sao cho chi phí phân bổ tính được sát với tiêu hao thực tế nhất. Tiêu thức đó có thể là chi phí định mức, chi phí kế hoạch, giờ máy chạy, số lượng sản phẩm hoàn thành,

lượng công nhân trực tiếp sản xuất, sản lượng sản phẩm tiêu thụ, giá vốn hàng bán,...

Công thức phân bổ chi phí:

$$\text{Mức phân} \quad \text{Số đơn vị theo tiêu thức phân bổ} \\ \text{phân bổ cho} \quad \text{của đối tượng tính giá } i \\ \text{đối tượng} \quad = \frac{\quad}{\text{Tổng số đơn vị theo tiêu thức các}} \times \text{Tổng chi} \\ \text{cần tính giá } i \quad \text{đối phân bổ tương liên quan} \quad \text{phí cần} \\ \quad \text{phân bổ}$$

II. TÍNH GIÁ MỘT SỐ ĐỐI TƯỢNG KẾ TOÁN CHỦ YẾU

1. Tính giá tài sản cố định

1.1. Tài sản cố định hữu hình

- Trường hợp tài sản cố định hữu hình hình thành do mua sắm

Nguyên	=	Giá mua	Chi phí	Các khoản giảm
giá TSCĐ		thực tế trên	trước khi	giá, chiết khấu
		hoá đơn	sử dụng	thương mại

Chi phí trước đi sử dụng thường bao gồm:

+ Lãi tiền vay đầu tư tài sản cố định khi chưa đưa tài sản cố định vào sử dụng.

+ Các chi phí vận chuyển, bốc dỡ, sửa chữa, tân trang, chỉnh lý, chạy thử, thuế và lệ phí trước bạ nếu có...

- Tài sản cố định hữu hình do doanh nghiệp tự xây dựng, chế tạo:

Nguyên	=	Giá thành thực	Chi phí ra trước khi đưa tài
giá TSCĐ		tế công trình	sản cố định vào sử dụng

Tài sản cố định hình thành có nguồn gốc từ việc nhận góp vốn hay nhận lại vốn góp liên doanh, được biếu tặng:

Nguyên giá TSCĐ	=	Giá trị thực tế đánh giá của hội đồng giao nhận	+	Chi phí bên nhận chi ra trước khi đưa TSCĐ vào sử dụng
--------------------	---	---	---	--

Tài sản cố định hữu hình được cấp trên cấp, điều chuyển đến:

Nguyên giá TSCĐ	=	Giá trị còn lại trên sổ sách kế toán của đơn vị cấp hay tính theo sự định giá của HĐ giao nhận	+	Chi phí bên nhận chi ra trước khi sử dụng (nếu có)
--------------------	---	--	---	--

1.2. Tài sản cố định vô hình

Là những tài sản cố định không có hình thái vật chất, thường bao gồm:

- Quyền sử dụng đất: Nguyên giá của TSCĐ là quyền sử dụng đất là toàn bộ các khoản mà đơn vị đã chi để có quyền sử dụng đất hợp pháp, bao gồm cả các khoản chi có liên quan đến việc đền bù, giải phóng mặt bằng, san lấp mặt bằng, lệ phí trước bạ,...

- Quyền phát hành, bản quyền, bằng sáng chế. Nguyên giá là toàn bộ các khoản mà đơn vị đã chi để có quyền phát hành, bản quyền, bằng sáng chế.

- Nhãn hiệu hàng hoá: Nguyên giá là toàn bộ các khoản mà đơn vị đã chi thực tế để có nhãn hiệu hàng hoá.

- Phần mềm máy vi tính: Nguyên giá là toàn bộ các khoản mà đơn vị đã chi để có phần mềm máy tính.

- Tài sản cố định vô hình khác.

Một cách chung nhất, nguyên giá tài sản cố định vô hình là toàn bộ các khoản chi thực tế mà doanh nghiệp đã phải chi ra để có được tài sản cố định ấy.

2. Tính giá vật tư, hàng hoá mua vào

Tài sản mua vào của doanh nghiệp gồm nhiều loại và sử dụng cho những mục đích khác nhau theo đó việc tính giá cũng có sự khác biệt nhưng đều phải tuân thủ nguyên tắc chung là phản ánh được toàn bộ các chi phí đã chi ra để có được tài sản đó (nguyên tắc giá phí). Có thể khái quát trình tự tính giá tài sản mua vào theo 3 bước sau:

Bước 1 : Xác định giá mua của tài sản:

Giá mua của tài sản = Giá mua trên hoá đơn - Các khoản giảm giá, chiết khấu thương mại được hưởng khi mua + Thuế nhập khẩu (nếu có). Trong đó giá mua có thể bao gồm cả các khoản thuế không được khấu trừ như thuế TTĐB, Thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp.

- *Bước 2: Tập hợp và phân bổ chi phí liên quan đến tài sản mua vào* gồm những chi phí phát sinh trong khâu thu mua như chi phí vận chuyển, bốc dỡ, chi phí lưu kho bãi, chi phí giao dịch, chi phí môi giới, hao hụt trong định mức... Các chi phí này có thể đã có thuế GTGT hoặc chưa có thuế GTGT tùy thuộc vào phương pháp tính thuế GTGT của đơn vị và tài sản mua vào có chịu thuế GTGT không, dùng vào hoạt động gì...

Trường hợp các chi phí này có liên quan đến nhiều đối tượng tính giá thì phải phân bổ cho các đối tượng có liên quan theo tiêu thức thích hợp.

Bước 3: Tổng hợp chi phí và tính giá thực tế cho từng tài sản cần tính giá:

$$\text{Giá thực tế của tài sản } i = \text{Giá thực tế mua tài sản } i + \text{Chi phí liên quan phân bổ cho tài sản } i$$

Để thuận lợi cho công việc tính giá kế toán thường sử dụng bảng (thẻ) tính giá tài sản để phản ánh kết quả của quá trình tính giá.

Ví dụ 1:

Doanh nghiệp HY mua vật liệu phục vụ cho sản xuất sản phẩm thuộc diện chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ:

+ Vật liệu A: 1.000 tấn, đơn giá mua chưa VAT là 200.000đ/tấn, VAT: 10%.

+ Vật liệu B: 500 tấn, đơn giá mua chưa VAT là 100.000đ/tấn, VAT: 10%.

Chi phí vận chuyển số vật liệu trên (giá chưa thuế 1 000đ/tấn) là 1.500.000đ chưa kể 5 % VAT.

Yêu cầu:

Tính toán và lập bảng tính giá thực tế vật liệu mua vào cho hai loại vật liệu A và B. Biết chi phí vận chuyển phân bổ cho hai loại vật liệu theo tiêu thức số lượng

Giải.

- Giá mua vật liệu là giá không có thuế GTGT:

+ Vật liệu A: $1.000 \times 200.000 = 200.000.000đ$

+ Vật liệu B: $500 \times 100.000 = 50.000.000đ$

- Chi phí vận chuyển cũng không gồm thuế GTGT và được Phân bổ cho hai loại vật liệu theo tiêu thức số lượng như sau:

+ Vật liệu A : $1.000 / (1.000+500) \times 1.500.000 = 1.000.000đ$

+ Vật liệu B : $1.500.000 - 1.000.000 = 500.000đ$

Tổng hợp và tính giá thực tế mua của hai loại vật liệu:

+ Vật liệu A : $200.000.000 + 1.000.000 = 201.000.000đ$

+ Vật liệu B : $50.000.000 + 500.000 = 50.500.000đ$

Kết quả tính toán trên được thể hiện trên Bảng 3.1 Tính giá thực tế vật liệu mua vào như sau:

**Bảng 3.1: Tính giá thực tế vật liệu mua vào
(Vật liệu A và vật liệu B)**

ĐVT: 1.000đ

Chi phí	Tổng	Vật liệu A			Vật liệu B		
		SL	ĐG	TT	SL	ĐG	TT
1. Giá mua	250.000	1.000	200	200.000	500	100	50.000
2. Chi phí mua	1.500	1.000	1	1.000	500	1	500
3. Giá thực tế mua vào	251.500	1.000	201	201.000	500	101	50.500

Ví dụ 2:

Doanh nghiệp mua một thiết bị sản xuất với giá mua chưa có thuế GTGT là 100.000.000đ, thuế suất thuế GTGT là 10%. Chi phí thuê vận chuyển thiết bị về doanh nghiệp là 2.000.000đ. Chi phí thuê cầu thiết bị lên và xuống ô tô là 1.000.000đ. Chi phí thuê chuyên gia hướng dẫn vận hành là 5.000.000đ. Chi phí vận hành thử thiết bị hết 13.500.000đ, quá trình chạy thử thiết bị thu được một số sản phẩm giá bán ước tính là 8.500.000đ. Sản phẩm thuộc diện chịu thuế GTGT.

Yêu cầu: Tính giá thực tế thiết bị sản xuất trên khi mua về (nguyên giá).

a) Trường hợp doanh nghiệp tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ trị giá thực tế của thiết bị mua về là giá chưa có thuế GTGT:

$$100.000.000 + 2.000.000 + 1.000.000 + 5.000.000 + (13.500.000 - 8.500.000) = 113.000.000đ.$$

b) Trường hợp doanh nghiệp tính thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp trị giá thực tế của thiết bị mua về là giá bao gồm cả thuế GTGT:

$$(100.000 v + 10\% \times 100.000.000) + 2.000.000 + 100.000 +$$

$$5.000.000 + (13.500.000 - 8.500.000) = 123.000.000đ.$$

3. Tính giá thành sản phẩm hoàn thành

Quá trình sản xuất là quá trình kết hợp 3 yếu tố sản xuất cơ bản: ĐTLĐ, TLLĐ và SLĐ để tạo ra các sản phẩm dịch vụ. Vậy thực chất việc tính giá thành các sản phẩm dịch vụ là việc xác định lượng hao phí các yếu tố sản xuất để tạo ra sản phẩm dịch vụ đó theo thước đo giá trị.

Trình tự như sau:

- *Bước 1 : Tập hợp chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ theo từng khoản mục:*

+ Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp: là những chi phí về việc sử dụng nguyên liệu, vật liệu cho trực tiếp sản xuất sản phẩm.

+ Chi phí nhân công trực tiếp: là những chi phí về việc sử dụng người lao động cho trực tiếp sản xuất sản phẩm:

+ Chi phí sản xuất chung: là những chi phí liên quan đến hoạt động quản lý sản xuất hoặc phục vụ sản xuất ở phân xưởng (tổ, đội,...) như chi phí nhân viên phân xưởng, chi phí vật liệu phục vụ sản xuất, chi phí dụng cụ lao động, chi phí khấu hao TSCĐ ở phân xưởng, chi phí dịch vụ mua ngoài và các chi phí khác bằng tiền dùng cho sản xuất ở phân xưởng.

- *Bước 2: Phân bổ những chi phí sản xuất chung cho các đối tượng có liên quan:*

Chi phí sản xuất chung liên quan đến nhiều đối tượng tính cả cho từng đối tượng theo tiêu thức thích hợp. Chi phí thường ăn phải phân bổ là chi phí sản xuất chung. Khi đó, tiêu thức phân bổ có thể lựa chọn là: chi phí nhân công trực tiếp, chi phí tác nghiệp, chi phí sản xuất chung dự toán, số giờ máy chạy,...

- *Bước 3: Xác định giá trị sản phẩm dở dang cuối kỳ:*

Xác định giá trị sản phẩm dở dang cuối kỳ theo một trong lúc phương pháp:

+ Xác định giá trị sản phẩm dở dang theo chi phí nguyên rêu vật liệu trực tiếp (hoặc chi phí nguyên liệu, vật liệu hình trực tiếp).

+ Xác định giá trị sản phẩm dở dang theo sản lượng hoàn hành tương đương.

+ Xác định giá trị sản phẩm dở dang theo chi phí định mức hoặc kế hoạch.

- *Bước 4: Tính ra tổng giá thành và giá thành đơn vị sản phẩm, dịch vụ hoàn thành.*

$$\text{Giá thành đơn vị} = \frac{\text{Tổng giá thành}}{\text{Số lượng sản phẩm, dịch vụ}}$$

$$\begin{array}{rcccl} \text{Tổng giá} & & \text{Chi phí} & & \text{Chi phí} & & \text{Chi phí} \\ \text{thành sản} & = & \text{sản xuất} & + & \text{xuất phát} & - & \text{sản xuất} \\ \text{phẩm} & & \text{DDĐK} & & \text{trong kỳ} & & \text{DDCK} \end{array}$$

Kết quả tính toán có thể được thể hiện trên bảng tính giá thành sản phẩm, dịch vụ hoàn thành như ví dụ sau:

Ví dụ 3:

Một doanh nghiệp sản xuất trong tháng tin có tài liệu về tình hình sản xuất sản phẩm M như sau (đơn vị tính: 1.000đ).

1 Đầu tháng, chi phí sản xuất sản phẩm M dở dang là: 200.000.
Trong đó:

- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp: 130.000

- Chi phí nhân công trực tiếp: 50.000

- Chi phí sản xuất chung : 20.000

2. Trong tháng, chi phí sản xuất sản phẩm M phát sinh tập hợp được là: 2.800.000. Trong đó:

- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp: 2.000.000

- Chi phí nhân công trực tiếp: 500.000

- Chi phí sản xuất chung : 300.000

3. Cuối tháng, hoàn thành nhập kho 1000 kg sản phẩm M, còn dở dang một số sản phẩm M với chi phí sản xuất sản phẩm M dở dang là: 550.000. Trong đó:

- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp: 380.000

- Chi phí nhân công trực tiếp: 100.000

- Chi phí sản xuất chung : 70.000

Yêu cầu: Lập Bảng tính giá thành thực tế sản phẩm M sản xuất hoàn thành trong tháng.

Giải:

Bảng 3.2: Tính giá thành sản phẩm

Sản phẩm: M Sản lượng: 1.000 kg ĐVT: 1.000đồng

Khoản mục	Sản phẩm dở dang đầu kỳ	CPSX phát sinh trong kỳ	Sản phẩm dở dang cuối kỳ	Tổng GTSP	Giá thành đơn vị sp
1. CPNVLT	130.000	2.000.000	380.000	1.750.000	1.750
2. CPNCTT	50.000	500.000	100.000	450.000	450
3. CPSX chung	20.000	300.000	70.000	250.000	250
Tổng	200.000	2.800.000	550.000	2.450.000	2.450

4. Tính giá thực tế vật tư, sản phẩm, hàng hoá xuất kho

Việc xuất vật xuất kho vật tư, sản phẩm, hàng hoá có nhiều trường hợp khác nhau nhưng trị giá thực tế xuất kho có thể được xác định theo một trong các phương pháp sau:

4.1. Phương pháp bình quân cả kỳ dự trữ

Theo phương pháp này đơn giá xuất kho được xác định vào thời điểm cuối kỳ theo công thức:

$$\text{Đơn giá xuất kho} = \frac{\text{Trị giá thực tế tồn đầu kỳ} + \text{Tổng trị giá thực tế nhập trong kỳ}}{\text{Số lượng tồn đầu kỳ} + \text{Số lượng nhập trong kỳ}}$$

Từ đó tính trị giá thực tế xuất kho được xác định là:

$$\text{Trị giá thực tế xuất kho} = \text{Số lượng xuất kho} \times \text{Đơn giá bình quân}$$

Ví dụ 4:

Có tài liệu về tình hình nhập xuất tồn kho vật liệu A trong tháng tại một doanh nghiệp như sau:

- Ngày 1/3: Tồn kho 100kg, đơn giá: 200.000đ/kg
- Ngày 6/3: Nhập kho 350 kg, đơn giá: 200.000đ/kg
- Ngày 14/3: Xuất kho 80 kg
- Ngày 20/3: Nhập kho 400 kg, đơn giá: 220.000đ/kg
- Ngày 26/3: Xuất kho 250 kg
- Ngày 28/3: Nhập kho 150 kg, đơn giá: 240.000đ/kg

Yêu cầu: Tính trị giá thực tế vật liệu A xuất kho trong tháng?

Giải:

- Xác định đơn giá xuất kho:

$$\text{Đơn giá} = \frac{200.000 \times 1000 + 200.000 \times 350 + \dots}{\dots}$$

$$\begin{aligned} \text{xuất kho} &= \frac{220.000 \times 400 + 240.000 \times 150}{100 + 350 + 400 + 150} \\ &= 21.4.000.000 / 1000 = 214.000\text{đ/kg} \end{aligned}$$

- Tính trị giá xuất kho:

$$\begin{aligned} \text{Ngày 14/3:} & 214.000 \times 80 &= 8.560.000\text{đ} \\ \text{Ngày 26/3:} & 214.000 \times 250 &= 60.250.000\text{đ} \\ \hline \text{Tổng trị giá xuất kho trong tháng 3:} & & 68.810.000\text{đ}. \end{aligned}$$

Phương pháp này tính toán đơn giản nhưng khối lượng công việc dẫn vào cuối tháng và chỉ đến cuối tháng khi có thông tin về tổng trị giá nhập kho trong kỳ mới xác định được đơn giá xuất kho nên tính kịp thời của thông tin bị hạn chế.

4.2. Phương pháp bình quân trên hoàn:

Theo phương pháp này đơn giá xuất kho được xác định theo từng thời điểm sau mỗi lần nhập (còn gọi là phương pháp bình quân sau mỗi lần nhập).

Công thức xác định đơn giá xuất kho:

$$\begin{aligned} \text{Đơn giá xuất kho sau lần nhập } n &= \frac{\text{Trị giá thực tế tồn kho sau lần } (n-1) + \text{Trị giá thực tế nhập kho từ lần nhập } (n-1) \text{ đến lần nhập } n}{\text{Số lượng tồn kho sau lần nhập } (n-1) + \text{Số lượng nhập kho từ lần nhập } (n-1) \text{ đến lần nhập } n} \end{aligned}$$

Từ đó xác định trị giá thực tế xuất kho theo từng lần như sau:

$$\text{Trị giá thực tế xuất kho} = \text{Số lượng xuất kho} \times \text{Đơn giá bình quân}$$

Ví dụ 5:

Tài liệu ở ví dụ 4. Tính trị giá xuất kho vật liệu A theo phương pháp bình quân liên hoàn như sau:

- Ngày 14/3:

$$\begin{aligned} \text{Đơn giá xuất kho sau lần nhập ngày 6/3} &= \frac{200.000 \times 1000 + 200.000 \times 350}{100 + 350} \\ &= 90.000.000/450 = 200.000\text{đ/kg} \end{aligned}$$

- Ngày 26/3:

$$\begin{aligned} \text{Đơn giá xuất kho sau lần nhập ngày 20/3} &= \frac{(90.000.000 - 16.000.000) + 400 \times 220.000}{(450 - 80) + 400} \\ &= \frac{162.000.000}{770} = 210.389,6 \text{ đ/kg} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{Đơn giá xuất kho sau lần nhập ngày 20/3} &= \frac{(90.000.000 - 16.000.000) + 400 \times 220.000}{(450 - 80) + 400} \\ &= \frac{162.000.000}{770} = 210.389,6 \text{ đ/kg} \end{aligned}$$

Trị giá xuất kho ngày 26/3: $210.389,6 \times 250 = 52.597.400\text{đ}$

Tổng trị giá xuất kho tháng 3: $16.000.000 + 52.597.400 = 68.597.400\text{đ}$.

Như vậy phương pháp này khắc phục được nhược điểm của phương pháp bình quân cả kỳ dự trữ, cho phép xác định được trị giá thực tế xuất kho ngay tại thời điểm xuất kho nhưng khối lượng tính toán nhiều và phức tạp hơn do phải xác định đơn giá theo từng lần nhập.

4.3. Phương pháp nhập trước xuất trước

Phương pháp này giả định rằng lô hàng nào nhập kho trước tiên thì sẽ xuất kho trước tiên, xuất hết số nhập trước mới xuất đến số nhập liền sau cho đến khi đủ số lượng cần xuất. Theo đó, trị giá thực tế xuất kho được xác định bằng số lượng xuất kho và đơn giá của những lần nhập cũ nhất. Trong đó lô hàng tồn kho đầu kỳ được coi là lô cũ nhất.

Ví dụ 6:

Tài liệu ở ví dụ 4. Tính trị giá xuất kho vật liệu A theo phương pháp nhập trước xuất trước như sau:

- Trị giá xuất kho ngày 14/3: $200.000 \times 80 = 16.000.000đ$
- Trị giá xuất kho ngày 26/3: $200.000 \times 20 + 200.000 \times 230$
 $= 50.000.000đ$
- Tổng trị giá xuất kho tháng 3: $16.000.000 + 50.000.000$
 $= 66.000.000đ$

4.4. Phương pháp nhập sau xuất trước

Phương pháp này giả định rằng lô hàng nào nhập kho sau cùng thì sẽ xuất kho trước tiên, xuất hết số nhập sau mới xuất đến số nhập liền trước cho đến khi đủ số lượng cần xuất. Theo đó, trị giá thực tế xuất kho được xác định bằng số lượng xuất kho và đơn giá của những lần nhập mới nhất tại thời điểm xuất.

Ví dụ 7:

Tài liệu ở ví dụ 4. Tính trị giá xuất kho vật liệu A theo phương pháp nhập sau xuất trước như sau:

- Trị giá xuất kho ngày 14/3: $200.000 \times 80 = 16.000.000đ$
- Trị giá xuất kho ngày 26/3: $220.000 \times 250 = 55.000.000đ$
- Tổng trị giá xuất kho tháng 3: $16.000.000 + 55.000.000$

$$= 71.000.000đ$$

4.5. Phương pháp giá thực tế đích danh (phương pháp trực tiếp)

Theo phương pháp này, khi nhập kho, thủ kho phải để riêng từng lô hàng của từng đợt nhập, có niêm yết từng đợt nhập riêng. Khi xuất kho được ghi rõ xuất của đợt nhập nào, từ đó kế toán tính trị giá thực tế xuất kho theo đơn giá của chính lô hàng đó được theo dõi riêng từ khi nhập đến khi xuất.

Ví dụ 8:

Có tài liệu về tình hình nhập xuất tồn kho vật. liệu A trong tháng tại một doanh nghiệp như sau:

- Ngày 1/3: Tồn kho 1.000kg, đơn giá: 200.000đ/kg (xếp ở vị trí X trong kho).

- Ngày 6/3: Nhập kho 350 kg, đơn giá: 210.000đ/kg (xếp ở vị trí Y trong kho).

- Ngày 20/3: Nhập kho 400 kg, đơn giá: 220.000đ/kg (xếp ở vị trí Z trong kho).

- Ngày 26/3: Xuất kho 600 kg trong đó (xuất 400kg của đợt nhập ngày 20/3 và 200 kg trong số tồn kho).

Yêu cầu: Tính trị giá thực tế vật liệu A?

Giải: Trị giá xuất kho vật liệu A:

400 kg x 220.000đ/kg	=	8.800.000đ
200 kg x 200.000đ/kg	=	4.000.000đ
<hr/>		
Cộng	=	12.800.000đ

Chương IV

TỔNG HỢP VÀ CÂN ĐỐI KẾ TOÁN

I. PHƯƠNG PHÁP TỔNG HỢP VÀ CÂN ĐỐI KẾ TOÁN

1. Khái niệm phương pháp tổng hợp và cân đối kế toán

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

Phương pháp tổng hợp và cân đối là sự sàng lọc, lựa chọn, liên kết những thông tin riêng lẻ từ các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trong sổ kế toán, theo các quan hệ cân đối mang tính tất yếu vốn có của các đối tượng kế toán, để hình thành nên những thông tin tổng quát nhất về tình hình vốn, kết quả kinh doanh của đơn vị, thể hiện dưới dạng các báo cáo tổng hợp và cân đối như: bảng cân đối kế toán, báo cáo kết quả kinh doanh...

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

2. Ý nghĩa của phương pháp tổng hợp và cân đối kế toán

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

II. MỘT SỐ BÁO CÁO KẾ TOÁN TỔNG HỢP VÀ CÂN ĐỐI

Trong công tác kế toán, hầu hết các báo cáo tài chính được ứng dụng phương pháp tổng hợp và cân đối, vì vậy các báo cáo vừa cung cấp được những thông tin cần thiết theo yêu cầu quản lý, nhưng vừa có thể tự kiểm tra được tính chính xác của số liệu.

Trong công tác kế toán các báo cáo là khâu cuối cùng nhằm tổng kết một kỳ hoạt động sản xuất kinh doanh. Nhưng để tiếp cận công tác kế toán có thể tìm hiểu một cách trình tự theo công việc kế toán, tức là từ khâu chứng từ rồi đến tài khoản sau đó là sổ sách và cuối cùng là báo cáo kế toán. Theo phương pháp này vì chưa hình dung ra mục tiêu cuối cùng lập được báo cáo tài chính nên người học nhiều khi bị thụ động khó hiểu. Nên dễ thuận lợi trong việc học tập, tìm hiểu công tác kế toán có hiệu quả người ta thường sử dụng phương pháp tiếp cận là: tìm hiểu các báo cáo tài chính, qua đó dễ dàng hình dung quá trình thu thập số liệu để cung cấp các thông tin được trình bày và cách thức

soạn thảo các báo cáo có tính tổng hợp và cân đối. Sau đây là một số báo cáo tài chính trong doanh nghiệp.

1. Bảng cân đối kế toán

1.1. Khái niệm, nội dung và kết cấu của Bảng cân đối kế toán

- *Khái niệm:* Bảng cân đối kế toán là một báo cáo tài chính tổng hợp, dùng để phản ánh tổng quát tình hình tài sản và nguồn vốn của doanh nghiệp tại một thời điểm nhất định (thời điểm lập báo cáo).

Tài sản của một đơn vị đang hoạt động luôn luôn vận động biến đổi về số lượng, về cơ cấu và nguồn hình thành... do các nghiệp vụ kinh tế phát sinh gây ra. Vì vậy số liệu trên bảng cân đối kế toán chỉ phản ánh tình trạng tài chính của doanh nghiệp tại thời điểm lập bảng. Bảng cân đối kế toán giống như máy chụp ngông các hoạt động sản xuất kinh doanh trong 1 thời điểm để chụp lại tình trạng vốn và nguồn vốn của một đơn vị ở một thời điểm đó. Trong thực tế thời điểm lập bảng đối kế toán có thể là cuối tháng, cuối quý, cuối năm hoặc cuối chu kỳ sản xuất kinh doanh, tùy theo quy định và đặc điểm của từng ngành và từng loại đơn vị cụ thể và như vậy số liệu của bảng có tính chất tổng kết sau một quá trình sản xuất kinh doanh cho nên trước đây bảng cân đối kế toán người ta còn gọi là bảng tổng kết tài sản hay bảng cân đối tài sản và nguồn vốn...

- *Tác dụng của Bảng cân đối kế toán:* Bảng cân đối kế toán có tác dụng quan trọng trong công tác quản lý, căn cứ vào số liệu trình bày trên bảng ta có thể biết được toàn bộ tài sản và cơ cấu của tài sản hiện có của doanh nghiệp, tình hình nguồn vốn và cơ cấu của nguồn vốn. Thông qua đó ta có thể đánh giá khái quát tình hình tài chính của doanh nghiệp, tình hình và kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh, trình độ sử dụng vốn, triển vọng kinh tế tài chính, sự tăng giảm của nguồn vốn chủ sở hữu của doanh nghiệp.

- Nội dung và kết cấu của Bảng cân đối kế toán

+ Nội dung: Bảng cân đối kế toán phản ánh mối quan hệ cân đối tổng thể giữa tài sản và nguồn vốn của đơn vị theo các đẳng thức:

$$\text{Tổng tài sản (vốn)} = \frac{\text{Các khoản nợ phải trả}}{\text{phải trả}} + \frac{\text{Nguồn vốn CSH}}{\text{CSH}} \quad (1)$$

$$\text{Tổng trừ sản} = \text{Tổng nguồn vốn} \quad (2)$$

+ Kết cấu: Bảng cân đối kế toán được chia làm 2 phần, phần tài sản và phần nguồn vốn.

* Phần tài sản: Phản ánh toàn bộ giá trị tài sản hiện có của doanh nghiệp tại thời điểm lập báo cáo. Tài sản được phân chia thành 2 loại:

A: Tài sản lưu động và đầu tư ngắn hạn

B: Tài sản cố định và đầu tư dài hạn.

* Phần nguồn vốn: Phản ánh nguồn hình thành giá trị tài sản hiện có của doanh nghiệp tại thời điểm lập báo cáo và cũng được phân chia thành 2 loại:

A: Nợ phải trả

B: Nguồn vốn chủ sở hữu

Số liệu tổng cộng của 2 phần bao giờ cũng bằng nhau theo đẳng thức:

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

Xét về mặt kinh tế: Số liệu phần tài sản thể hiện vốn và kết cấu các loại vốn của doanh nghiệp hiện có ở thời kỳ lập báo cáo. Do đó có thể đánh giá tổng quát năng lực sản xuất kinh doanh và trình độ sử dụng vốn của đơn vị. Số liệu phần nguồn vốn thể hiện các nguồn vốn tự có và vốn vay mà đơn vị đang sử dụng trong kỳ kinh doanh, chi tiết kết cấu của từng nguồn, từ đó phản ánh tình hình tài chính của doanh nghiệp.

Ban đầu bảng cân đối kế toán có dạng như sau:

BẢNG CÂN ĐỐI KẾ TOÁN

Tại ngày..... tháng..... năm.....

Đơn vị tính:.....

TÀI SẢN	Mã số	Số đầu kỳ	Số cuối kỳ	NGUỒN VỐN	Mã số	Số đầu kỳ	Số cuối kỳ
<i>Tổng tài sản</i>				<i>Tổng nguồn vốn</i>			

Với cách thiết kế 2 phần tài sản và nguồn vốn của bảng cân đối kế toán được thể hiện ở 2 bên, người ta dễ dàng so sánh và kiểm tra số liệu cân đối giữa tài sản và nguồn vốn, nhưng nhược điểm là nhiều cột trên một trang nên cột ghi số tiền hẹp, không phù hợp đối với các đơn vị có giá trị tài sản và nguồn vốn lớn.

Hiện nay bảng cân đối kế toán được thiết theo chiều dọc, trình bày hết phần tài sản sau đó đến phần nguồn vốn. Kết cấu Bảng cân đối kế toán ban hành theo Quyết định số 15/2006/QĐ-BTC ngày 20 tháng 03 năm 2006 của Bộ trưởng Bộ Tài chính được trình bày bằng mẫu biểu như sau:

BẢNG CÂN ĐỐI KẾ TOÁN

Tại ngày... tháng... năm...

Đơn vị tính.....

TÀI SẢN	Mã số	Thuyết minh	Số cuối năm	Số đầu năm
1	2	3	4	5
A - TÀI SẢN NGẮN HẠN (100 = 110 + 120 + 130 + 140 + 150)	100			
I. Tiền và các khoản tương đương tiền	110			
1. Tiền	111	V.01		
2. Các khoản tương đương tiền	112			
II. Các khoản đầu tư tài chính ngắn hạn	120	V.02		
1. Đầu tư ngắn hạn	121			
2. Dự phòng giảm giá đầu tư ngắn hạn (*) (2)	129			
III Các khoản phải thu ngắn hạn	130			
1. Phải thu khách hàng	131			
2. Trả trước cho người bán	132			
3. Phải thu nội bộ ngắn hạn	133			
4. Phải thu theo tiến độ KH hợp đồng XD	134			
5. Các khoản phải thu khác	135	V.03		
6. Dự phòng phải thu ngắn hạn khó đòi (*)	139			
IV. Hàng tồn kho	140			
1. Hàng tồn kho	141	V.04		
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 NN	154	V.05		

1	2	3	4	5
4. Tài sản ngắn hạn khác	158			
B - TÀI SẢN DÀI HẠN	200			
(200 - 210 + 220 + 240 + 250 + 260)				
I. Các khoản phải thu dài hạn	210			
1. Phải thu dài hạn của khách hàng	211			
2. Vốn kinh doanh ở đơn vị trực thuộc	212			
3. Phải thu dài hạn nội bộ	213	V.06		
4. Phải thu dài hạn khác	218	V.07		
5. Dự phòng phải thu dài hạn khó đòi (*)	219			
II. Tài sản cố định	220			
1. Tài sản cố định hữu hình	221	V.08		
- Nguyên giá	222			
- Giá trị hao mòn lũy kế (*)	223			
2. Tài sản cố định thuê tài chính	224	V.09		
- Nguyên giá	225			
- Giá trị hao mòn lũy kế (*)	226			
3. Tài sản cố định vô hình.	227	V.10		
- Nguyên giá	228			
- Giá trị hao mòn lũy kế (*)	229			
4. Chi phí xây dựng cơ bản dở dang	230	V.11		
III Bất động sản đầu tư	240	V.12		
- Nguyên giá	241			
- Giá trị hao mòn lũy kế (*)	242			
IV. Các khoản đầu tư tài chính dài hạn	250			
1. Đầu tư vào công ty con	251			
2. Đầu tư vào công ty liên kết, liên doanh	252			
3. Đầu tư dài hạn khác	258	V.13		

1	2	3	4	5
4. Dự phòng giảm giá đầu tư tài chính dài hạn (*)	259			
V. Tài sản dài hạn khác	260			
1. Chi phí trả trước dài hạn	261	V.14		
2. Tài sản thuế thu nhập hoãn lại	262	V.21		
3. Tài sản dài hạn khác	268			
TỔNG CỘNG TÀI SẢN (270 = 100 + 200)	270			
NGUỒN VỐN				
A - NỢ PHẢI TRẢ (300 = 310 + 330)	300			
I. Nợ ngắn hạn	310			
1. Vay và nợ ngắn hạn	311	V.15		
2. Phải trả người bán	312			
3. Người mua trả tiền trước	313			
4. Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước	314	V.16		
5. Phải trả người lao động	315			
6. Chi phí phải trả	316	V.17		
7. Phải trả nội bộ	317			
8. Phải trả theo tiến độ KH hợp đồng XD	318			
9. Các khoản phải trả. phải nộp ngắn hạn khác	319	V.18		
10. Dự phòng phải trả ngắn hạn	320			
II. Nợ dài hạn	330			
1. Phải trả dài hạn người bán	331			
2. Phải trả dài hạn nội bộ	332	V.19		
3. Phải trả dài hạn khác	333			
4. Vay và nợ dài hạn	334	V.20		
5. Thuế thu nhập hoãn lại phải trả	335	V.21		
6. Dự phòng trợ cấp mất việc làm	336			
7. Dự phòng phải trả dài hạn	337			

1	2	3	4	5
B - VỐN CHỦ SỞ HỮU (400 - 410 + 430)	400	V.22		
I. Vốn chủ sở hữu	410			
1. Vốn đầu tư của chủ sở hữu	411			
2. Thặng dư vốn cổ phần	412			
3. Vốn khác của chủ sở hữu	413			
4. Cổ phiếu quỹ (*)	414			
5. Chênh lệch đánh giá lại tài sản	415			
6. Chênh lệch tỷ giá hối đoái	416			
7. Quỹ đầu tư phát triển	417			
8. Quỹ dự phòng tài chính	418			
9. Quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu	419			
10. Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối	420			
11. Nguồn vốn đầu tư XDCB	421			
II Nguồn kinh phí và quỹ khác	430			
1. Quỹ khen thưởng, phúc lợi	431			
2. Nguồn kinh phí	432	V.23		
3. Nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ	433			
Tổng cộng nguồn vốn (440 = 300 + 400)	440			

Lập, ngày ... tháng... năm....

Người lập biểu

(Ký, họ tên)

Kế toán trưởng

(Ký, họ tên)

Giám đốc

(Ký, họ tên)

1.2. Tính cân đối của Bảng cân đối kế toán

Tính chất quan trọng nhất của bảng cân đối kế toán là tính cân đối: Tổng số tiền phần tài sản và tổng số tiền phần nguồn vốn ở bất cứ thời điểm nào bao giờ cũng luôn bằng nhau. Trong quá trình hoạt

động của đơn vị, các nghiệp vụ kinh tế tài chính diễn ra thường xuyên liên tục, đa dạng và phong phú gây nên sự biến động, sự thay đổi về giá trị của các loại tài sản, nợ phải trả và nguồn vốn chủ sở hữu được trình bày trên bảng cân đối kế toán, nhưng vẫn không làm mất đi tính cân đối của bảng cân đối kế toán, sự cân bằng giữa tài sản và nguồn vốn bao giờ cũng được tôn trọng.

Phân tích sự thay đổi của từng đối tượng cụ thể trong bảng cân đối kế toán cho ta thấy, dù có nhiều nghiệp vụ kinh tế phát sinh đến đâu cũng luôn luôn làm cho các đối tượng kế toán có tính hai mặt là tăng lên hoặc giảm xuống và chỉ diễn ra trong các trường hợp sau đây:

**** Xét trong mối quan hệ theo đẳng thức (1)***

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

Sự thay đổi của bảng cân đối kế toán có thể diễn ra theo 4 trường hợp sau:

- (1) Tài sản tăng - Tài sản giảm
- (2) Nguồn vốn tăng - Nguồn vốn giảm
- (3) Tài sản tăng - Nguồn vốn tăng
- (4) Tài sản giảm - Nguồn vốn giảm

Đồng thời số tăng và số giảm ở cùng 1 phần hoặc cùng tăng hay cùng giảm ở 2 phần của bảng cân đối kế toán bao giờ cũng bằng nhau.

**** Xét trong mối quan hệ theo đẳng thức (2)***

$$\text{Tổng tài sản} = \text{Nợ phải trả} + \text{Nguồn vốn chủ sở hữu}$$

Sự thay đổi của bảng cân đối kế toán có thể diễn ra theo 9 trường hợp sau:

- (1) Tài sản tăng - Tài sản giảm
- (2) Nguồn vốn tăng - Nguồn vốn giảm

- (3) Nợ tăng - Nợ giảm
- (4) Nguồn vốn tăng - Nợ giảm
- (5) Nguồn vốn giảm - Nợ tăng
- (6) Tài sản tăng - Nguồn vốn tăng
- (7) Tài sản tăng - Nợ tăng
- (8) Tài sản giảm - Nguồn vốn giảm
- (9) Tài sản giảm - Nợ giảm

Cũng như các trường hợp nêu trên dù có nhiều nghiệp vụ kinh tế phát sinh đến đâu, thì số tăng và số giảm ở cùng 1 phần hoặc cùng tăng hay cùng giảm ở 2 phần của bảng cân đối kế toán bao giờ cũng bằng nhau.

Để làm rõ bản chất các trường hợp thay đổi của bảng cân đối kế toán ta cũng có thể suy ra từ việc phân tích nội dung của các nghiệp vụ kinh tế phát sinh để xác định ảnh hưởng mà nó đã gây ra cho các đối tượng nằm ở 1 phần tài sản, 1 phần nguồn vốn hay ảnh hưởng đồng thời đến cả 2 phần của bảng cân đối kế toán.

Nói cách khác, 9 trường hợp kể trên có thể phân thành 3 nhóm.

- *Nhóm thứ nhất*: Là trường hợp 1. Bao gồm các nghiệp vụ kinh tế phát sinh chỉ ảnh hưởng đến 1 phần tài sản của bảng cân đối kế toán từ đó làm thay đổi cơ cấu các loại tài sản chứ không làm thay đổi số tổng cộng của tài sản và như vậy tổng tài sản vẫn bằng với tổng nguồn vốn.

- *Nhóm thứ 2*: Bao gồm các trường hợp 2, 3, 4, 5 tức là các nghiệp vụ kinh tế phát sinh chỉ làm ảnh hưởng đến 1 phần nguồn vốn của bảng cân đối kế toán làm thay đổi cơ cấu nguồn vốn của doanh nghiệp mà không làm thay đổi số tổng cộng của nguồn vốn và như vậy tổng tài sản vẫn bằng với tổng nguồn vốn.

- *Nhóm 3*: Bao gồm các trường hợp 6, 7, 8, 9 tức là các nghiệp vụ

kinh tế phát sinh ảnh hưởng đồng thời cả 2 phần tài sản và nguồn vốn của bảng cân đối kế toán làm cho mỗi phần cùng tăng hay cùng giảm một lượng giá trị bằng nhau từ đó số tổng cộng của bảng cân đối sẽ bị thay đổi nhưng 2 phần tài sản và nguồn vốn vẫn bằng nhau.

Tóm lại, dù cho hoạt động sản xuất kinh doanh của đơn vị có bao nhiêu nghiệp vụ kinh tế phát sinh với những nội dung phức tạp như thế nào đi nữa thì tổng tài sản vẫn bằng với nợ phải trả cộng với nguồn vốn chủ sở hữu. Đây là tính chất cơ bản của cân đối kế toán.

Nghiên cứu sự thay đổi của bảng cân đối kế toán theo 9 trường hợp với những nghiệp vụ kinh tế phát sinh lần lượt cụ thể sau đây:

Trường hợp 1: Tài sản này tăng - Tài sản khác giảm

Vi dụ: Rút tiền gửi ngân hàng về quỹ tiền mặt 50.000.000đ.

Nhận xét: Nghiệp vụ kinh tế này ảnh hưởng đến 2 khoản mục ở phần tài sản của bảng cân đối là TGNH và TM. Nó làm cho tiền mặt tăng lên 50.000.000đ và TGNH giảm xuống 50.000.000đ. Từ đó số tổng cộng của tài sản giữ nguyên và vẫn bằng với số tổng cộng của nguồn vốn.

Trường hợp 2: Nguồn vốn này tăng - Nguồn vốn khác giảm

Vi dụ: Đơn vị chuyển quỹ đầu tư phát triển sang nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản 100.000.000đ.

Nhận xét: Nghiệp vụ kinh tế này ảnh hưởng đến 2 khoản mục ở phần nguồn vốn của bảng cân đối là quỹ đầu tư phát triển và nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản. Nó làm cho nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản tăng lên 100.000.000đ và quỹ đầu tư phát triển giảm 100.000.000đ. Từ đó số tổng cộng của nguồn vốn vẫn giữ nguyên và vẫn bằng với số tổng cộng của tài sản.

Trường hợp 3: Món nợ này tăng - món nợ khác giảm

Vi dụ: Vay dài hạn ngân hàng để trả khoản nợ dài hạn đến hạn trả 5.000.000đ.

Nhận xét: Nghiệp vụ kinh tế này ảnh hưởng đến 2 khoản mục ở phần nguồn vốn của bảng cân đối kế toán là vay dài hạn và nợ dài hạn đến hạn trả. Nó làm cho khoản vay dài hạn tăng lên 5.000.000đ và khoản nợ dài hạn đến hạn trả giảm xuống 5.000.000đ. Từ đó số tổng cộng của nguồn vốn vẫn giữ nguyên và vẫn bằng với số tổng cộng của tài sản.

Trường hợp 4: Nguồn vốn tăng - Món nợ giảm

Vi dụ: Giả sử khoản vay dài hạn 165.000.000đ trên bảng cân đối kế toán là khoản vay bằng ngoại tệ: 10.000 USD. Tỷ giá thực tế được dùng để quy đổi ra đồng Việt Nam ghi sổ vào thời đó đó là 16.500đ/USD. Đến cuối năm tỷ giá thực tế là 15.500đ/USD. Thì kế toán phải đánh giá lại khoản mục này theo tỷ giá mới. Từ đó phát sinh khoản chênh lệch tỷ giá giữa tỷ giá phản ánh trên sổ sách lớn hơn tỷ giá thực tế là 10.000.000đ (10.000 USD x 1000đ/USD).

Nhận xét: Nghiệp vụ điều chỉnh tỷ giá này sẽ ảnh hưởng đến 2 khoản mục ở phần nguồn vốn của bảng cân đối kế toán là chênh lệch tỷ giá và vay dài hạn. Nó làm cho khoản mục chênh lệch tỷ giá tăng lên, đồng thời làm cho khoản mục vay dài hạn giảm xuống đều là 10.000.000đ. Từ đó số tổng cộng nguồn vốn vẫn giữ nguyên và vẫn bằng với tổng cộng của tài sản.

Trường hợp 5: Nguồn vốn giảm - Món nợ tăng

Vi dụ: Tính ra số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp cho nhà nước là 15.000.000đ.

Nhận xét: Nghiệp vụ kinh tế phát sinh này ảnh hưởng đến 2 khoản mục ở phần nguồn vốn của bảng cân đối kế toán là lợi nhuận chưa phân phối và thuế phải nộp cho Nhà nước. Nó làm cho lợi nhuận sau

thuế chưa phân phối giảm xuống 15.000.000đ và khoản phải nộp cho nhà nước tăng lên 15.000.000đ. Từ đó số tổng cộng của nguồn vốn vẫn giữ nguyên và vẫn bằng với số tổng cộng tài sản.

Trường hợp 6: Tài sản tăng - Nguồn vốn tăng

Vi dụ: Nhận góp vốn liên doanh là 1 TSCĐ hữu hình trị giá 20.000.000đ.

Nhận xét: Nghiệp vụ kinh tế phát sinh này ảnh hưởng đến 2 khoản mục ở cả 2 phần của bảng cân đối kế toán. Khoản mục TSCĐ ở phần tài sản và khoản mục nguồn vốn kinh doanh ở phần nguồn vốn chủ sở hữu. Nó làm cho 2 khoản mục này đều tăng lên một lượng bằng nhau là 20.000.000đ. Từ đó số tổng cộng tài sản và nguồn vốn của bảng cân đối kế toán có thay đổi, nhưng hai bên đều tăng lên một lượng đúng bằng nhau nên tổng tài sản vẫn luôn bằng tổng nguồn vốn.

Trường hợp 7. Tài sản tăng - Nợ tăng

Vi dụ: Mua nguyên vật liệu nhập kho trị giá 100.000.000đ chưa trả tiền cho người bán.

Nhận xét: Nghiệp vụ kinh tế phát sinh này ảnh hưởng đến 2 khoản mục ở 2 phần của bảng cân đối kế toán, khoản mục hàng tồn kho ở phần tài sản và khoản mục phải trả người bán ở mục nợ phải trả (thuộc phần nguồn vốn). Nó làm cho 2 khoản này đều tăng lên cùng một lượng giá trị là 100.000.000đ. Từ đó số tổng cộng của bảng cân đối kế toán tăng lên, nhưng tổng cộng tài sản vẫn bằng tổng cộng nguồn vốn.

Trường hợp 8: Tài sản giảm - Nguồn vốn giảm

Vi dụ: Chi tiền mặt ủng hộ vùng bị lũ lụt bằng quỹ phúc lợi số tiền là 4.000.000đ.

Nhận xét: Nghiệp vụ kinh tế phát sinh này ảnh hưởng đến 2 khoản mục ở cả 2 phần của bảng cân đối kế toán: Tiền mặt ở phần tài sản và khoản mục quỹ khen thưởng phúc lợi ở phần nguồn vốn chủ sở hữu.

Nó làm cho 2 khoản này đều giảm xuống cùng một lượng giá trị là 4.000.000đ. Từ đó số tổng cộng cả hai phần tài sản và nguồn vốn của bảng cân đối kế toán đều giảm, nhưng lượng giảm đúng bằng nhau nên tổng tài sản vẫn bằng tổng nguồn vốn.

Trường hợp 9: Tài sản giảm - Nợ giảm

Vi dụ: Dùng TGNH trả nợ người bán số tiền là 50.000.000đ.

Nhận xét: Nghiệp vụ kinh tế phát sinh này ảnh hưởng đến 2 khoản mục ở cả 2 phần của bảng cân đối kế toán. TGNH ở phần tài sản; phải trả người bán ở phần nợ phải trả (thuộc phần nguồn vốn). Nó làm cho 2 khoản mục này đều giảm xuống cùng một lượng giá trị là 50.000.000đ. Từ đó số tổng cộng của cả hai phần của bảng cân đối kế toán đều giảm, nhưng tổng tài sản vẫn bằng tổng nguồn vốn.

2. Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh

2.1. Khái niệm và tác dụng của báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh

- *Khái niệm:* Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh là báo cáo tài chính tổng hợp, phản ánh tổng quát tình hình và kết quả kinh doanh trong một kỳ hoạt động của doanh nghiệp và chi tiết cho các hoạt động kinh doanh chính. Nói cách khác báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh là phương tiện trình bày khả năng sinh lời và thực trạng hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp.

- *Tính cân đối:* Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh được lập dựa trên tính cân đối giữa doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh. Có thể khái quát chung tính cân đối của báo cáo kết quả kinh doanh qua công thức sau:

$$\begin{array}{rcc} \text{Tổng DT} & & \text{Tổng chi} \\ \text{thuần} & = & \text{phí} & + & \text{Tổng lợi} \\ & & & & \text{nhuận} \end{array}$$

Trong đó:

$$\text{Doanh thu thuần} = \text{Doanh thu tiêu thụ} - \text{Các khoản giảm trừ}$$

Các khoản giảm trừ thường bao gồm 04 khoản sau:

$$\text{Các khoản giảm trừ} = \text{Chiết khấu thương mại} + \text{Giảm giá hàng bán} + \text{Hàng bán bị trả lại} + \text{Thuế TTĐB, thuế XK}$$

Về cân đối thu, chi và kết quả kinh doanh, người ta có thể mô tả trên bảng cân đối kết quả kinh doanh theo chiều ngang như sau:

Bảng 4.1. Bảng cân đối kết quả kinh doanh

TT Mục	Thu kinh doanh	Số tiền	Mục	Chi phí kinh doanh	Số tiền
I	Doanh thu bán hàng thuần		I	Giá vốn hàng bán	
II	Doanh thu thuần hoạt động tài chính		II	CP bán hàng	
III	Thu nhập thuần hoạt động khác		III	CP quản lý doanh nghiệp	
			IV	CP hoạt động tài chính	
			V	CP hoạt động khác	
				Kết quả hoạt động	
	Tổng cộng	xxx		Tổng cộng	xxx

- *Tác dụng:* Các doanh nghiệp tổ chức sản xuất kinh doanh với mục đích chính là thu được lợi nhuận để vốn của họ tăng lên. Vì lợi nhuận là mục đích quan trọng nhất của doanh nghiệp, cũng như những người có quyền lợi liên quan cho nên việc cung cấp các thông tin về tình hình kinh doanh của từng hoạt động, sự lãi, lỗ của doanh nghiệp có tác dụng quan trọng trong việc ra các quyết định quản trị, cũng như quyết định đầu tư cho vay của những người liên quan. Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh giúp cho việc quyết định xây dựng các kế hoạch cho tương lai phù hợp.

2.2. Nội dung và kết cấu của báo cáo kết quả hoạt động kinh

doanh

Nội dung và kết cấu của báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh ban hành theo quyết định số 15/2006/QĐ-BTC ngày 20 tháng 03 năm 2006 của Bộ trưởng Bộ Tài chính được trình dưới dạng bảng số liệu như sau:

BÁO CÁO KẾT QUẢ HOẠT ĐỘNG KINH DOANH

Năm.....

Đơn vị tính:.....

CHỈ TIÊU	Mã số	Thuyết minh	Năm nay	Năm trước
1	2	3	4	5
1. Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ	01	VI.25		
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	VI.27		
5. Lợi nhuận gộp về bán hàng và cung cấp dịch vụ (20 = 10 - 11)	20			
6. Doanh thu hoạt động tài chính	21	VI.26		
7. Chi phí tài chính	22	VI.28		
- Trong đó: Chi phí lãi vay	23			
8. Chi phí bán hàng	24			
9. Chi phí quản lý doanh nghiệp	25			
10. Lợi nhuận thuần từ hoạt động KD (30 = 20 + (21 - 22) - (24 + 25))	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	VI.30		
	52	VI.30		

16. Chi phí thuế TNDN hoãn lại	60			
17. Lợi nhuận sau thuế TNDN (60 = 50 - 51 - 52)	70			
18. Lãi cơ bản trên cổ phiếu (*)				

Lập, ngày ... tháng... năm....

Người lập biểu

(Ký, họ tên)

Kế toán trưởng

(Ký, họ tên)

Giám đốc

(Ký, họ tên)

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).

Nội dung các chỉ tiêu trong Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh như sau:

(1) Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (Mã số 01) : Chỉ tiêu này phản ánh tổng doanh thu bán hàng hoá, thành phẩm, bất động sản đầu tư và cung cấp dịch vụ trong năm báo cáo của doanh nghiệp.

(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 và thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế xuất khẩu...

(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 hoá, thành phẩm, BĐS đầu tư và cung cấp dịch vụ đã trừ các khoản trừ.

$$\text{Mã số 10} = \text{Mã số 01} - \text{Mã số 02.}$$

(4) Giá vốn hàng bán (Mã số 11): Chỉ tiêu này phản ánh tổng giá vốn của hàng hoá, 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.

(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 (Tổng doanh thu trừ (-) Thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp (nếu có) liên quan đến hoạt động khác) phát sinh trong kỳ báo cáo của doanh nghiệp.

(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.

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.

(8) Chi phí bán hàng (Mã số 24): Chỉ tiêu này phản ánh tổng chi phí bán hàng hoá, thành phẩm đã bán, dịch vụ đã cung cấp phát sinh trong kỳ báo cáo.

(9) Chi phí quản lý doanh nghiệp (Mã số 25): Chỉ tiêu này phản ánh tổng chi phí quản lý doanh nghiệp phát sinh trong kỳ báo cáo.

(10) 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.

(11) Thu nhập khác (Mã số 31) : Chỉ tiêu này phản ánh các khoản thu nhập khác (Sau khi đã trừ thuế GTGT phải nộp tính theo phương pháp trực tiếp), phát sinh trong kỳ báo cáo.

(12) Chi phí khác (Mã số 32): Chỉ tiêu này phản ánh tổng các khoản chi phí khác phát sinh trong kỳ báo cáo.

(13) 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.

(14) 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.

$$\text{Mã số 50} - \text{Mã số 30} + \text{Mã số 40}.$$

(15) 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.

(16) 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 hoãn lại phát sinh trong năm báo cáo.

(17) 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.

$$\text{Mã số 60} = \text{Mã số 50} - (\text{Mã số 51} + \text{Mã số 52}).$$

(18) Lãi cơ bản trên cổ phiếu (Mã số 70): Chỉ tiêu được hướng dẫn cách tính toán theo thông tư hướng dẫn Chuẩn mực kế toán số 30 “Lãi trên cổ phiếu”.

Ví dụ: Doanh nghiệp X có số liệu về tình hình sản xuất kinh doanh năm 200N được tổng hợp như sau:

- Tổng doanh thu bán hàng: 100.000.000đ trong đó các khoản giảm trừ doanh thu bán hàng là 5.000.000đ

- Giá vốn hàng bán: 50.000.000đ
- Chi phí bán hàng: 5.000.000đ
- Chi phí quản lý doanh nghiệp: 10.000.000đ
- Doanh thu hoạt động tài chính: 30.000.000đ
- Chi phí hoạt động tài chính: 20.000.000đ
- Thu nhập khác: 10.000.000đ
- Chi phí khác: 5.000.000đ
- Chi phí thuế TNDN hiện hành: 10.000.000đ

Hãy lập báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh của DN X năm 200N.

Đơn vị: Doanh nghiệp X

**Bảng 4.1: Kết quả hoạt động kinh doanh
Năm 200N**

ĐVT: 1.000Đ

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		100.000	
2. Các khoản giảm trừ doanh thu	02		5.000	
3. Doanh thu thuần về bán hàng và cung cấp dịch vụ (10 = 01 - 02)	10		95.000	
4. Giá vốn hàng bán	11		50.000	
5. Lợi nhuận gộp về bán hàng và cung cấp dịch vụ (20 = 10 - 11)	20		45.000	

6. Doanh thu hoạt động tài chính	21	30.000
7. Chi phí tài chính	22	20.000
- Trong đó: Chi phí lãi vay	23	-
8. Chi phí bán hàng	24	5.000
9. Chi phí quản lý doanh nghiệp	25	10.000
10. Lợi nhuận thuần từ hoạt động KD (30 = 20 + (21 - 22) - (24 + 25))	30	40.000
11. Thu nhập khác	31	10.000
12. Chi phí khác	32	5.000
13. Lợi nhuận khác (40 = 31 - 32)	40	5.000
14. Tổng lợi nhuận kế toán trước thuế (50 = 30 + 40)	50	45.000
15. Chi phí thuế TNDN hiện hành	51	10.000
16. Chi phí thuế TNDN hoãn lại	52	-
17. Lợi nhuận sau thuế TNDN (60 = 50 - 51 - 52)	60	35.000
18. Lãi cơ bản trên cổ phiếu (*)	70	-

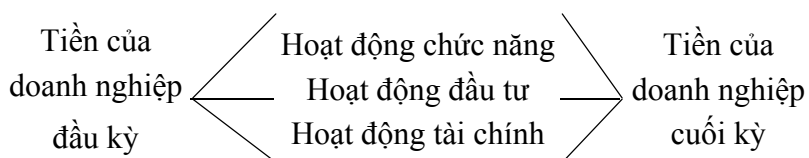
3. Báo cáo lưu chuyển tiền tệ

3.1. Nội dung và kết cấu của Báo cáo lưu chuyển tiền tệ

Báo cáo lưu chuyển tiền tệ là một bộ phận hợp thành của báo cáo tài chính, nó cung cấp thông tin giúp người sử dụng đánh giá các thay đổi trong tài sản thuần, cơ cấu tài chính, khả năng chuyển đổi của tài sản thành tiền, khả năng thanh toán và khả năng của doanh nghiệp trong việc tạo ra các luồng tiền trong quá trình hoạt động. Báo cáo lưu chuyển tiền tệ làm tăng khả năng đánh giá khách quan tình hình hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp và khả năng so sánh giữa các doanh nghiệp vì nó loại trừ được các ảnh hưởng của việc sử dụng các phương pháp kế toán khác nhau cho cùng giao dịch và hiện tượng.

Báo cáo lưu chuyển tiền tệ xuất phát từ cân đối sau:

$$\begin{array}{ccccccc} \text{Tiền có} & + & \text{Tiền thu} & = & \text{Tiền chi} & + & \text{Tiền tồn} \\ \text{đầu kỳ} & & \text{trong kỳ} & & \text{trong kỳ} & & \text{cuối kỳ} \end{array}$$



Báo cáo lưu chuyển tiền tệ dùng để xem xét và dự đoán khả năng về số lượng, thời gian và độ tin cậy của các luồng tiền trong tương lai; dùng để kiểm tra lại các đánh giá, dự đoán trước đây về các luồng tiền; kiểm tra mối quan hệ giữa khả năng sinh lời với lượng lưu chuyển tiền thuần và những tác động của thay đổi giá.

Nội dung và kết cấu của báo cáo lưu chuyển tiền tệ ban hành theo Quyết định số 15/2006/QĐ-BTC ngày 20 tháng 03 năm 2006 của Bộ trưởng Bộ Tài chính được trình bày dưới dạng bảng số liệu như sau:

BÁO CÁO LƯU CHUYỂN TIỀN TỆ

(Theo phương pháp trực tiếp) ()*

Năm.....

Đơn vị tính:.....

Tài sản	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 hoá và	02			

dịch vụ				
3. Tiền chi trả cho người lao động	03			
4. Tiền chi trả lại vay	04			
5. Tiền chi nộp thuế thu nhập doanh nghiệp	05			
6. Tiền thu khác từ hoạt động kinh doanh	06			
7. Tiền chi khác cho hoạt động kinh doanh	07			
<i>Lưu chuyển tiền thuận từ hoạt động kinh doanh</i>	20			

1	2	3	4	5
II. Lưu chuyển tiền từ hoạt động đầu tư				
1. Tiền chi để mua sắm, xây dựng TSCĐ và các TS dài hạn khác	21			
2. Tiền thu từ thanh lý, nhượng bán TSCĐ và các TS dài hạn khác	22			
3. Tiền chi cho vay, mua các công cụ trợ của đơn vị khác	23			
4. Tiền thu hớ 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			
<i>Lưu truyền tiền thuận từ hoạt động đầu tư</i>	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 chi trả vốn góp cho các chủ sở hữu, mua lại cổ phiếu của doanh nghiệp đã phát hành	32			

3. Tiền vay ngắn hạn, dài hạn nhận được	33			
4. Tiền chi trả nợ gốc vay	34			
5. Tiền chi trả nợ thuế tài chính	35			
6. Cổ tức, lợi nhuận đã trả cho chủ sở hữu	36			
Lưu chuyển tiền thuận 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			

1	2	3	4	5
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	VII.34		

Lập, ngày ... tháng... năm....

Người lập biểu

(Ký, họ tên)

Kế toán trưởng

(Ký, họ tên)

Giám đốc

(Ký, họ tên)

3.2. Phương pháp tập Báo cáo lưu chuyển tiền tệ

Nội dung các chỉ tiêu trong báo cáo lưu chuyển tiền tệ theo phương pháp trực tiếp như sau:

(1) 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 hoá, thành phẩm, cung cấp dịch vụ, tiền bản quyền, phí, hoa hồng và các khoản doanh thu khác (bán chứng khoán vì mục đích thương mại) (nếu có), trừ các khoản doanh thu được xác định là luồng tiền từ hoạt động đầu tư, 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.

(2) 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 (tổng giá thanh toán) trong kỳ cho người cung cấp hàng hoá, dịch vụ, chi mua chứng khoán vì mục đích thương mại (nếu có) kể cả số tiền đã trả cho các khoản nợ phải trả liên quan đến giao dịch mua hàng hoá, dịch vụ phát sinh từ các kỳ trước nhưng kỳ này mới trả tiền và số tiền chi ứng trước cho người cung cấp hàng hoá, dịch vụ.

(3) 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.

(4) Tiền chi trả lãi vay (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 phát sinh từ các kỳ trước và đã trả trong kỳ này, lãi tiền vay trả trước trong kỳ này.

(5) Tiền chi nộp thuế TNDN (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 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).

(6) 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 ghi tặng các quỹ của doanh nghiệp; Tiền nhận được ghi tặng các quỹ do cấp trên cấp hoặc cấp dưới nộp...

(7) Tiền chi khác cho hoạt động kinh doanh (Mã số 07): Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào tổng số tiền đã chi về 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 chi đưa đi ký cược, ký quỹ; Tiền trả lại các khoản nhận ký cược ký quỹ, tiền chi trực tiếp từ quỹ. dự phòng trợ cấp mất việc làm; Tiền chi trực tiếp bằng nguồn dự phòng phải trả; Tiền chi trực tiếp từ quỹ khen thưởng, phúc lợi; 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...

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 tổng số tiền chi ra từ hoạt động kinh doanh trong kỳ báo cáo.

$$\text{Mã số 20} = \text{Mã số 01} + \text{Mã số 03} + \text{Mã số 04} + \text{Mã số 05} + \text{Mã số 06} + \text{Mã số 07}$$

Phương pháp lập đối với các hoạt động đầu tư, hoạt động tài chính trong báo cáo lưu chuyển tiền tệ cũng tương tự như phương pháp lập đối với hoạt động kinh doanh nêu trên.

Chương V

TÀI KHOẢN VÀ GHI SỔ KÉP

I. TÀI KHOẢN

1. Khái niệm, nội dung và kết cấu của tài khoản

1.1. Khái niệm về tài khoản

Theo quy trình công tác kế toán, hàng ngày khi phát sinh các nghiệp vụ kinh tế cụ thể kế toán phải ghi nhận, phân tích ảnh hưởng của từng nghiệp vụ đến tình hình biến động của từng loại tài sản, nợ phải trả nguồn vốn chủ sở hữu sau đó phân loại, theo từng đối tượng một cách toàn diện, liên tục sự thay đổi của các đối tượng của kế toán trong quá trình hoạt động của doanh nghiệp để đến cuối kỳ liệt kê giá trị của từng loại tài sản từng món nợ và nguồn vốn chủ sở hữu trên bảng cân đối kế toán, tính toán kết quả lãi lỗ trên báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh. Cách tốt nhất để ghi chép, theo dõi những sự tăng giảm của những chỉ tiêu trên là dành một trang riêng của sổ kế toán cho mỗi loại tài sản, nợ phải trả và nguồn vốn chủ sở hữu. Tức là kế toán sẽ có 1 trang sổ riêng để ghi chép sự tăng giảm cho tiền mặt, cho nguyên liệu, hàng hoá, phải trả người cung cấp... Mỗi trang sổ dành cho một đối tượng riêng của kế toán như vậy gọi là tài khoản. Tập hợp tất cả các đối tượng cần theo dõi kế toán sẽ có cả một hệ thống các tài khoản được xây dựng trên cơ sở phù hợp với các chỉ tiêu kinh tế tài chính cần thiết cho các nhà quản trị. Tài khoản thường được trình bày tương ứng với các khoản mục chủ yếu của bảng cân đối kế toán và báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh.

Như vậy: Tài khoản là phương pháp phân loại, hệ thống hoá các nghiệp vụ kinh tế phát sinh riêng biệt theo từng đối tượng ghi của

hạch toán kết toán (tài sản, nguồn vốn và các quá trình kinh doanh) nhằm phục vụ **Yêu cầu quản lý** của các chủ thể quản lý khác nhau.

1.2. Kết cấu chung của tài khoản

Tài khoản là một trang sổ kế toán được chia làm 2 phần, phần bên trái gọi là bên Nợ, phần bên phải gọi là bên Có. Hai bên Nợ, Có phản ánh hai hướng vận động biến đổi khác nhau của cùng một đối tượng kế toán, thường là tăng lên hay giảm xuống.

Trong kết cấu tài khoản: Nợ, Có chỉ là thuật ngữ mang tính chất quy ước chung của kế toán, chứ không phải nợ cái gì hay có cái gì. Các căn cứ để ghi chép vào tài khoản trong các sổ sách kế toán phải là các chứng từ hợp lệ, hợp pháp được quy định theo từng loại nghiệp vụ kinh tế phát sinh cho nên mỗi bên của tài khoản.

Kết cấu cụ thể dạng ban đầu của tài khoản như sau:

Tài khoản: xxx

<i>Bên Nợ</i>				<i>Bên Có</i>			
Chứng từ		Diễn giải	Số tiền	Chứng từ		Diễn giải	Số tiền
Số hiệu	Ngày			Số hiệu	Ngày		
		Cộng Nợ				Cộng Có	

Ngày nay người ta thường sử dụng dạng tài khoản có phần dành cho cột diễn giải rộng hơn để có thể ghi đủ ý nghĩa của các nghiệp vụ kinh tế phát sinh theo mẫu sau đây:

Tài khoản: xxx

Chứng từ		Diễn giải	Tài khoản đối ứng	Số tiền	
Số hiệu	Ngày			Nợ	Có
		Số dư đầu kỳ			
		<i>Cộng số phát sinh</i> <i>Số dư cuối kỳ</i>			

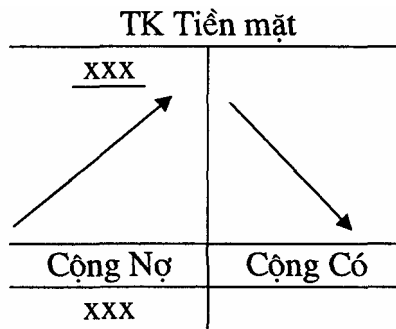
Tuy dạng tài khoản phổ biến như trên, mỗi tài khoản là một trang riêng, nhưng trong thực tế có những trường hợp người ta còn thiết kế chung cột số hiệu chứng từ và cột diễn giải, đồng thời kéo dài chiều ngang ra nhiều cột kép mỗi cột kép là một tài khoản, theo dạng sau đây:

Chứng từ		Diễn giải	Tài khoản đối ứng	Số tiền	TK		TK		...	
Số hiệu	Ngày				Nợ	Có	Nợ	Có	Nợ	Có
		Số dư đầu kỳ								
		<i>Cộng số phát sinh</i> <i>Số dư cuối kỳ</i>								

Để thuận tiện trong quá trình học kế toán hay làm nháp kế toán, người ta thường sử dụng tài khoản tắt dạng chữ T và dùng các mũi tên để chỉ chiều biến thiên của nội dung kinh tế.

Ví dụ: Tài khoản Tiền mặt có số dư bên Nợ, số phát sinh tăng bên

Nợ, số phát sinh giảm bên Có, người ta ký hiệu:



2. Phân loại tài khoản

Căn cứ vào mối quan hệ giữa các nội dung được theo dõi trên các tài khoản với những chỉ tiêu được trình bày trong các báo cáo tài chính kế toán có thể chia hệ thống tài khoản thành 2 loại sau đây:

- Tài khoản thuộc bảng cân đối kế toán
- Tài khoản thuộc báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh

2.1. Tài khoản thuộc bảng cân đối kế toán

Những tài khoản này lại được chia ra làm 2 loại theo hai phần cơ bản của bảng cân đối kế toán là: tài khoản tài sản và tài khoản nguồn vốn.

Trong đó, kết cấu của tài khoản tài sản và tài khoản nguồn vốn như sau:

N	TK: Tài sản	C
	<u>Số dư: xxx</u>	
	↗	↘
Tổng số PS Nợ		Tổng số PS Có
Số dư : xxx		

N	TK Nguồn vốn	C
		<u>Số dư: xxx</u>
↘	↗	
Tổng số PS Nợ		Tổng số PS Có
		Số dư : xxx

- *Tài khoản tài sản:*

+ Số dư đầu kỳ phản ánh thực có về các loại tài sản lúc đầu kỳ được phản ánh ở cột đầu kỳ của bảng cân đối kế toán sẽ được chuyển thành số dư đầu kỳ của các tài khoản tài sản ở bên Nợ.

+ Số tăng lên của tài sản do các nghiệp vụ kinh tế phát sinh tạo ra làm tăng giá trị tài sản nên được ghi cùng bên với số dư đầu kỳ tức là bên Nợ.

+ Số giảm xuống của tài sản do các nghiệp vụ kinh tế phát sinh tạo ra làm giảm giá trị tài sản nên được ghi khác bên với số dư tức là bên Có.

+ Số dư cuối kỳ là số tài sản hiện có vào thời điểm cuối kỳ nên được liệt kê trên bảng cân đối kế toán cột số cuối kỳ và sẽ trở thành số dư đầu kỳ của tài khoản ở kỳ tiếp theo.

- *Tài khoản nguồn vốn:*

+ Số dư đầu kỳ phản ánh số thực có về các loại nguồn vốn lúc đầu kỳ được phản ánh ở cột đầu kỳ của bảng cân đối kế toán sẽ được chuyển thành số dư đầu kỳ của các tài khoản nguồn vốn ghi ở bên Có.

+ Số tăng lên của nguồn vốn do nghiệp vụ kinh tế phát sinh tạo ra làm tăng giá trị nguồn vốn nên được ghi cùng bên với số dư là bên Có.

+ Số giảm xuống của nguồn vốn do nghiệp vụ kinh tế phát sinh tạo ra làm giảm giá trị nguồn vốn được ghi khác bên với số dư tức là bên Nợ.

+ Số dư cuối kỳ là nguồn vốn hiện có vào thời điểm cuối kỳ nên sẽ được phản ánh trên bảng cân đối kế toán cột số cuối kỳ và sẽ trở thành số dư đầu kỳ của tài khoản ở kỳ sau.

Như vậy: Các tài khoản tài sản có số dư ở bên Nợ.

Các tài khoản nguồn vốn có số dư ở bên Có.

Vì tổng tài sản luôn bằng tổng nguồn vốn do đó tổng số dư Nợ của tất cả các tài khoản và tổng số dư Có của tất cả các tài khoản luôn luôn bằng nhau.

Tổng số dư Nợ = Tổng số dư Có

Trong kế toán mỗi tháng được coi như một kỳ tạm thời. Cuối tháng kế toán phải khoá sổ tính tổng số phát sinh tăng, tổng số phát sinh giảm trong tháng và tính ra số còn lại vào thời điểm cuối tháng của từng đối tượng tài sản hay nguồn vốn gọi là số dư cuối kỳ. Số dư cuối kỳ của kỳ này cũng chính là số dư đầu kỳ của kỳ sau.

Công thức chung để tính số dư cuối kỳ của các tài khoản kế toán

như sau:

$$\text{Số dư cuối kỳ} = \text{Số dư đầu kỳ} + \text{Tổng số phát sinh tăng lên trong kỳ} - \text{Tổng số phát sinh giảm đi trong kỳ}$$

Ví dụ 1:

Số dư đầu kỳ của tài khoản tiền mặt: 50.000.000đ

Trong kỳ có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh:

1. Thu tiền bán hàng bằng tiền mặt: 100.000.000đ
2. Chi tiền mặt trả lương cho cán bộ công nhân viên: 50.000.000đ
3. Rút tiền gửi ngân hàng nhập quỹ tiền mặt: 40.000.000đ
4. Được khách hàng trả nợ bằng tiền mặt: 10.000.000đ
5. Chi tiền mặt mua hàng hóa nhập kho: 80.000.000đ

Yêu cầu: Phản ánh tình hình trên vào tài khoản "Tiền mặt".

Ví dụ 2:

Số dư đầu kỳ của tài khoản phải trả người bán: 150.000.000đ

Trong kỳ có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh:

1. Vay ngắn hạn ngân hàng trả nợ cho người bán: 40.000.000đ.
2. Mua chịu hàng hóa về nhập kho trị giá: 100.000.000đ
3. Trả nợ cho người bán bằng tiền mặt 10.000.000đ
4. Nhận hóa đơn tiền điện phải trả 5.000.000đ tính cho bộ phận bán hàng: 2.000.000đ và bộ phận quản lý doanh nghiệp: 3.000.000đ
5. Thanh toán tiền điện phải trả bằng chuyển khoản qua ngân hàng.

Yêu cầu: Phản ánh tình hình trên vào tài khoản "Phải trả người bán".

Bài giải: (Đơn vị tính: 1.000.000đ)

VD1		VD2	
TK: TM		TK: PTNB	
<u>SD ĐK: 50</u>			<u>SD ĐK: 150</u>
(1) 100	50 (2)	(1) 40	100 (2)
(3) 40	80 (5)	(3) 10	5 (4)
(4) 10		(5) 5	
150	130	55	105
SDCK: 70			SDCK: 200

2.2. Tài khoản thuộc báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh

Căn cứ vào nội dung các chỉ tiêu được trình bày trên báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh ta có 3 loại tài khoản là: tài khoản doanh thu; tài khoản chi phí và tài khoản xác định kết quả kinh doanh. Đây là những tài khoản phản ánh quá trình và kết quả của hoạt động kinh doanh lãi (lỗ) trong kỳ kế toán. Cách thức ghi chép vào các tài khoản này như sau:

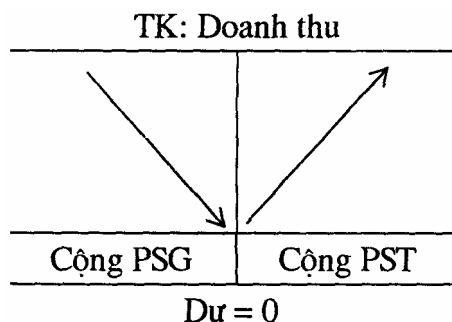
- Đối với tài khoản doanh thu:

Vào thời điểm ghi chép doanh thu được hưởng, doanh nghiệp đã nhận được một khoản sẽ phải thu hay một tài sản như tiền mặt, tiền gửi ngân hàng làm tăng tổng tài sản của doanh nghiệp. Vì nợ phải trả không bị ảnh hưởng bởi nghiệp vụ này nên nguồn vốn chủ sở hữu sẽ gia tăng một khoản tiền bằng với doanh thu. Hay nói cách khác doanh thu làm tăng nguồn vốn chủ sở hữu. Như vậy khi ghi nhận doanh thu ta sẽ ghi vào bên Có của tài khoản doanh thu thay vì ghi vào bên Có của tài khoản nguồn vốn chủ sở hữu.

Trong quá trình ghi chép hàng ngày, tài khoản doanh thu luôn có kết số ở bên Có là yếu tố dương để tạo ra lợi nhuận. Đến cuối kỳ toàn

bộ doanh thu được hưởng trong kỳ sẽ được chuyển sang tài khoản: xác định kết quả để tính lãi (lỗ) do đó tài khoản doanh thu sẽ không có số dư lúc cuối kỳ.

Kết cấu của tài khoản doanh thu như sau:



- Đối với tài khoản chi phí.

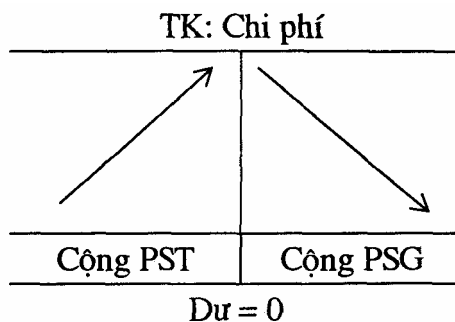
Quá trình hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp cũng chính là quá trình phát sinh các chi phí cần thiết có liên quan đến việc tìm kiếm doanh thu được hưởng như chi phí sản xuất sản phẩm, giá vốn hàng bán, chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp. Khi phát sinh những chi phí này thì tài sản của doanh nghiệp sẽ bị giảm xuống. Nợ phải trả không bị ảnh hưởng bởi những nghiệp vụ này cho nên nguồn vốn chủ sở hữu sẽ giảm xuống một khoản bằng với chi phí đã chi ra. Hay nói cách khác chi phí hoạt động làm giảm nguồn vốn chủ sở hữu. Cho nên các chi phí phát sinh sẽ được ghi vào bên Nợ của tài khoản chi phí thay vì ghi vào bên Nợ của tài khoản nguồn vốn chủ sở hữu.

Trong quá trình ghi chép hàng ngày, tài khoản chi phí luôn có kết số ở bên Nợ, là yếu tố được trừ ra khỏi doanh thu tính lãi (lỗ). Đến cuối kỳ, các chi phí về giá vốn hàng bán, chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp được sẽ được kết chuyển sang bên Nợ của tài khoản xác định kết quả để tính lãi (lỗ) do đó các tài khoản chi phí cũng không có

số dư lúc cuối kỳ.

Đối với các chi phí sản xuất sản phẩm phát sinh trong kỳ thì cuối kỳ sẽ được kết chuyển sang tài khoản chi phí sản xuất kinh doanh để tính giá thành thực tế sản phẩm hoàn thành trong kỳ, do đó những tài khoản chi phí này cũng kết toán lúc cuối kỳ và như vậy sẽ không có số dư.

Kết cấu chung của tài khoản chi phí như sau:



- Đối với tài khoản xác định kết quả kinh doanh:

Doanh thu và chi phí kinh doanh có mối quan hệ mật thiết với nhau và thường được báo cáo theo từng kỳ kế toán, số liệu của các tài khoản doanh thu và chi phí sẽ được kết chuyển sang tài khoản xác định kết quả vào lúc cuối kỳ để tính lãi, lỗ. Nếu doanh thu lớn hơn chi phí thì có kết quả lãi, ngược lại nếu chi phí lớn hơn doanh thu thì có kết quả lỗ. Kết quả lãi hay lỗ trong kỳ sẽ được chuyển sang tài khoản lợi nhuận chưa phân phối để làm tăng hay giảm nguồn vốn chủ sở hữu. Do đó tài khoản xác định kết quả cũng không có số dư lúc cuối kỳ.

Khi kết chuyển doanh thu sang tài khoản xác định kết quả thì phải ghi ở bên Có các tài khoản xác định kết quả, tức là cùng bên với doanh thu được hưởng trong kỳ.

Khi kết chuyển các chi phí kinh doanh sang tài khoản xác định kết quả thì phải ghi ở bên Nợ của tài khoản xác định kết quả tức là cùng bên với chi phí phát sinh trong kỳ.

Tương tự như vậy khi chuyển kết quả lãi hoặc lỗ đạt được trong kỳ sang tài khoản lợi nhuận chưa phân phối cũng phải bảo đảm nguyên tắc một tài khoản ghi Nợ, một tài khoản ghi Có.

Kết cấu của tài khoản "Xác định kết quả kinh doanh" như sau:

TK: Xác định KQKD

- Kết chuyển chi phí	- Kết chuyển doanh thu
- Kết chuyển lãi	- Kết chuyển lỗ
Cộng PS NỢ	Cộng PS CÓ

Dư = 0

II. HỆ THỐNG TÀI KHOẢN KẾ TOÁN DOANH NGHIỆP HIỆN HÀNH

1. Hệ thống tài khoản kế toán

Có nhiều hệ thống tài khoản kế toán, nhưng trong chương trình môn nguyên lý kế toán, chúng ta đi nghiên cứu hệ thống tài khoản kế toán doanh nghiệp vì nó phản ánh tương đối đầy đủ và chi tiết các tài khoản.

Hệ thống tài khoản kế toán doanh nghiệp được áp dụng thống nhất hiện hành là hệ thống tài khoản kế toán ban hành theo Quyết định số 15/2006/QĐ-BTC của Bộ trưởng Bộ Tài chính ngày 20/03/2006. Danh mục cụ thể các tài khoản được trình bày trong hệ thống tài khoản kế toán như sau:

**DANH MỤC HỆ THỐNG TÀI KHOẢN
KẾ TOÁN DOANH NGHIỆP**

Số TT	Số hiệu TK		Tên tài khoản	Ghi chú	
	Cấp 1	Cấp 2			
1	2	3	4	5	
01	111		LOẠI TK1	Chi tiết theo từng ngân hàng	
			TÀI SẢN NGẮN HẠN		
			Tiền mặt		
		1111	Tiền Việt Nam		
		1112	Ngoại tệ		
		1113	Vàng, bạc, kim khí quý, đá quý		
	02	112			Tiền gửi Ngân hàng
			1121		Tiền Việt Nam
			1122		Ngoại tệ
		1123	Vàng, bạc, kim khí quý, đá quý		
03	113		Tiền đang chuyển		
		1131	Tiền Việt Nam		
	1132	Ngoại tệ			
04	121		Đầu tư chứng khoán ngắn hạn		
		1211	Cổ phiếu		
		1212	Trái phiếu, tín phiếu, kỳ phiếu		
05	128		Đầu tư ngắn hạn khác		
		1281	Tiền gửi có kỳ hạn		
		1288	Đầu tư ngắn hạn khác		

1	2	3	4	5
06	129		Dự phòng giảm giá đầu tư ngắn hạn	Chi tiết theo đối tượng
07	131		Phải thu của khách hàng	
08	133		Thuế GTGT được khấu trừ	Chi tiết theo đối tượng
		1331	Thuế GTGT được khấu trừ của hàng hóa, dịch vụ	
		1332	Thuế GTGT được khấu trừ của TSCĐ	
09	136		Phải thu nội bộ	
		1361	Vốn kinh doanh ở các đơn vị trực thuộc	
		1368	Phải thu nội bộ khác	
10	138		Phải thu khác	
		1381	Tài sản thiếu chờ xử lý	
		1385	Phải thu về cô phần hoá	
		1388	Phải thu khác.	
11	139		Dự phòng phải thu khó đòi	Chi tiết theo đối tượng
12	141		Tạm ứng	
13	142		Chi phí trả trước ngắn hạn	Chi tiết theo yêu cầu quản lý
14	144		Cầm cố, ký quỹ, ký cược ngắn hạn	
15	151		Hàng mua đang đi đường	
16	152		Nguyên liệu, vật liệu	
17	153		Công cụ, dụng cụ	

1	2	3	4	5
18	154		Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang	
19	155		Thành phẩm	
20	156		Hàng hóa	
		1561	Giá mua hàng hóa	
		1562	Chi phí thu mua hàng hóa	
		1567	Hàng hóa bất động sản	
21	157		Hàng gửi đi bán	
			Hàng hoá kho bảo thuế	Đơn vị có XNK được lập kho bảo thuế
22	158		Dự phòng giảm giá hàng tồn kho	
23	159		Chi sự nghiệp	
24	161	1611	Chi sự nghiệp năm trước	
		1612	Chi sự nghiệp năm nay	
			LOẠI TK 2	
			TÀI SẢN DÀI HẠN	
25	211		Tài sản cố định hữu hình	
		2111	Nhà cửa, vật kiến trúc	
		2112	Máy móc, thiết bị	
		2113	Phương tiện vận tải, truyền dẫn	
		2114	Thiết bị, dụng cụ quản lý	
		2115	Cây lâu năm, súc vật làm việc và cho sản phẩm	

1	2	3	4	5
		2118	TSCĐ khác	
26	212		Tài sản cố định thuê tài chính	
27	213		Tài sản cố định vô hình	
		2131	Quyền sử dụng đất	
		2132	Quyền phải hành	
		2133	Bản quyền, bằng sáng chế	
		2134	Nhãn hiệu hàng hoá	
		2135	Phần mềm máy vi tính	
		2136	Giấy phép và giấy phép nhượng quyền	
		2138	TSCĐ vô hình khác	
28	214		Hao mòn tài sản cố định	
		2141	Hao mòn TSCĐ hữu hình	
		2142	Hao mòn TSCĐ thuê tài chính	
		2143	Hao mòn TSCĐ vô hình	
		2147	Hao mòn bất động sản đầu tư	
29	217		Bất động sản đầu tư	
30	221		Đầu tư vào công ty con	
31	222		Vốn góp liên doanh	
32	223		Đầu tư vào công ty liên kết	
33	228		Đầu tư dài hạn khác	
		2281	Cổ phiếu	
		2282	Trái phiếu	
		2288	Đầu tư dài hạn khác	
34	229		Do phòng giảm giá đầu tư dài hạn	

1	2	3	4	5
35	241		Xây dựng cơ bản dở dang	
		2411	Mua sắm TSCĐ	
		2412	Xây dựng cơ bản	
		2413	Sửa chữa lớn TSCĐ	
36	242		Chi phí trả trước dài hạn	
37	243		Tài sản thuế thu nhập hoãn lại	
38	244		Ký quỹ, ký cược dài hạn	
			LOẠI TK 3	
			NỢ PHẢI TRẢ	
39	311		Vay ngắn hạn	
40	315		Nợ dài hạn đến hạn trả	
41	331		Phải trả cho người bán	Chi tiết theo đối tượng
42	333	3331	Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước	
		33311	Thuế giá trị gia tăng phải nộp	
		33312	Thuế GTGT đầu ra	
		3332	Thuế GTGT hàng nhập khẩu	
		3333	Thuế tiêu thụ đặc biệt	
		3334	Thuế xuất, nhập khẩu	
		3335	Thuế thu nhập doanh nghiệp	
		3336	Thuế thu nhập cá nhân	
		3337	Thuế tài nguyên	
1	2	3	4	5

		3338	Thuế nhà đất, tiền thuê đất	
		3339	Các loại thuế khác	
43	334		Phải trả người lao động	
		3341	Phải trả công nhân viên	
		3348	Phải trả người lao động khác	
44	335		Chi phí phải trả	
45	336		Phải trả nội bộ	
46	337		Thanh toán theo tiến độ kế hoạch hợp đồng xây dựng	DN xây lắp có thanh toán theo tiến độ kế hoạch
47	338		Phải trả, phải nộp khác	
		3381	Tài sản thừa chờ giải quyết	
		3382	Kinh phí công đoàn	
		3383	Bảo hiểm xã hội	
		3384	Bảo hiểm y tế	
		3385	Phải trả về cổ phần hoá	
		3386	Nhận ký quỹ, ký cược ngắn hạn	
		3387	Doanh thu chưa thực hiện	
		3388	Phải trả, phải nộp khác	
48	341		Vay dài hạn	
49	342		Ngoài hạn	
50	343		Trái phiếu phát hành	
		3431	Mệnh giá trái phiếu	
1	2	3	4	5

		3432	Chiết khấu trái phiếu	
		3433	Phụ trội trái phiếu	
51	344		Nhận ký quỹ, ký cược dài hạn	
52	347		Thuế thu nhập hoãn lại phải trả	
53	351		Quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm	
54	352		Dự phòng phải trả	
			LOẠI TK 4	
			VỐN CHỦ SỞ HỮU	
55	411		Nguồn vốn kinh doanh	
		4111	Vốn đầu tư của chủ sở hữu	
		4112	Thặng dư vốn cổ phần	C.ty cổ phần
		4118	Vốn khác	
56	412		Chênh lệch đánh giá lại tài sản	
57	413		Chênh lệch tỷ giá hối đoái	
		4131	Chênh lệch tỷ giá hối đoái đánh giá lại cuối năm tài chính	
		4132	Chênh lệch tỷ giá hối đoái trong giai đoạn đầu tư XD CB	
58	414		Quỹ đầu tư phát triển	
59	415		Quỹ dự phòng tài chính	
60	418		Các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu	
61	419		Cổ phiếu quỹ	C.ty cổ phần
62	421		Lợi nhuận chưa phân phối	
		4211	Lợi nhuận chưa phân phối năm trước	
1	2	3	4	5

63	431	4212	Lợi nhuận chưa phân phối năm nay	
			Quỹ khen thưởng, phúc lợi	
		4311	Quỹ khen thưởng	
		4312	Quỹ phúc lợi	
64	441	4313	Quỹ phúc lợi đã hình thành TSCĐ	
65	461		Nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản	AD cho DNNN
		4611	Nguồn kinh phí sự nghiệp năm trước	Dùng cho Các Cty, TCty
		4612	Nguồn kinh phí sự nghiệp năm nay	Có nguồn KP
66	466		Nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ	
			LOẠI TK 5	
			DOANH THU	
67	511		Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ	
		5111	Doanh thu bán hàng hóa	
		5112	Doanh thu bán các thành phẩm	Chi tiết theo yêu cầu quản lý
		5113	Doanh thu cung cấp dịch vụ	
		5114	Doanh thu trợ cấp, trợ giá	
		5117	Doanh thu kinh doanh bất động sản đầu tư	
68	512		Doanh thu bán hàng nội bộ	AD khi có bán hàng nội bộ
		5121	Doanh thu bán hàng hóa	
		5122	Doanh thu bán các thành phẩm	
		5123	Doanh thu cung cấp dịch vụ	
1	2	3	4	5

69	532		Doanh thu hoạt động tài chính	
70	515		Chiết khấu thương mại	
71	521		Hàng bán bị trả lại	
72	531		Giảm giá hàng bán	
			LOẠI TK 6	
			CHI PHÍ SẢN XUẤT, KINH DOANH	
73	611		Mua hàng	Áp dụng PPKKĐK
		6111	Mua nguyên liệu, vật liệu	
		6112	Mua hàng hóa	
74	621		Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp	
75	622		Chi phí nhân công trực tiếp	
76	623		Chi phí sử dụng máy thi công	AD cho đơn vị xây lắp
		6231	Chi phí nhân công	
		6232	Chi phí vật liệu	
		6233	Chi phí dụng cụ sản xuất	
		6234	Chi phí khấu hao máy thi công	
		6237	Chi phí dịch vụ mua ngoài	
		6238	Chi phí bằng tiền khác	
77	627		Chi phí sản xuất chung	
		6271	Chi phí nhân viên phân xưởng	
		6272	Chi phí vật liệu	
		6273	Chi phí dụng cụ sản xuất	
		6274	Chi phí khấu hao TSCĐ	
1	2	3	4	5

		6277	Chi phí dịch vụ mua ngoài	
		6278	Chi phí bằng tiền khác	
78	631		Giá thành sản xuất	PPKKĐK
79	632		Giá vốn hàng bán	
80	635		Chi phí tài chính	
81	641		Chi phí bán hàng	
		6411	Chi phí nhân viên	
		6412	Chi phí vật liệu, bao bì	
		6413	Chi phí dụng cụ, đồ dùng	
		6414	Chi phí khấu hao TSCĐ	
		6415	Chi phí bảo hành	
		6417	Chi phí dịch vụ mua ngoài	
		6418	Chi phí bằng tiền khác	
82	642		Chi phí quản lý doanh nghiệp	
		6421	Chi phí nhân viên quản lý	
		6422	Chi phí vật liệu quản lý	
		6423	Chi phí đồ dùng văn phòng	
		6424	Chi phí khấu hao TSCĐ	
		6425	Thuế, phí và lệ phí	
		6426	Chi phí dự phòng	
		6427	Chi phí dịch vụ mua ngoài	
		6428	Chi phí bằng tiền khác	
			LOẠI TK 7	
			THU NHẬP KHÁC	

1	2	3	4	5
83	711		Thu Phập khác	Chi tiết theo hoạt động
84	811		LOẠI TK 8 CHI PHÍ KHÁC	
85	821		Chi phí khác	Chi tiết theo hoạt động
			Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp	
		8211	Chi phí thuế TNDN hiện hành	
		8212	Chi phí thuế TNDN hoãn lại	
			LOẠI TK 9 XÁC ĐỊNH KẾT QUẢ KINH DOANH	
86	911		Xác định kết quả kinh doanh	
			LOẠI TK 10 TÀI KHOẢN NGOÀI BẢNG	
1	001		Tài sản thuê ngoài	
2	002		Vật tư hàng hóa nhận gia hộ, nhận gia công	
3	003		Hàng hóa nhận bán hộ, nhím ký gìn ký cược	Chi tiết theo yêu cầu quản lý
4	004		Nợ khó đòi đã xử lý	
5	007		Ngoại tệ các loại	
6	008		Dự toán chi sớ nghiệp, dự án	

Hệ thống tài khoản doanh nghiệp nêu trên, bao gồm 92 tài khoản tổng hợp được chia ra thành 10 loại, trong đó có 86 tài khoản từ loại 1 đến loại 9 (gọi là tài khoản trong bảng) và 6 tài khoản loại 0 (được gọi là tài khoản ngoài bảng). Số hiệu tài khoản được mã hoá theo một nguyên tắc thống nhất, chữ số đầu tiên là loại tài khoản, chữ số thứ 2 là nhóm tài khoản, chữ số thứ 3 là tài khoản cấp 1, chữ số thứ 4 là tài khoản cấp 2, chữ số thứ 5 là tài khoản cấp 3.

2. Kết cấu chung của các loại tài khoản trong hệ thống tài khoản

- Đối với tài khoản loại 1, loại 2: là tài khoản tài sản

Những tài khoản này được sử dụng để phản ánh giá trị của toàn bộ tài sản hiện có ở doanh nghiệp bao gồm tài sản lưu động và tài sản cố định. Kết cấu chung của nó giống như kết cấu tài khoản tài sản:

N	TK loại: 1, 2	C
<u>Số dư đầu kỳ</u>		
↗	↘	
Tổng số PS tăng		
<u>Số dư cuối kỳ</u>		
	Tổng số PS giảm	

- Đối với tài khoản loại 3, loại 4: là tài khoản nguồn vốn

Những tài khoản này đều có đối tượng phản ánh là nguồn gốc hình thành các loại tài sản của đơn vị nên kết cấu chung của nó giống như kết cấu của tài khoản nguồn vốn.

N	TK loại: 3, 4	C
		<u>Số dư đầu kỳ</u>
↓		↗
Tổng số PS giảm		Tổng số PS tăng
		<u>Số dư cuối kỳ</u>

- Đối với tài khoản loại 5, loại 7. Là tài khoản doanh thu

Những tài khoản này phản ánh toàn bộ các khoản doanh thu, thu nhập cũng như các khoản làm giảm doanh thu, thu nhập của các hoạt động kinh doanh nên kết cấu chung của nó giống như kết cấu của tài khoản doanh thu.

N	TK loại: 5, 7	C
		↗
↘		
Cộng PS giảm		Cộng PS tăng
Không		có số dư

- Đối với tài khoản loại 6, loại 8: Là tài khoản chi phí.

Những tài khoản này đều có đối tượng phản ánh chi phí của các hoạt động kinh tế đã diễn ra trong kỳ nên kết cấu chung của nó giống như kết cấu của tài khoản chi phí.

N	TK loại 6, 8	C
Cộng PS tăng	Cộng PS giảm	
Không có số dư		

- Đối với tài khoản loại 9: Xác định kết quả kinh doanh

N	TK 911: Xác định KQKD	C
- Kết chuyển chi phí	- Kết chuyển doanh thu thuần	
- Kết chuyển lãi	- Kết chuyển lỗ	
Cộng PS NỢ	Cộng PS CÓ	
Không có		Số dư

Kết chuyển là việc chuyển kết số của một tài khoản này sang tài khoản khác làm cho nó có số dư bằng không. Nghiệp vụ này thường diễn ra vào thời điểm cuối kỳ nhằm tổng hợp chi phí sản xuất để tính giá thành sản phẩm hay xác định kết quả hoạt động kinh doanh. Khi thực hiện nghiệp vụ kết chuyển cũng phải tuân thủ nguyên tắc ghi sổ kép.

- Đối với tài khoản loại 0: Tài khoản ngoài bảng

N	TK loại 0	C
<u>Số dư đầu kì</u>		
↗		↘
Cộng PS tăng		Cộng PS giảm
Số dư cuối kì		

Những tài khoản ngoài bảng có kết cấu: số phát sinh tăng bên Nợ, phát sinh giảm bên Có, số dư ở bên Nợ. Phương pháp ghi sổ tài khoản loại 0 là ghi sổ đơn, không có quan hệ đối ứng tài khoản.

Lưu ý.

- Trong 86 tài khoản thuộc từ loại 1 cho đến loại 9 và 7 tài khoản loại 0 có một số tài khoản mà kết cấu của nó không thuộc những loại kết cấu vừa nêu trên, đó là các tài khoản có tính chất điều chỉnh số liệu cho một tài khoản nào đó. Tùy theo nội dung cụ thể mà tác dụng điều chỉnh có thể điều chỉnh tăng hoặc điều chỉnh giảm.

- Trường hợp điều chỉnh tăng thì kết cấu của tài khoản điều chỉnh sẽ thống nhất với kết cấu của tài khoản được điều chỉnh. Tức là phải có kết số cùng bên để khi lên báo cáo thì được cộng lại để làm tăng. Trong hệ thống tài khoản kế toán doanh nghiệp hiện nay không có tài khoản mang tính chất điều chỉnh tăng.

- Trường hợp điều chỉnh giảm thì kết cấu của tài khoản điều chỉnh sẽ ngược lại với kết cấu của tài khoản được điều chỉnh tức là phải có kết số khác bên để khi lên báo cáo tổng hợp lại thì khấu trừ lẫn nhau để làm giảm số cần điều chỉnh. Trong hệ thống tài khoản có các tài khoản điều chỉnh giảm là:

TK 129 - Dự phòng giảm giá đầu tư ngắn hạn

TK 139 - Dự phòng phải thu khó đòi

TK 159 - Dự phòng giảm giá hàng tồn kho

TK 229 - Dự phòng giảm giá đầu tư dài hạn

TK 214 - Hao mòn TSCĐ

Những tài khoản này có kết cấu ngược với kết cấu chung, kết cấu của chúng như sau:

TK 129, 139, 159, 229, 214	
↘	Số dư đầu kỳ
Tổng số PS giảm	↗
	Tổng số PS tăng
	Số dư cuối kỳ

Những tài khoản điều chỉnh trên đây khi ghi số liệu vào bảng cân đối kế toán phải ghi bằng số âm để giảm trừ các khoản cần điều chỉnh. Để khỏi nhầm lẫn người ta đã đánh dấu (*) vào các chỉ tiêu phải ghi số âm.

3. Tài khoản tổng hợp và tài khoản phân tích

Đây là cách phân loại tài khoản theo tính khái quát của nội dung phản ánh trên các tài khoản cần thiết.

- *Tài khoản tổng hợp*: Là những tài khoản phản ánh một cách tổng quát giá trị của các loại tài sản, nguồn vốn hay quá trình kinh doanh của doanh nghiệp. Trong hệ thống tài khoản, tài khoản tổng hợp là tài khoản cấp I, những tài khoản này có 3 chữ số (hệ thống hiện hành có 92 tài khoản kể cả tài khoản ngoài bảng).

- *Tài khoản phân tích*: Là những tài khoản phản ánh một cách chi

tiết hơn, cụ thể hơn những nội dung kinh tế đã được phản ánh trên tài khoản tổng hợp để phục vụ cho những yêu cầu quản lý khác nhau.

Tùy theo mức độ chi tiết mà các tài khoản phân tích có thể là tài khoản cấp 2, cấp 3 hay các sổ hoặc thẻ kế toán chi tiết.

Tài khoản cấp 2 còn gọi là tiểu khoản, là một hình thức chi tiết số tiền đã được phản ánh trên tài khoản cấp I, nó được nhà nước quy định thống nhất về số lượng, tên gọi và số hiệu cho từng ngành cũng như toàn bộ nền kinh tế, nguyên tắc của từng tài khoản cấp 2 giống như cấp I. Tài khoản cấp 2 có 4 chữ số.

Sổ kế toán chi tiết: Là một hình thức phản ánh một cách chi tiết hơn số liệu đã được phản ánh trên các tài khoản cấp I, cấp II. Ngoài chỉ tiêu giá trị, sổ kế toán chi tiết còn kết hợp phản ánh một số chỉ tiêu khác như hiện vật, thời gian lao động và các chỉ tiêu cần thiết khác.

Ví dụ: Tài khoản 211 - TSCĐ hữu hình, theo quy định có 6 tài khoản cấp 2 như sau:

- 2111 - Nhà cửa, vật kiến trúc
- 2112 - Máy móc, thiết bị
- 2113 - Phương tiện vận tải, truyền dẫn
- 2114 - Thiết bị, dụng cụ quản lý
- 2115 - Cây lâu năm, súc vật làm việc và cho sản phẩm
- 2118 - TSCĐ khác.

Mỗi tài khoản cấp 2 như trên lại có thể chi tiết thành nhiều nhóm. Mỗi nhóm lại bao gồm nhiều thứ khác nhau. Tình hình sử dụng của từng đối tượng tài sản cố định khác nhau phải được theo dõi riêng trên một trang sổ khác nhau gọi là thẻ tài sản cố định.

4. Mối quan hệ giữa tài khoản tổng hợp và tài khoản phân tích

Tài khoản tổng hợp tập hợp nhiều loại tài sản hoặc quá trình kinh tế có phạm vi sử dụng hoặc nội dung giống nhau.

Tài khoản phân tích, ngược lại, phân chia đối tượng hạch toán kế toán thành nhiều bộ phận nhỏ để phản ánh.

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

- Tổng số dư đầu kỳ, cuối kỳ của tất cả các tài khoản phân tích phải đúng bằng số dư đầu kỳ, cuối kỳ của tài khoản tổng hợp.

- Tổng số phát sinh bên Nợ, số phát sinh bên Có của tất cả các tài khoản phân tích phải đúng bằng số phát sinh bên Nợ, số phát sinh bên Có của tài khoản tổng hợp.

- Để đảm bảo nguyên tắc này thì khi phản ánh vào tài khoản tổng hợp những nội dung có liên quan đến tài khoản phân tích nào thì kế toán phải đồng thời ghi chép vào tài khoản phân tích đó.

- Việc phản ánh các nghiệp vụ kinh tế phát sinh vào các tài khoản tổng hợp gọi là kế toán tổng hợp.

- Việc phản ánh các nghiệp vụ kinh tế phát sinh vào các tài khoản phân tích gọi là kế toán chi tiết.

Kế toán tổng hợp và kế toán chi tiết phải tiến hành đồng thời với nhau tạo cơ sở cho việc đối chiếu kiểm tra số liệu. Trong đó kế toán tổng hợp cung cấp những chỉ tiêu tổng quát về tài sản, nguồn vốn, kết quả sản xuất kinh doanh. Kế toán chi tiết cung cấp số liệu chi tiết có ý nghĩa lớn trong việc bảo vệ tài sản cũng như trong việc điều hành hoạt động sản xuất kinh doanh, giải quyết những vấn đề phát sinh một cách nhanh chóng, nhạy bén.

III. GHI SỔ KÉP

1. Khái niệm

Khi nghiên cứu những phần trên chúng ta thấy rằng: Cứ mỗi một nghiệp vụ kinh tế phát sinh đều có liên quan đến sự vận động biến đổi ít nhất 2 đối tượng kế toán. Đồng thời khi nghiên cứu bảng cân đối kế toán chúng ta cũng đã xác định. Sự thay đổi của bảng do các nghiệp vụ kinh tế phát sinh tạo ra chỉ có 4 trường hợp tổng quát. Trong đó mỗi trường hợp cụ thể đều liên quan đến sự tăng giảm của ít nhất 2 đối tượng kế toán. Từ đó nhằm đảm bảo phản ánh một cách toàn diện, liên tục chính xác tình hình hoạt động sản xuất kinh doanh của đơn vị thì khi một nghiệp vụ kinh tế phát sinh, kế toán phải phản ánh vào ít nhất 2 tài khoản có liên quan, nếu ghi Nợ cho tài khoản này thì phải ghi Có cho tài khoản khác theo nguyên tắc số tiền ghi Nợ và ghi Có bằng nhau, do đó tổng số dư Nợ và tổng số dư Có của các tài khoản luôn bằng nhau. Việc ghi chép phản ánh nghiệp vụ kinh tế phát sinh vào các tài khoản kế toán phải ghi số tiền 2 lần như trên gọi là: ghi sổ kép. *Như vậy, ghi sổ kép là phương pháp phản ánh các nghiệp vụ phát sinh lên tài khoản kế toán theo quan hệ đối ứng vốn có bằng cách: ghi 2 lần cùng một lượng tiền phát sinh lên ít nhất 2 tài khoản kế toán có quan hệ đối ứng với nhau.*

Ví dụ 1: Xí nghiệp chuyển tiền gửi ngân hàng mua 500.000đ công cụ dụng cụ nhập kho.

Nghiệp vụ này làm cho công cụ, dụng cụ trong kho tăng lên 500.000đ và làm giảm tiền gửi ngân hàng 500.000đ. Các tài khoản có liên quan trong nghiệp vụ này là tài khoản công cụ dụng cụ và tài khoản tiền gửi ngân hàng. Cả 2 tài khoản này đều thuộc tài khoản tài sản. Căn cứ vào kết cấu của tài khoản tài sản đã giới thiệu ở phần trên kế toán sẽ ghi.

Nợ TK 153: 500.000đ

Có TK 112: 500.000đ

TK 112		TK 153	
xxx		xxx	
	500.000	500.000	

Ví dụ 2: Xuất vật liệu cho SXKD 3.000.000đ, trong đó cho chế tạo sản phẩm là 2.700.000đ và cho quản lý doanh nghiệp là 300.000đ.

Nghiệp vụ này làm cho vật liệu trong kho giảm xuống 3.000.000đ đồng thời làm tăng chi phí quản lý doanh nghiệp lên 300.000đ và tăng chi phí NVL trực tiếp là 2.700.000. Các tài khoản có liên quan trong nghiệp vụ này là tài khoản: nguyên vật liệu, chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp, chi phí quản lý doanh nghiệp. Căn cứ vào kết cấu của các tài khoản đã giới thiệu ở phần trên kế toán sẽ ghi.

Nợ TK 621: 2.700.000đ

Nợ TK 642: 300.000đ

Có TK 152: 3.000.000đ

TK 152		TK 621		TK 642	
xxx		xxx		xxx	
	3.000.000	2.700.000		300.000	

Ví dụ 3: Xí nghiệp vay ngắn hạn ngân hàng để mua TSCĐ hữu

hình trị giá 40.000.000đ

Nghiệp vụ kinh tế này làm cho TSCĐ tăng lên 40.000.000đ và khoản vay ngắn hạn cũng tăng lên 40.000.000đ. Các tài khoản có liên quan trong nghiệp vụ này là tài khoản TSCĐ hữu hình và tài khoản vay ngắn hạn. Kế toán sẽ ghi:

Nợ TK 211: 40.000.000đ

Có TK 311: 40.000.000đ

TK 311			TK 211	
	xxx 40.000.000	—————	xxx 40.000.000	

Ví dụ 4: Xí nghiệp dùng tiền gửi ngân hàng để trả nợ người bán 100.000.000đ

Nghiệp vụ kinh tế này làm cho khoản phải trả người bán giảm xuống 100.000.000đ và làm cho tiền gửi ngân hàng cũng giảm xuống 100.000.000đ. Các tài khoản có liên quan trong nghiệp vụ này là tài khoản phải trả người bán và tài khoản tiền gửi ngân hàng. Tài khoản phải trả người bán là tài khoản nguồn vốn, tài khoản tiền gửi ngân hàng là tài khoản tài sản. Do đó kế toán sẽ ghi:

Nợ TK 331: 100.000.000đ

Có TK 112: 100.000.000đ

TK 112			TK 331	
xxx	100.000.000	—————	100.000.000	xxx

2. Định khoản kế toán

Muốn phản ánh một nghiệp vụ kinh tế phát sinh nào đó vào tài khoản kế toán, ta cần phải biết nghiệp vụ kinh tế đó có liên quan đến những tài khoản nào? Kết cấu của những tài khoản đó ra sao? Từ đó xác định tài khoản nào ghi Nợ, tài khoản nào ghi Có, với số tiền ghi vào từng tài khoản là bao nhiêu? Công việc đó được gọi là định khoản kế toán.

Như vậy định khoản kế toán là hình thức hướng dẫn cách ghi chép số liệu của nghiệp vụ kinh tế phát sinh vào các tài khoản kế toán một cách chính xác tùy theo nội dung kinh tế cụ thể. Định oản kế toán là cụ thể hoá của việc ghi sổ kép. Định khoản kế toán có 2 loại là: Định khoản giản đơn và định khoản phức tạp.

- *Định khoản giản đơn*: Là những định khoản chỉ liên quan đến 2 tài khoản. Trong đó một tài khoản ghi Nợ và một tài khoản ghi Có với số tiền bằng nhau.

- *Định khoản phức tạp*: Là những định khoản liên quan đến ít nhất từ 3 tài khoản trở lên. Trong đó một tài khoản ghi Nợ và nhiều tài khoản ghi Có; hoặc một tài khoản ghi Có và nhiều tài khoản ghi Nợ; hoặc nhiều tài khoản ghi Nợ và nhiều tài khoản ghi Có, nhưng tổng số tiền ghi Nợ và ghi Có bao giờ cũng bằng nhau.

Ví dụ 1: Xí nghiệp X tính ra tiền bảo hiểm xã hội phải trả cho công nhân sản xuất trực tiếp là 4.500.000đ, nhân viên phân xưởng là 500.000đ, nhân viên quản lý doanh nghiệp là 4.000.000đ.

Nghiệp vụ kinh tế này làm cho giá trị tài khoản chi phí nhân công trực tiếp tăng 4.500.000đ, chi phí sản xuất chung tăng 500.000đ, chi phí quản lý doanh nghiệp tăng 4.000.000đ, phải trả phải nộp khác tăng 9.000.000đ. Các tài khoản có liên quan trong nghiệp vụ này gồm:

Tài khoản 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

Tài khoản 627 - Chi phí sản xuất chung

Tài khoản 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Tài khoản 338 - Phải trả phải nộp khác

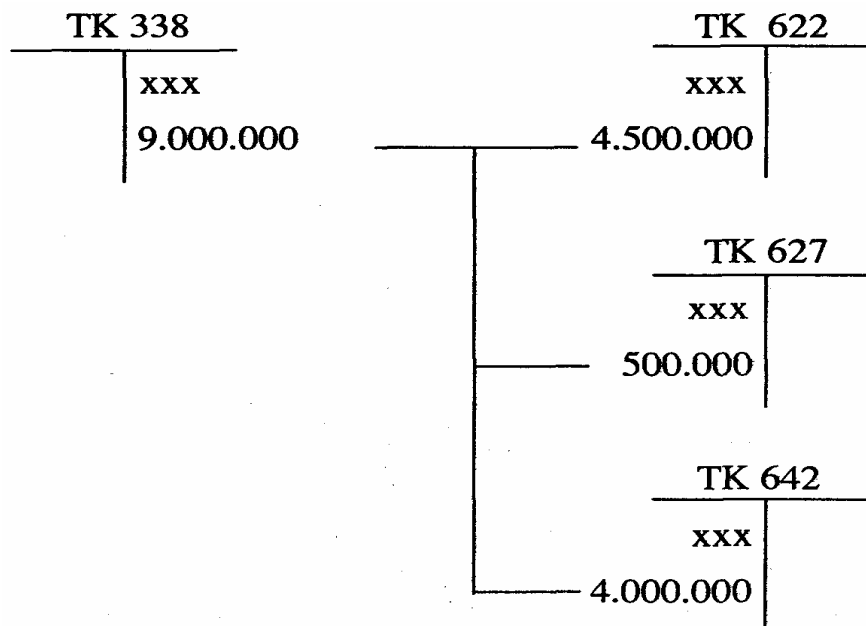
4 tài khoản này thuộc loại tài khoản nguồn vốn và tài khoản chi phí, do đó kế toán sẽ ghi:

Nợ TK 622: 4.500.000đ

Nợ TK 627: 500.000đ

Nợ TK 642: 4.000.000đ

Có TK 338: 9.000.000đ



Ví dụ 2: Xí nghiệp X trích trước lương phép theo kế hoạch của công nhân trực tiếp sản xuất là 9.000.000đ. Nghiệp vụ kinh tế này làm cho chi phí phải trả tăng lên 9.000.000 đồng thời làm tăng chi phí nhân công trực tiếp là 9.000.000. Các tài khoản có liên quan trong nghiệp vụ này gồm:

Tài khoản 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

Tài khoản 335 - Chi phí phải trả

Trong đó tài khoản chi phí nhân công trực tiếp là tài khoản chi phí có kết cấu chung là tăng bên Nợ, giảm bên Có; tài khoản chi phí phải trả là tài khoản tài sản có kết cấu chung là tăng bên Có, giảm bên Nợ. Do đó kế toán sẽ ghi:

Nợ TK 622: 9.000.000đ

Có TK 335: 9.000.000đ

TK 335	TK 622
xxx	xxx
9.000.000	9.000.000

Ví dụ 3: Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh sau đây:

1. Rút TGNH mua một số công cụ, dụng cụ nhập kho 1.000.000đ
2. Xí nghiệp vay ngắn hạn ngân hàng để trả nợ người bán 50.000.000đ
3. XN dùng tiền mặt để trả nợ khoản vay ngắn hạn 25.000.000đ
4. XN rút TGNH để nhập quỹ TM: 20.000.000đ

Định khoản: (ĐVT: 1.000đ)

(1) Nợ TK 153: 1.000

Có TK 112: 1.000

(2) Nợ TK 331: 50.000

Có TK 311: 50.000

(3) Nợ TK 311: 25.000

CÓ TK 111: 25.000

(4) Nợ TK 111: 20.000

Có TK 112: 20.000

Phản ánh vào tài khoản như sau:

(1)

TK 112	TK 153
xxx	xxx
1.000	1.000

(1)

(2)

TK 311			TK 331	
xxx	50.000.000	(2)	xxx	50.000.000

(3)

TK 111			TK 311	
xxx	25.000.000	(3)	xxx	25.000.000

(4)

TK 112			TK 111	
xxx	20.000.000	(4)	xxx	20.000.000

Không phân biệt định khoản giản đơn hay định khoản phức tạp mỗi định khoản phải được thực hiện bằng một lần ghi và gọi là bút toán. Mỗi quan hệ kinh tế giữa các tài khoản có liên quan với nhau trong từng bút toán gọi là quan hệ đối ứng tài khoản. Mỗi quan hệ này luôn luôn là quan hệ Nợ - Có. Quan hệ đối ứng tài khoản có tác dụng kiểm tra việc ghi chép có chính xác hay không và có thể thấy được nội dung kinh tế của từng nghiệp vụ được ghi chép trên tài khoản.

3. Tác dụng của phương pháp ghi sổ kép

- Thông qua quan hệ đối ứng giữa các tài khoản, có thể thấy được

nguyên nhân tăng, giảm của các đối tượng kế toán. Từ đó có thể phân tích được hoạt động kinh tế của xí nghiệp.

- Kiểm tra được việc phản ánh các nghiệp vụ kinh tế vào các tài khoản có chính xác hay không. Tính chất cân đối về số tiền ở 2 bên Nợ, có trong từng bút toán làm cơ sở cho việc kiểm tra tổng số phát sinh của các tài khoản trong tổng kỳ nhất định, theo nguyên tắc: Tổng số phát sinh bên Nợ của tất cả các tài khoản bao giờ cũng bằng với tổng số phát sinh bên Có của tất cả các tài khoản.

Chương VI

KẾ TOÁN CÁC QUÁ TRÌNH KINH DOANH CHỦ YẾU

Hoạt động sản xuất kinh doanh của một đơn vị kinh tế thường bao gồm nhiều giai đoạn khác nhau tùy theo đặc điểm từng ngành nghề và phạm vi hoạt động.

- Đối với đơn vị thuộc loại hình sản xuất thì các quá trình kinh doanh chủ yếu là: Cung cấp, sản xuất, tiêu thụ sản phẩm.

- Đối với đơn vị thuộc loại hình lưu thông phân phối thì các quá trình kinh doanh chủ yếu là: mua hàng, bán hàng. Đối với đơn vị thực hiện đồng thời hai chức năng. sản xuất và mua bán hàng hóa thì quá trình kinh doanh chủ yếu sẽ bao gồm các quá trình của đơn vị sản xuất và đơn vị lưu thông.

- Đối với loại hình kinh doanh dịch vụ thì quá trình cung cấp dịch vụ cũng là quá trình tiêu thụ.

Kế toán có nhiệm vụ theo dõi, phản ánh một cách toàn diện, liên tục và có hệ thống các hoạt động kinh tế của đơn vị. Tức là theo dõi, phản ánh một cách cụ thể các quá trình kinh doanh chủ yếu. Có vậy mới nắm được kết quả về mặt số lượng, chất lượng và hiệu quả sử dụng vốn ở từng khâu, từng vụ việc trong toàn bộ hoạt động chung của đơn vị.

Mỗi quá trình kinh doanh chủ yếu được cấu thành bởi vô số nghiệp vụ kinh tế phát sinh. Theo nguyên tắc của kế toán, nghiệp vụ phát sinh sẽ được phản ánh vào các loại giấy tờ cần thiết theo đúng thủ tục quy định về chứng từ ghi chép ban đầu lấy đó làm căn cứ để ghi vào sổ sách dưới hình thức tài khoản theo phương pháp ghi sổ kép.

Mặt khác, chứng từ gốc cũng được sử dụng để ghi vào sổ, thẻ chi tiết phục vụ yêu cầu hạch toán chi tiết. Quá trình vào sổ cũng đồng thời là quá trình tập hợp số liệu, rút ra các chỉ tiêu phục vụ yêu cầu quản lý hoạt động sản xuất kinh doanh của xí nghiệp thông qua các phương pháp đánh giá và tính toán cụ thể.

Nghiên cứu các quá trình kinh doanh chủ yếu sẽ thấy rõ hơn mối quan hệ giữa các phương pháp kế toán và tác dụng của từng phương pháp trong vấn đề kiểm tra, giám sát trước, trong và sau khi thực hiện các hoạt động kinh tế cũng như quy trình công tác kế toán.

I. KẾ TOÁN QUÁ TRÌNH CUNG CẤP

1. Khái niệm

Quá trình cung cấp (mua hàng, dự trữ sản xuất) là quá trình thu mua và dự trữ các loại nguyên liệu, công cụ và chuẩn bị các tài sản cố định để đảm bảo cho quá trình sản xuất được bình thường và liên tục.

2. Nhiệm vụ kế toán quá trình cung cấp

- Phản ánh chính xác, đầy đủ, kịp thời tình hình thu mua nguyên liệu, công cụ, dụng cụ, chuẩn bị TSCĐ của đơn vị cả về mặt số lượng và chất lượng...

- Tính toán đầy đủ, chính xác, kịp thời giá thực tế của từng đối tượng mua vào. Đồng thời giám sát về mặt giá cả, chi phí, thời gian cung cấp và tiến độ bàn giao, thanh toán tiền hàng.

- Cung cấp các thông tin và lập báo cáo theo yêu cầu quản lý.

3. Một số tài khoản chủ yếu sử dụng để hạch toán trong quá trình cung cấp

Tài khoản 111 - Tiền mặt

Tài khoản 112 - Tiền gửi ngân hàng

Tài khoản 151 - Hàng mua đang đi trên đường

Tài khoản 152 - Nguyên liệu, vật liệu

Tài khoản 153 - Công cụ, dụng cụ

Tài khoản 141 - Tạm ứng

Tài khoản 142 - Chi phí trả trước

Tài khoản 211 - Tài sản cố định hữu hình

Tài khoản 242 - Chi phí trả trước dài hạn

Tài khoản 213 - Tài sản cố định vô hình

Tài khoản 331 - Phải trả người bán

Tài khoản 411 - Nguồn vốn kinh doanh

4. Định khoản một số nghiệp vụ kinh tế phát sinh chủ yếu

- Khi được cấp vốn hoặc nhận vốn góp liên doanh bằng tiền mặt, ghi:

Nợ TK 111 - Tiền mặt

Có TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh.

- Khi được cấp hoặc nhận vốn góp liên doanh hay cổ đông bằng TSCĐ, vật liệu, công cụ dụng cụ, ghi:

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình

Nợ TK 213 - TSCĐ vô hình

Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

Nợ TK 153 - Công cụ, dụng cụ

Có TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh.

- Khi rút TGNH về nhập quỹ tiền mặt, ghi:

Nợ TK 111 - Tiền mặt

Có TK 112 - Tiền gửi ngân hàng.

- Khi mua vật liệu, công cụ, dụng cụ, TSCĐ tiền hàng chưa thanh toán, ghi:

Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

Nợ TK 153 - Công cụ, dụng cụ

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình

Nợ TK 213 - TSCĐ vô hình

Có TK 331 - Phải trả người bán.

- Khi dùng tiền mặt để mua vật liệu, công cụ, dụng cụ, TSCĐ, ghi:

Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

Nợ TK 153 - Công cụ, dụng cụ

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình

Nợ TK 213 - TSCĐ vô hình

Có TK 111 - Tiền mặt.

- Khi phát sinh các chi phí thu mua như vận chuyển, bốc dỡ trong quá trình thu mua vật liệu, công cụ dụng cụ, TSCĐ, ghi:

Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

Nợ TK 153 - Công cụ, dụng cụ

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình

Nợ TK 213 - TSCĐ vô hình

Có TK 111 - Tiền mặt

Có TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

Có TK 331 - Phải trả người bán.

- Khi dùng tiền mặt hoặc tiền gửi ngân hàng để trả nợ cho người bán, ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả người bán
 Có TK 111 - Tiền mặt
 Có TK 112 - Tiền gửi ngân hàng.

- Trường hợp hàng đã mua đã chấp nhận thanh toán, nhưng cuối tháng hàng đang còn đi trên đường, ghi:
Nợ TK 151 - Hàng mua đang đi đường
 Có TK 331 - Phải trả người bán.

- Sang tháng sau, hàng đang đi đường về nhập kho ghi:
Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu
Nợ TK 153 - Công cụ, dụng cụ
 Có TK 151 - Hàng mua đang đi đường.

- Khi chi tiền mặt tạm ứng cho cán bộ công nhân viên đi mua hàng, đi công tác, đi nghỉ phép, ghi:
Nợ TK 141 - Tạm ứng
 Có TK 111 - Tiền mặt.

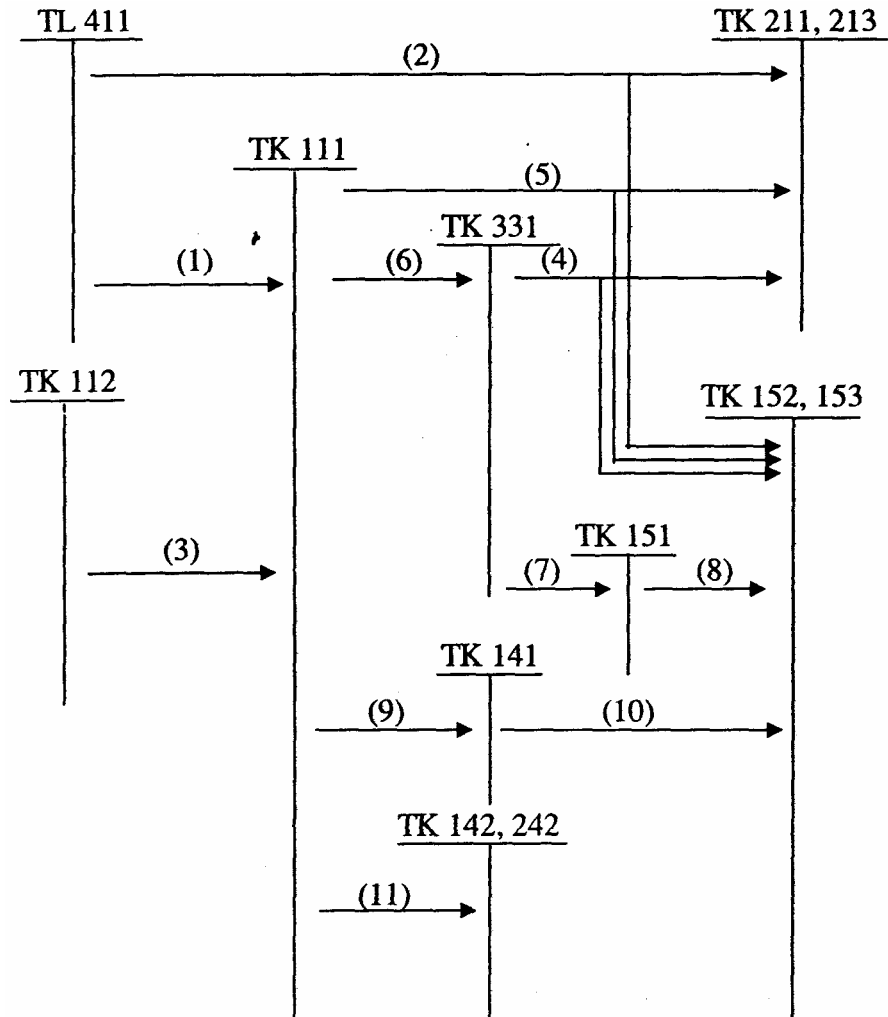
- Khi thanh toán tạm ứng bằng VL, CC, DC nhập kho ghi:
Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu
Nợ TK 153 - Công cụ, dụng cụ
 Có TK 141 - Tạm ứng.

- Khi phát sinh chi phí trả trước cho nhiều kỳ như chi phí thuê nhà xưởng, nhà kho, văn phòng, mua các loại bảo hiểm.
Nợ TK 142 - Chi phí trả trước
 Có TK 111 - Tiền mặt.

5. Sơ đồ kế toán

Có thể mô tả các tài khoản đối ứng liên quan trong kế toán quá trình cung cấp trên sơ đồ 6.1.

Sơ đồ 6.1: Hạch toán quá trình cung cấp



Chú thích:

(1) Được cấp hoặc nhận góp vốn của cổ đông hay liên doanh bằng tiền mặt.

(2) Được cấp hoặc nhận góp vốn của cổ đông hay liên doanh bằng

tài sản cố định hay nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ.

(3) Rút tiền gửi ngân hàng về nhập quỹ tiền mặt.

(4) Mua tài sản cố định hay vật liệu, công cụ dụng cụ chưa trả tiền cho người cung cấp.

(5) Dùng tiền mặt để mua tài sản cố định hay nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ.

(6) Dùng tiền mặt để trả nợ cho người bán.

(7) Hàng mua đang đi đường lúc cuối tháng

(8) Hàng mua đang đi trên đường đã về nhập kho.

(9) Chi tiền mặt tạm ứng cho cán bộ đi mua hàng.

(10) Thanh toán tạm ứng bằng nguyên vật liệu, công cụ nhập kho.

(11) Chi phí trả trước bằng tiền mặt.

Ví dụ 1: Khi được cấp vốn bằng chuyển khoản qua ngân hàng 10.000.000đ

Nợ TK 112: 10.000.000

Có TK 411: 10.000.000

Ví dụ 2: Mua TSCĐ hữu hình bằng tiền mặt trị giá 20.000.000

Nợ TK 211: 20.000.000

Có TK 111: 20.000.000

Ví dụ 3: Tình hình thu mua và nhập kho vật liệu, công cụ tại một doanh nghiệp trong tháng 9 như sau (đơn vị 1000đ):

1. Mua một tô vật liệu chính, chưa thanh toán tiền cho người bán, trị giá thanh toán 110.000. Hàng đã kiểm nhận, nhập kho.

2. Chi phí vận chuyển, bốc dỡ số vật liệu trên đã chi trả bằng tiền mặt: 2.000đ

3. Thu mua vật liệu phụ và công cụ lao động nhỏ theo tổng giá

thanh toán là 66.000 (vật liệu phụ: 22.000, công lao động nhỏ là: 44.000), đã thanh toán cho người bán bằng tiền gửi ngân hàng. Cuối tháng, số hàng này vẫn chưa về đến đơn vị.

4. Dùng tiền mặt mua một tô vật liệu phụ theo giá thanh toán là 16.500. Hàng đã kiểm nhận, nhập kho.

Yêu cầu: Định khoản và phản ánh tình hình trên vào các tài khoản có liên quan.

Bài giải: (Đơn vị tính: 1.000đ).

Định khoản:

(1) Nợ TK 152: 110.000

Có TK 331: 110.000

(2) Nợ TK 152: 2.000

Có TK 111: 2.000

(3) Nợ TK 151: 66.000

Có TK 112: 66.000

(4) Nợ TK 152: 16.500

Có TK 111: 16.500

Phản ánh vào các TK có liên quan:

TK 152	
xxx	
(1) 110.000	
(2) 2.000	
(4) 16.500	
128.500	

TK 112	
xxx	
	66.000 (3)
	66.000

TK 151	TK 331	TK 111
<u>xxx</u>	<u>xxx</u>	<u>xxx</u>
(3) 66.000	110.000 (1)	2.000 (2)
		16.500 (4)
66.000	110.000	18.500

II. KẾ TOÁN QUÁ TRÌNH SẢN XUẤT

1. Khái niệm

Quá trình sản xuất là quá trình kết hợp giữa sức lao động, tư liệu lao động và đối tượng lao động để tạo ra sản phẩm. Trong quá trình này phát sinh các nghiệp vụ kinh tế về chi phí về nguyên vật liệu, chi phí về hao mòn tài sản cố định, chi phí về tiền lương công nhân sản xuất và các chi phí khác về tổ chức quản lý sản xuất tạo ra sản phẩm theo kế hoạch. Kế toán quá trình sản xuất tập hợp những chi phí đã phát sinh trong quá trình sản xuất của xí nghiệp theo tính chất kinh tế, theo công dụng và nơi sử dụng chi phí tổng hợp một cách trực tiếp hoặc gián tiếp vào tài khoản chi phí sản xuất để tính ra giá thành thực tế của sản phẩm hoàn thành.

Theo quy định hiện nay thì giá thành sản phẩm, dịch vụ được xác định trên cơ sở 3 loại chi phí chính:

- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp.
- Chi phí nhân công trực tiếp.
- Chi phí sản xuất chung (ở phân xưởng sản xuất).

2. Nhiệm vụ kế toán quá trình sản xuất

- Tập hợp và phân bổ chính xác, kịp thời các loại chi phí sản xuất theo từng đối tượng hạch toán chi phí và đối tượng tính giá thành. Trên cơ sở đó, kiểm tra tình hình thực hiện các định mức và dự toán chi phí sản xuất.

- Tính toán chính xác giá thành sản xuất (giá thành công xưởng) của sản phẩm dịch vụ hoàn thành. Đồng thời, phản ánh lượng sản phẩm, dịch vụ hoàn thành, nhập kho hay tiêu thụ (chi tiết từng hoạt động, từng mặt hàng).

- Cung cấp các tài liệu cần thiết cho các bộ phận có liên quan

3. Một số tài khoản sử dụng chủ yếu trong hạch toán quá trình sản xuất

Tài khoản 111 - Tiền mặt

Tài khoản 112 - Tiền gửi ngân hàng

Tài khoản 142 - Chi phí trả trước

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 214 - Hao mòn TSCĐ

Tài khoản 334 - Phải trả công nhân viên

Tài khoản 335 - Chi phí phải trả

Tài khoản 338 - Phải trả, phải nộp khác

Tài khoản 621 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Tài khoản 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

Tài khoản 627 - Chi phí sản xuất chung.

4. Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh

- Khi xuất nguyên vật liệu chính, vật liệu phụ, nhiên liệu cho phân xưởng sản xuất để sản xuất sản phẩm, ghi:

Nợ TK 621 - Chi phí NVL trực tiếp

Có TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu.

- Khi xuất vật liệu để dùng chung cho phân xưởng sản xuất hay phục vụ cho công tác quản lý phân xưởng, ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu.

- Khi tính ra tiền lương phải trả cho công nhân trực tiếp sản xuất, công nhân phục vụ và nhân viên quản lý phân xưởng, ghi:

Nợ TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 334 - Phải trả CNV.

- Khi trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn được tính vào chi phí sản xuất kinh doanh, ghi:

Nợ TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 338 - Phải trả phải nộp khác.

- Khi trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế phần được trừ vào tiền lương phải trả của cán bộ công nhân viên, ghi:

Nợ TK 334 - Phải trả CNV

Có TK 338 - Phải trả phải nộp khác.

- Khi xuất công cụ, dụng cụ cho phân xưởng sản xuất, ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 153 - Công cụ, dụng cụ.

- Trường hợp giá trị công cụ dụng cụ xuất dùng có giá trị lớn cần phải tính vào chi phí sản xuất kinh doanh của nhiều kỳ khác nhau, ghi:

(1) Nợ TK 142 - Chi phí trả trước

Có TK 153 - Công cụ, dụng cụ (100% giá trị).

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

Có TK 142 - Chi phí trả trước (theo mức phân bổ cho từng kỳ).

- Khấu hao TSCĐ đang dùng ở phân xưởng sản xuất, ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 214 - Hao mòn TSCĐ.

- Đối với các chi phí khác có liên quan gián tiếp đến hoạt động của phân xưởng sản xuất như chi phí sửa chữa thường xuyên tài sản cố định, chi phí điện nước, tiếp khách, ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 111, 112, 331.

- Khi trích trước tiền lương nghỉ phép của công nhân sản xuất trực tiếp nhân viên quản lý phân xưởng trong kỳ kế toán, ghi:

Nợ TK 622 - Chi phí NC trực tiếp

Nợ TK 627 - Chi phí SX chung

Có TK 335 - Chi phí phải trả.

- Khi trích trước chi phí sửa chữa lớn tài sản cố định đang dùng ở phân xưởng sản xuất, ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 335 - Chi phí phải trả.

- Cuối kỳ, kết chuyển các chi phí nguyên vật liệu trực tiếp chi phí

nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung sang tài khoản Chi phí SXKD dở dang để tổng hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm, ghi.

Nợ TK 154 - Chi phí SXKD dở dang

Có TK 621 - Chi phí NVL trực tiếp

Có TK 622 - Chi phí NC trực tiếp

Có TK 627 - Chi phí sản xuất chung.

- Nếu có phế liệu thu hồi nhập kho, ghi:

Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

Có TK 154 - Chi phí SXKD dở dang.

- Giá thành sản xuất thực tế của những sản phẩm hoàn thành nhập kho trong kỳ, ghi:

Nợ TK 155 - Thành phẩm

Có TK 154 - Chi phí SXKD dở dang.

- Trường hợp sản phẩm hoàn thành không nhập kho, mà được giao ngay cho khách hàng tại phân xưởng, ghi:

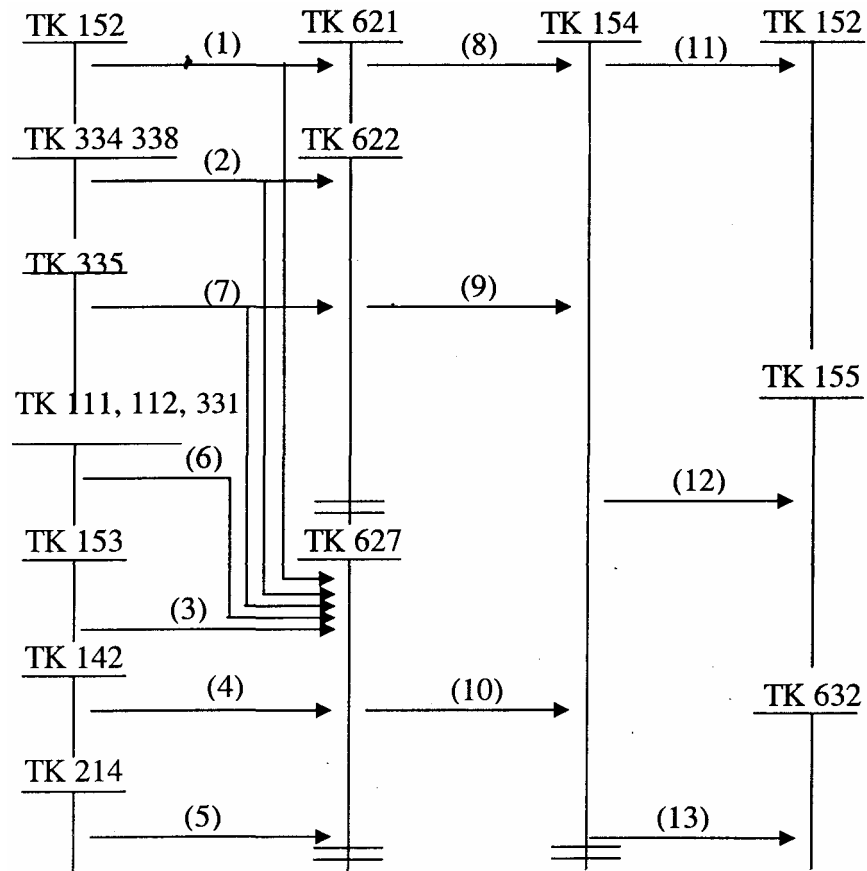
Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 154 - Chi phí SXKD dở dang.

5. Sơ đồ kế toán

Có thể mô tả các tài khoản đối ứng liên quan trong kế toán quá trình sản xuất trên sơ đồ 6.2.

Sơ đồ 6.2: Hạch toán quá trình sản xuất



Chú thích:

(1) Chi phí về nguyên vật liệu chính, vật liệu phụ, nhiên liệu động lực dùng trực tiếp sản xuất sản phẩm hay quản lý phân xưởng.

(2) Tiền lương phải trả cho công nhân sản xuất, nhân viên quản lý phân xưởng và các khoản chi phí tính theo tiền lương.

(3) Chi phí về công cụ, dụng cụ ở phân xưởng.

(4) Phân bổ chi phí trả trước cho kỳ này.

(5) Khấu hao tài sản cố định ở phân xưởng sản xuất.

- (6) Chi phí khác ở phân xưởng trả bằng tiền hay chưa thanh toán.
- (7) Chi phí phải trả được nhận trong kỳ
- (8) Kết chuyển chi phí nguyên vật liệu trực tiếp.
- (9) Kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp
- (10) Kết chuyển chi phí sản xuất chung.
- (11) Giá trị phế liệu thu hồi nhập kho.
- (12) Giá thành sản xuất thực tế của những sản phẩm hoàn thành nhập kho trong kỳ.
- (13) Giá vốn sản phẩm sản xuất xong chuyển thẳng bán cho khách hàng

Ví dụ: Tại một nhà máy có một phân xưởng chuyên sản xuất sản phẩm loại A tại thời điểm 1/9 có số liệu dở dang đầu kỳ như sau (đơn vị: 1.000đ).

Tài khoản 152: 40.000

Tài khoản 154: 17.000

Trong kỳ có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh như sau:

1. Mua NVLC trị giá thanh toán 110.000, đã trả bằng tiền gửi ngân hàng. Nguyên liệu đã nhập kho.
 2. Xuất kho vật liệu để chế tạo sản phẩm, trị giá 90.000.
 3. Tính ra tiền lương phải trả cho công nhân trực tiếp sản xuất: 30.000, nhân viên quản lý phân xưởng: 5.000.
 4. Trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn tính vào chi phí theo tỷ lệ quy định (19%).
 5. Các chi phí sản xuất chung khác thực tế phát sinh: Chi phí nhiên liệu: 5.000
- Chi phí trả trước phân bổ kỳ này: 6.000

- Chi phí khấu hao TSCĐ: 10.000

- Chi phí dịch vụ khác mua ngoài trả bằng tiền mặt: 3.990

6. Kết chuyển chi phí và tính giá thành sản phẩm hoàn thành nhập kho trong kỳ. Biết rằng cuối kỳ còn một số sản phẩm dở dang trị giá 10.000.

Yêu cầu: Định khoản và phản ánh tình hình trên vào tài khoản có liên quan.

Định khoản:

(1) Nợ TK 152: 110.000

Có TK 112: 110.000

(2) Nợ TK 62 1: 90.000

Có TK 152: 90.000

(3) Nợ TK 622: 30.000

Nợ TK 627: 5.000

Có TK 334: 35.000

(4) Nợ TK 622: 5.700

Nợ TK 627: 950

Có TK 338: 6.650

(5) Nợ TK 627: 24.990

Có TK 152: 5.000

Có TK 142: 6.000

Có TK 214: 10.000

Có TK 111: 3.990

(6a) Nợ TK 154: 90.000

Có TK 621: 90.000

(6b) Nợ TK 154: 35.700

Có TK 622: 35.700

(6c) Nợ TK 154: 30.940

Có TK 627: 30.940

(6d) Nợ TK 155: 163.640

Có TK 154: 163.640

Phản ánh vào các tài khoản có liên quan:

DVT: (1000đ)

TK 154		TK 152		TK 621		TK 627	
<u>17.000</u>		<u>40.000</u>	<u>90.000(2)</u>	<u>90.000(2)</u>		<u>(3)5.000</u>	
(6a)90.000		(1)110.000	5.000 (5)			(4) 950	
(6b)35.700	163.640(6d)				90.000(6a)	(5)24.990	30.940(6c)
(6c)30.940							
<u>156.640</u>	<u>163.640</u>	<u>100.000</u>	<u>95.000</u>	<u>90.000</u>	<u>90.000</u>	<u>30.940</u>	<u>30.940</u>
10.000		45.000					

TK 112		TK 142		TK 334		TK 338	
<u>xxx</u>		<u>xxx</u>		<u>xxx</u>		<u>xxx</u>	
	110.000(1)		6.000(5)		35.000 (3)		6.650(4)
	<u>110.000</u>		<u>6.000</u>		<u>35.000</u>		<u>6.650</u>

TK 214		TK 155		TK 622		TK 111	
<u>xxx</u>		<u>xxx</u>		(3)30.000		<u>xxx</u>	
	10.000(5)	(6d)163.640		(4) 5.700	35.700(6b)		3.990(5)
	<u>10.000</u>	<u>163.640</u>		<u>35.700</u>	<u>35.700</u>		<u>3.990</u>

III. KẾ TOÁN QUÁ TRÌNH TIÊU THỤ SẢN PHẨM VÀ XÁC ĐỊNH KẾT QUẢ KINH DOANH

1. Khái niệm

Tiêu thụ là giai đoạn cuối cùng của quá trình sản xuất kinh doanh, tiêu thụ sản phẩm là quá trình đưa các loại sản phẩm đã sản xuất ra vào lưu thông bằng các hình thức bán hàng. Trong quá trình tiêu thụ sản phẩm phát sinh các quan hệ về chuyển giao sản phẩm hàng hoá và thanh toán giữa đơn vị kinh tế với khách hàng, trong quá trình đó phát sinh các nghiệp vụ kinh tế về chi phí bán hàng như quảng cáo, vận chuyển bốc dỡ, các nghiệp vụ về thanh toán. Quá trình tiêu thụ được coi là hoàn thành khi hàng hoá thực sự đã tiêu thụ tức là khi quyền sở hữu về hàng hoá đã chuyển từ người bán sang người mua. Mặt khác sau khi tiêu thụ sản phẩm đơn vị phải thực hiện nghĩa vụ với Nhà nước về các khoản thuế trên cơ sở tiêu thụ từng mặt hàng theo quy định.

Trong giai đoạn tiêu thụ, bộ phận giá trị mới sáng tạo ra trong khâu sản xuất sẽ được thực hiện và biểu hiện dưới hình thức lợi nhuận.

Cuối mỗi kỳ kế toán doanh nghiệp xác định được doanh thu, các khoản giảm trừ doanh thu, từ đó tính được doanh thu thuần. Sau khi xác định giá vốn hàng bán, chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp, các khoản thu khác, chi phí khác, doanh nghiệp sẽ xác định được kết quả kinh doanh trong kỳ hạch toán.

2. Các phương pháp tiêu thụ sản phẩm

Có 2 phương pháp tiêu thụ sản phẩm: Tiêu thụ trực tiếp và tiêu thụ gởi bán:

- *Tiêu thụ trực tiếp*: Là phương thức tiêu thụ sản phẩm mà người

mua sẽ nhận hàng tại xí nghiệp (tại quầy hàng, tại kho, tại các bộ phận sản xuất) khi đã thanh toán tiền hàng hoặc đã chấp nhận thanh toán. Trong trường hợp này sản phẩm đã giao cho khách hàng được xác định tiêu thụ ngay.

- *Tiêu thụ gửi bán*: Là phương thức tiêu thụ sản phẩm mà nhà sản xuất không trực tiếp giao hàng cho người mua mà giao cho các nhà phân phối, các nhà phân phối có trách nhiệm bán hàng theo hợp đồng đã ký, kể cả trường hợp gửi hàng cho các đại lý bán. Trong trường hợp này sản phẩm gửi đi bán chưa được xác định là tiêu thụ, chỉ khi nào khách hàng thanh toán tiền hàng hoặc chấp nhận thanh toán tiền hàng, lúc đó sản phẩm gửi đi bán mới được coi là đã tiêu thụ.

3. Nhiệm vụ của kế toán quá trình tiêu thụ và xác định kết quả kinh doanh

- Hạch toán đầy đủ, chính xác tình hình tiêu ~ thụ các loại sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ theo 2 chỉ tiêu: hiện vật, giá trị và tình hình thanh toán với khách hàng; cùng với các chi phí phát sinh trong quá trình tiêu thụ.

- Xác định kịp thời kết quả tiêu thụ của từng mặt hàng, từng loại sản phẩm, dịch vụ về tiêu thụ sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ.

- Xác định chính xác, đầy đủ, kịp thời các loại doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh của từng hoạt động và của toàn doanh nghiệp trong kỳ hạch toán.

- Cung cấp thông tin và lập báo cáo theo yêu cầu quản lý.

4. Một số tài khoản sử dụng chủ yếu trong quá trình tiêu thụ

Tài khoản 111 - Tiền mặt

Tài khoản 112 - Tiền gửi ngân hàng

Tài khoản 131 - Phải thu của khách hàng
Tài khoản 138 - Phải thu khác
Tài khoản 155 - Thành phẩm
Tài khoản 157 - Hàng gìn đi bán
Tài khoản 214 - Hao mòn TSCĐ
Tài khoản 334 - Phải trả công nhân viên
Tài khoản 338 - Phải trả, phải nộp khác
Tài khoản 421 - Lợi nhuận chưa phân phối
Tài khoản 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ
Tài khoản 515 - Doanh thu hoạt động tài chính
Tài khoản 521 - Chiết khấu thương mại
Tài khoản 531 - hàng bán bị trả lại
Tài khoản 532 - Giảm giá hàng bán
Tài khoản 632 - Giá vốn bán hàng
Tài khoản 641 - Chi phí bán hàng
Tài khoản 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp
Tài khoản 911 - Xác định kết quả sản xuất kinh doanh.

5. Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh:

- Khi tính ra tiền lương phải trả cho cán bộ, nhân viên ở bộ phận bán hàng và bộ phận quản lý doanh nghiệp, ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 334 - Phải trả công nhân viên.

- Khi trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn phần được tính vào chi phí theo tiền lương của những đối tượng trên,

ghi:

Nợ TK 64 1 - Chi phí bán hàng

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác.

- Khấu hao tài sản cố định đang dùng ở bộ phận bán hàng, bộ phận quản lý doanh nghiệp, ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 214 - Hao mòn tài sản cố định.

- Khi phát sinh các chi phí khác ở bộ phận bán hàng, bộ phận quản lý doanh nghiệp như chi phí sửa chữa(thường xuyên tài sản cố định, chi phí tiếp khách..., ghi:

Nợ TK 64 1 - Chi phí bán hàng,

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 111, 112, 331, 152...

- Khi gửi sản phẩm đi bán, ghi:

Nợ TK 157 - Hàng gửi đi bán

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

Có TK 155 - Thành phẩm.

- Khi sản phẩm gửi đi bán được xác định đã tiêu thụ, ghi:

(1) Nợ TK 111 - Tiền mặt

Nợ TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

Nợ TK 131 - Phải trả khách hàng

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

(2) Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 157 - Hàng gửi đi bán.

- Khi xuất kho bán sản phẩm theo phương pháp giao trực tiếp, ghi

(1) Nợ TK 111 - Tiền mặt

Nợ TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

Nợ TK 131 - Phải thu của khách hàng

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

(2) Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 155 - Thành phẩm.

- Khi xuất vật liệu, phục vụ cho bộ phận bán hàng hay bộ phận quản lý doanh nghiệp, ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu.

- Khi xuất công cụ dụng cụ có giá trị nhỏ cho bộ phận bán hàng hay bộ phận quản lý doanh nghiệp, ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 153 - Công cụ, dụng cụ.

- Khi phân bổ chi phí trả trước cho bộ phận bán hàng, bộ phận quản lý doanh nghiệp, ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 142 - Chi phí trả trước.

- Đối với các khoản thuế phải nộp được tính vào chi phí quản lý doanh nghiệp như thuế môn bài, thuế nhà đất thì khi xác định số phải nộp cho từng kỳ kế toán, ghi:

- Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp
- Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp cho nhà nước.
- Chi phí điện, nước, điện thoại... phải trả phát sinh trong kỳ ở bộ phận bán hàng, bộ phận quản lý doanh nghiệp, ghi:
- Nợ TK 64 1 - Chi phí bán hàng
- Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp
- Có TK 331 - Phải trả người bán.
- Khi trích trước chi phí sửa chữa lớn tài sản cố định ở bộ phận bán hàng, bộ phận quản lý doanh nghiệp, ghi:
- Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng
- Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp
- Có TK 335 - Chi phí phải trả.
- Khi xác định số thuế phải nộp cho nhà nước tính trên doanh thu bán hàng phát sinh trong kỳ, ghi:
- Nợ TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ
- Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp cho Nhà nước.
- Khi giảm giá hàng bán cho khách hàng (hàng đã bán), ghi:
- Nợ TK 532 - Giảm giá hàng bán
- Có TK 111, 112, 131.
- Khi hàng đã bán bị trả lại, ghi.
- (1) Nợ TK 531 - Hàng bán bị trả lại
- Có TK 111, 112, 131
- (2) Nợ TK 155 - Thành phẩm
- Có TK 632 - Giá vốn hàng bán.
- Cuối kỳ, kết chuyển giảm trừ doanh thu, ghi:

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

Có TK 531 - Hàng bán bị trả lại

Có TK 532 - Giảm giá hàng bán.

- Cuối kỳ, kết chuyển doanh thu thuần, ghi:

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

Có TK 911 - Xác định KQKD.

- Kết chuyển giá vốn của hàng đã bán trong kỳ, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định KQKD

Có TK 632 - Giá vốn hàng bán.

- Kết chuyển chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp phát sinh trong kỳ, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định KQKD

Có TK 641 - Chi phí bán hàng

Có TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp.

- Nếu doanh thu thuần lớn hơn các chi phí được trừ thì kết chuyển lãi sang tài khoản lợi nhuận chưa phân phối, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định KQKD

Có TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối.

- Ngược lại nếu doanh thu thuần nhỏ hơn các chi phí được trừ thì kết chuyển lỗ, ghi.

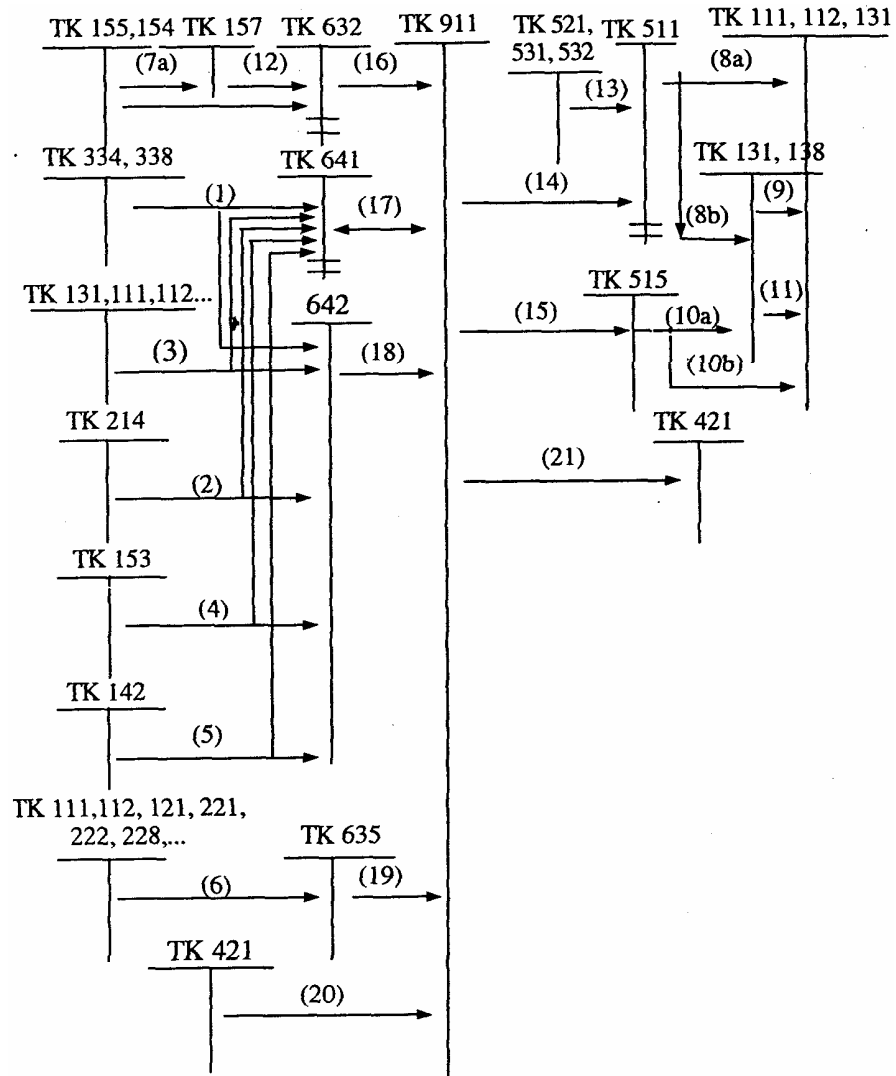
Nợ TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối

Có TK 911 - Xác định KQKD.

6. Sơ đồ kế toán

Có thể mô tả các tài khoản đối ứng liên quan trong kế toán quá trình tiêu thụ và xác định kết quả kinh doanh trên sơ đồ 6.3.

Sơ đồ 6.3: Hạch toán quá trình tiêu thụ và xác định kết quả kinh doanh



Chú thích:

(1) Tiền lương phải trả cho nhân viên bán hàng hay cán bộ quản lý

doanh nghiệp và các khoản chi phí tính theo tiền lương.

(2) Khấu hao tài sản cố định ở bộ phận bán hàng và bộ phận quản lý doanh nghiệp.

(3) Chi phí khác liên quan đến bán hàng hay quản lý doanh nghiệp.

(4) Xuất NVL, CC, DC phục vụ cho bộ phận bán hàng hay bộ phận quản lý doanh nghiệp.

(5) Phân bổ chi phí trả trước cho bộ phận bán hàng hay bộ phận QLDN.

(6) Các khoản chi phí về hoạt động tài chính; các khoản lỗ của hoạt động tài chính.

(7a) Xuất kho thành phẩm gửi bán

(7b) Xuất kho bán sản phẩm trực tiếp cho khách hàng.

(8a) Bán hàng thu tiền ngay.

(8b) Bán hàng chưa thu tiền ngay.

(9) Khách hàng trả nợ bằng TM hoặc tiền gửi NH.

(10a) Doanh thu hoạt động tài chính chưa thanh toán.

(10b) Doanh thu hoạt động tài chính trả bằng TM.

(11) Khách hàng trả nợ bằng TM hoặc tiền gửi NH.

(12) Giá vốn hàng đã bán.

(13) Các khoản giảm trừ doanh thu.

(14) Kết chuyển doanh thu bán hàng thuần.

(15) Kết chuyển doanh thu hoạt động tài chính.

(16) Kết chuyển giá vốn hàng bán.

(17) Kết chuyển chi phí bán hàng.

(18) Kết chuyển chi phí quản lý doanh nghiệp.

(19) Kết chuyển chi phí hoạt động tài chính.

(20) Kết chuyển lãi.

(21) Kết chuyển lỗ.

Ví dụ:

Có số liệu của Công ty L như sau: Số dư đầu kỳ trên một số tài khoản (ĐVT: 1000đ):

Tài khoản 155: 80.000

Tài khoản 157: 45.000

Trong kỳ có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh như sau:

1. Xuất bán thành phẩm giá vốn 30.000, giá bán 77.000, trong đó đã thu bằng tiền mặt 20.000; TGNH 40.000; khách hàng còn nợ 17.000

2. Người mua khiếu nại về chất lượng sản phẩm tiêu thụ trong kỳ nên được công ty giảm giá 2% (trừ vào số còn nợ).

3. Chi phí bán hàng phát sinh: 15.000, trong đó lương phải trả cho nhân viên bán hàng 8.000; vật liệu bao bì phục vụ bán hàng 2.000; chi khác bằng tiền mặt 5.000

4. Chi phí quản lý doanh nghiệp phát sinh: 20.000, trong đó lương phải trả cho cán bộ quản lý DN là: 8.000; Khấu hao TSCĐ là: 2.000; chi khác bằng tiền mặt là: 10.000

5. Các bút toán kết chuyển cần thiết lúc cuối kỳ.

Yêu cầu: Định khoản và phản ánh các nghiệp vụ kinh tế ấn vào sơ đồ tài khoản.

Bài giải:

Định khoản:

(1a) Nợ TK 632: 30.000

Có TK 155: 30.000
(1b) Nợ TK 111.20.000
Nợ TK 112: 40.000
Nợ TK 131: 17.000
Có TK 511: 77.000
(2) Nợ TK 532: 1.540
Có TK 131: 1.540
(3) Nợ TK 641: 15.000
Có TK 334: 8.000
Có TK 152: 2.000
Có TK 111: 5.000
(4) Nợ TK 642: 20.000
Có TK 334: 8.000
Có TK 214: 2.000
Có TK 111: 10.000
(5a) K/c doanh thu thuần:
Nợ TK 511: 77.000
Có TK 911: 77.000
(5b) Kết chuyển giá vốn hàng bán:
Nợ TK 911: 30.000
Có TK 632: 30.000
(5c) Kết chuyển chi phí bán hàng:
Nợ TK 911: 15.000
Có TK 641: 15.000
(5d) Kết chuyển chi phí quản lý doanh nghiệp:

Nợ TK 911: 20.000

Có TK 642: 20.000

(5e) Kết chuyển lãi:

Nợ TK 911: 12.000

Có TK 421: 12.000

Phản ánh vào tài khoản có liên quan:

TK 511		TK 111		TK 131		TK 334	
	77.000 (1)	<u>xxx</u>		<u>xxx</u>		<u>xxx</u>	
77.000(5a)		20.000(1)	5.000 (3)	17.000(1)	1.540(2)	8.000(3)	
			10.000(4)			8.000(4)	
	<u>77.000</u>	<u>20.000</u>	<u>15.000</u>	<u>17.000</u>	<u>1.540</u>	<u>16.000</u>	

TK 112		TK 532		TK 214		TK 152	
	<u>xxx</u> 77.000 (1)	(2)1.540	2.000 (3)	<u>xxx</u>		<u>xxx</u>	
(1)40.000				2.000(4)		2.000(3)	
	<u>40.000</u>	<u>1.540</u>	<u>2.000</u>	<u>2.000</u>		<u>2.000</u>	

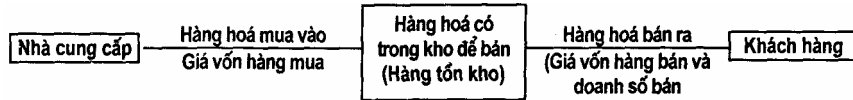
TK 911		TK 421		TK 641		TK 642	
(5b)30.000	77.000(5a)	<u>xxx</u>		(3)15.000		(4)20.000	
(5c)15.000					15.000(5c)		20.000(5d)
(5d)20.000		12.000(5e)					
(5e)12.000							
	<u>77.000</u>	<u>12.000</u>		<u>15.000</u>	<u>15.000</u>	<u>20.000</u>	<u>20.000</u>

TK 155		TK 632	
80.000		(1a)30.000	30.000(5b)
	30.000(1a)		
	30.000	30.000	30.000
50.000			

IV KẾ TOÁN MUA BÁN HÀNG HÓA VÀ XÁC ĐỊNH KẾT QUẢ KINH DOANH

1. Khái niệm

Mua bán hàng hóa là hoạt động chủ yếu ở các đơn vị có chức năng lưu thông phân phối hay còn gọi là các đơn vị kinh doanh thương mại. Những đơn vị này sẽ mua hàng hóa của các nhà cung cấp rồi bán lại cho khách hàng để kiếm lời. Quá trình mua hàng hóa có thể mô tả theo trình tự sau:



2. Nhiệm vụ của kế toán

- Phản ánh chính xác, đầy đủ, kịp thời các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trong quá trình mua bán hàng hóa và tính giá vốn hàng mua, giá vốn hàng tồn kho, giá vốn hàng bán và doanh số bán ra một cách đúng đắn phục vụ cho việc chỉ đạo kinh doanh. Làm tốt công tác kiểm kê, bảo đảm an toàn hàng hóa trong kho.

- Xác định chính xác, đầy đủ, kịp thời các loại doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh của từng hoạt động và của toàn doanh nghiệp

trong kỳ hạch toán.

- Cung cấp thông tin và lập báo cáo theo yêu cầu quản lý.

3. Tài khoản sử dụng để hạch toán

Tài khoản 111 - Tiền mặt

Tài khoản 112 - Tiền gửi ngân hàng

Tài khoản 131 - Phải thu của khách hàng

Tài khoản 151 - Hàng mua đang đi đường

Tài khoản 156 - Hàng hóa

Tài khoản 157 - Hàng gửi đi bán

Tài khoản 331 - Phải trả khách hàng

Tài khoản 333 - Thuế và các khoản phải nộp nhà nước

Tài khoản 521 - Chiết khấu thương mại

Tài khoản 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ

Tài khoản 515 - Doanh thu hoạt động tài chính

Tài khoản 531 - Hàng bán bị trả lại

Tài khoản 532 - Giảm giá hàng bán

Tài khoản 421 - Lãi chưa phân phối

Tài khoản 632 - Giá vốn hàng bán

Tài khoản 641 - Chi phí bán hàng

Tài khoản 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Tài khoản 911 - Xác định kết quả sản xuất kinh doanh

Tài khoản 142, 214, 334, 338...

4. Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh

- Khi mua vật liệu, công cụ, dụng cụ, hàng hóa về nhập kho tiền hàng chưa thanh toán, ghi:

Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

Nợ TK 153 - Công cụ, dụng cụ

Nợ TK 156 - Hàng hoá

Có TK 331 - Phải trả người bán.

- Trường hợp có phát sinh chi phí thu mua trả bằng tiền mặt, tiền gửi ngân hàng hoặc người nhận tạm ứng có liên quan đến các đối tượng trên, ghi:

Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

Nợ TK 153 - Công cụ, dụng cụ

Nợ TK 156 - Hàng hoá

Có TK 111, 112, 141.

- Khi mua vật liệu, công cụ dụng cụ, hàng hóa, tài sản cố định bằng tiền mặt hay tiền gửi ngân hàng, ghi:

Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

Nợ TK 153 - Công cụ, dụng cụ

Nợ TK 156 - Hàng hoá

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình

Có TK 111, 112.

- Chi phí bán hàng phát sinh trong kỳ. ghi:

Nợ TK 64 1 - Chi phí bán hàng

Có TK 334 - Phải trả công nhân viên

Có TK 338 - Phải trả phải nộp khác

Có TK 152 - Nguyên liệu vật liệu

Có TK 153 - Công cụ dụng cụ

Có TK 142 - Chi phí trả trước

Có TK 214 - Hao mòn TSCĐ
Có TK 331 - Phải trả người bán
Có TK 111 - Tiền mặt
Có TK 112 - Tiền gìn ngân hàng
Có TK 335 - Chi phí phải trả.
- Chi phí quản lý doanh nghiệp phát sinh trong kỳ, ghi:
Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp
Có TK 334 - Phải trả công nhân viên
Có TK 338 - Phải trả phải nộp khác
Có TK 152 - Nguyên liệu vật liệu
Có TK 153 - Công cụ dụng cụ
Có TK 142 - Chi phí trả trước
Có TK 214 - Hao mòn TSCĐ
Có TK 331 - Phải trả người bán
Có TK 111 - Tiền mặt
Có TK 112 - Tiền gìn ngân hàng
Có TK 335 - Chi phí phải trả.
- Khi xuất kho hàng hóa để gửi đi bán theo phương thức gửi bán,
ghi:
Nợ TK 157 - Hàng gửi đi bán
Có TK 156 - Hàng hoá.
- Khi hàng gửi đi bán đã bán được, ghi:
(1) Nợ TK 111 - Tiền mặt
Nợ TK 112 - Tiền gửi ngân hàng
Nợ TK 131 - Phải thu của khách hàng

Có TK 511 - Doanh thu bán hàng.

(2) Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 157 - Hàng gửi đi bán.

- Khi xuất bán hàng hóa theo phương thức bán hàng trực tiếp ghi:

(1) Nợ TK 111 - Tiền mặt

Nợ TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

Nợ TK 131 - Phải thu của khách hàng

Có TK 511 - Doanh thu bán hàng.

(2) Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 156 - Hàng hoá.

- Khi chấp nhận khoản chiết khấu thanh toán do khách hàng thanh toán tiền hàng đúng hạn để được hưởng chiết khấu, ghi:

Nợ TK 111 - Tiền mặt

Nợ TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng.

- Trường hợp buộc phải giảm giá hàng bán cho khách hàng vì hàng kém phẩm chất, sai quy cách..., ghi:

Nợ TK 532 - Giảm giá hàng bán.

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng.

- Khi nhập kéo hàng đã bán trước đây nhưng bị trả lại vì một lý do nào đó, ghi:

(1) Nợ TK 531 - Hàng bán bị trả lại

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng.

(2) Nợ TK 156 - Hàng hoá

Có TK 632 - Giá vốn hàng bán.

- Cuối kỳ, tính toán phân bổ chi phí thu mua hàng hóa cho hàng hóa đã bán trong kỳ, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 156 - Hàng hóa - phần chi phí thu mua:

- Kết chuyển các khoản chiết khấu bán hàng, giảm giá hàng bán phát sinh trong kỳ, ghi:

Nợ TK 511 - Doanh thu bán hàng

Có TK 52 1 - Chiết khấu bán hàng

Có TK 532 - Giảm giá hàng bán

Có TK 531 - Hàng bán bị trả lại.

- Kết chuyển doanh thu thuần để tính lãi (lỗ), ghi:

Nợ TK 511 - Doanh thu bán hàng

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh.

- Kết chuyển giá vốn hàng bán phát sinh trong kỳ, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 632 - Giá vốn hàng bán.

- Kết chuyển chi phí bán, chi phí quản lý doanh nghiệp phát sinh trong kỳ, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 641 - Chi phí bán hàng

Có TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp.

- Nếu doanh thu thuần lớn hơn các chi phí được trừ thì kết chuyển lãi, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối.

- Ngược lại, kết chuyển lỗ, ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối

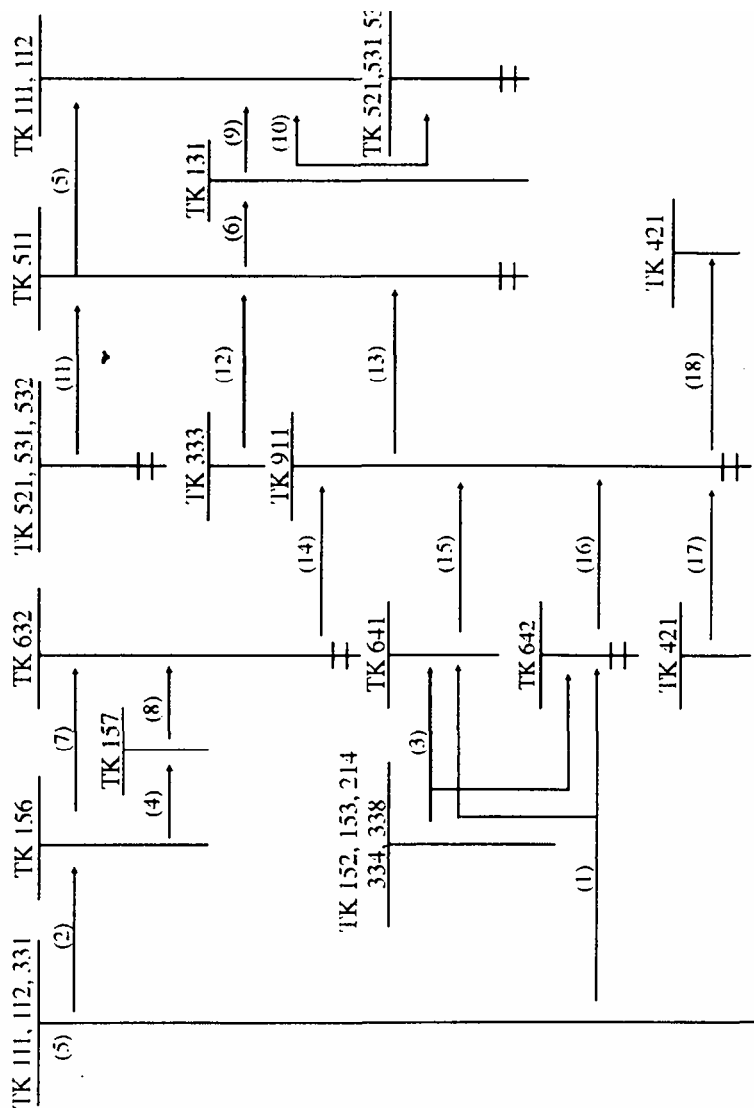
Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

5. Sơ đồ kế toán

Có thể mô tả các tài khoản đối ứng liên quan trong kế toán quá trình mua, bán hàng hoá và xác định kết quả kinh doanh trên sơ đồ

6.4.

Sơ đồ 6.4: Hạch toán mua, bán hàng hoá và xác định



Chú thích:

(1) Chi phí bán hàng hay chi phí QLDN trả bằng TM, TGNH hay dịch vụ mua ngoài.

- (2) Mua hàng hóa nhập kho hay chi phí thu mua.
- (3) Chi phí vật liệu, công cụ dụng cụ, khấu hao TSCĐ, tiền lương, BHXH ở bộ phận bán hàng hay QLDN.
- (4) Xuất kho gửi hàng đi bán.
- (5) Bán hàng thu tiền ngay.
- (6) Bán hàng chưa thu tiền.
- (7) Giá vốn hàng bán.
- (8) Kết chuyển trị giá mua của hàng gìn đi đã bán được.
- (9) Khách hàng trả nợ bằng tiền mặt hay tiền gửi ngân hàng.
- (10) Khách hàng thanh toán tiền hàng có chiết khấu hoặc giảm giá hay hàng bán bị trả lại.
- (11) Kết chuyển các khoản chiết khấu bán hàng, giảm giá hay hàng bị trả lại.
- (12) Khoản thuế tính trên doanh thu phải nộp (nếu có).
- (13) Kết chuyển doanh thu thuần.
- (14) Kết chuyển giá vốn hàng bán
- (15) Kết chuyển chi phí bán hàng.
- (16) Kết chuyển chi phí QLDN.
- (17) Kết chuyển lãi.
- (18) Kết chuyển lỗ.

Ví dụ: Công ty X có tình hình như sau:

* Số dư đầu kỳ các tài khoản: *DVT. VNĐ*

TK 111: 20.000.000	TK 211: 150.000.000
TK 112: 150.000.000	TK 331: 50.000.000

TK 156:	35.000.000	TK 311:	25.000.000
TK 153:	5.000.000	TK 411:	260.000.000
TK 334:	5.000.000	TK 421:	20.000.000

* Trong kỳ có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh:

- 1) Rút tiền gửi NH nhập quỹ tiền mặt: 90.000.000
- 2) Vay ngắn hạn NH trả nợ cho người bán 25.000.000
- 3) Xuất bán một số hàng hoá có giá vốn 25.000.000, giá bán là 30.000.000 tiền hàng chưa thanh toán.
- 4) Xuất công cụ, dụng cụ cho bộ phận bán hàng là 500.000 và trả bộ phận quản lý doanh nghiệp là 500.000
- 5) Tính ra tiền lương phải trả cho nhân viên bán hàng là 1 000 000 và cán bộ quản lý doanh nghiệp 2.000.000
- 6) Dùng tiền mặt mua hàng hoá nhập kho 60.000.000
- 7) Xuất bán một số hàng hoá có giá vốn 60.000.000, giá bán 70.000.000 thanh toán bằng tiền gửi ngân hàng.
- 8) Chi tiền mặt lương cho cán bộ công nhân viên 3.000.000
- 9) Kết chuyển doanh thu, chi phí và lãi (lỗ) lúc cuối kỳ.

Yêu cầu:

- Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh.
- Phản ánh các nghiệp vụ kế toán phát sinh trên các tài khoản liên quan và xác định kết quả lãi, lỗ.

Bài giải:

Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh (ĐVT: 1 000đ)

- (1) Nợ TK 111: 90.000
 Có TK 112: 90.000
- (2) Nợ TK 331: 25.000

Có TK 311: 25.000
(3a) Nợ TK 632: 25.000
Có TK 156: 25.000
(3b) Nợ TK 131: 30.000
Có TK 511: 30.000
(4) Nợ TK 641: 500
Nợ TK 642: 500
Có TK 153: 1.000
(5) Nợ TK 641: 1.000
Nợ TK 642: 2.000
Có TK 334: 3.000
(6) Nợ TK 156: 60.000
Có TK 111: 60.000
(7a) Nợ TK 632: 60.000
Có TK 156: 60.000
(7b) Nợ TK 112: 70.000
Có TK 511: 70.000
(8) Nợ TK 334: 3.000
Có TK 111: 3.000
(9a) K/c doanh thu thuần,
Nợ TK 511: 100.000
Có TK 911: 100.000
(9b) Kết chuyển giá vốn hàng bán
Nợ TK 911: 85.000
Có TK 632: 85.000

(9c) Kết chuyển chi phí bán hàng

Nợ TK 911: 1.500

Có TK 641: 1.500

(9d) Kết chuyển chi phí quản lý doanh nghiệp

Nợ TK 911: 2.500

Có TK 642: 2.500

(9e) Kết chuyển lãi

Nợ TK 911: 11.000

Có 42 1: 11.000

- Phản ánh các nghiệp vụ kinh tế phát sinh vào các tài khoản liên quan (ĐVT: 1.000đ).

TK 111		TK 112		TK 156		TK 153	
<u>20.000</u>		<u>150.000</u>		<u>35.000</u>		<u>5.000</u>	
(1)90.000			90.000(1)		25.000(3a)		500(4a)
		(7b)70.000			60.000(7a)		500(4b)
	60.000 (6)			(6)60.000			
	3.000 (8)						
<u>90.000</u>	<u>63.000</u>	<u>70.000</u>	<u>90.000</u>	<u>60.000</u>	<u>85.000</u>		<u>1.000</u>
47.000		130.000		10.000		4.000	
TK 131		TK 311		TK 632		TK 511	
<u>000</u>		<u>25.000</u>					
(3b)30.000		25.000(2)	(3a)25.000			(9a)100.000	30.000(3b)
			(7a)60.000				70.000(7b)
				85.000(10c)			
<u>30.000</u>		<u>25.000</u>	<u>85.000</u>	<u>85.000</u>		<u>100.000</u>	<u>100.000</u>
30.000		50.000					
TK 641		TK 642		TK 334		TK 411	

(4a)500	(4b)500		5.000	260.000
		(8)3.000		
(5)1.000	1.500(10b)	(5)2.000	25.000(10b)	3.000(5)
1.500	2.500	2.500	3.000	3.000
			5.000	260.000

TK 211	TK 331	TK 421	TK 911
150.000	50.000	20.000	(9a)1.500
	(2)25.000		(9b)2.500
			100.000(9a)
			(9c)85.000
			(9d)11.000
	25.000	11.000	100.000
150.000	25.000	31.000	100.000

Chương VII
CÁC PHƯƠNG PHÁP KIỂM TRA
SỐ LIỆU KẾ TOÁN

Kiểm tra số liệu là yêu cầu tất yếu khách quan của kế toán. Trong quá trình ghi chép hàng ngày kế toán phải kiểm tra, đối chiếu giữa số liệu chi tiết với số tổng cộng, giữa chứng từ với sổ sách nhằm bảo đảm cho việc ghi chép phản ánh các nghiệp vụ kinh tế phát sinh một cách chính xác. Tuy nhiên sự sai sót trong quá trình tính toán, xử lý số liệu và ghi chép sổ sách là điều vẫn có thể xảy ra vì khối lượng ghi chép, tính toán của kế toán rất lớn. Do đó vào lúc cuối kỳ trước khi lập báo cáo tài chính, kế toán cần phải kiểm tra lại toàn bộ số liệu đã ghi chép, tính toán trong kỳ nhằm bảo đảm sự đáng tin cậy của các chỉ tiêu kinh tế sẽ được trình bày trên bảng cân đối kế toán và báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh lúc cuối kỳ. Phương pháp kiểm tra thường dùng là lập bảng cân đối số phát sinh, bảng đối chiếu số phát sinh, bảng tổng hợp số liệu chi tiết.

I. BẢNG CÂN ĐỐI SỐ PHÁT SINH (BẢNG
CÂN ĐỐI TÀI KHOẢN)

1. Nội dung và kết cấu của bảng cân đối số phát sinh

Bảng cân đối số phát sinh là phương pháp kỹ thuật dùng để kiểm tra một cách tổng quát số liệu kế toán đã ghi trên các tài khoản tổng hợp.

Bảng cân đối số phát sinh được xây dựng trên 2 cơ sở:

- Tổng số dư bên Nợ của tất cả các tài khoản tổng hợp phải bằng

tổng số dư bên Có của tất cả các tài khoản tổng hợp.

- Tổng số phát sinh bên Nợ của tất cả các tài khoản tổng hợp phải bằng tổng số phát sinh bên Có của tất cả các tài khoản tổng hợp.

Kết cấu của bảng cân đối số phát sinh được thể hiện qua bảng sau:

Đơn vị:

BẢNG CÂN ĐỐI SỐ PHÁT SINH

Quý.... năm.....

Đơn vị tính:.....

Số	Tài khoản	Số dư đầu kỳ		Số phát sinh trong kỳ		Số dư cuối kỳ	
		Nợ	Có	Nợ	Có	Nợ	Có
1	2	3	4	5	6	7	8
	<i>Tổng cộng</i>						

2. Phương pháp lập bảng

- Cột số thứ tự: Dùng để đánh số theo tuần tự cho các tài khoản đã sử dụng trong kỳ từ tài khoản thứ nhất cho đến hết.

- Cột tên tài khoản: Dùng để ghi số hiệu và tên của tài khoản của tất cả các tài khoản tổng hợp từ loại 1 đến loại 9. Mỗi tài khoản ghi trên một dòng, ghi từ tài khoản có số hiệu nhỏ đến số hiệu lớn không phân biệt tài khoản có còn số dư cuối kỳ hay không hoặc trong kỳ có số phát sinh hay không.

- Cột số dư đầu kỳ: Ghi số dư đầu kỳ của các tài khoản tương ứng. Nếu số dư bên Nợ ghi vào cột Nợ, số dư bên Có ghi vào cột Có.

- Cột số phát sinh trong kỳ: Ghi tổng số phát sinh trong kỳ của tài khoản tương ứng, tổng số phát sinh bên Nợ ghi vào cột Nợ, tổng số phát sinh bên Có ghi vào cột Có.

- Cột số dư cuối kỳ: Ghi số dư cuối kỳ của các tài khoản tương ứng. Nếu số dư bên Nợ ghi vào cột Nợ, số dư bên Có ghi vào cột Có.

- Cuối cùng, tính ra tổng số của tất cả các cột để xem giữa bên Nợ và bên Có của từng cột: Số dư đầu kỳ, số phát sinh trong kỳ và số dư cuối kỳ có bằng nhau từng cặp một hay không.

3. Tác dụng của bảng cân đối số phát sinh

- Bảng có tác dụng trong việc kiểm tra công việc ghi chép, tính toán. Thể hiện ở những điểm:

+ Xét theo động tổng cộng thì: Tổng số bên Nợ và bên Có của từng cột số dư đầu kỳ, số phát sinh, số dư cuối kỳ nhất thiết phải bằng nhau ($3 = 4, 5 = 6, 7 = 8$).

+ Xét theo từng tài khoản trên từng dòng thì: Số dư cuối kỳ phải bằng số dư đầu kỳ cộng phát sinh tổng trừ phát sinh giảm. Nếu không xảy ra như trên thì trong ghi chép, tính toán chắc chắn có sai sót.

- Nhìn vào bảng có thể đánh giá tổng quát về tình hình tài sản, nguồn vốn và quá trình kinh doanh của đơn vị.

- Cung cấp tài liệu để lập bảng cân đối kế toán.

- Cung cấp tài liệu cho việc phân tích hoạt động kinh tế.

II. BẢNG ĐỐI CHIẾU SỐ PHÁT SINH VÀ SỐ DƯ KIỂU BÀN CỜ

1. Nội dung và kết cấu

Bảng này cũng có tác dụng như bảng cân đối số phát sinh nhưng cách trình bày chú trọng đến mối quan hệ đối ứng giữa các tài khoản kế toán, cụ thể như sau:

TK ghi Có TK ghi Nợ	TK ghi Có	TK	TK	TK	TK	Cộng phát sinh Nợ	Cộng phát sinh Có	Dư cuối kỳ bên Có
Dư đầu kỳ bên Có	X ₁ "								
TK...									
TK...									
TK...									
Cộng phát sinh Có									
Dư cuối kỳ bên Nợ									X ₂

2. Phương pháp lập bảng

- Lấy số dư đầu kỳ của tất cả các tài khoản đưa lên bảng nêu số dư ở bên Nợ, ghi vào cột "Dư đầu kỳ bên Nợ", nếu số dư ở bên Có, ghi vào dòng "Dư đầu kỳ bên Có". Tổng dư Nợ đầu kỳ = Tổng dư Có đầu kỳ, ghi ở ô X₁.

- Lấy số phát sinh ở cùng một bên của tất cả các tài khoản, Ví dụ bên Có, liệt kê lên bảng thành từng cột. Nhưng vì bảng cấu tạo theo kiểu bàn cờ nên khi liệt kê phải đồng thời phân loại số liệu theo từng tài khoản ghi Nợ và hình thành từng cột số liệu theo từng tài khoản ghi Nợ và như vậy hình thành từng cột số liệu chi rõ: có một tài khoản nợ các tài khoản đối ứng hoặc ngược lại.

- Số phát sinh Nợ của từng tài khoản trên từng dòng của bảng sẽ được đem đối chiếu với số phát sinh Nợ của từng tài khoản tương ứng

đã được phản ánh trên sổ cái tài khoản. Nếu xuất hiện chênh lệch chứng tỏ việc ghi chép có thiếu sót, phải tìm sai sót do khoản nào để sửa sai.

- Rút số dư cuối kỳ của từng tài khoản. Nếu số dư ở bên Nợ, ghi vào dòng "Dư cuối kỳ bên Nợ". Nếu số dư cuối kỳ ở bên Có, ghi vào cột "Dư cuối kỳ bên Có". Số dư này được đối chiếu với số dư của tài khoản trên sổ. Tổng dư Nợ cuối kỳ = Tổng dư Có cuối kỳ, ghi ở ô X₂.

Phương pháp này có ưu điểm là kiểm tra được tính chất hợp lý của các quan hệ đối ứng tài khoản. Tuy nhiên cũng không phát hiện được những trường hợp bỏ sót hay ghi trùng bút toán. Mặt khác nếu đơn vị sử dụng nhiều tài khoản, phát sinh quá nhiều nghiệp vụ thì việc lập bảng sẽ mất nhiều thời gian. Do đó bảng này ít dùng trong thực tế.

III. BẢNG TỔNG HỢP SỐ LIỆU CHI TIẾT (BẢNG CHI TIẾT SỐ DƯ VÀ SỐ PHÁT SINH)

1. Nội dung và kết cấu của bảng tổng hợp số liệu chi tiết

Bảng này được xây dựng trên cơ sở mối quan hệ giữa tài khoản tổng hợp với tài khoản phân tích nhằm đối chiếu số liệu giữa kế toán chi tiết với kế toán tổng hợp.

Bảng tổng hợp số liệu chi tiết là một trang sổ liệt kê toàn bộ số dư đầu kỳ, tổng số phát sinh Nợ, tổng số phát sinh Có, số dư cuối kỳ của tài khoản phân tích là các sổ, thẻ chi tiết của một tài khoản tổng hợp. Số liệu tổng cộng của từng sổ, thẻ chi tiết được ghi 1 dòng vào bảng. Số liệu tổng cộng của bảng này phải khớp trùng với số liệu chung trên tài khoản tổng hợp. Nếu có chênh lệch tức là quá trình ghi chép của kế toán có sai sót, phải kiểm tra và sửa chữa lại.

Như vậy phương pháp này dùng để kiểm tra số liệu của riêng từng

tài khoản mà mỗi tài khoản, tùy theo nội dung phản ánh, có những đặc điểm riêng, yêu cầu quản lý riêng nên mẫu sổ chi tiết, mẫu bảng số liệu chi tiết có thể không giống nhau, mà được xây dựng thiết kế mẫu biểu tùy theo từng nhóm tài khoản và yêu cầu quản lý.

Trong thực tế người ta thường sử dụng kết hợp hai phương pháp: Bảng cân đối số phát sinh và bảng tổng hợp số liệu chi tiết để vừa kiểm tra số liệu tổng quát của các tài khoản kế toán vừa kiểm tra số liệu chi tiết của từng tài khoản kế toán, cùng với những quan hệ đối chiếu khác (thủ kho, thủ quỹ, người mua, người bán..)

2. Một số bảng tổng hợp số liệu chi tiết áp dụng phổ biến

2.1. Bảng tổng hợp số liệu chi tiết nguyên liệu, vật liệu

Bảng tổng hợp số liệu chi tiết nguyên liệu, vật liệu là bảng tổng hợp số liệu của các loại nguyên liệu vật liệu tồn kho đầu kỳ; nhập, xuất trong kỳ và tồn kho cuối kỳ dùng để kiểm tra các số liệu ở các sổ chi tiết về nguyên liệu, vật liệu. Số liệu tổng hợp có khớp đúng với tài khoản 152 - Nguyên liệu, vật liệu hay không, theo nguyên tắc phù hợp giữa tài khoản tổng hợp và tài khoản phân tích.

** Kết cấu của bảng:*

Kết cấu của bảng tổng hợp số liệu chi tiết nguyên liệu được thể hiện qua mẫu bảng sau:

BẢNG TỔNG HỢP SỐ LIỆU, CHI TIẾT

Tài khoản 152 - Nguyên liệu, vật liệu

Tháng..... năm.....

Tên nguyên VL	Đơn vị tính	Giá đơn vị	Số dư đầu kỳ		Phát sinh trong kỳ				Số dư cuối kỳ	
			Số lượng	Số tiền	Nhân (Nợ)		Xuất (Có)		Số lượng	Số tiền
					Số lượng	Số tiền	Số lượng	Số tiền		
Tổng cộng			X		X		X		X	

* Phương pháp lập bảng:

Bảng được lập trên cơ sở số liệu của các sổ chi tiết về nguyên liệu, vật liệu. Cuối mỗi kỳ kế toán, mỗi trang sổ chi tiết nguyên liệu vật liệu được cộng số nhập, số xuất và tính ra số tồn cuối kỳ, kể cả về số lượng và số tiền. Căn cứ vào tổng số của mỗi trang (mỗi trang ghi chép một loại nguyên liệu), kế toán ghi vào bảng tổng hợp số liệu chi tiết nguyên liệu một dòng. Như vậy có bao nhiêu loại nguyên liệu thì có bấy nhiêu trang sổ chi tiết và cuối kỳ lập bảng tổng hợp số liệu chi tiết nguyên liệu thì có bấy nhiêu dòng. Sau khi nhập xong dữ liệu vào bảng tổng hợp số liệu chi tiết nguyên liệu, sẽ cộng số liệu của các cột "số tiền" rồi đối chiếu với sổ tổng hợp tài khoản 152 - Nguyên liệu, vật liệu. Các cột "số lượng" không cộng được vì các đơn vị đo lường khác nhau, người ta đã đánh dấu X vào dòng tổng cộng để biểu thị các cột đó không thể cộng được.

Để hiểu rõ cách ghi chép chúng ta có thể xem xét mẫu sổ sổ chi tiết nguyên liệu vật liệu sau đây:

SỔ CHI TIẾT VẬT LIỆU

Tên vật liệu.....

Nhãn hiệu quy cách.....

Đơn vị tính.....

Kho.....

Chứng từ		Diễn giải	Đơn giá	Nhập kho		Xuất kho		Tồn kho		Ghi chú
Số liệu	Ngày			Số lượng	Số tiền	Số lượng	Số tiền	Số lượng	Số tiền	
		Tổng cộng								

2.2. Bảng tổng hợp số liệu chi tiết phải trả người bán

Bảng tổng hợp số liệu chi tiết phải trả người bán là bảng tổng hợp số liệu của các khoản nợ đối với từng người bán về số dư đầu kỳ; số phát sinh tăng, giảm trong kỳ và số dư cuối kỳ, bảng dùng để kiểm tra các số liệu ở các sổ chi tiết tài khoản: 331 - Phải trả người bán. Số liệu tổng hợp có khớp đúng theo nguyên tắc phù hợp giữa tài khoản tổng hợp và tài khoản phân tích hay không ?

** Kết cấu của bảng:*

Kết cấu của bảng tổng hợp số liệu chi tiết phải trả người bán được thể hiện qua mẫu bảng sau:

BẢNG TỔNG HỢP SỐ LIỆU CHI TIẾT

Tài khoản: 331 - Phải trả người bán

Tháng..... năm.....

Tên người bán	Số dư đầu kỳ		Số phát sinh trong kỳ		Số dư cuối kỳ	
	Nợ	Có	Nợ	Có	Nợ	Có
Tổng cộng						

Bảng được lập trên cơ sở số liệu của các sổ chi tiết về khoản thanh toán với người bán. Cuối mỗi kỳ kế toán, căn cứ vào tổng số của từng trang sổ chi tiết của từng người bán (mỗi người bán mở 1 trang riêng), kế toán ghi vào bảng tổng hợp số liệu chi tiết phải trả người bán. Mỗi trang sổ, lấy số tổng cộng để ghi trên một dòng. Như vậy có bao nhiêu loại người bán thì có bấy nhiêu trang sổ chi tiết và có bấy nhiêu dòng trên bảng tổng hợp chi tiết phải trả người bán. Sau khi nhập xong dữ liệu vào bảng tổng hợp số liệu chi tiết kế toán sẽ cộng số liệu của các cột rồi đối chiếu với sổ tổng hợp tài khoản 331 - Phải trả người bán.

Để hiểu rõ cách ghi chép chúng ta có thể xem xét trang mẫu sổ sổ chi tiết thanh toán với người bán sau đây:

**SỔ CHI TIẾT TÀI KHOẢN
THANH TOÁN VỚI NGƯỜI BÁN**

Tháng..... năm.....

Người bán.....

Chứng từ		Trích yếu	Nợ	Có
Số hiệu	Ngày		Đã trả	Phải trả
		Số dư đầu tháng		
		Phát sinh trong tháng:		
		<i>Tổng cộng số phát sinh</i>		
		<i>Số dư cuối tháng</i>		

Ví dụ:

- Số dư đầu kỳ tài khoản 111: 200.000đ

- Số dư đầu kỳ tài khoản 112: 200.000đ

- Số dư đầu kỳ tài khoản 411: 600.000đ

- Số dư đầu kỳ tài khoản 152: 200.000đ

Trong đó vật liệu A: 100 kg giá: 1.00đ/kg thành tiền là 100.

vật liệu B: 50m giá: 2.000đ/m thành tiền là 10.000đ

- Số dư đầu kỳ tài khoản 331: 150.000đ

Trong đó: Người bán A: 100.000đ

Người bán B: 50.000đ

- Trong kỳ có các nghiệp vụ kế toán phát sinh:

(1) Ngày 5/4 mua vật liệu A 60 kg giá 1.000đ/kg trả bằng tiền mặt.

(2) Ngày 10/4 mua vật liệu A 50 kg giá 1.000đ/kg, vật liệu B luôm, giá 2.000đ/m chưa trả tiền người bán.

(3) Ngày 12/4 mua vật liệu B 60m giá 2.000đ1m trả bằng TGNH.

(4) Ngày 15/4 xuất kho NVL để sản xuất sản phẩm: Vật liệu A: 100 kg; Vật liệu B: 60m.

Yêu cầu: Vào sổ chi tiết cho từng loại NVL A, B lập bảng tổng hợp chi tiết nguyên vật liệu; lập sổ chi tiết phải trả người bán, bảng tổng hợp số liệu chi tiết phải trả người bán sau đó đối chiếu với số liệu phản ánh trên tài khoản 152 - Nguyên liệu, vật liệu và tài khoản 331 - Phải trả người bán.

Bài giải:

SỔ CHI TIẾT VẬT LIỆU

Tên vật liệu: VL A

Nhãn hiệu quy cách: XXX

Đơn vị tính: kg

Kho số 1

Chứng từ		Diễn giải	Đơn giá	Nhập kho		Xuất kho		Tồn kho	
SH	Ngày			SL	ST (1.000đ)	SL	ST (1.000đ)	SL	ST (1.000đ)
		Số dư đầu kỳ	1.000					100	100
	5/4	Mua vật liệu trả bằng tiền mặt	1.000	60	60			160	160
	10/4	Mua NVL chưa trả người bán	1.000	50	50			210	210
	15/4	Xuất kho để sản xuất SP	1.000			100	100	110	110
		Tổng cộng		110	110	100	100	110	110

SỔ CHI TIẾT VẬT LIỆU

Tên VL: VLB

Nhãn hiệu quy cách: YYY

Đơn vị tính: m

Kho số 2

Chứng từ	Diễn giải	Đơn giá	Nhập kho		Xuất kho		Tồn kho	
			SL	ST (1.000đ)	SL	ST (1.000đ)	SL	ST (1.000đ)
	Số dư đầu kỳ	2.000					50	100
10/4	Mua NVL chưa trả tiền	2.000	100	200			150	300
12/4	Mua NVL bằng TGNH	2.000	60	120			210	420
15/4	Xuất cho SXSP				60	120	150	300
	Tổng cộng		160	320	60	120	150	300

BẢNG TỔNG HỢP SỐ LIỆU CHI TIẾT

Tài khoản: 152 - Nguyên liệu, vật liệu

Tên NVL	Đơn vị tính	Đơn giá	Số dư DK		Phát sinh trong kỳ				Số dư cuối kỳ	
					Nhập		Xuất			
			SL	ST (1.000đ)	SL	ST (1.000đ)	SL	ST (1.000đ)	SL	ST (1.000đ)
VLA	kg	1.000	100	100	100	110	100	100	110	110
VLB	m	2.000	50	100	160	320	60	120	150	300
Tổng cộng			x	200	x	430	x	220	x	410

SỔ CHI TIẾT PHẢI TRẢ NGƯỜI BÁN A

Chứng từ		Diễn giải	Nợ	Có
SH	Ngày		Đã trả	Phải trả
		<u>Số dư đầu kỳ</u>		<u>100.000</u>
(2)	10/4	Mua vật liệu A chưa trả tiền		50.000
		<i>Cộng số phát sinh</i>		50.000
		<i>Số dư cuối kỳ</i>		150.000

SỔ CHI TIẾT PHẢI TRẢ NGƯỜI BÁN B

Chứng từ		Diễn giải	Nợ	Có
SH	Ngày		Đã trả	Phải trả
		<u>Số dư đầu kỳ</u>		<u>50.000</u>
(2)	10/4	Mua vật liệu B chưa trả tiền		200.000
		<i>Cộng số phát sinh</i>		200.000
		<i>Số dư cuối kỳ</i>		250.000

BẢNG TỔNG HỢP SỐ LIỆU CHI TIẾT

Tài khoản: 331 - Phải trả người bán

Tên người bán	Số dư đầu kỳ		Số phát sinh trong kỳ		Số dư cuối kỳ	
	Nợ	Có	Nợ	Có	Nợ	Có
NBA		100.000		50.000		150.000
NBB		50.000		200.000		250.000
Tổng cộng		150.000		250.000		400.000

(*) Định khoản để kiểm tra lập bảng chi tiết xem có đúng không:

TK 152		TK 621		TK 111		TK 331		TK 112	
<u>200.000</u>				<u>xxx</u>		150.000	<u>xxx</u>		
60.000(1)	220.000(4)	220.000(4)			60.000(1)	250.000(2)		120.000(3)	
250.000(2)									
120.000(3)									
<u>430.000</u>	<u>220.000</u>	<u>220.000</u>			<u>60.000</u>	<u>250.000</u>			
<u>210.000</u>						<u>400.000</u>			

Chương VIII
SỔ KẾ TOÁN, KỸ THUẬT GHI SỔ VÀ
HÌNH THỨC KẾ TOÁN

I. SỔ KẾ TOÁN VÀ KỸ THUẬT GHI SỔ KẾ TOÁN

1. Những vấn đề chung về sổ kế toán

Sổ kế toán là khâu trung tâm của toàn bộ công tác kế toán. Tất cả các nghiệp vụ kinh tế phát sinh đã phản ánh vào các chứng từ kế toán một cách rời rạc, nó chỉ được tổng hợp thành các chỉ tiêu kinh tế để có thể biểu hiện toàn bộ quá trình sản xuất kinh doanh, khi được ghi chép một cách hệ thống, liên tục vào sổ kế toán. Tùy theo phương thức khác nhau đối với từng đối tượng của kế toán hay từng loại hoạt động kinh tế cụ thể mà sổ kế toán ghi chép liên tục các nghiệp vụ kinh tế phát sinh theo một phương thức nhất định. Các thông tin cần thiết cho quản lý của đơn vị kinh tế có thể được cung cấp nhờ chứng từ, sổ kế toán và báo cáo kế toán. Trong đó sổ kế toán khâu trung tâm, rất quan trọng vì nó không những là công cụ đúc kết và tập trung những tài liệu cần thiết mà còn là cầu nối liên hệ giữa chứng từ và báo cáo tài chính của đơn vị.

2. Các loại sổ kế toán

Để thuận tiện trong việc sử dụng sổ kế toán, người ta thường phân loại theo các đặc trưng chủ yếu như: Nội dung kinh tế; hình thức cấu trúc; hình thức bên ngoài; công dụng của sổ; tính khái quát của nội dung phản ánh.

2.1. Căn cứ vào nội dung bên trong của sổ

Căn cứ vào nội dung bên trong của sổ, kế toán có thể chia sổ kế toán thành các loại như sau:

- Sổ tài sản cố định.
- Sổ vật tư dụng cụ, hàng hoá; sản phẩm.
- Sổ chi phí sản xuất kinh doanh.
- Sổ bán hàng.
- Sổ thanh toán.
- Sổ vốn bằng tiền.

2.2. Căn cứ vào cấu trúc của sổ.

Căn cứ vào hình thức cấu trúc có thể chia sổ kế toán thành các loại: Sổ 2 bên, sổ một bên, sổ nhiều cột và sổ bàn cờ.

- *Dạng sổ 2 bên:*

Tài khoản: XXX

<i>Bên Nợ</i>			<i>Bên Có</i>				
Chứng từ		Diễn giải	Số tiền	Chứng từ		Diễn giải	Số tiền
Số hiệu	Ngày			Số hiệu	Ngày		
		<i>Cộng Nợ</i>				<i>Cộng Có</i>	

Sổ này được sử dụng rộng rãi để phản ánh các xu hướng biến động của các đối tượng kế toán và tiện cho việc đối chiếu. Tuy nhiên sẽ không phù hợp nếu một tài khoản nào đó khi phát sinh tập trung ở

một bên còn bên kia thì ít số phát sinh, trong trường hợp này sử dụng sổ một bên sẽ hợp lý hơn.

- *Dạng sổ 1 bên:*

Tài khoản: XXX

Chứng từ		Diễn giải	Tài khoản đối ứng	Số liền	
Số hiệu	Ngày			Nợ	Có
		Số dư đầu kỳ			
		<i>Cộng số phát sinh</i> <i>Số dư cuối kỳ</i>			

- *Dạng sổ nhiều cột:*

Tài khoản: XXX

Chứng từ		Diễn giải	Nội dung ghi Nợ				Ghi có
Số hiệu	Ngày		Khoản mục 1	Khoản mục 2	Khoản mục n	
		<i>Tổng cộng</i>					

Sổ này được sử dụng khi cần chia mỗi bên Nợ, có của tài khoản

thành một số chỉ tiêu với các cột tương ứng. Như vậy mỗi cột số sẽ ghi số phát sinh cùng loại chứa đựng nội dung kinh tế như nhau, tiện cho việc tổng hợp và phân tích số liệu.

- Dạng của sổ bản cờ:

TK ghi Có TK ghi Nợ	TK...	TK...	TK...	Cộng Nợ
TK...					
TK...					
TK...					
Cộng Có					

Sổ này được xây dựng theo nguyên tắc: mỗi con số ghi trên sổ phản ánh đồng thời hai tiêu thức tài khoản ghi Nợ và tài khoản ghi Có, hoặc khoản mục giá thành và địa điểm phát sinh, loại sổ này được sử dụng phổ biến trong kế toán chi tiết chi phí sản xuất kinh doanh và thuận tiện trong việc kiểm tra số liệu kế toán.

2.3. Căn cứ vào hình thức bên ngoài:

Căn cứ vào hình thức bên ngoài thì sổ kế toán được chia làm 2 loại:

- *Sổ đóng thành tập*: Là loại sổ được đóng thành tập với số trang xác định được đánh số thứ tự trang liên tục.

- *Sổ tờ rời* là loại sổ bao gồm nhiều tờ rời riêng lẻ, kẹp trong các bìa cứng theo trình tự nhất định để tiện việc ghi chép, bảo quản và sử dụng.

2.4. Căn cứ vào công dụng:

Sổ kế toán được chia làm 2 loại: sổ nhật ký và sổ phân loại.

- *Sổ nhật ký*: là loại sổ hệ thống các nghiệp vụ kinh tế theo trình tự thời gian như sổ nhật ký chung hay sổ đăng ký chứng từ ghi sổ.

- *Sổ phân loại*: là loại sổ hệ thống các nghiệp vụ theo các đối tượng của kế toán hay các quá trình kinh doanh. Loại sổ này được sử dụng phổ biến trong kế toán chi tiết và tổng hợp các đối tượng tài sản, nợ phải trả và quá trình kinh doanh như: Sổ cái sổ kho sổ quỹ sổ tài sản cố định...

Trong thực tế người ta còn sử dụng hình thức sổ kết hợp giữa việc ghi chép theo thời gian và phân loại theo nội dung kinh tế như sổ Nhật ký - Sổ cái.

2.5. Căn cứ vào tính khái quát của nội dung phản ánh:

Căn cứ vào tính khái quát sổ kế toán được chia làm 2 loại: sổ kế toán tổng hợp và sổ kế toán chi tiết.

- *Sổ kế toán tổng hợp*: phản ánh tổng quát các loại tài sản, nguồn vốn và quá trình kinh doanh. Trong sổ này, mỗi nghiệp vụ kinh tế được ghi tổng quát và thường chỉ dùng chỉ tiêu giá trị. Sổ tổng hợp cung cấp các chỉ tiêu tổng quát để lập bảng cân đối số phát sinh và các báo cáo tổng hợp khác như sổ nhật ký chung, sổ cái...

- *Sổ kế toán chi tiết*: là loại sổ phản ánh một cách chi tiết, phân tích các loại tài sản hoặc nguồn vốn theo yêu cầu quản lý khác nhau. Loại sổ này được ứng dụng rộng rãi trong kế toán chi tiết vật tư, sản phẩm, hàng hoá, tài sản cố định, chi phí sản xuất kinh doanh, phải thu của khách hàng, phải trả người bán... Nghiệp vụ kinh tế phát sinh phản ánh vào sổ chi tiết vừa được ghi theo chỉ tiêu giá trị vừa ghi theo các chỉ tiêu chi tiết khác như: số lượng, hiện vật, đơn giá, thời hạn thanh toán...

3. Kỹ thuật ghi sổ và chữa sổ kế toán

3.1. Kỹ thuật ghi sổ kế toán

Theo quy định việc lập chứng từ và ghi chép vào sổ kế toán phải đảm bảo phản ánh một cách toàn diện, liên tục, chính xác có hệ thống tình hình tài sản, nguồn vốn, tình hình và kết quả sản xuất kinh doanh của đơn vị dưới hình thức tiền tệ hiện vật và thời gian lao động và phải đảm bảo cung cấp đúng đắn và kịp thời những tài liệu cần thiết cho việc lập báo cáo kế toán.

Việc ghi chép vào sổ kế toán phải đảm bảo thuận tiện cho việc giám đốc các hoạt động tài chính, đồng thời phải rõ ràng để hiểu tránh trùng lặp và phức tạp.

Sổ kế toán phải ghi trên giấy kẻ sẵn và phải đánh số trang và phải tuân thủ quy trình ghi sổ như sau:

** Trước khi dùng sổ.*

Sổ kế toán phải được thủ trưởng, kế toán trưởng kiểm tra, ký duyệt số trang và xác định tên người giữ sổ. Sổ giao cho cán bộ nào thì cán bộ đó chịu trách nhiệm về những điều ghi trong sổ và việc giữ sổ trong thời gian dùng sổ.

Sổ kế toán có thể là sổ đóng thành quyển hay sổ tờ rời. Đối với sổ của phần kế toán tổng hợp, nếu dùng tờ rời làm sổ nhật ký (nhật ký chứng từ) thì sổ cái phải là sổ đóng thành quyển.

- Đối với sổ đóng quyển trước khi ghi sổ:

+ Phải có ghi rõ tên đơn vị kế toán, tên sổ, số hiệu và tên tài khoản tổng hợp, tên tài khoản chi tiết (nếu là sổ chi tiết), niên độ kế toán và thời kỳ ghi sổ.

+ Trang đầu sổ phải ghi họ tên cán bộ ghi sổ, ngày bắt đầu vào sổ và ngày chuyển giao cho cán bộ khác thay (nếu có).

+ Đánh số trang theo trình tự từ 1 đến hết, giữa 2 trang đóng dấu

giáp lai.

+ Trang cuối sổ phải ghi số lượng trang sổ. Thủ trưởng đơn vị kế toán trưởng phải ký xác nhận ở trang đầu và trang cuối sổ.

- Đối với sổ tờ rời trước khi ghi sổ:

Đầu mỗi tờ phải ghi: Tên đơn vị kế toán, tên sổ, số thứ tự của tờ rời, số hiệu, tên tài khoản, tháng năm dùng, họ tên cán bộ ghi sổ, giữ sổ.

Các tờ rời trước khi dùng phải được thủ trưởng đơn vị ký nhận hoặc đóng dấu của đơn vị kế toán và ghi vào sổ đăng ký trong đó ghi rõ: số thứ tự, ký hiệu, các tài khoản, ngày xuất dùng.

Các sổ tờ rời phải sắp xếp theo thứ tự tài khoản trong các tủ hoặc các hộp có khoá và thiết bị cần thiết như ngân hàng chỉ dẫn, để tránh mất mát, lẫn lộn.

** Tiến hành ghi sổ.*

Sổ kế toán phải ghi kịp thời, đầy đủ, chính xác và nhất thiết phải căn cứ vào chứng từ hợp lệ đã được những người có trách nhiệm kiểm tra phê duyệt.

Đơn vị kế toán phải lập nội quy ghi sổ, định kỳ ghi sổ cho từng loại sổ sách để đảm bảo cho báo cáo kế toán được kịp thời chính xác.

Sổ kế toán phải được giữ gìn sạch sẽ, ngăn nắp, chữ và con số phải ghi rõ ràng, ngay thẳng không tẩy xóa, không viết xen kẽ, không dán đề, phải tôn trọng dòng kẻ trong sổ sách, không được ghi cách dòng, không chèn thêm, móc thêm trên những khoảng giấy trắng ở đầu trang, cuối mỗi trang sổ, mỗi dòng kẻ khi cộng sổ cũng phải nằm trên dòng kẻ của sổ.

Cuối mỗi trang phải cộng trang, số cộng ở dòng cuối trang sẽ ghi chuyển sang đầu của trang tiếp theo; đầu trang tiếp theo sẽ ghi số cộng

trang trước chuyển sang.

Sau khi nghiệp vụ kinh tế đã vào sổ thì trên chứng từ cần ghi ký hiệu để dễ phân biệt (thường ghi tắt chữ Vi nhằm tránh việc ghi 2 lần hoặc bỏ sót).

Kế toán phải khoá sổ từng tháng vào ngày cuối tháng. Các nghiệp vụ kinh tế tài chính phát sinh trong tháng đều phải ghi vào sổ trong tháng đó trước khi khoá sổ. Cấm khoá sổ trước thời hạn để làm báo cáo trước khi hết tháng và cấm làm báo cáo trước khi khoá sổ.

Khoá sổ được quy ước là gạch một đường kẻ ngang, tính tổng số tiền phát sinh bên Nợ, bên Có và tính ra số dư của các tài khoản trong sổ kế toán trong một thời gian nhất định. Đơn vị phải lập và thực hiện chế độ kiểm tra đối chiếu số liệu trên các sổ kế toán.

- Đối chiếu sổ quỹ và tiền mặt ở quỹ hàng ngày.

- Đối chiếu giữa sổ tiền gửi ngân hàng với ngân hàng mỗi tuần một lần.

- Đối chiếu giữa các sổ phân tích với sổ tổng hợp ít nhất mỗi tháng một lần.

- Đối chiếu giữa sổ kế toán với sổ sách của kho ít nhất mỗi tháng một lần.

- Đối chiếu số dư chi tiết của các tài khoản thanh toán với từng chủ nợ, từng khách hàng ít nhất 3 tháng một lần.

Cuối năm phải lập bảng danh sách tất cả các sổ kế toán dùng cho năm sau thành 2 bản. Một bản gửi cho đơn vị kế toán cấp trên thay cho báo cáo, một bản lưu ở bộ phận kế toán. Trong năm nếu cần mở thêm sổ kế toán, bộ phận kế toán phải điền thêm vào bảng danh sách lưu ở đơn vị đồng thời phải báo cáo cho cấp trên biết.

Khi khoá sổ vào thời điểm cuối năm, những dòng kẻ còn lại trong

trang sổ sau khi khoá phải gạch chéo để huỷ bỏ. Sang năm mới phải mở sổ kế toán mới, sổ kế toán năm mới phải thể hiện sự tiếp tục công việc kế toán của năm trước, phải chuyển số dư tất cả các tài khoản còn số dư đến ngày 31 tháng 12 năm cũ sang sổ sách năm mới. Bảng cân đối kế toán cuối năm là chứng từ tổng hợp về các số dư của tất cả các tài khoản về năm cũ.

Hàng tháng khi công việc vào sổ đã xong, sổ sách đã được đối chiếu kiểm tra và khoá sổ thì tất cả các chứng từ kế toán của tháng (chứng từ gốc; chứng từ tổng hợp; chứng từ ghi sổ) phải sắp xếp theo loại, trong từng loại phải sắp xếp theo thứ tự thời gian, đóng thành quyển hoặc gói buộc cẩn thận, trên mặt ngoài ghi rõ:

- Tên đơn vị kế toán.
- Niên độ, tháng.
- Số hiệu chứng từ ghi sổ: Số đầu và số cuối kỳ.

Sổ sách kế toán, báo cáo kế toán và các tài liệu khác có liên quan cuối năm cũng sắp xếp và bảo quản như trên. Các tài liệu kế toán được lưu giữ ở bộ phận kế toán nhiều nhất là một năm sau niên độ kế toán. Sau đó phải chuyển cho bộ phận lưu trữ của đơn vị.

3.2. Các phương pháp sửa chữa sai sót trong kế toán

Trong quá trình ghi sổ, khi đối chiếu, nếu phát hiện có sai sót nhầm lẫn trong ghi chép, tính toán thì phải tiến hành sửa sai để đảm bảo yêu cầu chính xác. Tùy theo tính chất, thời gian phát hiện sai lầm và phương pháp ghi chép bằng tay hay bằng máy vi tính mà kế toán sửa sai như sau:

a) Đối với sổ kế toán ghi bằng tay:

Khi phát hiện có sai sót thì không được tẩy xóa làm mất dấu vết thông tin, số liệu ghi sai mà phải sửa chữa theo một trong ba phương pháp sau:

- *Phương pháp cải chính, còn gọi là phương pháp gạch xóa hay đính chính.* Phương pháp này được áp dụng trong các trường hợp:

+ Sai sót trong diễn giải không liên quan đến hệ đối ứng tài khoản.

+ Sai sót phát hiện ra sớm nên không ảnh hưởng đến số tổng cộng bằng chữ.

Phương pháp sửa sai bằng cách gạch một đường thẳng vào chỗ sai và ghi số hoặc chữ đúng ở phía trên và phải có chữ ký của kế toán trưởng bên cạnh. Nếu sai chỉ một chữ số thì cũng phải gạch toàn bộ con số sai và viết lại con số đúng.

- *Phương pháp ghi bổ sung:*

Phương pháp này được áp dụng trong các trường hợp ghi đúng về quan hệ đối ứng tài khoản nhưng sai về số tiền, với số tiền đã ghi sai ít hơn số tiền đúng.

Phương pháp sửa sai bằng cách lập “chứng từ ghi số bổ sung” và ghi thêm một bút toán giống như bút toán đã ghi với số tiền bằng chênh lệch giữa số tiền đúng với số tiền sai đã ghi.

Ví dụ: Rút tiền gửi ngân hàng nhập quỹ tiền mặt là 800.000đ nhưng khi định khoản chỉ ghi có 80.000đ

Nợ TK 111: 80.000

Có TK 112: 80.000

Như vậy đã định khoản đối ứng tài khoản đúng nhưng số tiền đã ghi sai nhỏ hơn số đúng là 720.000. Ta điều chỉnh bằng cách ghi bổ sung thêm một bút toán.

Nợ TK 111: 720.000

Có TK 112: 720.000

TK 112		TK 111
80.000	(S)	80.000
720.000	(BS)	720.000

- *Phương pháp ghi số âm (còn gọi là phương pháp ghi đỏ):*

Phương pháp này được áp dụng trong các trường hợp:

+ Định khoản đúng về đối ứng tài khoản nhưng số tiền đã ghi sai lớn hơn số đúng trên chứng từ và thời gian phát hiện lại chậm trễ.

+ Định khoản đúng nhưng ghi trùng 2 lần một nghiệp vụ kinh tế:

+ Ghi sai quan hệ đối ứng tài khoản và các trường hợp khác.

- *Phương pháp sửa sai:*

+ Đối với trường hợp thứ nhất phương pháp sửa sai là ghi một bút toán về đối ứng tài khoản giống như bút toán đã ghi với số tiền bằng chênh lệch giữa số sai với số đúng, nhưng số tiền ghi bằng số âm và phải có chữ ký của kế toán trưởng bên cạnh.

+ Đối với trường hợp thứ hai ghi trùng lặp phương pháp sửa sai là: ghi thêm một bút toán giống y như bút toán đã ghi trùng, nhưng số tiền ghi bằng số âm để huỷ bỏ bút toán ghi trùng lặp và phải có chữ ký của kế toán trưởng bên cạnh, sau đó ghi lại bút toán đúng:

+ Đối với trường hợp thứ 3 thì phương pháp sửa sai là: ghi lại một bút toán giống như bút toán đã ghi sai, nhưng số tiền ghi bằng số âm để huỷ bỏ bút toán đã ghi sai và phải có chữ ký của kế toán trưởng bên cạnh.

Ví dụ 1: Rút tiền gửi ngân hàng nhập quỹ tiền mặt 800.000 nhưng khi định khoản thì ghi sai 8.000.000.

Nợ TK 111: 8.000.000

Có TK 112: 8.000.000

Kế toán sẽ sửa sai bằng cách ghi thêm một bút toán:

Nợ TK 111: (7.200.000)

Có TK 112: (7.200.000)

TK 112		TK 111
8.000.000	(1)	8.000.000
(7.200.000)	(2)	(7.200.000)

Ví dụ 2: Rút tiền gửi ngân hàng nhập quỹ tiền mặt 800.000đ nhưng khi định khoản thì đã ghi sai như sau:

Nợ TK 112: 800.000

Có TK 111: 800.000

Đúng ra là phải ghi

Nợ TK 111, Có TK 112.

Kế toán sửa sai như sau:

- Huỷ bỏ bút toán ghi sai bằng bút toán âm.

Nợ TK 112: (800.000)

Có TK 111: (800.000)

- Dùng mực thường ghi lại định khoản đúng.

Nợ TK 111: 800.000

Có TK 112: 800.000

TK 111		TK 112
800.000	(1)	800.000
(800.000)	(2)	(800.000)
(3) 800.000		800.000 (3)

b) Sửa chữa sổ kế toán trong trường hợp ghi sổ bằng máy vi tính:

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

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

- Sửa chữa sổ kế toán trong trường hợp ghi sổ bằng máy vi tính được thực hiện theo phương pháp ghi bổ sung hoặc ghi số âm giống như trong phần kế toán ghi bằng tay.

c) Một số lưu ý khi sửa chữa sai sót trong sổ kế toán:

- Trường hợp phát hiện sổ kế toán có ghi sai sót trước khi báo cáo tài chính năm được nộp cho cơ quan nhà nước có thẩm quyền thì phải sửa chữa trên sổ kế toán của năm đó.

- Trường hợp phát hiện sổ kế toán có sai sót sau khi báo cáo tài chính năm đã nộp cho cơ quan nhà nước có thẩm quyền thì phải sửa chữa trên sổ kế toán của năm đã phát hiện sai sót và ghi chú vào dòng cuối của sổ kế toán năm có sai sót.

- Khi sửa sai bằng phương pháp bổ sung hay phương pháp ghi số âm đều phải có chứng từ đính chính dẫn chứng số liệu và ngày tháng của chứng từ đã ghi số sai, cần phải điều chỉnh và phải được kế toán

trường duyệt.

- Trong kế toán số âm có thể được biểu hiện viết bằng bằng mực thường trong ngoặc đơn hoặc ghi bằng mực đỏ.

II. CÁC HÌNH THỨC KẾ TOÁN

Công tác kế toán ở các đơn vị bao giờ cũng xuất phát từ chứng từ gốc và kết thúc bằng hệ thống báo cáo kế toán thông qua quá trình ghi chép, theo dõi, tính toán và xử lý số liệu trong hệ thống sổ kế toán. Việc quy định phải mở những loại sổ kế toán nào để phản ánh các đối tượng của kế toán, kết cấu của từng loại sổ, trình tự; phương pháp ghi sổ và mối liên hệ giữa các loại sổ nhằm đảm bảo vai trò, chức năng và nhiệm vụ của kế toán được gọi là hình thức kế toán.

Theo chế độ kế toán hiện hành, có 5 hình thức kế toán mà các đơn vị kinh tế có thể chọn áp dụng. Các hình thức kế toán hiện hành bao gồm:

- Hình thức Nhật ký - Sổ cái
- Hình thức Nhật ký chung
- Hình thức Chứng từ ghi sổ
- Hình thức Nhật ký - chứng từ
- Hình thức kế toán trên máy vi tính.

Việc áp dụng hình thức kế toán này hay hình thức kế toán khác là tùy thuộc vào quy mô, đặc điểm sản xuất kinh doanh và trình độ quản lý của các doanh nghiệp và quy định về đối tượng mà đơn vị kế toán lựa chọn cho phù hợp. Nhưng cần lưu ý là khi đã chọn hình thức kế toán nào để áp dụng trong đơn vị thì nhất thiết phải tuân theo các nguyên tắc cơ bản của hình thức kế toán đó, không được áp dụng chắp vá tùy tiện giữa hình thức nọ với hình thức kia theo kiểu riêng của mình.

1. Hình thức Nhật ký Sổ cái

1.1. Các loại sổ kế toán

Các loại sổ kế toán của hình thức Nhật ký - Sổ cái bao gồm các loại sổ sách chủ yếu sau đây:

- *Nhật ký - Sổ cái:*

Nhật ký - Sổ cái là một quyển sổ kế toán tổng hợp duy nhất, có sự kết hợp chặt chẽ giữa phần Nhật ký để ghi chép các nghiệp vụ kinh tế tài chính phát sinh theo trình tự thời gian, với phần Sổ cái để phân loại các nghiệp vụ kinh tế đó theo các tài khoản kế toán. Nhật ký - Sổ cái gồm nhiều trang, mỗi trang có 2 phần: một phần dùng làm sổ nhật ký gồm các cột: ngày tháng, số hiệu của chứng từ, trích yếu nội dung nghiệp vụ kinh tế và số tiền. Phần dùng làm sổ cái được chia ra nhiều cột, mỗi cột ghi một tài khoản, trong mỗi cột lớn (ghi một tài khoản) lại chia 2 cột nhỏ để ghi bên Nợ và bên Có của tài khoản đó. Số lượng cột trên sổ nhiều hay ít phụ thuộc vào số lượng các tài khoản phải sử dụng (xem mẫu Nhật ký - Sổ cái).

- *Các sổ và thẻ kế toán chi tiết:*

Sổ và thẻ kế toán chi tiết trong hình thức Nhật ký - Sổ cái gồm:

+ Sổ thẻ kế toán chi tiết tài sản cố định, khấu hao tài sản cố định và vốn kinh doanh.

+ Sổ hoặc thẻ kế toán chi tiết nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ, thành phẩm hàng hoá.

+ Sổ kế toán chi tiết các loại vốn bằng tiền (như: sổ quỹ tiền mặt, tiền gìn ngân hàng và vốn bằng tiền khác).

+ Sổ chi tiết tiền vay (vay ngắn hạn ngân hàng, vay dài hạn ngân hàng).

+ Sổ hoặc thẻ kế toán chi tiết các nghiệp vụ thanh toán, thanh toán

với người bán, người nhận thầu, người mua, người đặt hàng, sổ chi tiết các khoản phải thu, phải trả và các khoản thanh toán trong nội bộ, thanh toán với nhà nước và các nghiệp vụ thanh toán khác đòi hỏi phải theo dõi chi tiết.

+ Sổ hoặc thẻ kế toán chi tiết chi phí sản xuất và phí tồn lưu thông.

+ Sổ hoặc thẻ kế toán chi tiết chi phí vốn đầu tư cơ bản và cấp phát đầu tư cơ bản.

+ Sổ hoặc thẻ kế toán chi tiết các khoản khác tùy theo yêu cầu quản lý.

Nội dung và kết cấu của các sổ và thẻ kế toán chi tiết phụ thuộc vào tính chất của các đối tượng hạch toán và yêu cầu thu nhận các chỉ tiêu phục vụ công tác quản lý và lập báo cáo.

Danh mục các loại sổ, mẫu biểu và phương pháp ghi chép từng loại sổ được nêu rõ và chi tiết ở các sách hướng dẫn thực hiện chế độ kế toán.

1.2. Trình tự ghi sổ

Trình tự ghi chép kế toán trong hình thức kế toán Nhật ký - Sổ cái như sau: hàng ngày, khi nhận được chứng từ gốc phản ánh các nghiệp vụ kinh tế tài chính phát sinh, nhân viên giữ sổ Nhật ký - Sổ cái phải kiểm tra chứng từ về mọi mặt, căn cứ vào nội dung nghiệp vụ trên chứng từ xác định tài khoản ghi Nợ, tài khoản ghi Có và ghi các nội dung cần thiết của chứng từ vào Nhật ký - Sổ cái. Mỗi chứng từ gốc được ghi vào sổ Nhật ký - Sổ cái trên một dòng đồng thời ở cả hai phần: trước hết ghi vào cột ngày tháng, số hiệu của chứng từ, diễn giải nội dung và số tiền của nghiệp vụ trong phần nhật ký, sau đó ghi số tiền của nghiệp vụ vào cột ghi Nợ và cột ghi Có của các tài khoản có liên quan trong phần sổ cái. Cuối tháng, sau khi phản ánh toàn bộ các

ng nghiệp vụ kinh tế tài chính phát sinh trong tháng vào Nhật ký - Sổ cái, nhân viên giữ sổ tiến hành khoá sổ, tìm ra tổng số tiền ở phần nhật ký, tổng số phát sinh Nợ, phát sinh Có và số dư của từng tài khoản ở phần sổ cái đồng thời tiến hành kiểm tra đối chiếu số liệu Nhật ký - Sổ cái bằng cách lấy tổng số phát sinh Nợ và tổng phát sinh Có của tất cả các tài khoản ở phần sổ cái đối chiếu với tổng số tiền ở phần nhật ký và lấy tổng số dư Nợ của tất cả các tài khoản đối chiếu với tổng số dư Có của tất cả các tài khoản trên sổ cái. Nếu các tổng số nói trên khớp bằng nhau thì việc tính toán số phát sinh và số dư của các tài khoản trên Nhật ký Sổ cái được coi là chính xác.

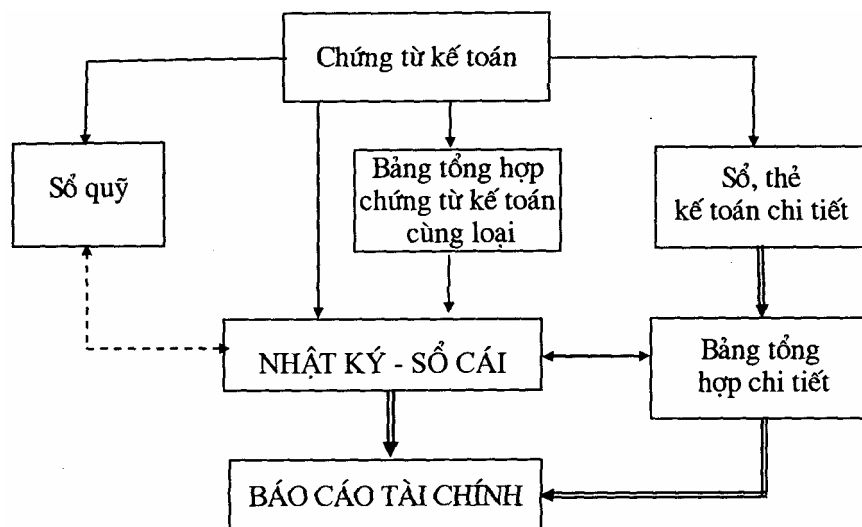
Ngoài ra để đảm bảo tính chính xác của các số liệu hạch toán trên từng tài khoản tổng hợp, trước khi lập báo biểu kế toán, nhân viên giữ Nhật ký - Sổ cái phải tiến hành đối chiếu số phát sinh Nợ, phát sinh Có và số dư của từng tài khoản trên sổ cái với số liệu của các bảng tổng hợp số liệu kế toán chi tiết của các tài khoản tương ứng.

Chứng từ gốc sau khi ghi Nhật ký - Sổ cái được chuyển ngay đến các bộ phận kế toán chi tiết có liên quan để ghi vào sổ hoặc thẻ kế toán của từng tài khoản. Cuối tháng nhân viên các phân hành kế toán chi tiết cộng các sổ hoặc thẻ kế toán chi tiết và căn cứ vào số liệu của các sổ hoặc thẻ kế toán chi tiết lập bảng tổng hợp chi tiết của từng tài khoản tổng hợp để đối chiếu với số liệu trên tài khoản tổng hợp trong Nhật ký - Sổ cái

Mọi sai sót trong quá trình kiểm tra đối chiếu số liệu phải được sửa chữa kịp thời đúng các phương pháp sửa chữa sai sót quy định trong chế độ về sửa chữa sổ sách kế toán. Nhật ký - Sổ cái và các bảng tổng hợp chi tiết sau khi kiểm tra, đối chiếu và chỉnh lý số liệu khớp đúng được sử dụng để lập bảng cân đối kế toán và các báo cáo kế toán khác.

Có thể mô tả trình tự ghi sổ theo hình thức Nhật ký - Sổ cái theo sơ đồ sau đây:

Sơ đồ 8.1: Trình tự hạch toán theo hình thức kế toán Nhật ký Sổ cái



Chú thích:

- > Ghi hàng ngày hoặc định kỳ
- ==> Ghi cuối tháng
- <=> Quan hệ đối chiếu

MẪU SỔ NHẬT KÝ SỔ CÁI

Số dòng	Chứng từ		Diễn giải	Số tiền (đ)	Tài khoản...		Tài khoản...		v.v..
	Số hiệu	Ngày			Nợ	Có	Nợ	Có	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	
			<i>Cộng</i>						

2. Hình thức kế toán nhật ký chung

2.1. Các loại sổ kế toán

Hình thức kế toán nhật ký chung gồm có các loại sổ kế toán chủ yếu sau:

- *Sổ nhật ký chung:*

Sổ nhật ký chung (còn gọi là nhật ký tổng quát) là sổ kế toán tổng hợp căn bản dùng để ghi chép các nghiệp vụ kinh tế phát sinh theo trình tự thời gian và quan hệ đối ứng tài khoản của nghiệp vụ đó, làm căn cứ để ghi vào sổ cái. Sổ nhật ký chung là loại sổ đóng thành tập ghi tất cả các nghiệp vụ kinh tế phát sinh chủ yếu trong đơn vị.

- *Sổ cái:*

Sổ cái là sổ kế toán tổng hợp, dùng để tập hợp và hệ thống hoá các nghiệp vụ phát sinh theo từng tài khoản. Số liệu của sổ cái cuối tháng, sau khi đã cộng số phát sinh và rút số dư của từng tài khoản được dùng để lập bảng cân đối số phát sinh, bảng cân đối kế toán và các báo

biểu kế toán khác.

- *Sổ nhật ký đặc biệt:*

Sổ nhật ký đặc biệt được dùng trong trường hợp nghiệp vụ kinh tế phát sinh nhiều nếu tập trung ghi tất cả vào sổ nhật ký chung thì sẽ có trở ngại về nhiều mặt, cho nên mở các sổ nhật ký đặc biệt để ghi chép riêng cho một số loại nghiệp vụ kinh tế phát sinh nhiều và lặp đi lặp lại. Khi dùng sổ nhật ký đặc biệt thì những chứng từ gốc cùng loại phát sinh nhiều đó trước hết được ghi vào sổ nhật ký đặc biệt (sổ nhật ký đặc biệt thường là loại sổ nhiều cột) sau đó, hàng ngày, định kỳ hoặc cuối tháng tổng hợp số liệu của sổ nhật ký đặc biệt ghi vào sổ cái

- *Các sổ thẻ kế toán chi tiết:*

Ngoài các sổ kế toán tổng hợp nêu trên, trong hình thức nhật ký chung các loại sổ kế toán chi tiết cũng giống như hình thức kế toán Nhật ký - sổ cái, tùy theo yêu cầu quản lý đối với từng loại tài sản hoặc từng loại nghiệp vụ như: tài sản cố định, vật liệu, hàng hoá, thành phẩm, chi phí sản xuất... Người ta phải mở các sổ hoặc thẻ kế toán chi tiết. Đây là loại sổ kế toán dùng để ghi chi tiết các sự việc đã ghi trên sổ kế toán tổng hợp nhằm phục vụ yêu cầu của công tác quản lý, kiểm tra và phân tích. Khi mở các sổ kế toán chi tiết thì chứng từ gốc được ghi vào sổ kế toán chi tiết, cuối tháng căn cứ vào các sổ chi tiết lập các bảng tổng hợp chi tiết để đối chiếu với số liệu của tài khoản đó trong sổ cái hay trong bảng cân đối số phát sinh.

2.2. Trình tự ghi sổ

Trình tự ghi chép trong hình thức kế toán nhật ký chung như sau: hàng ngày căn cứ vào các chứng từ gốc, ghi nghiệp vụ phát sinh vào sổ nhật ký chung theo trình tự thời gian. Hàng ngày hoặc định kỳ lấy số liệu trên nhật ký chung ghi vào sổ cái. Trường hợp dùng sổ nhật ký đặc biệt thì đối với các chứng từ gốc có nghiệp vụ kinh tế phát sinh

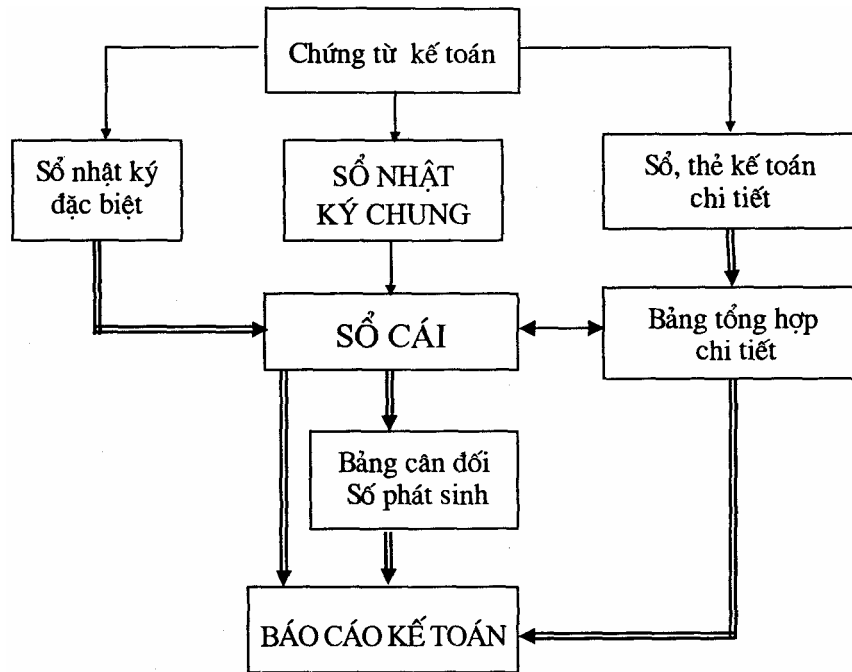
cùng loại, được tập hợp ghi vào các sổ nhật ký đặc biệt, định kỳ tổng hợp số liệu trên sổ nhật ký đặc biệt ghi vào sổ cái. Cuối tháng cộng số phát sinh và rút số dư của từng tài khoản trên sổ cái và lập bảng cân đối số phát sinh.

Đối với các tài khoản có mở sổ hoặc thẻ kế toán chi tiết thì, chứng từ gốc sau khi ghi vào sổ nhật ký chung hoặc sổ nhật ký đặc biệt, được chuyển đến kế toán chi tiết để ghi vào các sổ hoặc thẻ kế toán chi tiết liên quan, cuối tháng cộng sổ hoặc thẻ kế toán chi tiết lập các bảng tổng hợp chi tiết của từng tài khoản.

Sau khi kiểm tra đối chiếu khớp đúng các số liệu giữa các bảng tổng hợp chi tiết với các tài khoản tổng hợp trên sổ cái hoặc bảng cân đối số phát sinh thì: Bảng cân đối số phát sinh, các bảng tổng hợp chi tiết được dùng làm căn cứ để lập bảng cân đối kế toán và các báo biểu kế toán.

Có thể mô tả trình tự ghi sổ theo hình thức kế toán nhật ký chung trên sơ đồ sau đây:

**Sơ đồ 8.2: Trình tự hạch toán theo hình thức kế toán
nhật ký chung**



Chú thích:

—> Ghi hàng ngày hoặc định kỳ

==> Ghi cuối tháng

↔ Quan hệ đối chiếu, kiểm tra

Sau đây là một số mẫu sổ tổng hợp chính của hình thức kế toán nhật ký chung:

MẪU SỔ NHẬT KÝ CHUNG

Tháng..... năm....

Ngày ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	Đã ghi sổ cái	Số hiệu tài khoản	Số phát sinh	
	Ngày	Số				Nợ	Có
1	2	3	4	5	6	7	8
			<i>Cộng chuyển trang sau</i>				

MẪU SỔ CÁI

Tên tài khoản:.... Số hiệu.....

Ngày tháng ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	Trang số NK chung	Tài khoản đối ứng	Số phát sinh	
	Số	Ngày				Có	Nợ
1	2	3	4	5	6	7	8
			Số trang trước chuyển sang				
			<i>Cộng chuyển sang trang sau</i>				

3. Hình thức kế toán Chứng từ ghi sổ

3.1. Các loại sổ kế toán

Hình thức chung từ ghi sổ kế toán gồm có các sổ kế toán chủ yếu sau đây:

- *Sổ cái:*

Sổ cái là sổ kế toán tổng hợp dùng để tập hợp và hệ thống hoá các nghiệp vụ kinh tế tài chính phát sinh theo các khoản tổng hợp. Sổ cái thường là sổ đóng thành quyển, mở cho từng năm: trong đó mỗi tài khoản được dành riêng một trang hoặc một số trang tùy theo số lượng nghiệp vụ ghi chép ít hay nhiều. Trường hợp một tài khoản phải dùng một số trang thì cuối mỗi trang phải cộng tổng số theo từng cột và chuyển sang đầu trang sau. Cuối mỗi kỳ kế toán phải khoá sổ, cộng số phát sinh Nợ và số phát sinh Có, rút số dư của từng tài khoản để làm căn cứ lập bảng cân đối số phát sinh và các báo cáo kế toán.

- *Sổ đăng ký chứng từ ghi sổ.*

Sổ đăng ký chứng từ ghi sổ là sổ kế toán tổng hợp dùng để đăng ký tổng số tiền của tất cả các chứng từ ghi sổ theo trình tự thời gian (nhật ký). Nội dung chủ yếu của sổ này có các cột: Số hiệu, ngày tháng của chứng từ ghi sổ. Ngoài mục đích đăng ký các chứng từ ghi sổ phát sinh theo trình tự thời gian, sổ đăng ký chứng từ ghi sổ còn dùng để quản lý các chứng từ ghi sổ và kiểm tra đối chiếu với tổng số tiền đã ghi trên các tài khoản kế toán. Sổ đăng ký chứng từ ghi sổ mở cho cả năm, cuối mỗi kỳ phải cộng số phát sinh trong cả kỳ để làm căn cứ đối chiếu với bảng cân đối số phát sinh.

- *Các sổ hoặc thẻ kế toán chi tiết:*

Sổ và thẻ kế toán chi tiết trong hình thức chứng từ ghi sổ cũng giống như hình thức Nhật ký - Sổ cái và hình thức nhật ký chung. Ba hình thức nêu trên hầu hết các sổ thẻ chi tiết dùng chung nhau.

Tùy theo yêu cầu quản lý đối với từng nội dung kinh tế mà kế toán mở các sổ phù hợp như: sổ chi tiết tài sản cố định, nguyên vật liệu, hàng hoá, thành phẩm, doanh thu, chi phí; sổ theo dõi từng loại vốn bằng tiền, sổ chi tiết tiền vay, các khoản phải thu, phải trả...

Người ta phải mở các sổ hoặc thẻ kế toán chi tiết đối với từng tài khoản bảo đảm đáp ứng yêu cầu quản lý.

Trong hình thức kế toán chứng từ ghi sổ, căn cứ để ghi các nghiệp vụ kinh tế phát sinh vào các sổ kế toán tổng hợp là các chứng từ ghi sổ. Chứng từ ghi sổ là loại chứng từ dùng để tập hợp số liệu của chứng từ gốc theo từng loại sự việc và ghi rõ nội dung vào sổ cho từng sự việc ấy (ghi Nợ tài khoản nào, đối ứng với bên Có của những tài khoản nào, hoặc ngược lại - xem mẫu chứng từ ghi sổ). Chứng từ ghi sổ có thể lập cho từng chứng gốc, hoặc có thể lập cho nhiều chứng từ gốc có nội dung kinh tế giống nhau và phát sinh thường xuyên trong tháng. Trong trường hợp lập nhiều chứng từ gốc kế toán phải lập bảng tổng hợp chứng từ gốc để thuận lợi cho việc lập chứng từ ghi sổ. Bảng tổng hợp chứng từ gốc lập cho từng loại nghiệp vụ và có thể định kỳ 5 - 10 ngày lập một lần, hoặc lập một bảng lũy kế cho cả tháng, trong đó các nghiệp vụ kinh tế phát sinh vừa ghi chép theo trình tự thời gian, vừa được phân loại theo các tài khoản đối ứng. Cuối tháng (hoặc định kỳ) căn cứ vào bảng tổng hợp chứng từ gốc lập các chứng từ ghi sổ.

3.2. Trình tự ghi sổ

Trình tự ghi chép sổ kế toán trong hình thức chứng từ ghi sổ như sau:

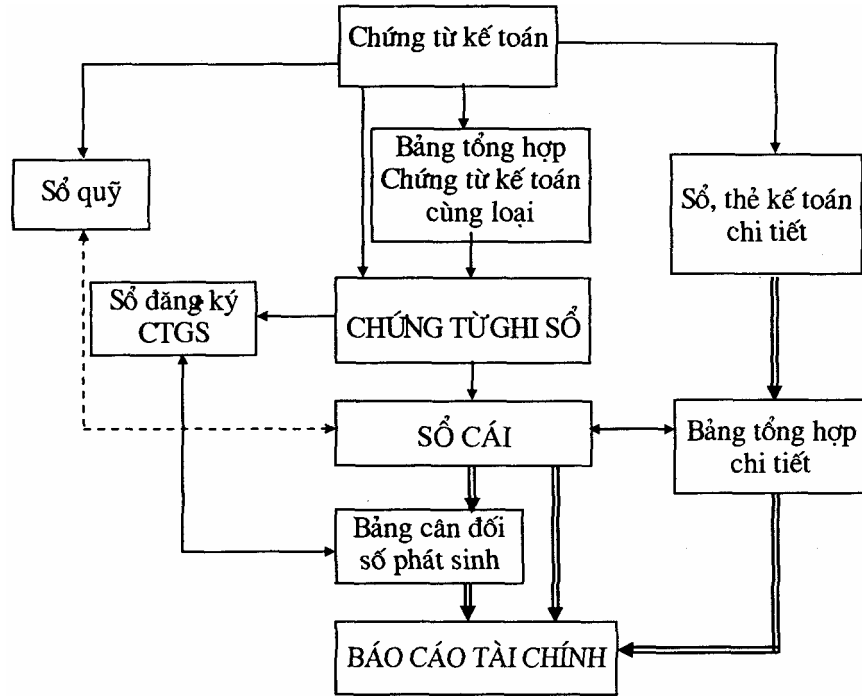
Hàng ngày nhân viên kế toán phụ trách tăng phần hành căn cứ vào các chứng từ gốc đã kiểm tra lập các chứng từ ghi sổ. Đối với các nghiệp vụ kinh tế phát sinh nhiều và thường xuyên, chứng gốc sau khi kiểm tra được ghi vào bảng tổng hợp chứng từ gốc, cuối tháng hoặc định kỳ căn cứ vào bảng tổng hợp chứng từ gốc, lập các chứng từ ghi sổ. Chứng từ ghi sổ sau khi lập xong được chuyển đến kế toán trưởng (hoặc người được kế toán trưởng ủy quyền) ký duyệt rồi chuyển cho bộ phận kế toán tổng hợp với đầy đủ chứng từ gốc kèm theo để bộ

phận này ghi vào sổ đăng ký chứng từ ghi sổ và ghi vào sổ cái. Cuối tháng khoá sổ tính ra tổng số tiền của các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trong tháng trên sổ đăng ký chứng từ ghi sổ và tổng số phát sinh Nợ, tổng số phát sinh Có của từng tài khoản trên sổ cái, tiếp đó căn cứ vào sổ cái lập bảng cân đối số phát sinh.

Đối với những tài khoản có mở các sổ hoặc thẻ kế toán chi tiết thì chứng từ gốc sau khi sử dụng để lập chứng từ ghi sổ và ghi vào các sổ sách kế toán tổng hợp, được chuyển đến các bộ phận kế toán chi tiết có liên quan để ghi vào các sổ hoặc thẻ kế toán chi tiết theo yêu cầu quản lý. Cuối tháng cộng các sổ hoặc thẻ kế toán chi tiết theo từng nội dung sau đó lập các bảng tổng hợp chi tiết và kiểm tra đối chiếu giữa các bảng tổng hợp chi tiết với các tài khoản trên sổ cái. Sau khi kiểm tra đối chiếu khớp đúng tổng số phát sinh Nợ và tổng số phát sinh Có của tất cả các tài khoản tổng hợp trên bảng cân đối số phát sinh với tổng số tiền của sổ đăng ký chứng từ ghi sổ và các đối chiếu đúng và hợp logic, số liệu trên bảng cân đối số phát sinh, sổ cái, các bảng tổng hợp chi tiết và các tài liệu liên quan dùng làm căn cứ để lập các báo cáo kế toán.

Có thể mô tả trình tự ghi sổ kế toán theo hình thức chứng từ ghi sổ qua sơ đồ sau đây:

Sơ đồ 8.3: Trình tự hạch toán theo hình thức kế toán chứng từ ghi sổ



Chú thích:

—→ Ghi hàng ngày hoặc định kỳ

==> Ghi cuối tháng

↔ Quan hệ đối chiếu, kiểm tra

Sau đây là một số mẫu sổ theo hình thức chứng từ ghi sổ:

BỘ, TỔNG CỤC
XÍ NGHIỆP

CHỨNG TỪ GHI SỔ

Số:...

Ngày.....tháng.....năm.....

Trích yếu	Số hiệu tài khoản		Số tiền (đ)	Ghi chú
	Nợ	Có		
1	2	3	4	5
Tổng cộng	x	x		

Kèm theo..... chứng từ gốc

Kế toán trưởng

(Ký, họ tên)

Người lập

(Ký, họ tên)

SỔ ĐĂNG KÝ CHỨNG TỪ GHI SỔ

Chứng từ ghi sổ		Số tiền (đ)	Chứng từ ghi sổ		Số tiền (đ)
Số hiệu	Ngày, tháng		Số hiệu	Ngày, tháng	
1	2	3	1	2	3

Mẫu sổ cái ít cột

SỔ CÁI

Tên tài khoản..... số hiệu.....

Ngày, tháng ghi sổ	Chứng từ ghi sổ		Diễn giải	Số hiệu TK đối ứng	Số tiền		Ghi chú
	Số hiệu	Ngày			Nợ	Có	
A	B	C	D	E	1	2	G
			- Số dư đầu năm				
			- Số phát sinh trong tháng				
			- Cộng số phát sinh tháng	x			x
			- Số dư cuối tháng	x			x
			- Cộng lũy kế từ đầu quý	x			x

Mẫu sổ cái nhiều cột

SỔ CÁI

Tên tài khoản..... số hiệu.....

Ngày tháng ghi sổ	Chứng từ ghi sổ		Diễn giải	Số hiệu TK đối ứng	Số tiền		Tài khoản cấp 2							
	Số hiệu	Ngày, tháng			Nợ	Có	TK...		TK...		TK...		TK...	
							Nợ	Có	Nợ	Có	Nợ	Có	Nợ	Có
A	B	C	D	E	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
			- Số dư đầu năm											
			- Số phát sinh trong tháng											
			- Cộng số phát sinh tháng	x										
			- Số dư cuối tháng	x										
			- Cộng lũy kế từ đầu quý	x										

4. Hình thức kế toán nhật ký chứng từ

Hình thức kế toán nhật ký chứng từ khác với các hình thức kế toán khác, hình thức kế toán nhật ký chứng từ tuân thủ theo một số nguyên tắc chủ yếu sau đây:

- Mở sổ kế toán theo về Có của các tài khoản kết hợp với việc phân tích các nghiệp vụ kinh tế phát sinh bên Có của mỗi tài khoản đối ứng với Nợ các tài khoản liên quan.

- Kết hợp chặt chẽ việc ghi chép các nghiệp vụ kinh tế phát sinh theo trình tự thời gian với việc phân loại các nghiệp vụ kinh tế đó theo nội dung kinh tế (trên tài khoản kế toán).

- Kết hợp rộng rãi việc hạch toán tổng hợp với việc hạch toán chi tiết của đại bộ phận các tài khoản trên cùng một sổ kế toán và trong cùng một quá trình ghi chép.

- Kết hợp việc ghi chép kế toán hàng ngày với việc tập hợp dần các chỉ tiêu kinh tế cần thiết cho công tác quản lý và lập báo cáo.

- Dùng các mẫu sổ in sẵn quan hệ đối ứng tiêu chuẩn của tài khoản và các chỉ tiêu hạch toán chi tiết các chỉ tiêu báo biểu quy định.

4.1. Các loại sổ kế toán

Những sổ sách kế toán chủ yếu được sử dụng trong hình thức kế toán nhật ký chứng từ bao gồm:

- *Nhật ký chứng từ.*

Nhật ký chứng từ là sổ kế toán tổng hợp kết hợp hệ thống các nghiệp vụ kinh tế phát sinh theo trình tự thời gian và phân loại theo nội dung kinh tế. Nhật ký chứng từ được mở theo về Có của tài khoản, đối ứng với Nợ các tài khoản liên quan. Nhật ký chứng từ mở cho tất cả các tài khoản, có thể mở một nhật ký chứng từ cho một tài khoản, hoặc mở một nhật ký chứng từ để dùng chung cho một số tài khoản có

nội dung kinh tế giống nhau, hay có quan hệ mật thiết với nhau. Khi mở nhật ký chứng từ dùng chung cho nhiều tài khoản, thì trên nhật ký chứng từ đó, số liệu phát sinh của mỗi tài khoản được phản ánh riêng biệt ở một số dòng hoặc một số cột cho mỗi tài khoản.

Nhật ký chứng từ chỉ tập hợp số phát sinh bên Có của tài khoản, phân tích theo các tài khoản đối ứng Nợ. Riêng đối với các nhật ký chứng từ ghi Có các tài khoản thanh toán để phục vụ yêu cầu phân tích và kiểm tra, ngoài phần chính dùng để phản ánh số phát sinh bên Có, còn có thể bố trí thêm các cột để phản ánh số phát sinh Nợ.

Nhật ký chứng từ mở theo từng tháng, hết mỗi tháng phải khoá sổ nhật ký chứng từ cũ và mở nhật ký chứng từ mới cho tháng tiếp theo. Mỗi lần khoá sổ cũ, mở sổ mới phải chuyển toàn bộ số dư cần thiết sang sổ mới. Nhật ký chứng từ phải mở theo các mẫu biểu quy định, có 10 mẫu biểu quy định, từ Nhật ký chứng từ số 1.. đến số 10. Cơ sở dữ liệu duy nhất để ghi vào sổ cái là nhật ký chứng từ, theo hình thức này mỗi tháng chỉ ghi vào sổ cái 1 lần vào ngày cuối tháng, ghi lần lượt từ nhật ký chứng từ số 1,2,... đến số 10.

- *Bảng kê:*

Bảng kê được sử dụng trong trường hợp, khi các chỉ tiêu hạch toán chi tiết của một số tài khoản không thể kết hợp trực tiếp trên nhật ký chứng từ được. Khi sử dụng bảng kê thì chứng gốc cùng loại trước hết được ghi vào bảng kê cuối tháng cộng số liệu của các bảng kê được chuyển vào nhật ký chứng từ có liên quan. Bảng kê phần lớn mở theo vé Có của tài khoản. Riêng đối với các nghiệp vụ về vốn bằng tiền, bảng kê được mở theo vé Nợ. Đối với bảng kê dùng để theo dõi các nghiệp vụ thanh toán, ngoài số phát sinh Có, còn phản ánh số phát sinh Nợ, số dư đầu kỳ và số dư cuối kỳ của từng tài khoản chi tiết theo từng khách nợ, chủ nợ, từng khoản thanh toán.

- *Sổ cái:*

Sổ cái là sổ kế toán tổng hợp mở cho cả năm, mỗi trang sổ dùng cho một tài khoản, trong đó phản ánh số phát sinh Nợ, số phát sinh Có và số dư cuối tháng. Số phát sinh Có của mỗi tài khoản được ghi vào sổ cái lấy từ nhật ký chứng từ ghi Có tài khoản đó, số phát sinh Nợ được phản ánh chi tiết theo từng tài khoản đối ứng Có lấy từ các nhật ký chứng từ có liên quan, sổ cái chỉ ghi một lần vào ngày cuối tháng sau khi đã khoá sổ kiểm tra đối chiếu số liệu trên các nhật ký chứng từ.

- *Sổ hoặc thẻ kế toán chi tiết:*

Trong hình thức kế toán nhật ký chứng từ, việc hạch toán chi tiết của đại bộ phận các tài khoản được thực hiện kết hợp ngay trên các nhật ký chứng từ hoặc bảng kê của các tài khoản đó vì vậy không phải mở các sổ hoặc thẻ kế toán chi tiết riêng. Đối với tài sản cố định, vật tư hàng hoá, thành phẩm và chi phí sản xuất cần phải nắm chắc tình hình biến động thường xuyên và chi tiết theo từng loại, từng thứ, từng đối tượng, hạch toán cả về số lượng lẫn giá trị nên không thể phản ánh kết hợp đầy đủ trong Nhật ký chứng từ và bảng kê được mà bắt buộc phải mở sổ hoặc thẻ kế toán chi tiết riêng. Trong trường hợp này kế toán căn cứ vào yêu cầu quản lý và điều kiện cụ thể để mở sổ, thẻ cho phù hợp. Khi mở sổ hoặc thẻ kế toán chi tiết, cuối tháng căn cứ vào sổ thẻ kế toán chi tiết lập bảng tổng hợp chi tiết theo từng tài khoản tổng hợp để đối chiếu với sổ các và với các nhật ký chứng từ, bảng kê có liên quan.

Căn cứ để ghi vào sổ sách kế toán chủ yếu trong hình thức nhật ký chứng từ là các chứng từ gốc. Tuy nhiên, để đơn giản và hợp lý công việc ghi chép kế toán hàng ngày còn sử dụng hai loại chứng từ tổng hợp phổ biến là bảng phân bổ và tờ khai chi tiết. Bảng phân bổ được dùng cho các loại chi phí phát sinh nhiều lần và thường xuyên như vật

liệu, tiền lương, hoặc đòi hỏi phải tính toán phân bổ như khấu hao tài sản cố định phân bổ vật rẻ tiền mau hỏng, phân bổ lao vụ sản xuất phụ. Khi sử dụng bảng phân bổ thì chứng từ gốc trước hết được ghi vào bảng phân bổ, cuối tháng số liệu ở bảng phân bổ được ghi vào bảng kê và nhật ký chứng từ có liên quan. Tờ kê chi tiết cũng là loại chứng từ dùng để tổng hợp và phân loại chứng từ gốc. Khi sử dụng các tờ kê chi tiết thì số liệu từ chứng từ gốc trước hết được ghi vào tờ kê chi tiết cuối tháng số liệu của các tờ kê chi tiết được ghi vào các nhật ký chứng từ và bảng kê liên quan.

4.2. Trình tự ghi sổ

Trình tự ghi chép kế toán trong hình thức nhật ký chứng từ như sau:

Hàng ngày căn cứ vào các chứng từ gốc đã được kiểm tra lấy số liệu ghi trực tiếp vào nhật ký chứng từ hoặc bảng kê có liên quan. Trường hợp ghi hàng ngày vào bảng kê thì cuối tháng phải chuyển số liệu tổng của bảng kê vào nhật ký chứng từ.

Đối với các loại chi phí sản xuất hoặc lưu thông) phát sinh nhiều lần hoặc mang tính chất phân bổ, thì các chứng từ gốc trước hết được tập hợp và phân loại trong các bảng phân bổ, sau đó lấy số liệu của bảng phân bổ ghi vào bảng kê và nhật ký chứng từ có liên quan.

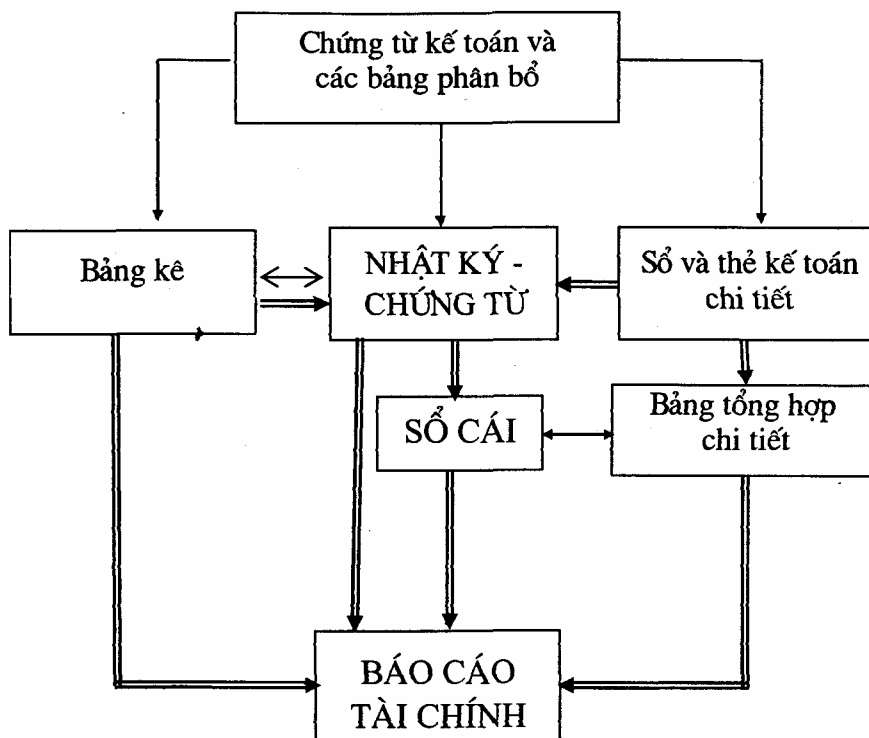
cuối tháng khoá sổ các nhật ký chứng từ, kiểm tra đối chiếu số liệu trên các nhật ký chứng từ khi thấy khớp đúng hơn logic thì lấy số liệu của các nhật ký chứng từ ghi trực tiếp vào sổ cái.

Đối với các tài khoản phải mở sổ hoặc thẻ kế toán chi tiết thì chứng từ gốc sau khi ghi vào nhật ký chứng từ, hoặc bảng kê được chuyển sang các bộ phận kế toán chi tiết để ghi vào sổ hoặc thẻ kế toán chi tiết. Cuối tháng, cộng các sổ hoặc thẻ kế toán chi tiết, lập các bảng tổng hợp chi tiết theo từng tài khoản để đối chiếu với sổ cái.

Sau khi đối chiếu khớp đúng, số liệu ở sổ cái và một số chỉ tiêu chi tiết trong nhật ký chứng từ, bảng kê và các bảng tổng hợp chi tiết là cơ sở để lập bảng cân đối kế toán và các báo cáo kế toán khác.

Có thể mô tả trình tự ghi sổ theo hình thức kế toán Nhật ký chứng từ theo sơ đồ sau đây:

Sơ đồ 8.4: Trình tự hạch toán theo hình thức kế toán Nhật ký chứng từ



Chú thích:

- Ghi hàng ngày
- ⇒ Ghi cuối tháng
- ↔ Quan hệ đối chiếu

5. Hình thức kế toán trên máy vi tính

5.1 Đặc trưng cơ bản và các loại sổ kế toán của hình thức kế toán trên máy vi tính

Đặc trưng cơ bản của hình thức kế toán trên máy vi tính là công việc kế toán được thực hiện theo một chương trình phần mềm kế toán trên máy vi tính. Phần mềm kế toán được thiết kế theo nguyên tắc của một trong bốn hình thức kế toán hoặc kết hợp các hình thức kế toán quy định trên đây. Phần mềm kế toán không hiển thị đầy đủ quy trình ghi sổ kế toán, không phải in được đầy đủ sổ kế toán và báo cáo tài chính theo quy định.

- Các loại sổ của Hình thức kế toán trên máy vi tính: Phần mềm kế toán được thiết kế theo hình thức kế toán nào sẽ có các loại sổ của hình thức kế toán đó nhưng không hoàn toàn giống mẫu sổ kế toán ghi bằng tay. Đối với hình thức kế toán trên máy vi tính các loại sổ rất đa dạng, phong phú, đặc biệt các sổ kế toán chi tiết. Tùy theo yêu cầu quản lý mà kế toán sử dụng các loại sổ, in ấn lưu trữ cho phù hợp.

5.2. Trình tự ghi sổ kế toán theo Hình thức kế toán trên máy vi tính

Hàng ngày, kế toán căn cứ vào chứng từ hoặc Bảng tổng hợp chứng từ kế toán cùng loại đã được kiểm tra, được dùng làm căn cứ ghi sổ, xác định tài khoản ghi Nợ, tài khoản ghi Có để nhập dữ liệu vào máy vi tính theo các bảng, biểu được thiết kế sẵn trên phần mềm kế toán.

Theo quy trình của phần mềm kế toán, các thông tin được tự động nhập vào sổ kế toán tổng hợp (Sổ Cái hoặc Nhật ký - Sổ Cái) và các sổ thẻ kế toán chi tiết liên quan.

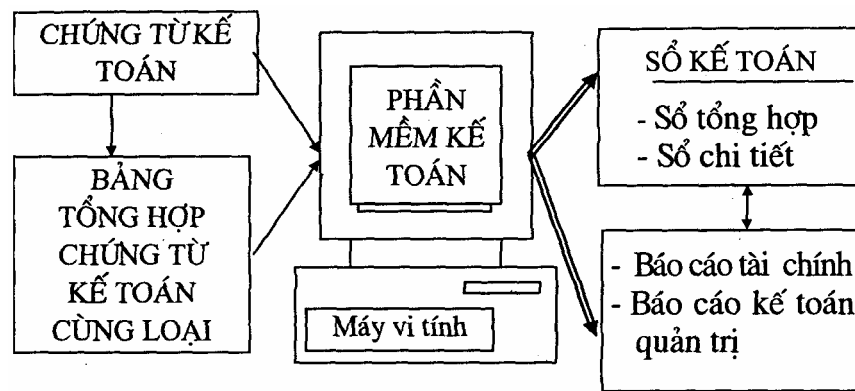
Cuối tháng (hoặc bất kỳ vào thời điểm cần thiết nào), kế toán thực

hiện các thao tác khoá sổ (cộng sổ) và lập báo cáo tài chính. Việc đối chiếu giữa số liệu tổng hợp với số liệu chi tiết được thực hiện tự động và luôn đảm bảo chính xác, trung thực theo thông tin đã được nhập trong kỳ. Người làm kế toán có thể kiểm tra, đối chiếu số liệu giữa sổ kế toán với báo cáo tài chính sau khi đã in ra giấy.

Thực hiện các thao tác để in báo cáo tài chính theo quy định.

Cuối tháng, cuối năm sổ kế toán tổng hợp và sổ kế toán chi tiết được in ra giấy, đóng thành quyển và thực hiện các thủ tục pháp lý theo quy định về sổ kế toán ghi bằng tay. Có thể mô tả trình tự ghi sổ kế toán theo hình thức kế toán trên máy vi tính theo sơ đồ sau đây:

Sơ đồ 8.5: Trình tự hạch toán theo hình thức kế toán trên máy vi tính



Ghi chú:

- Nhập số liệu hàng ngày
- ⇒ In số, báo cáo cuối tháng, cuối năm
- ↔ Đối chiếu, kiểm tra.

Chương IX
TỔ CHỨC BỘ MÁY KẾ TOÁN Ở
ĐƠN VỊ KINH TẾ CƠ SỞ

I. NHỮNG VẤN ĐỀ CHUNG VỀ TỔ CHỨC BỘ
MÁY KẾ TOÁN

Tổ chức bộ máy kế toán là một vấn đề có ý nghĩa rất lớn, nhằm đảm bảo vai trò, chức năng và nhiệm vụ của công tác kế toán.

Nội dung tổ chức bộ máy kế toán bao gồm các vấn đề: Xác định số lượng nhân viên kế toán, nhiệm vụ của từng nhân viên kế toán, nhiệm vụ của từng bộ phận kế toán, mối quan hệ giữa các bộ phận kế toán; quan hệ giữa phòng kế toán với các phòng ban khác trong xí nghiệp. Thông qua sự vận dụng những quy định chung về hệ thống chứng từ ghi chép ban đầu, hệ thống tài khoản kế toán và hình thức kế toán đã lựa chọn phù hợp với đặc điểm hoạt động và trình độ quản lý của đơn vị.

1. Nguyên tắc tổ chức và nhiệm vụ của bộ máy kế toán

1.1. Nguyên tắc tổ chức bộ máy kế toán

Khi tổ chức bộ máy kế toán ở đơn vị kinh tế cơ sở phải đảm bảo những nguyên tắc sau:

- Tổ chức bộ máy kế toán một cấp. Tức là mỗi đơn vị kinh tế cơ sở chỉ có một bộ máy kế toán thống nhất đứng đầu là kế toán trưởng. Trường hợp dưới đơn vị kinh tế cơ sở có các bộ phận có tổ chức kế toán thì những đơn vị này là đơn vị kế toán phụ thuộc.

- Bảo đảm sự chỉ đạo toàn diện, thống nhất và tập trung công tác kế toán, thống kê và hạch toán kinh tế của kế toán trưởng về những vấn đề có liên quan đến kế toán hay thông tin kinh tế.

- Tổ chức gọn, nhẹ, hợp lý theo hướng chuyên môn hoá, đúng năng lực.

- Tổ chức bộ máy kế toán phải phù hợp với tổ chức sản xuất kinh doanh và yêu cầu quản lý của đơn vị.

1.2. Nhiệm vụ của bộ máy kế toán

Bộ máy kế toán ở đơn vị kinh tế cơ sở thường được tổ chức thành phòng kế toán (hay phòng kế toán tài vụ) có những nhiệm vụ sau:

- Tiến hành công tác kế toán theo đúng chế độ kế toán hiện hành và quy định của Nhà nước.

- Lập các báo cáo kế toán theo quy định và kiểm tra sự chính xác của báo cáo do các phòng ban khác lập.

- Giúp giám đốc hướng dẫn, chỉ đạo các phòng ban và các bộ phận trực thuộc thực hiện việc ghi chép ban đầu đúng chế độ phương pháp.

- Giúp giám đốc tổ chức công tác thông tin kinh tế, phân tích hoạt động kinh doanh và quyết toán với cấp trên.

- Giúp giám đốc phổ biến, hướng dẫn, kiểm tra việc thực hiện các chế độ, thể lệ quản lý kinh tế tài chính trong phạm vi đơn vị

- Lưu trữ, bảo quản hồ sơ tài liệu kế toán; quản lý tập trung thống nhất số liệu kế toán thống kê và cung cấp số liệu đó cho bộ phận liên quan trong xí nghiệp và cho các cơ quan quản lý cấp trên theo quy định.

2. Cơ cấu tổ chức phòng kế toán

Phòng kế toán của đơn vị kinh tế cơ sở thường gồm các bộ phận

(tổ, nhóm hoặc cá nhân chuyên trách) sau đây:

- Bộ phận kế toán lao động và tiền lương.
- Bộ phận kế toán vật liệu và tài sản cố định.
- Bộ phận kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm.
- Bộ phận kế toán xây dựng cơ bản.
- Bộ phận kế toán tổng hợp.
- Bộ phận kế toán thanh toán (thu, chi, công nợ...).

Đối với các đơn vị có tổ chức phân xưởng hoặc tương đương phân xưởng như đội, ngành sản xuất... thì phải bố trí nhân viên hạch toán phân xưởng. Các nhân viên này thuộc biên chế phòng kế toán của xí nghiệp được phân công công tác chuyên trách kế toán - thống kê ở phân xưởng.

Tuy vậy không nhất thiết phải tổ chức đầy đủ các bộ phận nêu trên và có thể một bộ phận bao gồm nhiều người, hoặc cũng có thể một người phụ trách nhiều bộ phận, tùy theo quy mô và yêu cầu quản lý của đơn vị mà tổ chức cơ cấu bộ máy kế toán cho phù hợp.

Nhiệm vụ của các phân hành kế toán được quy định như sau:

2.1. Bộ phận kế toán lao động và tiền lương

- Tổ chức ghi chép, phản ánh, tổng hợp số liệu về số lượng lao động, thời gian lao động và kết quả lao động; tính lương, BHXH và các khoản phụ cấp, trợ cấp; phân bổ tiền lương và BHXH vào các đối tượng sử dụng lao động.

- Hướng dẫn, kiểm tra các nhân viên hạch toán phân xưởng và các phòng ban thực hiện đầy đủ các chứng từ ghi chép ban đầu về tiền lương, mở sổ sách cần thiết và hạch toán nghiệp vụ lao động tiền lương đúng chế độ, đúng phương pháp.

- Lập báo cáo về lao động, tiền lương.

- Phân tích tình hình quản lý, sử dụng thời gian lao động, quỹ tiền lương, năng suất lao động.

2.2. Bộ phận kế toán vật liệu là tài sản cố định

- Tổ chức ghi chép, phản ánh, tổng hợp số liệu về tình hình thu mua vận chuyển, nhập xuất và tồn kho vật liệu, tính giá thực tế của vật liệu thu mua và kiểm tra tình hình thực hiện kế hoạch về cung ứng vật liệu về số lượng, chất lượng.

- Hướng dẫn, kiểm tra các phân xưởng, các kho và các phòng ban thực hiện các chứng từ ghi chép ban đầu về vật liệu mở sổ sách cần thiết và hạch toán vật liệu đúng chế độ phương pháp.

- Kiểm tra việc chấp hành chế độ bảo quản, nhập, xuất vật liệu, các định mức dự trữ và định mức tiêu hao, phát hiện và đề xuất biện pháp xử lý vật liệu thiếu thừa, ứ đọng, kém phẩm chất, xác định số lượng và giá trị vật liệu tiêu hao và phân bổ chính xác chi phí này cho các đối tượng sử dụng. Tham gia công tác kiểm kê, đánh giá vật liệu, lập các báo cáo về vật liệu và tiến hành phân tích tình hình thu mua, bảo quản, dự trữ và sử dụng vật liệu.

- Tổ chức ghi chép, phản ánh và tổng hợp số liệu về số lượng, hiện trạng và giá trị tài sản cố định hiện có, tình hình tăng giảm TSCĐ, kiểm tra việc bảo quản, bảo dưỡng và sử dụng tài sản cố định.

- Tính toán và phân bổ khấu hao TSCĐ vào chi phí hoạt động.

- Tham gia lập dự toán sửa chữa lớn TSCĐ, kiểm tra việc thực hiện kế hoạch và dự toán chi phí sửa chữa lớn TSCĐ, phản ánh tình hình thanh lý, nhượng bán TSCĐ.

- Hướng dẫn, kiểm tra các phân xưởng, phòng ban thực hiện đầy đủ các chứng từ ghi chép ban đầu về TSCĐ, mở các sổ sách cần thiết và hạch toán TSCĐ, đúng chế độ phương pháp. Tham gia kiểm kê và đánh giá lại TSCĐ theo quy định của Nhà nước lập các báo cáo về

TSCĐ, tiến hành phân tích tình hình trang bị, huy động, bảo quản và sử dụng nhằm nâng cao hiệu quả kinh tế của TSCĐ.

2.3. Bộ phận kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm

- Xác định đối tượng hạch toán chi phí sản xuất và đối tượng tính giá thành sản phẩm, vận dụng các phương pháp tập hợp và phân bổ chi phí, tính giá thành sản phẩm, vận dụng các phương pháp tập hợp và phân bổ chi phí, tính giá thành phù hợp với đặc điểm sản xuất và quy trình công nghệ của xí nghiệp.

- Tổ chức ghi chép, phản ánh, tổng hợp chi phí sản xuất theo từng yêu cầu quản lý (như theo từng giai đoạn sản xuất, từng phân xưởng, theo yếu tố chi phí, khoản mục giá thành, theo sản phẩm và công việc).

- Tham gia vào việc xây dựng chỉ tiêu hạch toán nội bộ và việc giao chỉ tiêu đó cho phân xưởng và các bộ phận có liên quan.

- Xác định giá vị sản phẩm dở dang, tính giá thành thực tế của sản phẩm hoàn thành, tổng hợp kết quả qua hạch toán kinh tế của các phân xưởng, tổ sản xuất, kiểm tra việc thực hiện dự toán chi phí sản xuất và kế hoạch giá thành sản phẩm.

- Hướng dẫn kiểm tra các bộ phận có liên quan, tính toán, phân loại các chi phí nhằm phục vụ việc tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành được nhanh chóng, khoa học.

- Lập các báo cáo về chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm.

- Phân tích tình hình thực hiện kế hoạch giá thành, phát hiện mọi khả năng tiềm tàng để phấn đấu hạ giá thành sản phẩm.

2.4. Bộ phận kế toán xây dựng cơ bản

- Tổ chức ghi chép, phản ánh tổng hợp số liệu về tình hình vay, cấp phát, sử dụng, thanh toán, quyết toán vốn đầu tư công trình hoàn thành và đưa vào sử dụng.

- Tính toán chi phí xây dựng và mua sắm tài sản cố định.

- Kiểm tra việc chấp hành dự toán chi phí, kế hoạch giá thành xây lắp, tiến độ và chất lượng công trình.

- Lập báo cáo về đầu tư xây dựng cơ bản.

- Phân tích tình hình thực hiện kế hoạch và hiệu quả vốn đầu tư.

- Tham gia nghiệm thu và thanh quyết toán các công trình xây dựng cơ bản hoàn thành.

2.5. Bộ phận kế toán tổng hợp

- Tổ chức ghi chép phản ánh tổng hợp số liệu về nhập, xuất tiêu thụ thành phẩm, về các loại vốn, các loại quỹ của xí nghiệp, xác định kết quả lãi lỗ, các khoản thanh toán với ngân sách nhà nước với ngân hàng, với khách hàng và nội bộ xí nghiệp.

- Ghi chép vào sổ tổng hợp, lập bảng cân đối kế toán và các báo cáo thuộc phần việc do mình phụ trách và một số báo cáo chung không thuộc nhiệm vụ của các bộ phận trên kể cả báo cáo điều tra, ước tính. Kiểm tra lại tính chính xác, trung thực của các báo cáo của xí nghiệp trước khi giám đốc ký duyệt.

- Tổ chức công tác thông tin trong nội bộ xí nghiệp và phân tích hoạt động kinh tế. Hướng dẫn các phòng ban phân xưởng áp dụng các chế độ ghi chép ban đầu. Giúp kế toán trưởng dự thảo các văn bản về công tác kế toán trình giám đốc ban hành áp dụng trong doanh nghiệp như: quy định việc luân chuyển chứng từ, phân công lập báo cáo, quan hệ cung cấp số liệu giữa các phòng ban.

- Kiểm tra thường xuyên và có hệ thống việc thực hiện các chế độ

quản lý kinh tế - tài chính trong đơn vị. Kiến nghị các biện pháp xử lý những trường hợp vi phạm.

- Giúp kế toán trưởng làm báo cáo phân tích hoạt động kinh tế của đơn vị.

- Bảo quản, lưu trữ hồ sơ, tài liệu, số liệu kế toán - thống kê, thông tin kinh tế và cung cấp tài liệu cho các bộ phận, cơ quan có liên quan.

2.6. Bộ phận kế toán thanh toán

- Tổ chức ghi chép phản ánh tổng hợp về theo dõi tình hình thu, chi, tiền mặt, chuyển khoản, công nợ....

- Tổ chức việc thanh toán khoa học về thu, chi, tiền mặt, chuyển khoản, công nợ.... bảo đảm đáp ứng kịp thời, chính xác phục vụ tốt mọi hoạt động của đơn vị.

- Tổ chức công tác thông tin trong nội bộ đơn vị và phân tích hoạt động kinh tế. Hướng dẫn các phòng ban phân xưởng áp dụng các chế độ thanh toán.

- Kiểm tra thường xuyên và có hệ thống việc thực hiện các chế độ quản lý kinh tế - tài chính trong đơn vị. Tập hợp và kiểm soát chứng từ trước khi thu, chi, thanh toán.

- Cung cấp các thông tin và lập báo cáo theo yêu cầu quản lý.

2.7. Nhân viên hạch toán phân xưởng

Dưới sự chỉ đạo trực tiếp của kế toán trưởng, nhân viên hạch toán phân xưởng có nhiệm vụ:

- Ghi chép, thu thập, tổng hợp số liệu về tình hình sử dụng lao động, vật tư, thiết bị, máy móc, số lượng sản phẩm, chất lượng sản phẩm trong phạm vi phân xưởng (tùy tình hình có thể được giao tính lương, chi phí sản xuất, giá thành của phân xưởng) để phục vụ việc chỉ đạo sản xuất của quản đốc phân xưởng, tổ trưởng sản xuất và phục

vực hỉ đạo toàn diện, thống nhất, tập trung công tác kế toán thống kê của kế toán trưởng.

- Tham gia kiểm kê, đánh giá sản phẩm dở dang và các cuộc điều tra có liên quan.

- Cung cấp các tài liệu thuộc phần việc của mình phụ trách cho quản đốc phân xưởng, cho phòng kế toán đơn vị và các phòng ban có liên quan.

- Định kỳ lập báo cáo cho quản đốc phân xưởng về tình hình thực hiện kế hoạch sản xuất và kết quả hạch toán kinh tế nội bộ của phân xưởng.

Đối với công tác xây dựng cơ bản, nếu khối lượng vốn đầu tư xây dựng cơ bản không lớn, công việc không thường xuyên thì không tổ chức bộ phận kế toán xây dựng cơ bản riêng mà do bộ phận kế toán tổng hợp kiêm nhiệm.

Đối với công tác tài chính, nếu xí nghiệp chưa có điều kiện tổ chức thành phòng tài chính riêng, thì tổ chức một bộ phận tài chính trong phòng kế toán do một phó phòng hoặc một cán bộ phụ trách. Bộ phận này có nhiệm vụ sau:

- Lập dự thảo kế hoạch tài chính đồng thời và thống nhất với kế hoạch sản xuất kinh doanh của đơn vị.

- Trên cơ sở kế hoạch đã được duyệt và trong phạm vi chế độ cho phép tùy theo tính chất của mỗi hoạt động kinh tế mà huy động nguồn thích hợp, sử dụng vốn hợp lý và tiết kiệm, bảo đảm cho các hoạt động sản xuất kinh doanh được thực hiện với hiệu quả kinh tế cao.

- Tổ chức thanh toán kịp thời, đầy đủ, đúng chế độ chính sách các khoản phải thanh toán của đơn vị.

- Trích lập và sử dụng các loại quỹ đúng chế độ, đúng mục đích.

- Thường xuyên tiến hành kiểm tra tài chính đối với hoạt động sản xuất kinh doanh, định kỳ phân tích tình hình tài chính của đơn vị.

- Tham gia xây dựng các hợp đồng kinh tế với khách hàng đặc biệt là việc quy định các điều kiện tài chính của hợp đồng.

3. Quan hệ giữa phòng kế toán với các phòng chức năng khác

3.1. Nhiệm vụ của các phòng kế toán đối với phòng ban khác

- Tổ chức tổng hợp xác minh, cung cấp các số liệu thực hiện trong đơn vị theo quy định để phục vụ công tác kế hoạch hoá, công tác quản lý các phòng ban.

- Tham gia ý kiến với các phòng ban có liên quan trong việc lập kế hoạch về từng mặt và kế hoạch tổng hợp của đơn vị.

- Hướng dẫn, kiểm tra các phòng ban liên quan thực hiện đầy đủ các chứng từ ghi chép ban đầu, mở sổ sách cần thiết về hạch toán nghiệp vụ - kỹ thuật (phần liên quan đến công tác kế toán, thống kê và thông tin kinh tế). Theo đúng chế độ, phương pháp quy định của nhà nước.

- Thông qua công tác Kế toán - Thống kê và phân tích kinh tế mà giúp giám đốc kiểm tra việc thực hiện các chế độ quản lý Kinh tế - Tài chính của các phòng ban.

3.2. Các phòng ban khác có nhiệm vụ

- Thu thập ghi chép tổng hợp số liệu thuộc phần việc do mình phụ trách. Lập các báo cáo thống kê được phân công và gửi cho phòng kế toán và chịu trách nhiệm về sự chính xác, trung thực của số liệu.

- Cung cấp cho phòng kế toán các định mức tiêu chuẩn kinh tế kỹ thuật, các dự toán chi phí, các danh mục vật liệu, sản phẩm. Để tiến hành hạch toán và kiểm tra việc thực hiện các kế hoạch, định mức,

tiêu chuẩn đó.

- Cung cấp cho phòng kế toán các tài liệu, số liệu cần thiết cho công tác hạch toán và kiểm tra, công tác thông tin kinh tế.

- Thực hiện đầy đủ các chế độ hạch toán có liên quan và chịu sự kiểm tra, giám sát của kế toán trưởng về việc chấp hành các chế độ kinh tế tài chính.

II. CÁC HÌNH THỨC TỔ CHỨC BỘ MÁY KẾ TOÁN

Có 3 hình thức tổ chức bộ máy kế toán là: Hình thức tập trung, phân tán và vừa tập trung vừa phân tán.

1. Hình thức tổ chức bộ máy kế toán tập trung

Hình thức này thường được áp dụng ở các đơn vị có quy mô vừa và nhỏ, phạm vi sản xuất kinh doanh tương đối tập trung trên một địa bàn nhất định, có khả năng đảm bảo việc luân chuyển chứng từ các bộ phận sản xuất kinh doanh nhanh chóng, kịp thời.

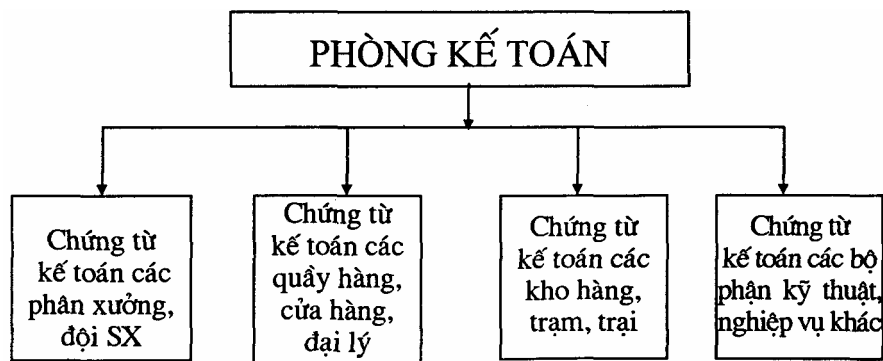
Theo hình thức này chỉ tổ chức một phòng kế toán trung tâm, tất cả các công việc kế toán như phân loại chứng từ, kiểm tra chứng từ ban đầu, định khoản kế toán, ghi sổ tổng hợp chi tiết, tính giá thành, lập báo cáo, thông tin kinh tế đều được thực hiện tập trung ở phòng Kế toán của đơn vị. Các bộ phận trực thuộc chỉ tổ chức ghi chép ban đầu và một số ghi chép trung gian cần thiết phục vụ cho sự chỉ đạo của người phụ trách đơn vị trực thuộc và đơn vị.

Hình thức này có ưu điểm là bảo đảm sự tập trung, thống nhất và chặt chẽ trong việc chỉ đạo công tác kế toán giúp đơn vị kiểm tra, chỉ đạo sản xuất kịp thời, chuyên môn hoá cán bộ, giảm nhẹ biên chế, tạo điều kiện cho việc ứng dụng các phương tiện tính toán hiện đại có hiệu quả nhưng có nhược điểm là không cung cấp kịp thời các số liệu

cần thiết cho các đơn vị trực thuộc trong nội bộ đơn vị nếu địa bàn hoạt động rộng.

Có thể mô tả hình thức tổ chức bộ máy kế toán tập trung theo sơ đồ sau đây:

Sơ đồ 9.1: Tổ chức bộ máy kế toán tập trung



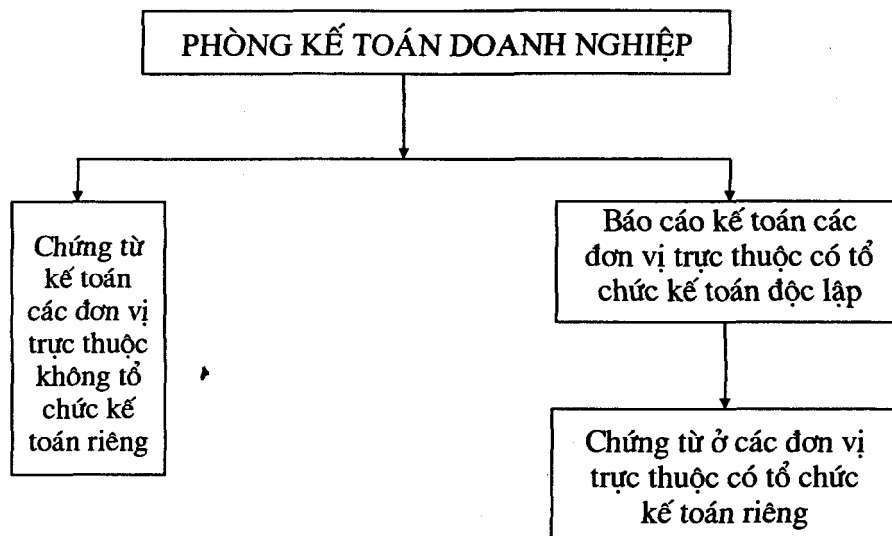
2. Hình thức tổ chức kế toán phân tán

Đối với những đơn vị có quy mô sản xuất kinh doanh lớn có nhiều cơ sở sản xuất kinh doanh, địa bàn hoạt động rộng, có các đơn vị phụ thuộc ở xa trung tâm chỉ huy, trong trường hợp này, nhằm tạo điều kiện thuận lợi cho công việc sản xuất kinh doanh ở cơ sở, mặt khác đảm bảo việc cập nhật sổ sách kế toán trong toàn đơn vị, sự cần thiết khách quan là tại các đơn vị phụ thuộc hình thành tổ chức kế toán hay nói cách khác người lãnh đạo đơn vị phải phân cấp việc hạch toán kế toán cho các đơn vị sản xuất kinh doanh phụ thuộc. Tức là chứng từ kế toán phát sinh tại cơ sở nào, cơ sở đó tự thanh toán và hạch toán không phải gửi chứng từ về phòng kế toán trung tâm như những đơn vị chưa được phân cấp hạch toán kế toán.

Quan hệ giữa phòng kế toán cấp trên với bộ phận kế toán ở đơn vị sản xuất kinh doanh phụ thuộc là quan hệ chỉ đạo nghiệp vụ và tiếp

nhận thông tin thông qua chế độ báo cáo kế toán do đơn vị quy định. Tùy theo trình độ và điều kiện cụ thể, đơn vị có thể giao vốn (vốn cố định, vốn lưu động) cho đơn vị phụ thuộc được mở tài khoản tiền gửi ngân hàng và uỷ quyền cho đơn vị phụ thuộc được vay vốn ngân hàng phục vụ cho công tác sản xuất kinh doanh. Như vậy công việc ở phòng kế toán doanh nghiệp chủ yếu là tổng hợp, kiểm tra báo cáo ở các đơn vị phụ thuộc gửi lên và chỉ trực tiếp thanh toán, hạch toán những chứng từ kế toán của những đơn vị trực thuộc không có tổ chức hạch toán kế toán. Có thể mô tả hình thức tổ chức bộ máy kế toán phân tán theo sơ đồ sau:

Sơ đồ 9.2: Tổ chức bộ máy kế toán phân tán



Hình thức này có ưu điểm là tạo điều kiện cho các đơn vị phụ thuộc nắm được tình hình sản xuất kinh doanh một cách chính xác, kịp thời nhưng có nhược điểm là số lượng nhân viên lớn, bộ máy cồng kềnh.

3. Hình thức tổ chức kế toán vừa tập trung vừa phân tán

Đây là một hình thức kết hợp đặc điểm của hai hình thức trên. Theo hình thức này đơn vị chỉ tổ chức một phòng kế toán trung tâm. Nhưng những người quản lý ở các đơn vị trực thuộc thì ngoài việc ghi chép ban đầu còn được giao thêm một số phần việc mang tính chất kế toán, Ví dụ: Hạch toán chi phí tiền lương, chi phí sản xuất kinh doanh, chi phí quản lý. phát sinh tại đơn vị trực thuộc. Mức độ phân tán này phụ thuộc vào mức độ phân cấp quản lý, trình độ hạch toán kinh tế của đơn vị.

III. KẾ TOÁN TRƯỞNG VÀ KIỂM TRA KẾ TOÁN

1. Kế toán trưởng

Kế toán trưởng là một chức danh nghề nghiệp dành cho chuyên gia kế toán có trình độ chuyên môn cao, có phẩm chức đạo đức tốt và có năng lực tổ chức công tác kế toán trong phạm vi đảm nhiệm. Kế toán trưởng có vị trí quan trọng không chỉ trong chỉ đạo công tác kế toán mà còn trong cả lĩnh vực quản lý kinh doanh, vì thế chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn về kế toán trưởng được quy định rõ trong Luật Kế toán.

Theo Luật Kế toán:

** Kế toán trưởng có nhiệm vụ tổ chức thực hiện công tác kế toán trong đơn vị bao gồm:*

- Thu thập xử lý thông tin, số liệu kế toán theo đối tượng và nội dung công việc kế toán, theo chuẩn mực và chế độ kế toán.
- Kiểm tra, giám sát các khoản thu, chi tài chính, các nghĩa vụ thu,

nộp, thanh toán nợ, kiểm tra việc quản lý, sử dụng tài sản và nguồn hình thành tài sản, phát hiện và ngăn ngừa các hành vi vi phạm pháp luật về tài chính, kế toán.

- Phân tích thông tin, số liệu kế toán, tham mưu, đề xuất các giải pháp phục vụ yêu cầu quản trị và quyết định kinh tế, tài chính của đơn vị kế toán.

- Cung cấp thông tin, số liệu kế toán theo quy định của pháp luật.

* *Kế toán trưởng của cơ quan nhà nước, đơn vị sự nghiệp, tổ chức có sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước, hoặc đơn vị sự nghiệp, tổ chức không sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước và doanh nghiệp nhà nước ngoài nhiệm vụ quy định nêu trên còn có nhiệm vụ giúp người đại diện theo pháp luật của đơn vị kế toán giám sát tài chính tại đơn vị kế toán.*

* *Kế toán trưởng chịu sự lãnh đạo của người đại diện theo pháp luật của đơn vị kế toán, trường hợp có đơn vị kế toán cấp trên thì đồng thời chịu sự chỉ đạo và kiểm tra của kế toán trưởng cấp trên về chuyên môn, nghiệp vụ.*

Trường hợp đơn vị kế toán cử người phụ trách kế toán thay kế toán trưởng thì người phụ trách kế toán phải có các tiêu chuẩn: Có phẩm chất đạo đức nghề nghiệp, trung thực, liêm khiết, có ý thức chấp hành pháp luật; có trình độ chuyên môn, nghiệp vụ về kế toán và phải thực hiện nhiệm vụ, trách nhiệm và quyền quy định cho kế toán trưởng.

Kế toán trưởng phải có các tiêu chuẩn sau đây:

- Bảo đảm các tiêu chuẩn quy định đối với người làm kế toán: Có phẩm chất đạo đức nghề nghiệp, trung thực, liêm khiết có ý thức chấp hành pháp luật; có trình độ chuyên môn, nghiệp vụ về kế toán.

- Có chuyên môn, nghiệp vụ về kế toán từ bậc trung cấp trở lên.

- Thời gian công tác thực tế về kế toán ít nhất là hai năm đối với người có chuyên môn, nghiệp vụ về kế toán từ trình độ đại học trở lên và thời gian công tác thực tế về kế toán ít nhất là ba năm đối với người có chuyên môn, nghiệp vụ về kế toán bậc trung cấp.

- Người làm kế toán trưởng phải có chứng chỉ qua lớp bồi dưỡng kế toán trưởng.

Trách nhiệm và quyền của kế toán trưởng:

- Thực hiện các quy định của pháp luật về kế toán, tài chính trong đơn vị kế toán.

- Tổ chức điều hành bộ máy kế toán theo quy định.

- Lập báo cáo tài chính.

- Kế toán trưởng có quyền độc lập về chuyên môn, nghiệp vụ kế toán.

- Kế toán trưởng của cơ quan nhà nước, đơn vị sự nghiệp, tổ chức có sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước, đơn vị sự nghiệp, tổ chức không sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước và doanh nghiệp nhà nước, ngoài các quyền đã quy định nêu trên còn có quyền:

+ Có ý kiến bằng văn bản với người đại diện theo pháp luật của đơn vị kế toán về việc tuyển dụng, chuyển chuyển, tăng lương, khen thưởng, kỷ luật người làm kế toán, thủ kho, thủ quỹ

+ Yêu cầu các bộ phận liên quan trong đơn vị kế toán cung cấp đầy đủ, kịp thời tài liệu liên quan đến công việc kế toán và giám sát tài chính của kế toán trưởng.

+ Bảo lưu ý kiến chuyên môn bằng văn bản khi có ý kiến khác với ý kiến của người ra quyết định.

+ Báo cáo bằng văn bản cho người đại diện theo pháp luật của đơn vị kế toán khi phát hiện các vi phạm pháp luật về tài chính, kế

toán trong đơn vị; trường hợp vẫn phải chấp hành quyết định thì báo cáo lên cấp trên trực tiếp của người đã ra quyết định hoặc cơ quan nhà nước có thẩm quyền và không phải chịu trách nhiệm về hậu quả của việc thi hành quyết định đó.

2. Kiểm tra kế toán

Kiểm tra kế toán là một biện pháp đảm bảo cho các quy định về kế toán được chấp hành nghiêm chỉnh, số liệu kế toán được chính xác, trung thực. Thông qua kiểm tra kế toán các cơ quan chủ quản cấp trên và các cơ quan chức năng của nhà nước thực hiện việc kiểm tra, kiểm soát đối với các hoạt động của các đơn vị. Theo quy định, thủ trưởng và kế toán trưởng đơn vị phải thường xuyên kiểm tra kế toán trong nội bộ đơn vị. Các cơ quan chủ quản và cơ quan tài chính kiểm tra kế toán ở các đơn vị theo chế độ kiểm tra kế toán.

Kiểm tra kế toán phải được thực hiện thường xuyên, liên tục có hệ thống. Mọi thời kỳ hoạt động của đơn vị đều phải được kiểm tra kế toán. Mỗi đơn vị kế toán độc lập phải được cơ quan chủ quản kiểm tra kế toán ít nhất mỗi năm một lần và nhất thiết phải được tiến hành trước khi xét duyệt quyết toán năm của đơn vị. Các cuộc thanh tra, kiểm tra kinh tế tài chính phải bắt đầu từ việc kiểm tra kế toán.

Nội dung kiểm tra kế toán là kiểm tra việc tính toán, ghi chép, phản ánh của các chứng từ kế toán, sổ kế toán và báo cáo kế toán; kiểm tra việc chấp hành các chế độ, thể lệ kế toán tài chính, việc tổ chức công tác kế toán và bộ máy kế toán, việc chỉ đạo công tác kế toán và việc thực hiện nghĩa vụ quyền hạn của kế toán trưởng.

Quy định cụ thể trong Luật Kế toán về công tác kiểm tra kế toán như sau:

Đơn vị kế toán phải chịu sự kiểm tra kế toán của cơ quan có thẩm quyền và không quá một lần kiểm tra cùng một nội dung trong một

năm. Việc kiểm tra kế toán chỉ được thực hiện khi có quyết định của cơ quan có thẩm quyền theo quy định của pháp luật.

- *Nội dung kiểm tra kế toán gồm:*

- + Kiểm tra việc thực hiện các nội dung công tác kế toán.
- + Kiểm tra việc tổ chức bộ máy kế toán và người làm kế toán.
- + Kiểm tra việc tổ chức quản lý và hoạt động nghề nghiệp kế toán.
- + Kiểm tra việc chấp hành các quy định khác của pháp luật về kế toán.

Nội dung kiểm tra kế toán phải được xác định trong quyết định kiểm tra.

- *Quyền và trách nhiệm của đoàn kiểm tra kế toán:*

+ Khi kiểm tra kế toán, đoàn kiểm tra kế toán phải xuất trình quyết định kiểm tra kế toán. Đoàn kiểm tra kế toán có quyền yêu cầu đơn vị kế toán được kiểm tra cung cấp tài liệu kế toán có liên quan đến nội dung kiểm tra kế toán và giải trình khi cần thiết.

+ Khi kết thúc kiểm tra kế toán, đoàn kiểm tra kế toán phải lập biên bản kiểm tra kế toán và giao cho đơn vị kế toán được kiểm tra một bản; nếu phát hiện có vi phạm pháp luật về kế toán thì xử lý theo thẩm quyền hoặc chuyển hồ sơ đến cơ quan nhà nước có thẩm quyền để xử lý theo quy định của pháp luật.

+ Trưởng đoàn kiểm tra kế toán phải chịu trách nhiệm về các kết luận kiểm tra.

+ Đoàn kiểm tra kế toán phải tuân thủ trình tự, nội dung, phạm vi và thời gian kiểm tra, không được làm ảnh hưởng đến hoạt động bình thường và không được sách nhiễu đơn vị kế toán được kiểm tra.

- *Trách nhiệm và quyền của đơn vị kế toán:*

+ Cung cấp cho đoàn kiểm tra kế toán tài liệu kế toán có liên quan đến nội dung kiểm tra và giải trình các nội dung theo yêu cầu của đoàn kiểm tra.

+ Thực hiện kết luận của đoàn kiểm tra kế toán.

- Đơn vị kế toán được kiểm tra kế toán có quyền:

+ Từ chối kiểm tra nếu thấy việc kiểm tra không đúng thẩm quyền hoặc nội dung kiểm tra trái với quy định.

+ Khiếu nại về kết luận của đoàn kiểm tra kế toán với cơ quan có thẩm quyền quyết định kiểm tra kế toán; trường hợp không đồng ý với kết luận của cơ quan có thẩm quyền quyết định kiểm tra kế toán thì thực hiện theo quy định của pháp luật./.

TÀI LIỆU THAM KHẢO

1. Bộ Tài chính, (2003), “*Quyết định số 206/2003/QĐ- BTC ngày 12/12/2003 của Bộ trưởng Bộ Tài chính về việc ban hành Chế độ quản lý, sử dụng và trích khấu hao TSCĐ*”, NXB Tài chính - Hà Nội.
2. Bộ Tài chính, (2005), “*Hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam*”, NXB Tài chính - Hà Nội.
3. Bộ Tài chính, (2006), “*Chế độ kế toán doanh nghiệp - quyển 1: Hệ thống tài khoản kế toán*”, NXB Tài chính - Hà Nội.
4. Bộ Tài chính, (2006), “*Chế độ kế toán doanh nghiệp - quyển 2: Báo cáo tài chính, chứng từ và sổ kế toán*”, NXB Tài chính - Hà Nội.
5. Bộ Tài chính, (2007), “*Luật Kế toán và các văn bản hướng dẫn thực hiện*”, NXB Tài chính - Hà Nội.
6. Đặng Xuân Cảnh, Trần Hải Châu, (2003) “*Xác định chi phí hợp lý của doanh nghiệp*”, Bản tin Hội Kế toán TP. HCM, tháng 3 năm 2003.
7. Charles T.Horngren; Gary L.Sundem; John A.Ellion, (2003) “*Introduction to Financial Accounting*”.
8. Nguyễn Văn Công, (2007), “*Kế toán doanh nghiệp Lý thuyết - Bài tập mẫu và Bài giải*” NXB Tài chính - Hà Nội.
9. Phạm Gặp và Phan Đức Dũng, (2005) “*Kế toán đại cương*”, NXB Thống kê.
10. Phan Đức Dũng, (2006), “*Nguyên lý kế toán - Lý thuyết và Bài tập*” NXB Thống kê.
11. Bùi Văn Dương, (2002), “*Lý thuyết kế toán*” NXB Thống kê.

12. Bùi Văn Dương, (2004), “*Hợp nhất kinh doanh & ảnh hưởng của nó đến việc hợp nhất báo cáo tài chính*” Tạp chí kế toán - Hội Kế toán & Kiểm toán VN. Số 51, Tháng 12 năm 2004.
13. Nguyễn Thị Đông, (2007), “*Giáo trình Lý thuyết hạch toán kế toán*” NXB Tài chính - Hà Nội.
14. Nghiêm Văn Lợi, (2006), “*Giáo trình Nguyên lý kế toán*” NXB Tài chính - Hà Nội.
15. Trần Quý Liên, (2006), “*Nguyên lý kế toán*”, NXB Tài chính - Hà Nội.
16. Trần Ngọc Nghĩa, (2006), “*Giáo trình Lý thuyết hạch toán kế toán*” NXB Tài chính - Hà Nội.
17. Võ Văn Nhị, (2007), “*Nguyên lý kế toán - Tóm tắt lý thuyết - Hệ thống bài tập và bài giải*” NXB Tài chính - Hà Nội.

GIÁO TRÌNH NGUYÊN LÝ KẾ TOÁN

Chịu trách nhiệm xuất bản:

NGUYỄN VĂN TÚC

Biên tập và sửa bản in:

Phòng Biên tập

Nhà xuất bản Tài chính

Trình bày bìa:

TRẦN HUY

In: 1.000 cuốn, khổ 14,5 x 20,5cm, tại Công ty in Sông Lam.
Số ĐKKHXB: 67-2008/CXB/543-06/TC. QĐXB số: 159 QĐ/NXBTC
ngày 5/8/2008. In xong và nộp lưu chiểu tháng 8/2008