

NGUYÊN LÝ KẾ TOÁN

Biên soạn: THS. VŨ QUANG KẾT

LỜI NÓI ĐẦU

Hoạt động tổ chức và quản lý của các doanh nghiệp trong nền kinh tế quốc dân luôn cần những thông tin về các hoạt động kinh tế, tài chính một cách đầy đủ, kịp thời, chính xác và có hệ thống. Những thông tin này chỉ có thể có được thông qua hạch toán kế toán.

Với mục đích cung cấp những kiến thức cơ bản một cách toàn diện, có hệ thống và hiện đại về nguyên lý kế toán, Trung tâm đào tạo tại Trường chính Viện thông tin, Học viện Công nghệ Trường chính Viện thông tin đã tổ chức biên soạn sách hướng dẫn học tập môn “*Nguyên lý kế toán*” nhằm đáp ứng yêu cầu học tập, nghiên cứu của sinh viên, đặc biệt là sinh viên hệ đào tạo từ xa, chuyên ngành Quản trị Kinh doanh, Học viện Công Nghệ Trường chính Viện thông tin.

Nội dung cuốn sách được bố cục gồm 7 chương do Th.S. Vũ Quang Kết làm chủ biên. Mỗi chương được kết cấu thành 4 phần: phần mục tiêu nhằm giới thiệu khái quát những kiến thức mà sinh viên cần nắm bắt cụ thể của từng chương; phần nội dung được biên soạn theo trình tự, kết cấu, nội dung của môn học một cách chi tiết, cụ thể, với những ví dụ minh họa thực tế dễ hiểu; phần tóm tắt nội dung nhằm nêu bật những khái niệm cơ bản, những nội dung cốt yếu của chương; phần câu hỏi và bài tập ôn tập có đáp án kèm theo giúp sinh viên luyện tập nhằm củng cố kiến thức đã học.

Cuốn được biên soạn trên cơ sở tham khảo các giáo trình, tài liệu phong phú của các trường đại học trong và ngoài nước đồng thời cập nhật chế độ kế toán, các chuẩn mực kế toán do Bộ Tài chính mới ban hành.

Qua 7 chương của cuốn sách, bạn đọc có thể nắm bắt một cách toàn diện các vấn đề của nguyên lý kế toán. Tuy nhiên, do tài liệu được biên soạn lần đầu nên không tránh khỏi thiếu sót. Chúng tôi rất mong nhận được nhiều ý kiến đóng góp của bạn đọc, sinh viên và các giảng viên.

Xin chân thành cảm ơn!

Biên soạn
THS. VŨ QUANG KẾT

CHƯƠNG I

BẢN CHẤT VÀ ĐỐI TƯỢNG CỦA HẠCH TOÁN KẾ TOÁN

MỤC TIÊU

Sau khi nghiên cứu chương này, sinh viên cần nắm được những vấn đề cơ bản sau:

1. Hiểu được các loại hạch toán và khái niệm về hạch toán kế toán. Nhiệm vụ và vai trò của hạch toán kế toán trong doanh nghiệp.
2. Yêu cầu của kế toán khi xử lý các thông tin thu thập được từ nghiệp vụ phát sinh như thế nào?
3. Biết cách phân loại tài sản và nguồn vốn, hiểu được sự khác biệt giữa tài sản và nguồn vốn.
4. Hiểu được các nguyên tắc kế toán chung được thừa nhận và vận dụng các nguyên tắc này vào thực tiễn nghiệp vụ kế toán sau này.
5. Biết các phương pháp kế toán và sự tác động của các phương pháp này như thế nào để trình bày một báo cáo tài chính trung thực.

NỘI DUNG

1.1 BẢN CHẤT CỦA HẠCH TOÁN KẾ TOÁN

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

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

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

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

Quan sát các quá trình và hiện tượng kinh tế là giai đoạn đầu tiên của việc phản ánh và giám đốc quá trình tái sản xuất xã hội. Đo lường mọi hao phí trong sản xuất và kết quả của sản

xuất là biểu hiện những đối tượng đó bằng các đơn vị đo lường thích hợp (thước đo lao động, thước đo bằng tiền).

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

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

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

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

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

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

Khi xã hội chuyển sang chế độ nô lệ thì ý nghĩa nhiệm vụ của hạch toán cũng thay đổi. Hạch toán trước hết được sử dụng trong các trang trại để theo dõi kết quả sử dụng nô lệ và chiếm dụng lao động của nô lệ, để vơ vét được nhiều sản phẩm thặng dư. Ngoài ra hạch toán còn được sử dụng trong các phòng đổi tiền, các nhà thờ và trong lĩnh vực tài chính nhà nước.... để theo dõi các nghiệp vụ về giao dịch, thanh toán và buôn bán. Sổ kế toán đã xuất hiện thay cho cách ghi và đánh dấu của thời nguyên thủy.

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

Đáng chú ý là thời kỳ tư bản chủ nghĩa với sự phát triển nhanh chóng của thương nghiệp và sau đó cả nông nghiệp. Lúc này các quan hệ trao đổi, buôn bán được mở rộng đặt ra nhu cầu

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

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

1.1.2. Các loại hạch toán kế toán

a. Các thước đo sử dụng trong hạch toán

Nội dung chủ yếu của hạch toán là quan sát, đo lường, ghi chép để kiểm tra và quản lý các quá trình kinh tế. Vì vậy hạch toán phải sử dụng một số thước đo nhất định biểu hiện số lượng và chất lượng các loại tài sản, các nghiệp vụ kinh tế.

Trong hạch toán đã áp dụng 3 loại thước đo: hiện vật, lao động, giá trị.

** Thước đo hiện vật*

Thước đo hiện vật dùng để xác định tài liệu về tình hình tài sản hiện có hoặc đã tiêu hao, mà phương thức sử dụng là cân, đo, đong, đếm ... Đơn vị đo hiện vật tùy thuộc vào tính tự nhiên của đối tượng được tính toán. Ví dụ: trọng lượng (kg, tạ, tấn), thể tích (m³), diện tích (ha), độ dài (mét) là những đơn vị đo lường hiện vật v.v. Sử dụng thước đo hiện vật để hạch toán vật tư tài sản và trong việc giám sát tình hình thực hiện các chỉ tiêu dự kiến về mặt số lượng, như số lượng vật dự trữ, số lượng vật liệu tiêu hao cho một đơn vị sản phẩm, số lượng sản phẩm sản xuất ra v.v... Đồng thời thông qua chỉ tiêu số lượng cũng phản ánh về mặt chất lượng ở một mức độ nhất định. Tuy nhiên thước đo hiện vật cũng có mặt hạn chế, nó chỉ được sử dụng để xác định số lượng các vật phẩm có cùng chất lượng, nên nó không thể cung cấp được chỉ tiêu tổng hợp về mặt số lượng đối với các loại vật tư tài sản có chất lượng khác nhau.

** Thước đo lao động*

Thước đo lao động được sử dụng để xác định số lượng thời gian lao động hao phí trong một quá trình kinh doanh, một công tác nào đó. Đơn vị dùng để thể hiện là ngày công, giờ công... Dùng thước đo lao động để hạch toán giúp ta xác định được năng suất lao động của công nhân, có căn cứ để tính lương cho công nhân hoặc phân phối thu nhập cho xã viên.

Thường thước đo lao động được sử dụng cùng với thước đo hiện vật. Ví dụ: khi xác định và giám đốc tình hình định mức sản lượng, cần phải sử dụng đồng thời đơn vị đo lường hiện vật và đơn vị đo lường lao động.

Thước đo lao động không thể dùng để tổng hợp toàn bộ thời gian công tác hao phí của toàn thể công nhân viên chức, do tính chất công tác của mỗi người khác nhau, do vậy trong nhiều trường hợp chưa tính được chỉ tiêu tổng hợp bằng thước đo lao động.

** Thước đo tiền tệ*

Thước đo tiền tệ là sử dụng tiền làm đơn vị tính thống nhất để phản ánh các chỉ tiêu kinh tế, các loại vật tư, tài sản: trong điều kiện còn tồn tại nền sản xuất hàng hoá thì mọi loại vật tư, tài sản, mọi hao phí vật chất và kết quả trong sản xuất đều có thể dùng để biểu hiện. Thước đo tiền tệ cho phép tính được các chỉ tiêu tổng hợp về các loại vật tư, tài sản khác nhau: như chỉ tiêu tổng số vốn kinh doanh... Tổng hợp các loại chi phí khác nhau trong một quá trình sản xuất: như chỉ tiêu tổng số chi phí sản xuất, tổng giá thành sản phẩm... Có thể so sánh các chỉ tiêu kinh tế tương ứng để xác định hiệu quả kinh doanh và hiệu quả kinh doanh và hiệu quả sử dụng vốn. Qua đó có thể thực hiện giám đốc bằng đồng tiền đối với tất cả mọi loại hoạt động kinh tế.

Cả ba loại thước đo đều cần thiết trong hạch toán và có tác dụng bổ sung cho nhau để phản ánh và giám đốc toàn diện các chỉ tiêu số lượng và chất lượng trong hoạt động kinh doanh. Vì vậy trong hạch toán, thước đo tiền tệ được sử dụng kết hợp với thước đo hiện vật và thước đo lao động.

b. Các loại hạch toán

Để quan sát phản ánh và giám đốc các quá trình sản xuất kinh doanh và sử dụng vốn một cách đầy đủ kịp thời chính xác phục vụ nhạy bén việc chỉ đạo và quản lý kinh tế đòi hỏi phải sử dụng các loại hạch toán khác nhau. Mỗi loại hạch toán có đặc điểm và nhiệm vụ riêng.

** Hạch toán nghiệp vụ*

Hạch toán nghiệp vụ (còn gọi là hạch toán nghiệp vụ kỹ thuật) là sự quan sát, phản ánh và giám đốc trực tiếp từng nghiệp vụ kinh tế kỹ thuật cụ thể, để chỉ đạo thường xuyên và kịp thời các nghiệp vụ đó. Đối tượng của hạch toán nghiệp vụ là các nghiệp vụ kinh tế hoặc kỹ thuật sản xuất như tiến độ thực hiện các hoạt động cung cấp, sản xuất, tiêu thụ, tình hình biến động và sử dụng các yếu tố của quá trình tái sản xuất, các nghiệp vụ cụ thể về kết quả sản xuất kinh doanh v.v.. Đặc điểm của hạch toán nghiệp vụ là không chuyên dùng một loại thước đo nào, mà căn cứ vào tính chất của từng nghiệp vụ và yêu cầu quản lý mà sử dụng một trong ba loại thước đo thích hợp. Hạch toán nghiệp vụ thường sử dụng các phương tiện thu nhập, truyền tin đơn giản như chứng từ ban đầu, điện thoại, điện báo hoặc truyền miệng. Với đối tượng rất chung và phương pháp rất đơn giản nên hạch toán nghiệp vụ chưa trở thành môn khoa học độc lập.

** Hạch toán thống kê*

Hạch toán thống kê (hay còn được gọi là thống kê) là khoa học nghiên cứu mặt lượng trong mối liên hệ mật thiết với mặt chất các hiện tượng kinh tế xã hội số lớn trong điều kiện thời gian và địa điểm cụ thể nhằm rút ra bản chất và tính qui luật trong sự phát triển của các hiện tượng đó. Như vậy hạch toán thống kê nghiên cứu trong mối qua hệ hữu cơ các hiện tượng kinh tế xã hội số lớn xảy ra trong không gian và thời gian cụ thể như tình hình tăng năng suất lao động, giá trị tổng sản lượng, thu nhập quốc dân, tình hình giá cả, tình hình phát triển dân số... Do vậy, thông tin do hạch toán thống kê thu nhận và cung cấp không mang tính chất thường xuyên, liên tục mà chỉ có tính hệ thống. Hạch toán thống kê đã xây dựng một hệ thống phương pháp khoa học riêng như điều tra thống kê, phân tổ thống kê, số tương đối, số tuyệt đối, số bình quân và chỉ số. Với đối tượng và phương pháp nêu trên, hạch toán thống kê có thể sử dụng tất cả các loại thước đo.

** Hạch toán kế toán*

Hạch toán kế toán (hay còn được gọi là kế toán) là khoa học thu nhận, xử lý và cung cấp thông tin về tài sản và sự vận động của tài sản trong các đơn vị nhằm kiểm tra toàn bộ tài sản và các hoạt động kinh tế tài chính của đơn vị đó.

Theo điều 4, Luật kế toán Việt Nam “*Kế toán là việc thu thập, xử lý, kiểm tra, phân tích và cung cấp thông tin về kinh tế, tài chính dưới hình thức giá trị, hiện vật và thời gian lao động*”.

So với hạch toán nghiệp vụ và hạch toán thống kê thì hạch toán kế toán có những đặc điểm sau:

- Hạch toán kế toán phản ánh và giám đốc một cách liên tục, toàn diện và có hệ thống về tình hình hiện có và sự vận động của tất cả các loại tài sản và nguồn hình thành tài sản trong các tổ chức, các đơn vị. Nhờ đó mà hạch toán kế toán thực hiện được sự giám đốc liên tục cả trước trong và sau quá trình sản xuất kinh doanh và sử dụng vốn.

- Hạch toán kế toán sử dụng cả ba loại thước đo nhưng thước đo tiền tệ là bắt buộc. Nghĩa là trong kế toán mọi nghiệp vụ kinh tế đều được ghi chép theo giá trị và biểu hiện bằng tiền. Nhờ đó mà hạch toán kế toán cung cấp được các chỉ tiêu tổng hợp phục vụ cho việc giám đốc thực hiện kế hoạch kinh tế tài chính

- Hạch toán kế toán sử dụng một hệ thống các phương pháp nghiên cứu khoa học riêng như chứng từ, đối ứng tài khoản, tính giá, tổng hợp -cân đối. Trong đó phương pháp lập chứng từ kế toán là thủ tục hạch toán đầu tiên và bắt buộc phải có đối với mọi nghiệp vụ kinh tế phát sinh. Nhờ đó mà số liệu do kế toán phản ánh bảo đảm tính chính xác và có cơ sở pháp lý vững chắc.

Ba loại hạch toán trên tuy có nội dung nhiệm vụ và phương pháp riêng, nhưng có mối quan hệ mật thiết với nhau trong việc thực hiện chức năng phản ánh và giám đốc quá trình tái sản xuất xã hội. mối quan hệ này thể hiện ở chỗ:

- Cả ba loại hạch toán đều nhằm thu thập, ghi chép và truyền đạt những thông tin về kinh tế tài chính, là những khâu cơ bản trong hệ thống thông tin kinh tế thống nhất. Mọi thông tin kinh tế trong đơn vị phải dựa trên cơ sở số liệu thống nhất do ba loại hạch toán cung cấp.

- Mỗi loại hạch toán đều phát huy tác dụng của mình trong việc giám đốc tình hình thực hiện các kế hoạch kinh tế tài chính, nên cả ba đều là công cụ quan trọng để quản lý kinh tế, phục vụ đắc lực cho việc quản lý, điều hành và chỉ đạo của đơn vị cũng như của cấp trên.

- Giữa ba loại hạch toán còn có quan hệ cung cấp số liệu cho nhau và quan hệ thống nhất về mặt số liệu trên cơ sở tổ chức công tác hạch toán ban đầu.

c. Phân loại hạch toán kế toán

- Căn cứ vào cách ghi chép , thu nhận thông tin, hạch toán kế toán được chia thành kế toán đơn và kế toán kép

- + Kế toán đơn là loại hạch toán kế toán mà cách phân ghi chép, thu nhận thông tin về các hoạt động kinh tế tài chính được tiến hành một cách riêng biệt, độc lập.

- + Kế toán kép là loại hạch toán kế toán mà cách ghi chép, thu nhận thông tin về các hoạt động kinh tế tài chính được tiến hành trong mối quan hệ mật thiết với nhau.

- Căn cứ vào tính chất thông tin được xử lý, hạch toán kế toán được chia thành kế toán tổng hợp và kế toán chi tiết

- + Kế toán tổng hợp là loại hạch toán kế toán mà thông tin về các hoạt động kinh tế tài chính được hạch toán kế toán thu nhận, xử lý ở dạng tổng quát và được biểu hiện dưới hình thái tiền tệ.

+ Kế toán chi tiết là loại hạch toán kế toán mà thông tin về các hoạt động kinh tế tài chính được hạch toán kế toán thu nhận, xử lý ở dạng chi tiết cụ thể và được biểu hiện không chỉ dưới hình thái tiền tệ mà còn được biểu hiện dưới hình thái hiện vật và lao động

- Căn cứ vào phạm vi thông tin kế toán cung cấp, hạch toán kế toán được phân thành kế toán quản trị và kế toán tài chính.

+ Kế toán quản trị là loại hạch toán kế toán mà thông tin về các hoạt động kinh tế tài chính được hạch toán kế toán thu nhận và xử lý với mục đích chủ yếu cung cấp thông tin cho các nhà quản trị bên trong doanh nghiệp phục vụ cho nhu cầu quản lý.

+ Kế toán quản trị là loại hạch toán kế toán mà thông tin về các hoạt động kinh tế tài chính được hạch toán kế toán thu nhận và xử lý với mục đích chủ yếu cung cấp thông tin cho các đối tượng bên ngoài doanh nghiệp như các cơ quan quản lý nhà nước, các đơn vị, các nhà tài trợ có liên quan đến hoạt động của đơn vị với những mục đích khác nhau.

- Căn cứ vào đặc điểm mục đích hoạt động của đơn vị tiến hành hạch toán kế toán, hạch toán kế toán được chia thành kế toán công và kế toán doanh nghiệp.

+ Kế toán công: là loại kế toán được tiến hành ở các đơn vị hoạt động không có tính chất kinh doanh, không lấy lợi ích làm mục đích hoạt động.

+ Kế toán doanh nghiệp: là loại kế toán được tiến hành ở các doanh nghiệp hoạt động với mục đích chính là kinh doanh sinh lợi

1.1.3. Bản chất của hạch toán kế toán

Xuất phát từ tất cả những điều đã nêu trên có thể rút ra kết luận có liên quan đến bản chất của hạch toán kế toán như sau:

- *Thứ nhất:* Hạch toán kế toán là một loại hạch toán, nghĩa là nó cũng thực hiện chức năng phản ánh, quan sát, đo lường ghi chép và giám đốc các quá trình kế, nhưng nó khác với các loại hạch toán toàn diện liên tục và tổng hợp.

- *Thứ hai:* Hạch toán kế toán nghiên cứu quá trình tái sản xuất trên góc độ cụ thể là tài sản với tính hai mặt (giá trị tài sản và nguồn hình thành) và tính vận động (tuần hoàn) trong các tổ chức, doanh nghiệp cụ thể. Trong điều kiện của sản xuất hàng hoá tài sản được biểu hiện dưới hình thái tiền, vì vậy trong hạch toán kế toán thước đo tiền tệ được sử dụng có tính bắt buộc.

- *Thứ ba:* Trên cơ sở của phép biện chứng về nhận thức hiện thực khách quan và phù hợp với đối tượng độc lập của mình hạch toán kế toán xây dựng hệ thống phương pháp khoa học riêng gồm các yếu tố: Chứng từ kế toán, đối ứng tài khoản, tính giá, tổng hợp – cân đối kế toán.

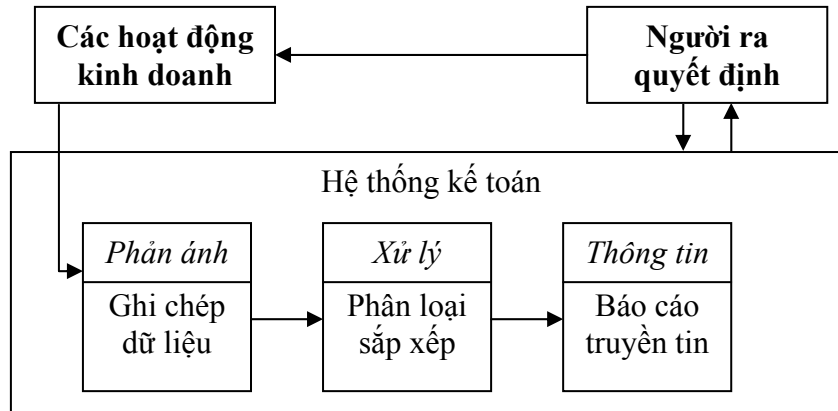
- *Thứ tư:* Vị trí, nội dung và phương pháp hạch toán quyết định hai chức năng của phân hệ hạch toán kế toán trong hệ thống quản lý là thông tin và kiểm tra về tài sản trong các tổ chức, các doanh nghiệp.

Vậy hạch toán kế toán là một hệ thống thông tin và kiểm tra về tài sản trong các doanh nghiệp, các tổ chức bằng hệ thống phương pháp khoa học như chứng từ, tính giá, đối ứng tài khoản và tổng hợp – cân đối kế toán.

1.1.4. Hạch toán kế toán trong hệ thống quản lý

Trong hoạt động sản xuất kinh doanh, các doanh nghiệp đều tìm mọi biện pháp để sản xuất ra sản phẩm với số lượng nhiều nhất, chất lượng cao nhất, chi phí thấp nhất và lãi xuất thu được nhiều nhất. Để đạt được mục tiêu này bất kỳ một người quản lý kinh doanh nào cũng phải nhận thức được vai trò của thông tin kế toán. Hệ thống các thông tin sử dụng để ra các quyết định quản lý được thu từ nhiều nguồn khác nhau, nhưng thông tin kế toán đóng vai trò hết sức quan

trọng và không thể thiếu được. Bởi vì nghiên cứu bản chất của hạch toán kế toán ta thấy chức năng chính của hạch toán kế toán là phản ánh và giám đốc các mặt hoạt động kinh tế tài chính ở tất cả các doanh nghiệp, tổ chức, cơ quan sự nghiệp. Hơn thế nữa hạch toán kế toán còn thực hiện chức năng phản ánh và giám đốc một cách liên tục, toàn diện và có hệ thống tất cả các loại vật tư, tiền vốn, về mọi hoạt động kinh tế. Những thông tin mà kế toán cung cấp cho hoạt động quản lý là kết quả sử dụng tổng hợp các phương pháp khoa học của mình. Chức năng của kế toán trong hệ thống thông tin quản lý được thực hiện qua sơ đồ 1.1.



Sơ đồ 1.1: Hạch toán kế toán trong hệ thống thông tin quản lý

Như vậy kế toán là một phương thức đo lường và thông tin nhằm đáp ứng yêu cầu thông tin về kinh tế của toàn xã hội. Các yêu cầu thông tin kinh tế ít hoặc nhiều, thô sơ hay phức tạp đều có chung một thuộc tính là đòi hỏi các thông tin biểu hiện bằng tiền về tình hình và sự biến động của tài sản và tình hình sử dụng các tài sản này. Từ đó thông tin hạch toán kế toán có những đặc điểm sau:

- Thông tin hạch toán kế toán là những thông tin động về tuần hoàn của những tài sản. Trong doanh nghiệp, toàn bộ bức tranh về hoạt động sản xuất kinh doanh từ khâu đầu tiên là cung cấp vật tư cho sản xuất, qua khâu sản xuất đến khâu cuối cùng là tiêu thụ đều được phản ánh thật đầy đủ và sinh động qua thông tin kế toán.

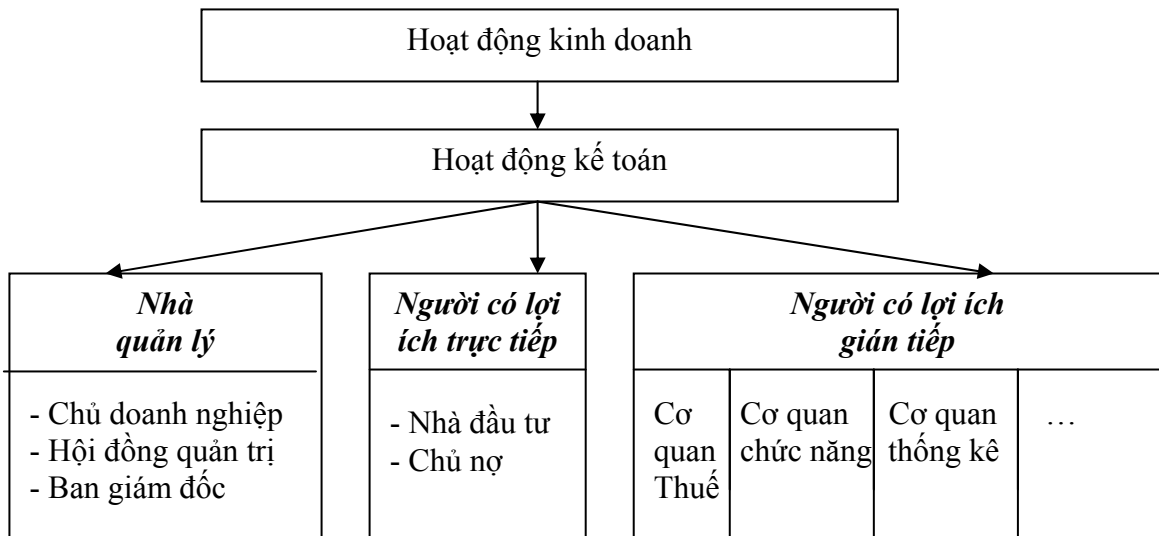
- Mỗi thông tin thu được là kết quả của quá trình có tính hai mặt: thông tin và kiểm tra. Vì vậy khi nói đến hạch toán kế toán cũng như thông tin thu được từ phân hệ này đều không thể tách rời hai đặc trưng cơ bản nhất là thông tin và kiểm tra.

Bản chất của thông tin kế toán là như vậy và bằng cách thông tin đặc biệt của mình kế toán phục vụ cho các nhu cầu khác nhau của xã hội.

- + Trước hết, kế toán phục vụ cho các nhà quản lý kinh tế. Bởi vì căn cứ vào thông tin kế toán các nhà quản lý định ra các kế hoạch, dự án và kiểm tra việc thực hiện các kế hoạch, giám đốc sẽ quyết định nên sản xuất mặt hàng nào, với nguyên liệu gì và mua từ đâu, nên đầu tư mới hay duy trì thiết bị cũ, nên mua bên ngoài hay tự sản xuất, nên tiếp tục hoạt động hay chuyển hướng hoạt động vào những lĩnh vực mới.

- + Nhờ có thông tin kế toán người ta có thể xác định được hiệu quả của một thời kỳ kinh doanh và tình hình tài chính của doanh nghiệp, do đó các nhà đầu tư mới có được các quyết định nên đầu tư hay không và cũng biết được doanh nghiệp đã sử dụng số vốn đầu tư đó như thế nào.

+ Kế toán cũng giúp cho Nhà nước trong việc hoạch định chính sách, soạn thảo luật lệ; qua kiểm tra tổng hợp các số liệu kế toán, Nhà nước nắm được tình hình chi phí, lợi nhuận của các đơn vị từ đó đề ra được các chính sách về đầu tư thích hợp.



Sơ đồ 1.2: Đối tượng sử dụng thông tin kế toán

1.1.5. Yêu cầu của thông tin kế toán và nhiệm vụ của công tác kế toán

Là phân hệ thông tin trong hệ thống quản lý, hạch toán kế toán thu thập và cung cấp thông tin về tài chính, về kết quả kinh doanh làm cơ sở cho việc ra những quyết định quản lý. Để có được những quyết định chính xác, thông tin kế toán cần đáp ứng đầy đủ các yêu cầu cơ bản là: chính xác, kịp thời, toàn diện và khách quan. Chính các phương pháp của hạch toán kế toán tạo ra khả năng thực hiện các yêu cầu nói trên.

Trong hệ thống quản lý này, hạch toán kế toán có chức năng thông tin và kiểm tra về tài sản các đơn vị hạch toán. Với chức năng và đối tượng đó, có thể xác định được những nhiệm vụ cơ bản của hạch toán kế toán như sau:

1 – Cung cấp đầy đủ, kịp thời và chính xác các tài liệu về tình hình cung ứng, dự trữ, sử dụng tài sản từng loại (tài sản cố định, tài sản lưu động...), trong quan hệ với nguồn hình thành từng loại tài sản đó, góp phần bảo vệ tài sản và sử dụng hợp lý tài sản của đơn vị hạch toán, khai thác khả năng tiềm tàng của tài sản.

2 – Giám sát tình hình kinh doanh của các doanh nghiệp, công ty ... tình hình sử dụng nguồn kinh phí của các đơn vị sự nghiệp, góp phần nâng cao hiệu quả kinh doanh, hiệu quả nguồn vốn cấp phát... Trên cơ sở thực hiện luật pháp và các chế độ thể lệ hiện hành.

3 – Theo dõi tình hình huy động và sử dụng các nguồn tài sản do liên kết kinh tế, giám sát tình hình thực hiện các hợp đồng kinh tế, các nghĩa vụ với Nhà nước, với cấp trên, với các đơn vị bạn.

Như vậy nhiệm vụ cơ bản của hạch toán kế toán là cung cấp thông tin về kinh tế tài chính cho những người ra quyết định. Để thực hiện tốt nhiệm vụ và chức năng của mình kế toán phải làm tốt các công việc sau đây:

- Ghi nhận, lượng hoá và phản ánh các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trong một tổ chức, đơn vị kinh tế.

- Phân loại, hệ thống hoá và tập hợp các nghiệp vụ kinh tế phát sinh.
- Tổng hợp và tính toán các chỉ tiêu thông tin theo yêu cầu quản lý trong và ngoài doanh nghiệp.
- Cung cấp các số liệu để làm quyết định quản lý.

Qua các công việc cơ bản trên, ta thấy rằng kế toán là một khoa học, một kỹ thuật ghi nhận, phân loại tổng hợp và cung cấp số liệu về hoạt động kinh doanh, tình hình tài chính của một đơn vị kinh tế, giúp cho các nhà quản trị đưa ra những quyết định thích hợp.

1.2 CÁC NGUYÊN TẮC KẾ TOÁN CHUNG ĐƯỢC THỪA NHẬN

Như ta đã nêu ở các phần trước chúng ta nhận thấy rằng công tác kế toán có vai trò quan trọng quyết định sự thành công hay thất bại của các doanh nghiệp. Những nhà đầu tư, những nhà quản lý, nhà kinh tế, chủ ngân hàng và những người quản lý Nhà nước đều dựa vào các báo cáo tài chính và các báo cáo kế toán khác (thông tin kế toán) để đề ra các quyết định định hướng hoạt động kinh doanh cũng như nền kinh tế. Vì vậy, điều có tầm quan trọng sống còn là các thông tin đưa ra trong các báo cáo kế toán tài chính phải có độ tin cậy cao và rõ ràng.

Báo cáo tài chính được các doanh nghiệp lập và trình bày cho những người ngoài doanh nghiệp sử dụng. Mặc dù các báo cáo tài chính này ở một số nước có thể giống nhau, song chúng vẫn khác nhau vì nhiều nguyên nhân như các hoàn cảnh kinh tế, xã hội và pháp luật, ở mỗi nước khác nhau có các yêu cầu khác nhau của người sử dụng các báo cáo tài chính khi lập ra các chuẩn mực của quốc gia. Những hoàn cảnh khác nhau này dẫn tới việc sử dụng các khái niệm của yếu tố trong báo cáo tài chính thường rất đa dạng như là tài sản có, công nợ, vốn cổ phần, thu nhập, chi phí... Điều đó cũng dẫn đến việc sử dụng các tiêu chuẩn khác nhau để hạch toán các mục trong báo cáo tài chính và các cơ sở khác nhau để đánh giá. Để đạt được tính nhất quán trong các nguyên tắc kế toán đang được các tổ chức kinh doanh và nhiều tổ chức khác trên thế giới áp dụng để lập báo cáo tài chính, năm 1973 một uỷ ban xây dựng các chuẩn mực kế toán quốc tế (IASB) đã được thành lập. Thành viên của uỷ ban này là tất cả các tổ chức kế toán chuyên nghiệp ở nhiều nước khác nhau tham gia. Uỷ ban chuẩn mực quốc tế (IASB) có sứ mệnh thu hẹp những sự khác biệt này bằng cách thống nhất các quy định, các thủ tục và chuẩn mực kế toán có liên quan đến việc lập và trình bày các báo cáo tài chính, nhằm mục đích cung cấp được các thông tin hữu ích hơn phục vụ cho việc ra quyết định kinh tế và đáp ứng được các yêu cầu cần thiết cho hầu hết người sử dụng. Bởi vì hầu hết những người sử dụng báo cáo tài chính là những người có chức năng ra các quyết định.

Các nguyên tắc kế toán là những tuyên bố chung như là các chuẩn mực và những sự hướng dẫn để phục vụ cho việc lập các báo cáo tài chính đạt được các mục tiêu: dễ hiểu, đáng tin cậy và dễ so sánh.

Những nguyên tắc làm “cơ sở” cho báo cáo tài chính được gọi là “Những nguyên tắc kế toán được chấp nhận”. Những nguyên tắc kế toán còn dựa vào các tiêu chuẩn, các giả thiết, các nguyên lý và khái niệm. Những thuật ngữ khác nhau được sử dụng để mô tả những nguyên tắc kế toán cho thấy rằng các nhà kế toán đã có nhiều cố gắng để trình bày 1 cách đầy đủ bộ khung của lý thuyết kế toán. Tuy nhiên, chúng ta vẫn đang ở trong quá trình xây dựng một cơ quan nghiên cứu đầy đủ về lý thuyết kế toán bởi vì lý thuyết về kế toán liên tục thay đổi tùy theo những thay đổi của môi trường kinh doanh và nhu cầu của những người sử dụng các báo cáo tài chính.

Những nguyên tắc kế toán không phải bắt nguồn từ các định luật tự nhiên giống như các bộ môn khoa học tự nhiên. Nói đúng hơn, những nguyên tắc kế toán được phát triển liên quan đến những mục tiêu quan trọng nhất của việc báo cáo tài chính.

Muốn hiểu hết các thông tin trên các báo cáo tài chính, cần có kiến thức về các nguyên tắc kế toán được thừa nhận vì những nguyên tắc này hướng dẫn việc thu thập và trình bày các số liệu kế toán trên các văn bản đó. Các nguyên tắc chung được thừa nhận có thể được mô tả như là các quy luật đã được thừa nhận trong công tác kế toán, như là kim chỉ nam cho việc định giá, ghi chép, báo cáo các hoạt động và các nội dung có tính chất tài chính của một doanh nghiệp. Các nguyên tắc này do con người quy định ra và được rút ra từ kinh nghiệm và suy nghĩ của các thành viên của nghiệp đoàn kế toán, các doanh nghiệp, các nhà kế toán, các chuyên viên kế toán các cơ quan Nhà nước và các nhà đầu tư.

Do các nguyên tắc kế toán tiến triển trong một môi trường kinh doanh không ngừng thay đổi cho nên không thể có một danh mục đầy đủ những nguyên tắc kế toán được chấp nhận chung. Bây giờ chúng ta sẽ xem xét ngắn gọn những nguyên tắc chính đang chi phối các quá trình kế toán.

1.2.1 . Nguyên tắc thực thể kinh doanh

Nguyên tắc thực thể kinh doanh yêu cầu bất kỳ một đơn vị kinh tế nào tiến hành hoạt động kinh doanh cần phải ghi chép tổng hợp và báo cáo.

Trên góc độ kế toán, mỗi doanh nghiệp được nhận thức và đối xử như chúng là những tổ chức độc lập với chủ sở hữu và với các doanh nghiệp khác. Quan niệm này của kế toán được gọi là khái niệm tổ chức kinh doanh. Các doanh nghiệp được nhìn nhận và đối xử như những tổ chức độc lập vì mục đích của kế toán là ghi chép quá trình kinh doanh và báo cáo định kỳ tình trạng tài chính và quá trình sinh lợi của từng doanh nghiệp riêng biệt này. Do vậy các số liệu ghi chép và báo cáo của một doanh nghiệp không được bao gồm bất kỳ quá trình kinh doanh hoặc tài sản nào của doanh nghiệp khác, hoặc tài sản cá nhân và quá trình kinh doanh của chủ sở hữu doanh nghiệp đó vì nếu chúng bao gồm một yếu tố nào, cũng sẽ làm sai lệch báo cáo về tình trạng tài chính và quá trình sinh lợi của doanh nghiệp.

1.2.2. Nguyên tắc hoạt động liên tục

Nguyên tắc này giả thiết doanh nghiệp hoạt động vô thời hạn hoặc ít nhất sẽ không bị giải thể trong tương lai gần, nên lập báo cáo tài chính kế toán phản ánh giá trị tài sản theo gốc, không phản ánh giá trị thị trường. Là doanh nghiệp hoạt động liên tục nên tài sản sử dụng để hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp không được bán. Nên giá trị thị trường của chúng thực sự không thích hợp và không cần thiết phải được phản ánh. Hơn nữa, không có việc mua bán xảy ra thì giá trị thị trường không thể được xác lập một cách khách quan như yêu cầu của nguyên tắc khách quan.

Nguyên tắc hoạt động liên tục được vận dụng trong đa số các tình huống. Tuy nhiên một doanh nghiệp đang chuẩn bị để bán hoặc ngừng kinh doanh thì khái niệm kinh doanh liên tục sẽ không được vận dụng vào việc lập các văn bản báo cáo của nó. Trong trường hợp này các giá trị thị trường dự kiến sẽ trở nên có ích.

1.2.3. Nguyên tắc thước đo tiền tệ

Nguyên tắc thước đo tiền tệ là đơn vị thống nhất trong việc tính toán và ghi chép các nghiệp vụ kinh tế tài chính phát sinh, kế toán chỉ phản ánh những gì có thể biểu hiện bằng tiền. Như vậy đơn vị tiền tệ được thừa nhận như một đơn vị đồng nhất trong việc tính toán tất cả các

nghiệp vụ kế toán. Nguyên tắc tiền tệ có nghĩa là tiền được sử dụng như một đơn vị đo lường cơ bản trong các báo cáo tài chính.

Theo luận kế toán Việt nam, Đơn vị tiền tệ sử dụng trong kế toán ở Việt Nam là đồng Việt Nam (ký hiệu quốc gia là “đ”, ký hiệu quốc tế là “VND”). Trong trường hợp nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh là ngoại tệ, phải ghi theo nguyên tệ và đồng Việt Nam theo tỷ giá hối đoái thực tế hoặc quy đổi theo tỷ giá hối đoái do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm phát sinh, trừ trường hợp pháp luật có quy định khác; đối với loại ngoại tệ không có tỷ giá hối đoái với đồng Việt Nam thì phải quy đổi thông qua một loại ngoại tệ có tỷ giá hối đoái với đồng Việt Nam.

1.4.4. Nguyên tắc kỳ kế toán:

Kỳ kế toán là khoảng thời gian nhất định mà trong đó các báo cáo tài chính được lập. Chúng ta thừa nhận một thời gian không xác định cho hầu hết các thực thể kinh doanh. Nhưng kế toán lại phải đánh giá quá trình hoạt động và những thay đổi về tình hình kinh tế của doanh nghiệp trong những thời kỳ tương đối ngắn. Những người sử dụng các báo cáo tài chính đòi hỏi phải có sự đánh giá thường kỳ về tình hình hoạt động để đề ra các quyết định và chính từ yêu cầu này đã dẫn đến sự cần thiết phải phân chia hoạt động của một doanh nghiệp thành nhiều phân đoạn như thành từng năm, từng quý, tháng....

Theo Luật kế toán Việt nam, kỳ kế toán gồm kỳ kế toán năm, kỳ kế toán quý, kỳ kế toán tháng và được quy định như sau:

- Kỳ kế toán năm là mười hai tháng, tính từ đầu ngày 01 tháng 01 đến hết ngày 31 tháng 12 năm dương lịch.
- Kỳ kế toán quý là ba tháng, tính từ đầu ngày 01 tháng đầu quý đến hết ngày cuối cùng của tháng cuối quý;
- Kỳ kế toán tháng là một tháng, tính từ đầu ngày 01 đến hết ngày cuối cùng của tháng.

1.2.5. Nguyên tắc khách quan

Tài liệu do kế toán cung cấp phải mang tính khách quan và có thể kiểm tra được. Thuật ngữ khách quan được đề cập đến công cụ đo lường không thiên vị và công cụ đó là đối tượng để các nhà chuyên môn độc lập kiểm tra. Tính khách quan trong kế toán xuất phát từ yêu cầu phải đạt được độ tin cậy cao. Nhân viên kế toán muốn tính toán của mình đáng tin cậy và đồng thời thích hợp nhất cho những người ra quyết định. Bởi vậy thông tin kế toán phải được căn cứ trên dữ liệu khách quan.

1.2.6. Nguyên tắc chi phí (giá phí)

Đây là một trong những nguyên tắc căn bản của kế toán. Theo nguyên tắc này, việc tính toán tài sản công nợ, vốn, doanh thu, chi phí phải dựa trên giá trị thực tế mà không quan tâm đến giá thị trường.

Trong việc vận dụng nguyên tắc chi phí, chi phí được đánh giá trên căn cứ tiền mặt hoặc tương đương tiền mặt. Nếu vật đền bù cho 1 tài sản hoặc dịch vụ là tiền mặt thì chi phí được đánh giá hoàn toàn theo số tiền mặt chi ra để được tài sản hoặc dịch vụ đó. Nếu vật đền bù là loại gì khác với tiền mặt thì chi phí được đánh giá theo giá trị tiền mặt tương đương của số tiền cho sẵn hoặc giá trị tiền mặt tương đương của vật nhận được.

1.2.7. Nguyên tắc doanh thu thực hiện

Doanh thu là số tiền thu được và được ghi nhận khi quyền sở hữu hàng hoá bán ra được chuyển giao và khi các dịch vụ được thực hiện chuyển giao.

Trong một số trường hợp đặc biệt như mua bán bất động sản, bán tài sản trả tiền dần (trả góp) hay một số trường hợp đặc biệt khác, doanh thu có thể được xác định theo các phương pháp khác nhau như:

- Theo số tiền thực thu.
- Theo phương thức trả góp
- Theo phần trăm hoàn thành.

1.2.8. Nguyên tắc phù hợp

Theo nguyên tắc này, chi phí để xác định kết quả kinh doanh trong kỳ là tất cả các giá phí phải gánh chịu trong việc tạo ra doanh thu, bất kể là giá phí xuất hiện ở kỳ nào, nó phải phù hợp với kỳ mà trong đó doanh thu được ghi nhận. Tức là chi phí trong kỳ phải phù hợp với doanh thu trong kỳ.

Ví dụ: Công ty ABC hoạt động kinh doanh ô tô. Trong tháng 5 công ty đã mua 5 chiếc ô tô với giá 600 triệu đồng/ chiếc. Tổng số tiền bỏ ra để mua là 3.000 triệu đồng. Trong tháng công ty bán được 3 chiếc với giá 800 triệu đồng/ chiếc. Trong tháng 5 công ty ghi nhận 2.400 triệu là doanh thu. Chi phí giá vốn được ghi nhận trong tháng 5 là $600 \text{ triệu đ} \times 3 = 1.800 \text{ triệu đ}$ chứ không phải là 3000 triệu đồng.

1.2.9. Nguyên tắc nhất quán

Trong quá trình kế toán tất cả các khái niệm, các nguyên tắc, các chuẩn mực và các tính toán phải được thực hiện trên cơ sở nhất quán từ kỳ này sang kỳ khác.

Nguyên tắc nhất quán bao hàm ý nghĩa là một phương pháp kế toán, một khi đã được chấp nhận, thì không nên thay đổi theo từng thời kỳ. Điều này rất quan trọng, vì nó giúp cho những người dùng báo cáo tài chính hiểu được những sự thay đổi về tình hình tài chính. Nguyên tắc nhất quán không có nghĩa là một công ty không bao giờ thay đổi phương pháp kế toán của mình. Thực tế là công ty nên có sự thay đổi nếu những phương pháp kế toán mới sẽ tạo ra nhiều thông tin có ích hơn phương pháp hiện đang sử dụng. Nhưng khi có một sự thay đổi đáng kể trong phương pháp kế toán thì cần phải công bố đầy đủ ảnh hưởng của sự thay đổi đó về giá trị trong các báo cáo tài chính.

1.2.10. Nguyên tắc công khai

Các đơn vị kế toán phải công khai tất cả các tư liệu và sự việc có liên quan đến tình hình tài chính và kết quả hoạt động phải được thông báo cho những người sử dụng. Điều này có thể ghi đầy đủ trong các báo cáo tài chính hoặc trong những giấy báo kèm theo các báo cáo. Sự công khai như vậy sẽ làm cho các báo cáo tài chính có ích hơn và giảm bớt các vấn đề bị hiểu sai.

1.2.11. Nguyên tắc thận trọng

Nguyên tắc này đảm bảo hai yêu cầu: Việc ghi tăng vốn chủ sở hữu chỉ thực hiện khi có chứng cứ chắc chắn, và việc ghi giảm vốn chủ sở hữu được ghi nhận ngay khi có chứng cứ có thể (chưa chắc chắn).

Nguyên tắc thận trọng theo qui định của Chuẩn mực số 1- Chuẩn mực chung (chuẩn mực kế toán Việt Nam) như sau:

- Phải lập các khoản dự phòng nhưng không lập quá lớn;
- 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 các khoản 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 về khả năng phát sinh chi phí.

Như vậy theo nguyên tắc này, một khoản lãi chỉ được công nhận khi có bằng chứng chắc chắn. Ngược lại, phải công nhận một khoản lỗ ngay khi có chứng cứ có thể.

1.2.12. Nguyên tắc trọng yếu (thực chất)

Nguyên tắc này chỉ chú trọng đến những vấn đề mang tính trọng yếu, quyết định bản chất và nội dung của sự vật, không quan tâm tới các yếu tố ít tác dụng trong báo cáo tài chính. Tóm lại, chúng ta có thể đưa ra quy tắc sau đây: Một khoản mục là quan trọng nếu có lý do hợp lý để biết rằng nó sẽ ảnh hưởng đến quyết định của những người sử dụng các báo cáo tài chính.

1.3. ĐỐI TƯỢNG VÀ PHƯƠNG PHÁP CỦA HẠCH TOÁN KẾ TOÁN

1.3.1. Đối tượng của hạch toán kế toán

Đối tượng chung của các môn khoa học kinh tế là quá trình tái sản xuất mở rộng, trong đó mỗi môn khoa học nghiên cứu trên một góc độ riêng. Vì vậy cần phải 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. Nghiên cứu đối tượng của kế toán là xác định những nội dung mà kế toán phải phản ánh và giám đốc.

Khác với các môn khoa học kinh tế khác, hạch toán kế toán nghiên cứu quá trình sản xuất thông qua sự hình thành và vận động của vốn trong một đơn vị cụ thể, nhằm quản lý và sử dụng có hiệu quả vốn theo phạm vi sử dụng nhất định. Có thể cụ thể hoá đặc điểm đối tượng hạch toán kế toán qua mấy điểm cụ thể sau:

Một là, hạch toán kế toán nghiên cứu các yếu tố của quá trình tái sản xuất trên góc độ tài sản (tài sản cố định, tài sản lưu động). Nguồn hình thành các tài sản này gọi là nguồn vốn (nguồn vốn chủ sở hữu, nguồn vốn vay - nợ). Các phần sau sẽ nghiên cứu cụ thể các loại tài sản và nguồn vốn này. Ở đây cần nhấn mạnh rằng việc nghiên cứu tài sản trong mối quan hệ giữa hai mặt: Giá trị tài sản và nguồn hình thành tài sản là đặc trưng nổi bật của đối tượng hạch toán kế toán.

Hai là, hạch toán kế toán không chỉ nghiên cứu trạng thái tĩnh của các tài sản mà còn nghiên cứu trạng thái động của tài sản trong quá trình kinh doanh. Rõ ràng, với tác động của lao động, tư liệu lao động cần được kết hợp với đối tượng lao động để thực hiện các giai đoạn cụ thể của quá trình sản xuất ($T - H \dots SX \dots H' - T'$), lưu chuyển hàng hoá ($T - H - T'$), hoặc huy động vốn để cho vay ($T - T'$) v.v.. Nghiên cứu sự vận động liên tục của tài sản trong quá trình kinh doanh của các đơn vị cụ thể cũng là đặc trưng riêng của hạch toán kế toán.

Ba là, trong quá trình kinh doanh của các đơn vị, ngoài các mối quan hệ trực tiếp liên quan đến tài sản của đơn vị, còn phát sinh cả những mối quan hệ kinh tế - pháp lý ngoài vốn của đơn vị như: sử dụng tài sản cố định thuê ngoài, nhận vật liệu gia công, thực hiện các nghĩa vụ trong hợp đồng kinh tế, liên kết kinh tế v.v ... Những mối quan hệ kinh tế - pháp lý này đang đặt ra nhu cầu cấp bách phải giải quyết trong hệ thống hạch toán kế toán.

Sau cùng, việc cụ thể hoá đối tượng nghiên cứu của hạch toán kế toán chỉ có thể đạt được khi xác định rõ cả phạm vi biểu hiện của đối tượng này. Rõ ràng, khó có thể thấy được quá trình tái sản xuất với đầy đủ các giai đoạn của nó trong phạm vi toàn bộ nền kinh tế quốc dân với hàng loạt những mối quan hệ qua lại của hàng loạt các doanh nghiệp, tổ chức, cơ quan. Trong thực tế quá trình tái sản xuất được thực hiện trước hết và chủ yếu ở các đơn vị cơ sở của nền kinh tế: Các

doanh nghiệp, công ty, hợp tác xã, hộ tư nhân... Các đơn vị kinh tế này là những tế bào của nền kinh tế, là cơ thể sống vận động không ngừng. Đồng thời với quá trình sản xuất ra của cải vật chất, trong cơ thể sống này còn có cả quá trình liên tục sản xuất ra những thông tin vào và thông tin ra. Chính vì thế, mỗi đơn vị kinh tế có thể tự ví dụ như một cơ thể sống với hệ thần kinh phát triển cao, tự điều khiển lấy mọi hoạt động của mình theo một quỹ đạo chung và phù hợp với những quy luật chung. Trong cơ chế quản lý, các đơn vị này có tính độc lập (tương đối) về nghiệp vụ kinh doanh và về quản lý, tự bù đắp chi phí và bảo đảm kinh doanh có lãi.... Vì vậy nghiên cứu quá trình tái sản xuất trong phạm vi các đơn vị kinh tế này có ý nghĩa rất lớn về nhiều mặt, đồng thời cho ra khả năng tổng hợp những thông tin cần thiết cho việc nghiên cứu quá trình tái sản xuất trên phạm vi toàn bộ nền kinh tế.

Ngoài các đơn vị kinh tế, các đơn vị sự nghiệp tuy không phải là những đơn vị kinh doanh nhưng cũng tham gia vào từng khâu của quá trình tái sản xuất xã hội (trực tiếp hoặc gián tiếp); cũng được giao một số vốn nhất định và cần sử dụng đúng mục đích có hiệu quả. Vì vậy các đơn vị cơ quan này cũng thuộc phạm vi nghiên cứu của đối tượng hạch toán kế toán.

Để hiểu rõ hơn đối tượng nghiên cứu của hạch toán kế toán chúng ta cần đi sâu nghiên cứu vốn, trước hết trên hai 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 trên trong các đơn vị kinh tế khác (Thương mại, tín dụng) và các đơn vị sự nghiệp.

Việc phân loại tài sản và nguồn vốn được thể hiện khái quát qua bảng 1.1:

TÀI SẢN		NGUỒN VỐN	
Tài sản ngắn hạn	- Tiền và các khoản tương đương tiền. - Đầu tư tài chính ngắn hạn - Các khoản phải thu ngắn hạn - Hàng tồn kho - Tài sản ngắn hạn khác	Nợ phải trả	- Vay ngắn hạn - Nợ dài hạn đến hạn trả. - Phải trả người bán - Khách hàng trả trước - Thuế phải nộp Nhà nước - Phải trả công nhân viên - Phải trả nội bộ - Chi phí phải trả. - Cay dài hạn - Nợ dài hạn - Trái phiếu phát hành
Tài sản dài hạn	- Tài sản cố định - Đầu tư tài chính dài hạn - Các khoản phải thu dài hạn - Bất động sản đầu tư - Tài sản dài hạn khác	Nguồn vốn chủ sở hữu	- Vốn góp - Lãi chưa phân phối - Vốn chủ sở hữu khác

Bảng 1.1: Phân loại tài sản và nguồn vốn

a. Tài sản

Để nghiên cứu quá trình tái sản xuất, hạch toán kế toán tiến hành nghiên cứu sự hình thành và vận động của vốn trong một đơn vị cụ thể. Bởi vì, bất kỳ một doanh nghiệp, một tổ chức hay thậm chí một cá nhân nào muốn tiến hành kinh doanh cũng đòi hỏi cần 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. Mặt khác, vốn của doanh nghiệp lại được hình thành (tài trợ) từ nhiều nguồn khác nhau gọi là nguồn vốn. Vì thế, để thuận lợi cho công tác quản lý và hạch toán, cần tiến hành phân loại vốn của doanh nghiệp theo hai hình thái biểu hiện là tài sản và nguồn vốn hình thành của tài sản (nguồn vốn) cùng với quá trình vận động của vốn trong kinh doanh.

Tài sản là toàn bộ tiềm lực kinh tế của đơn vị, biểu thị cho những lợi ích mà đơn vị thu được trong tương lai hoặc những lợi ích mà đơn vị thu được trong tương lai hoặc những tiềm năng phục vụ cho hoạt động kinh doanh của đơn vị. Nói cách khác, tài sản là tất cả những thứ hữu hình hoặc vô hình gắn với lợi ích tương lai của đơn vị thoả mãn các điều kiện:

- Thuộc quyền sở hữu hoặc quyền kiểm soát lâu dài của đơn vị.
- Có giá trị thực sự đối với đơn vị
- Có giá phí xác định

Có nhiều cách phân loại tài sản trong các doanh nghiệp, nhưng nếu xem xét về mặt giá trị và tính chất luân chuyển của tài sản, thì toàn bộ tài sản của các doanh nghiệp được chia làm hai loại:

Tài sản lưu động và đầu tư ngắn hạn

Tài sản lưu động và đầu tư ngắn hạn của doanh nghiệp là những tài sản thuộc quyền sở hữu của doanh nghiệp, có thời gian sử dụng, luân chuyển, thu hồi trong một năm hoặc một chu kỳ kinh doanh. Tài sản lưu động và đầu tư ngắn hạn của doanh nghiệp bao gồm vốn bằng tiền; các khoản đầu tư tài chính ngắn hạn; các khoản phải thu; hàng tồn kho và tài sản lưu động khác.

Do tài sản lưu động được phân bố ở nhiều khâu và nhiều lĩnh vực, đồng thời chúng lại chu chuyển nhanh nên việc phân bổ và sử dụng hợp lý loại tài sản này có ý nghĩa to lớn trong việc nâng cao hiệu quả sản xuất kinh doanh. Do tài sản lưu động có nhiều loại với tính chất, công dụng, mục đích sử dụng khác nhau nên cần được phân loại tỷ mỉ hơn.

Trước hết, xét theo lĩnh vực tham gia chu chuyển, tài sản lưu động được phân chia thành ba loại: Tài sản lưu động trong sản xuất, tài sản lưu động trong lưu thông và tài sản lưu động tài chính.

Tài sản lưu động trong sản xuất lại được phân bổ ở hai khâu dự trữ cho sản xuất và trong sản xuất.

- Tài sản lưu động dự trữ cho sản xuất bao gồm các loại nguyên liệu, vật liệu, nhiên liệu, công cụ, dụng cụ... đang dự trữ trong kho chuẩn bị cho quá trình sản xuất.

- Tài sản lưu động trong quá trình sản xuất là giá trị các loại tài sản còn đang nằm trong quá trình sản xuất, gồm có nửa thành phẩm, sản phẩm dở dang(được gọi là chi phí sản xuất dở dang).

Tài sản lưu động trong lưu thông được phân thành tài sản dự trữ cho quá trình lưu thông, tài sản trong quá trình lưu thông.

- Tài sản lưu động dự trữ cho quá trình lưu thông bao gồm thành phẩm, hàng hoá dự trữ trong kho hay đang gửi bán.

- Tài sản lưu động trong quá trình lưu thông bao gồm vốn bằng tiền, các khoản phải thu ở người mua (bán) hàng, tiền tạm ứng và các khoản phải thu khác trong nội bộ, các cơ quan, cá nhân.

Tài sản lưu động tham gia đầu tư tài chính ngắn hạn: Bao gồm các loại tài sản đầu tư liên doanh ngắn hạn, đầu tư chứng khoán ngắn hạn...

Tiếp theo, tài sản lưu động và đầu tư ngắn hạn còn có thể phân theo mức độ khả năng thanh toán. Theo cách phân loại này, người ta dựa vào khả năng huy động cho việc thanh toán để chia các loại tài sản lưu động và đầu tư ngắn hạn thành các loại sau:

- Tiền: Tiền là tài sản của đơn vị tồn tại trực tiếp dưới hình thái giá trị. Thuộc về tiền của đơn vị bao gồm tiền mặt, tiền gửi Ngân hàng(hoặc Kho bạc), tiền đang chuyển, kể cả tiền Việt nam, ngoại tệ, vàng bạc đá quý, ngân phiếu thanh toán.

- Các khoản đầu tư ngắn hạn: Đầu tư tài chính ngắn hạn là những khoản đầu tư về vốn nhằm mục đích kiếm lời có thời hạn thu hồi trong vòng 1năm hay một chu kỳ kinh doanh. Thuộc đầu tư tài chính ngắn hạn bao gồm các khoản đầu tư cổ phiếu, trái phiếu, đầu tư góp vốn liên doanh, đầu tư cho vay ngắn hạn..

- Các khoản phải thu: Các khoản phải thu là số tài sản của đơn vị nhưng đang bị các tổ chức, tập thể hay các cá nhân khác chiếm dụng mà đơn vị có trách nhiệm phải thu hồi. Thuộc các khoản phải thu ngắn hạn bao gồm khoản phải thu ở người mua, tiền đặt cọc trước cho người bán, khoản nộp thừa cho Ngân sách, các khoản phải thu nội bộ...

- Hàng tồn kho: Hàng tồn kho của đơn vị là tài sản lưu động tồn tại dưới hình thái vật chất có thể cân, đong, đo, đếm được. Hàng tồn kho có thể do đơn vị tự sản xuất hay mua ngoài. Thuộc về hàng tồn kho của đơn vị bao gồm vật liệu, công cụ, hàng mua đang đi đường, thành phẩm, hàng hoá, sản phẩm dở dang.

- Tài sản lưu động khác: Tài sản lưu động khác là những tài sản lưu động còn lại ngoài những thứ đã kể ở trên như các khoản tạm ứng cho công nhân viên chức, các khoản chi phí trả trước, các khoản tiền ký quỹ, ký cược ngắn hạn...

Bên cạnh đó, căn cứ vào mục đích sử dụng tài sản trong doanh nghiệp, tài sản lưu động còn có thể phân loại thành tài sản lưu động trong kinh doanh (là tài sản được sử dụng vào mục đích kinh doanh) và tài sản lưu động ngoài kinh doanh (là tài sản dùng vào các mục đích khác ngoài kinh doanh).

Các loại tài sản ngoài kinh doanh có đặc điểm chung là không tham gia vào các quá trình kinh doanh của đơn vị. Do vậy về nguyên tắc, các khoản chi phí thuộc loại này không thuộc chi phí cho kinh doanh và không tính vào giá thành.

Tài sản cố định và đầu tư dài hạn.

Tài sản cố định và đầu tư dài hạn của doanh nghiệp là những tài sản có giá trị lớn và thời gian luân chuyển dài (thường là trên một năm hay một chu kỳ kinh doanh). Căn cứ vào hình thái biểu hiện, toàn bộ tài sản cố định và đầu tư dài hạn của doanh nghiệp được chia thành hai loại: Tài sản cố định hữu hình, tài sản cố định vô hình.

- Tài sản cố định hữu hình là các loại tài sản có hình thái vật chất, có đủ tiêu chuẩn của tài sản cố định về giá trị và thời gian sử dụng theo quy định trong chế độ quản lý tài chính hiện hành như nhà cửa, máy móc thiết bị, phương tiện vận tải, phương tiện chuyên dẫn... Tài sản cố định hữu hình có thể do doanh nghiệp tự mua sắm, xây dựng hoặc đi thuê dài hạn.

- Tài sản cố định vô hình là những tài sản cố định không có hình thái vật chất, thể hiện một lượng giá trị đã được đầu tư, chi trả, nhằm có được các lợi ích hoặc các nguồn có tính chất kinh tế, mà giá trị của chúng xuất phát từ các đặc quyền hoặc quyền của doanh nghiệp như quyền sử dụng đất, chi phí thành lập doanh nghiệp, chi phí chuẩn bị sản xuất, giá trị bằng phát minh sáng chế, chi phí nghiên cứu, phát triển, chi phí lợi thế thương mại...

Tài sản cố định vô hình cũng có thể được hình thành do doanh nghiệp tự đầu tư hoặc thuê dài hạn.

Mặt khác, theo hình thái biểu hiện kết hợp với tính chất đầu tư, toàn bộ tài sản cố định và đầu tư dài hạn được chia ra các loại sau:

- Tài sản cố định hữu hình tự có đã và đang đầu tư: Là những tài sản cố định hữu hình thuộc quyền sở hữu của đơn vị mà đơn vị đã và đang đầu tư (kể cả xây dựng cơ bản dở dang).

- Tài sản cố định vô hình tự có đã và đang đầu tư: là những tài sản cố định vô hình thuộc quyền sở hữu của đơn vị mà đơn vị đã và đang trong quá trình đầu tư.

- Tài sản cố định thuê tài chính: Là những tài sản cố định mà đơn vị đi thuê dài hạn nhằm mục đích phục vụ cho hoạt động của đơn vị.

- Tài sản cố định tài chính là giá trị các khoản đầu tư tài chính dài hạn với mục đích kiếm lời như đầu tư góp vốn liên doanh dài hạn, chứng khoán dài hạn, cho thuê tài sản cố định dài hạn, đầu tư kinh doanh bất động sản... Đây là khoản đầu tư có thời gian thu hồi vốn dài (trên một năm hay một chu kỳ kinh doanh).

Ngoài các loại trên, thuộc về tài sản cố định và đầu tư dài hạn còn bao gồm cả giá trị tài sản và tiền mà đơn vị dùng để thế chấp, ký quỹ, ký cược dài hạn.

b. Nguồn hình thành tài sản (nguồn vốn)

Xét theo nguồn hình thành, toàn bộ tài sản của doanh nghiệp được hình thành từ nguồn vốn chủ sở hữu và nguồn nợ phải trả.

* **Nguồn vốn chủ sở hữu:** Là số vốn của các chủ sở hữu, các nhà đầu tư đóng góp mà doanh nghiệp không phải cam kết thanh toán. Nguồn vốn chủ sở hữu do chủ doanh nghiệp và các nhà đầu tư góp vốn hoặc hình thành từ kết quả kinh doanh, do đó nguồn vốn chủ sở hữu không phải là một khoản nợ.

* Tùy loại hình doanh nghiệp mà một doanh nghiệp có thể có một hoặc nhiều chủ sở hữu vốn.

- Đối với doanh nghiệp nhà nước, nguồn vốn hoạt động do Nhà nước cấp hoặc đầu tư nên Nhà nước là chủ sở hữu vốn.

- Đối với doanh nghiệp liên doanh thì chủ sở hữu vốn là các thành viên tham gia góp vốn hoặc các tổ chức, cá nhân tham gia hùn vốn.

- Đối với công ty cổ phần thì chủ sở hữu vốn là các cổ đông.

- Đối với các doanh nghiệp tư nhân, chủ sở hữu vốn là cá nhân hoặc một hộ gia đình.

Nguồn vốn chủ sở hữu bao gồm:

- Vốn góp do các chủ sở hữu, các nhà đầu tư đóng để thành lập hoặc mở rộng kinh doanh và được sử dụng vào mục đích kinh doanh. Số vốn này có thể được bổ sung, tăng thêm hoặc rút bớt trong quá trình kinh doanh.

- Lợi nhuận chưa phân phối (lãi lưu giữ): Đây là kết quả của toàn bộ hoạt động kinh doanh. Số lợi nhuận này trong khi chưa phân phối được sử dụng cho kinh doanh và coi như một nguồn vốn chủ sở hữu.

- Nguồn vốn chủ sở hữu khác: Là số vốn chủ sở hữu có nguồn gốc từ lợi nhuận để lại (các quỹ doanh nghiệp, các khoản dự trữ theo điều lệ...) hoặc các loại vốn khác (xây dựng cơ bản, chênh lệch đánh giá lại tài sản, chênh lệch tỉ giá...).

*. **Nợ phải trả:** Là số tiền mà các doanh nghiệp đi vay, đi chiếm dụng của các đơn vị, tổ chức, cá nhân, và do vậy doanh nghiệp có trách nhiệm phải trả; bao gồm các khoản nợ tiền vay, các khoản nợ phải trả cho người bán, cho Nhà nước, cho nhân viên và các khoản phải trả khác. Nợ phải trả của doanh nghiệp được chia ra nợ ngắn hạn và nợ dài hạn.

- Nợ ngắn hạn: là khoản tiền mà doanh nghiệp có trách nhiệm trả trong vòng một chu kỳ hoạt động kinh doanh bình thường hoặc trong vòng một năm. Các khoản nợ này được trang trải bằng tài sản lưu động hoặc bằng các khoản nợ ngắn hạn phát sinh. Nợ ngắn hạn bao gồm: vay ngắn hạn, phải trả cho người bán, người nhận thầu, thuế và các khoản phải nộp ngân sách, tiền lương, phụ cấp phải trả cho công nhân viên, các khoản nhận ký quỹ ký cược ngắn hạn và các khoản phải trả ngắn hạn khác.

- Nợ dài hạn: là các khoản nợ mà thời gian trả nợ trên một năm, bao gồm: vay dài hạn cho đầu tư phát triển, nợ thế chấp phải trả, thương phiếu dài hạn, trái phiếu phải trả, thương phiếu phải trả, các khoản nhận ký cược ký quỹ dài hạn, các khoản phải trả dài hạn khác.

c. Tuần hoàn của vốn kinh doanh.

Trong quá trình tái sản xuất, vốn của các tổ chức sản xuất – kinh doanh vận động không ngừng qua các giai đoạn khác nhau. Qua mỗi giai đoạn vận động, vốn thay đổi cả về hình thái vật chất và giá trị.

Nghiên cứu sự vận động của sản xuất tư bản, C. Mác đã nêu công thức chung về tuần hoàn của tư bản sản xuất qua ba giai đoạn: Cung cấp(Mua hàng), sản xuất và tiêu thụ (bán hàng).

$T - H \dots SX \dots H' - T'$

Trong giai đoạn cung cấp, các đơn vị kinh tế phải mua sắm những tư liệu sản xuất cần thiết để thực hiện kế hoạch sản xuất. Đó là quá trình chuẩn bị sản xuất theo phương án sản xuất đã được lựa chọn và khả năng thực tế của thị trường. Với mục đích đó, các đơn vị phải sử dụng vốn bằng tiền (tiền mặt, tiền gửi v.v...).

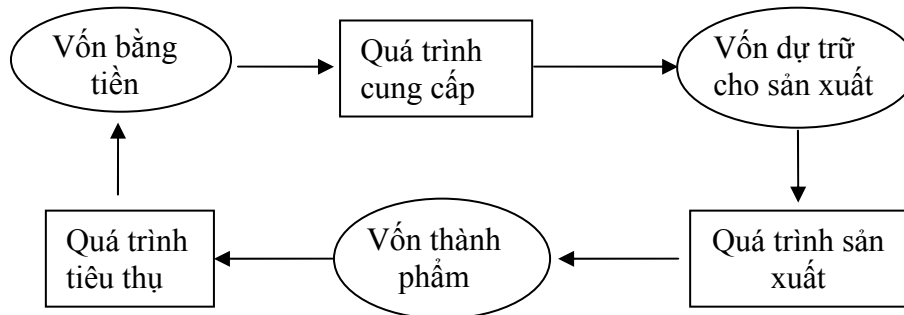
Kết quả là vốn dưới hình thái tiền tệ được chuyển thành vốn dự trữ cho sản xuất.

Giai đoạn sản xuất là giai đoạn kết hợp giữa lao động, tư liệu lao động và đối tượng lao động để tạo ra sản phẩm. Như vậy, trong quá trình này luôn luôn tồn tại hai mặt đối lập: Chi phí chi ra và kết quả thu được. Chi phí chi ra bao gồm chi phí về lao động sống(V), chi phí khấu hao tài sản cố định(C1) và chi phí về vật liệu, dụng cụ nhỏ(C2). Kết quả thu được có thể biểu hiện dưới dạng thành phẩm, nửa thành phẩm, khối lượng công việc hoàn thành. Yêu cầu cơ bản của chế độ hạch toán kinh doanh là mỗi đơn vị phải tự bù đắp chi phí bằng kết quả kinh doanh của mình và đảm bảo có lãi. Trên cơ sở tìm biện pháp tăng nguồn thu và giảm chi phí, các doanh nghiệp mới có khoản thu nhập dôi ra này. Như vậy ở giai đoạn này, vốn của doanh nghiệp không chỉ biến hoá về hình thái mà còn thay đổi về lượng giá trị, tạo ra lượng giá trị mới của sản phẩm hàng hoá.

Giai đoạn cuối cùng là giai đoạn tiêu thụ. Ở đây, vốn của doanh nghiệp được chuyển hoá từ hình thái hàng hoá(thành phẩm) sang hình thái tiền tệ với số tiền lớn hơn số vốn ứng ra ban

đầu. Phần chênh lệch này, như Các Mác đã phân tích, được sáng tạo ra ở khâu sản xuất, được thực hiện ở khâu tiêu thụ và biểu hiện dưới hình thức lợi nhuận và được coi là kết quả tài chính của đơn vị hạch toán. Kết quả này được phân phối trên cơ sở kết hợp giữa ba lợi ích: Nhà nước, các đơn vị và người lao động. Những quan hệ đó được thực hiện thông qua quá trình phân phối dưới hình thái giá trị. Riêng trong các hợp tác xã, tập đoàn sản xuất nông nghiệp do trình độ xã hội hoá thấp, chuyên môn hoá sản xuất chưa cao... còn sử dụng nhiều hình thức phân phối hiện vật (chủ yếu là lương thực). Hình thức phân phối này gắn liền với quá trình lưu thông nhằm thực hiện giá trị sử dụng của sản xuất.

Từ kết quả nghiên cứu trên, có thể khái quát quá trình tuần hoàn của vốn sản xuất qua sơ đồ sau:



Sơ đồ 1.3: Tuần hoàn của vốn kinh doanh

Như vậy, vốn kinh doanh trong quá trình tuần hoàn luôn có ở tất cả các giai đoạn của quá trình tái sản xuất và thường xuyên chuyển từ dạng này sang dạng khác. Các giai đoạn này được lặp đi lặp lại theo chu kỳ, mà mỗi giai đoạn của quá trình kinh doanh vốn được đầu tư vào nhiều hơn. Chính yếu tố này đã tạo ra sự phát triển của các doanh nghiệp theo quy luật tái sản xuất mở rộng.

Khác với hoạt động sản xuất, các hoạt động trong lĩnh vực phân phối lưu thông (thương mại) chỉ thực hiện chức năng mua và bán. Do đó, vốn trong lĩnh vực hoạt động này chỉ vận động qua hai giai đoạn: $T - H - T'$. Ở giai đoạn I, vốn từ hình thái tiền tệ chuyển sang thành hàng hoá dự trữ cho tiêu thụ, ở giai đoạn II, vốn hàng hoá được đưa đi bán để thu hồi tiền hàng. Số tiền thu về cũng phải đảm bảo bù đắp chi phí và có lãi (lợi nhuận). Lợi nhuận như Các Mác đã phân tích, là một phần lợi nhuận tạo ra trong hoạt động sản xuất nhưng được thực hiện (chuyển nhượng) ở hoạt động lưu thông qua hình thức chiết khấu.

Nét đặc biệt trong các đơn vị tín dụng ngân hàng (kinh doanh tiền tệ) là vốn không thay đổi hình thái vật chất nhưng vẫn lớn lên sau các quá trình vận động $T - T'$. Tính đặc thù này là kết quả được thực hiện trong hoạt động sản xuất – kinh doanh: Vốn đã thay đổi hình thái trong quá trình kinh doanh của các đơn vị sử dụng, phần giá trị dôi ra do các đơn vị sử dụng “nhượng lại” cho các đơn vị tín dụng. Tương tự như vậy là hoạt động tài chính công, song ở đây không có mục tiêu sinh lời.

Như vậy, bất kỳ một đơn vị kinh doanh nào, vốn kinh doanh cũng vận động liên tục qua các giai đoạn khác nhau. Sự vận động của vốn kinh doanh, xét trong một quá trình liên tục, kế tiếp nhau không ngừng theo một trật tự xác định để tạo thành một chu kỳ khép kín gọi là sự tuần hoàn của vốn. Từ một hình thái cụ thể nhất định, sau quá trình vận động, vốn trở lại hình thái ban đầu gọi là một vòng tuần hoàn hay một lần chu chuyển. Trong quá trình tuần hoàn, vốn của doanh nghiệp không chỉ biến đổi về hình thái mà quan trọng hơn là biến đổi cả về lượng giá trị. Những phương hướng và biện pháp thường xuyên nâng cao hiệu quả kinh tế của quá trình tái sản xuất – quá trình vận động và lớn lên của vốn. Vì vậy, lấy quá trình tuần hoàn của vốn làm đối tượng

nghiên cứu riêng của mình và qua đó nghiên cứu quá trình sản xuất đã đưa hạch toán kế toán vào vị trí đặc biệt quan trọng trong hệ thống quản lý kinh tế.

1.3.2 Phương pháp của hạch toán kế toán

Trên cơ sở phương pháp luận duy vật biện chứng và xuất phát từ những đặc điểm cơ bản của đối tượng hạch toán kế toán đã hình thành hệ thống phương pháp hạch toán kế toán gồm bốn yếu tố (phương pháp cụ thể) là chứng từ, đối ứng tài khoản, tính giá và tổng hợp – cân đối kế toán.

Chứng từ: Là một phương pháp thông tin và kiểm tra sự hình thành và các nghiệp vụ kinh tế.

Đối ứng tài khoản: Là phương pháp thông tin và kiểm tra quá trình vận động của vốn kinh doanh theo từng loại hoặc từng bộ phận của vốn.

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 hàng hoá (kể cả vật liệu, tài sản, sản phẩm và lao vụ).

Tổng hợp – cân đối kế toán: Là phương pháp khái quát tình hình vốn kinh doanh, và kết quả kinh doanh của đơn vị hạch toán qua từng thời kỳ nhất định.

Trong thực tiễn công tác, tùy thuộc vào trình độ của cán bộ và phương tiện tính toán cũng như yêu cầu quản lý, cách vận dụng các phương pháp trên cũng khác nhau, nhưng các hình thức biểu hiện cơ bản của các phương pháp có tính ổn định tương đối và có sự kết hợp trong quan hệ phụ thuộc giữa các yếu tố của cả hệ thống phương pháp. Cụ thể:

Mỗi phương pháp có vị trí, chức năng nhất định, song giữa chúng có mối quan hệ chặt chẽ với nhau, tạo thành một hệ thống phương pháp hạch toán kế toán. Do đó, trong công tác kế toán, các phương pháp này được sử dụng một cách tổng hợp, đồng bộ.

Thật vậy, trong quản lý kinh tế, muốn có những thông tin tổng hợp hay “bức tranh toàn cảnh” về tình hình tài chính của doanh nghiệp, cần phải sử dụng phương pháp tổng hợp – cân đối kế toán. Nhưng kế toán chỉ có thể tổng hợp – cân đối được trên cơ sở vận dụng mối quan hệ đối ứng để ghi chép các nghiệp vụ kinh tế vào các tài khoản kế toán. Việc ghi chép vào tài khoản kế toán không thể tiến hành bằng thước đo giá trị (bằng tiền), do đó cần phải tính giá các yếu tố “đầu vào” của quá trình sản xuất kinh doanh. Song muốn tính giá và ghi chép vào các tài khoản kế toán chính xác, đòi hỏi phải có những chứng từ hợp lệ - Chứng từ sao chụp “nguyên hình” các nghiệp vụ kinh tế phát sinh và là cơ sở pháp lý để làm căn cứ ghi sổ kế toán.

Các chương tiếp theo, chúng ta sẽ lần lượt nghiên cứu cụ thể từng phương pháp và hình thức tương ứng của từng phương pháp đó.

TÓM TẮT NỘI DUNG CHƯƠNG I

1. Hạch toán kế toán (hay còn được gọi là kế toán) có nhiều khái niệm khác nhau. Hạch toán kế toán là khoa học thu nhận, xử lý và cung cấp thông tin về tài sản và sự vận động của tài sản trong các đơn vị nhằm kiểm tra toàn bộ tài sản và các hoạt động kinh tế tài chính của đơn vị đó. Theo điều 4, Luật kế toán Việt nam thì” Kế toán là việc thu thập, xử lý, kiểm tra, phân tích và cung cấp thông tin về hoạt động kinh tế, tài chính dưới hình thức giá trị, hiện vật và thời gian lao động”.

2. Các nguyên tắc kế toán chung được thừa nhận là những nguyên tắc, chuẩn mực và những hướng dẫn cho kế toán để lập báo cáo tài chính .
3. Hạch toán kế toán nghiên cứu quá trình tái sản xuất trên góc độ cụ thể là tài sản với tính hai mặt (giá trị tài sản và nguồn hình thành) và tính vận động (tuần hoàn) trong các tổ chức, doanh nghiệp cụ thể. Trong điều kiện sản xuất hành hoá, tài sản được biểu hiện dưới hình thái tiền tệ, vì vậy trong hạch toán kế toán thước đo tiền tệ được sử dụng có tính bắt buộc.
4. Vị trí nội dung và phương pháp hạch toán quyết định hai chức năng của hạch toán kế toán trong hệ thống thông tin quản lý là thông tin và kiểm tra về tài sản trong các tổ chức, các doanh nghiệp.
5. Hạch toán kế toán sử dụng một hệ thống phương pháp riêng bao gồm các phương pháp: Chứng từ, tính giá, đối ứng tài khoản và tổng hợp cân đối.

CÂU HỎI VÀ BÀI TẬP ÔN TẬP

Lý thuyết

1. Khái niệm về Kế toán, nhiệm vụ và yêu cầu của kế toán?
2. Khái niệm về đối tượng, cơ cấu đối tượng của hạch toán kế toán và các đặc trưng cơ bản của đối tượng hạch toán kế toán?
3. Nội dung từng phương pháp hạch toán kế toán?
4. Mối liên hệ của các phương pháp hạch toán kế toán để thực hiện quy trình hạch toán kế toán cho mục đích thông tin và kiểm tra đối tượng và các khách thể của hạch toán kế toán?
5. Nội dung và ý nghĩa các các nguyên tắc kế toán chung được thừa nhận?
6. Thông tin kế toán được sử dụng nhằm mục đích
 - a. Kiểm soát các nghiệp vụ kinh tế trong một đơn vị hạch toán
 - b. Đưa ra các quyết định về đầu tư
 - c. Đưa ra các quyết định về tài chính trong đơn vị
 - d. Tất cả các câu trên đều đúng
7. Đặc trưng cơ bản của đối tượng hạch toán kế toán là:
 - a. mang tính hai mặt (tài sản và nguồn vốn), độc lập nhưng cân bằng về lượng.
 - b. đa dạng
 - c. vận động theo chu kỳ khép kín,
 - d. tất cả các phương án trên.
8. Hạch toán kế toán cần sử dụng các loại thước đo sau đây:
 - a. thước đo hiện vật
 - b. thước đo giá trị
 - c. thước đo lao động
 - d. tất cả các phương án trên
9. Khi một khách hàng của doanh nghiệp đang có nguy cơ phá sản, doanh nghiệp cần phải lập dự phòng phải thu khó đòi đối với khách hàng đó. Đây là biểu hiện của:

- a. nguyên tắc thận trọng,
- b. nguyên tắc trọng yếu,
- c. nguyên tắc giá phí
- d. nguyên tắc phù hợp

10. Công ty ABC đang sở hữu và sử dụng một ngôi nhà làm văn phòng. Ngôi nhà được mua trong năm trước với giá 900 triệu đồng. Hiện tại giá thị trường của ngôi nhà là 1.300 triệu đồng. Điều này làm cho:

- a. tổng giá trị tài sản của công ty tăng 400 triệu đồng
- b. tổng nguồn vốn của công ty không thay đổi
- c. tổng tài sản không thay đổi
- d. cả (b) và (c)

11. Trong tháng 8/N, Vietnam Airlines bán được rất nhiều vé máy bay của các chuyến bay trong tháng 9/N với tổng số tiền là 1.500 triệu đồng. Giả sử các chuyến bay trong tháng 9 đều thực hiện như kế hoạch, thì số tiền bán vé trên được ghi nhận là:

- a. doanh thu của tháng 8/N
- b. doanh thu của tháng 9/N
- c. doanh thu của cả tháng 8/N và tháng 9/N
- d. các câu trên đều sai

12. Ngày 02/01/200N, công ty B đã trả toàn bộ số tiền thuê nhà năm 200N cho người cho thuê, số tiền là 120 triệu đồng. Theo nguyên tắc phù hợp khoản tiền thuê này sẽ được:

- a. tính vào chi phí kinh doanh của tháng 01/200N
- b. phân bổ dần vào chi phí kinh doanh của từng tháng trong năm 200N
- c. tính vào chi phí kinh doanh của tháng 02/200N
- d. Các câu trên đều sai

Bài tập

Bài 1:

Hãy lựa chọn những sự kiện thuộc đối tượng theo dõi của kế toán trong các sự kiện được cho dưới đây:

- 1. Trong tháng qua công ty có quá nhiều nhân viên đi làm muộn.
- 2. Các khoản cho phí phát sinh tại công ty
- 3. Quyết định bổ nhiệm một phó phòng kế toán
- 4. Chi phí liên quan đến quá trình lắp đặt chạy thử TSCĐ bằng tiền mặt.
- 5. Mua nguyên vật liệu
- 6. Phó giám đốc doanh nghiệp nghỉ phép vì công việc gia đình
- 7. Nhận vốn góp liên doanh bằng TSCĐ
- 8. Nhân viên công ty vừa mua sắm điện thoại di động mới để dùng cho cá nhân.
- 9. Xuất kho hàng bán chưa thu tiền
- 10. Giám đốc thương lượng hợp đồng mua nguyên vật liệu phục vụ sản xuất trong công ty

11. Nhân viên công ty không thực hiện đúng qui chế làm việc trong công ty
12. Nhận được đơn đặt hàng của khách hàng
13. Mua công cụ dụng cụ thanh toán bằng chuyển khoản
14. Hợp ban giám đốc đề thống nhất phương thức phân phối lãi
15. Trả lương cho cán bộ công nhân viên

Bài 2:

Giả sử đầu năm tổng tài sản của công ty là 800 triệu đồng và tổng nợ phải trả là 500 triệu đồng.

1. Nếu trong năm tổng tài sản tăng lên 200 triệu đồng và tổng nợ phải trả giảm đi 100 triệu đồng thì vốn chủ sở hữu cuối năm là bao nhiêu?
2. Nếu trong năm tổng tài sản giảm đi 200 triệu đồng và vốn chủ sở hữu tăng 100 triệu đồng thì tổng nợ phải trả cuối năm là bao nhiêu?
3. Nếu trong năm tổng nguồn vốn giảm 200 triệu đồng và vốn chủ sở hữu tăng 100 triệu đồng thì tổng nợ phải trả cuối năm là bao nhiêu?
4. Nếu trong năm tổng nợ phải trả tăng 300 triệu đồng và vốn chủ sở hữu giảm 100 triệu đồng thì tổng tài sản của công ty cuối năm là bao nhiêu?
5. Nếu trong năm tổng nguồn vốn giảm 300 triệu đồng và vốn chủ sở hữu giảm 100 triệu đồng thì tổng tài sản cuối năm là bao nhiêu?

Bài 3

Tình hình tài sản và nguồn vốn của một doanh nghiệp tính đến ngày 31/12/2006 như sau (đơn vị tính: ngàn đồng).

1. Chi phí suất kinh doanh dở dang	14.000	17. Khoản phải thu khác	15.000
2. Thành phẩm	13000	18. Khoản phải trả khác	8.000
3. Tiền mặt	125.000	19. Quỹ đầu tư phát triển	25.000
4. Máy móc thiết bị	860.000	20. Nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản	200.000
5. Quyền sử dụng đất	420.000	21. Quỹ khen thưởng phúc lợi.	10.000
6. Hao mòn Tài sản cố định	(10.000)	22. Vay ngắn hạn ngân hàng	200.000
7. Lãi chưa phân phối	10.000	23. Trả trước cho người bán.	5.000
8. Nguồn vốn kinh doanh	840.000	24. Người mua trả tiền trước	7.000
9. Nguyên vật liệu	258.000	25. Chi phí trả trước	5.000
10. Công cụ-dụng cụ	4.000	26. Nhận thế chấp ký quỹ dài hạn	3.000
11. Tiền gửi ngân hàng	115.000	27. Thế chấp, ký quỹ dài hạn	10.000
12. Nợ người bán	160.000	28. Hàng đang đi đường	13.000
13. Nợ ngân sách	5.000	29. Tạm ứng	12.000
14. Tài sản thiếu chờ xử lý	1.000	30. Phải trả công nhân viên	30.000
15. Tài sản thừa chờ xử lý	2.000	31. Nợ dài hạn	200.000
16. Người mua nợ	140.000	32. Vay dài hạn	300.000

Yêu cầu: Phân loại các trường hợp trên thành tài sản và nguồn vốn, tính tổng tài sản và nguồn vốn.

CHƯƠNG II

PHƯƠNG PHÁP CHỨNG TỪ KẾ TOÁN

MỤC TIÊU

Chương này nhằm cung cấp những kiến thức cơ bản về chứng từ kế toán, sau khi học xong chương này sinh viên cần nắm được một số vấn đề sau:

- 1- Nội dung , ý nghĩa của chứng từ kế toán.
- 2- Các nội dung quy định của chứng từ kế toán theo luật kế toán
- 3- Quy định về chứng từ điện tử
- 4- Vai trò của chứng từ kế toán
- 5- Các loại chứng từ kế toán và trình tự xử lý, luân chuyển chứng từ kế toán

NỘI DUNG

2.1. NỘI DUNG, Ý NGHĨA CỦA PHƯƠNG PHÁP CHỨNG TỪ

3.1.1. Nội dung của phương pháp chứng từ

Vốn của các đơn vị thuộc đối tượng hạch toán kế toán bao gồm nhiều loại, được hình thành từ nhiều nguồn và thường xuyên biến động. Sự biến động của vốn vừa diễn ra thường xuyên và trên số lượng lớn của tài sản, lại vừa gắn liền với từng loại tài sản cụ thể và khác nhau về quy mô, về vị trí, về thời gian và địa điểm phát sinh, khác nhau về phạm vi trách nhiệm của từng người trong từng khâu cụ thể..... Phù hợp với đặc điểm đó trong vận động vốn, trong hạch toán và trong quản lý thường dùng khái niệm “Nghịệp vụ kinh tế” vừa để thống nhất vừa để phân định khác biệt của các biến động cụ thể của vốn.

Nghịệp vụ kinh tế - đó là sự vận động của một loại vốn cụ thể (về vật chất, về giá trị, về nguồn hình thành...) gắn liền với một hành vi kinh tế hoặc thay đổi một ý niệm trong quản lý cần phải phân định, tính toán và kiểm tra. Chẳng hạn: mua, bán tài sản, chuyển tiền trong thanh toán, chi hoặc thu trong kinh doanh, phân chia kết quả kinh doanh. Những nghịệp vụ kinh tế này phát sinh thường xuyên và với số lượng lớn theo quy mô và tình hình thực hiện kế hoạch sản xuất kinh doanh.

Mỗi loại vốn khác nhau có yêu cầu quản lý khác nhau và các đặc tính biến động về quy mô, nhịp điệu, nhịp độ, các mối quan hệ với các loại vốn khác nhưng đều phải quản lý theo nguyên tắc sử dụng có hiệu quả. Từ đó vấn đề quan sát, theo dõi thông tin của hạch toán kế toán phải quan tâm cả 2 mặt:

Một mặt phải quan sát và thông tin được mọi loại vốn không phân biệt và không có quyền lựa chọn vốn phải hạch toán và vốn không hạch toán. *Mặt khác* hạch toán ngay từ khi nghịệp vụ kinh tế phát sinh, phải có phương pháp phù hợp với sự vận động và đặc điểm của từng loại vốn.

Điều đó đặt ra cho hạch toán kế toán nhiệm vụ phải xác định phương thức “sao chụp” các nghiệp vụ thuộc các loại vốn phù hợp với từng loại vốn trong nhiệm vụ hạch toán chung.

Việc lựa chọn phương thức “sao chụp” gắn liền với việc lựa chọn phương thức thông tin về tình trạng và sự biến động của vốn cho từng bộ phận hoặc cá nhân chịu trách nhiệm về nghiệp vụ đó. Vốn và các nghiệp vụ về vốn rất nhiều nhưng không phải mọi bộ phận, mọi cá nhân đều cần những thông tin về tất cả các loại vốn, các nghiệp vụ đó. Vì vậy, đồng thời với việc “sao chụp” phải thiết lập những “đường dây thông tin” hợp lý về sự biến động của vốn cũng như kết cấu và quy mô của từng loại vốn trong từng điểm thời gian.

Tất cả những điều nêu trên đặt ra yêu cầu xây dựng một phương pháp thu thập, xử lý thông tin ban đầu thuộc đối tượng hạch toán kế toán một cách khoa học.

Phương pháp duy vật biện chứng đã tạo khả năng cho hạch toán kế toán xây dựng phương pháp thu thập, xử lý thông tin ban đầu. Từ phép biện chứng về quá trình nhận thức đến phương pháp luận biện chứng về tính đa dạng và mối liên hệ giữa các sự vật, hiện tượng, về vận động và biến đổi của vật chất... tạo cho hạch toán kế toán có cơ sở để giải quyết nhiệm vụ trên.

Những yêu cầu và khả năng nói trên đã tạo ra tính tất yếu khách quan cho việc hình thành phương pháp quản lý thông tin, kiểm tra về vốn và các mối quan hệ kinh tế pháp lý thuộc đối tượng hạch toán kế toán. Đó là phương pháp chứng từ.

Vậy chứng từ là phương pháp thông tin và kiểm tra về trạng thái và sự biến động của đối tượng hạch toán kế toán cụ thể nhằm phục vụ kịp thời cho lãnh đạo nghiệp vụ và làm căn cứ phân loại, ghi sổ và tổng hợp kế toán.

Chứng từ kế toán là phương pháp đầu tiên quan trọng của hệ thống phương pháp hạch toán kế toán.

Phương pháp chứng từ được cấu thành từ 2 yếu tố cơ bản:

Một là: Hệ thống bản chứng từ (thường gọi là chứng từ) được dùng để chứng minh tính hợp pháp của việc hình thành các nghiệp vụ kinh tế thuộc đối tượng hạch toán kế toán và là căn cứ ghi sổ kế toán.

Hai là: Kế hoạch luân chuyển chứng từ nhằm thông tin kịp thời về các nghiệp vụ kinh tế phát sinh phản ánh trạng thái và sự biến động của các đối tượng hạch toán kế toán.

Phương pháp chứng từ với 2 yếu tố cấu thành cơ bản nêu trên nhằm :

- Sao chụp được vốn và các quan hệ phát sinh thuộc đối tượng hạch toán kế toán phù hợp với đặc điểm của từng đối tượng và sự vận động của nó.
- Thông tin và kiểm tra kịp thời tình trạng của từng đối tượng và sự vận động của nó theo yêu cầu quản lý nghiệp vụ của mỗi cấp chủ thể quản lý.

2.1.2. Bản chứng từ (chứng từ)

Bản chứng từ vừa là phương tiện chứng minh tính hợp pháp của nghiệp vụ kinh tế phát sinh, vừa là phương tiện thông tin về kết quả nghiệp vụ kinh tế đó. Mỗi bản chứng từ cần chứa đựng tất cả các chỉ tiêu đặc trưng cho nghiệp vụ kinh tế phát sinh về nội dung, quy mô, thời gian, địa điểm xảy ra nghiệp vụ kinh tế cũng như người chịu trách nhiệm về nghiệp vụ và người lập bản chứng từ v.v...

Các tiêu thức phản ánh đặc trưng riêng cho mỗi loại nghiệp vụ kinh tế được nêu ra trong mỗi bản chứng từ gọi là các yếu tố của bản chứng từ.

Do tính đa dạng của các nghiệp vụ kinh tế, nên các tiêu thức đặc trưng cho bản chứng từ rất phong phú. Có thể chia các yếu tố của bản chứng từ thành 2 nhóm: các yếu tố cơ bản và các yếu tố bổ sung.

Các yếu tố cơ bản: Là những yếu tố bắt buộc phải có trong mỗi bản chứng từ và tạo nên nội dung cơ bản của mỗi bản chứng từ. Qua các yếu tố cơ bản có thể thấy đặc trưng nghiệp vụ kinh tế về số lượng, chất lượng, không gian, thời gian phát sinh v.v... Sự vắng mặt của bất kỳ một yếu tố cơ bản nào sẽ làm cho các bản chứng từ trở nên không đầy đủ và do đó không đáng tin cậy. Vì vậy, các yếu tố này trở thành nội dung bắt buộc của mỗi bản chứng từ kế toán, không phụ thuộc vào loại nghiệp vụ, tính chất của nghiệp vụ và tình trạng của vốn liên quan đến nghiệp vụ đó.

Các yếu tố cơ bản (các yếu tố trên được quy định trong luật kế toán Việt nam) trong chứng từ gồm có:

a) *Tên chứng từ:* Tên chứng từ là sự khái quát hoá nội dung của nghiệp vụ, chẳng hạn: Phiếu thu, phiếu chi, hoá đơn bán hàng v.v...

b) *Tên và địa chỉ của đơn vị, cá nhân lập chứng từ và nhận chứng từ.* Đơn vị ở đây có thể là doanh nghiệp, cơ quan.... hay một bộ phận của doanh nghiệp, cơ quan đó. Đây là yếu tố quan trọng để xác định trách nhiệm vật chất đối với nghiệp vụ kinh tế, để chi tiết hoá hay phân loại nghiệp vụ theo đối tượng có liên quan đến nghiệp vụ. Đồng thời là cơ sở xác định đối chiếu và thanh tra về các nghiệp vụ kinh tế.

c) *Ngày tháng và số thứ tự của chứng từ.* Đây là yếu tố vừa là cơ sở chi tiết hoá nghiệp vụ theo thời gian, vừa là cơ sở thanh tra kinh tế tài chính. Có những loại chứng từ số thứ tự đã được in sẵn.

d) *Nội dung của nghiệp vụ kinh tế.* Đây là một trong các yếu tố cơ bản làm rõ ý nghĩa kinh tế của nghiệp vụ và của chứng từ. Nội dung nghiệp vụ ghi trên chứng từ cần diễn đạt gọn và rõ ràng. Đồng thời cần sử dụng các tên, các khái niệm và các danh mục song phải đảm bảo tính thông dụng và dễ hiểu.

e) *Quy mô của nghiệp vụ về số lượng, giá trị...* Số lượng, đơn giá và số tiền của nghiệp vụ kinh tế, tài chính ghi bằng số; tổng số tiền của chứng từ kế toán dùng để thu, chi tiền ghi bằng số và bằng chữ. Đây là yếu tố phân định ranh giới giữa chứng từ kế toán với các chứng từ khác sử dụng trong thanh tra, trong hành chính. Trong nhiều trường hợp quy mô này được ghi cả bằng số và chữ. Trong các chứng từ thanh toán, quy mô này có tính chất bắt buộc.

f) *Chữ ký của những người chịu trách nhiệm về thực hiện các nghiệp vụ.* Thông thường, mỗi nghiệp vụ kinh tế thường gắn liền với việc thay đổi trách nhiệm vật chất từ người này sang người khác. Vì thế về nguyên tắc, chứng từ kế toán phải có ít nhất hai chữ ký của hai người tham gia vào việc thực hiện nghiệp vụ kinh tế, kèm theo chữ ký của người xét duyệt chứng từ nhất thiết phải có dấu của đơn vị.

Ngoài các yếu tố cơ bản của chứng từ đã nêu trên các yếu tố bổ sung của chứng từ thường gồm:

- *Quan hệ nghiệp vụ phản ánh trên chứng từ đến các loại tài sản (loại số, loại tài khoản) phải phản ánh.* Trường hợp kế toán kép thì có thể định khoản (khái niệm này sẽ được làm rõ ở chương năm) ở phần cuối hay phần đầu của chứng từ.

- *Các yếu tố bổ sung khác :* như quy mô kế hoạch (định mức) của nghiệp vụ, phương thức mua, bán hàng, phương thức thanh toán....

Như đã nêu ở trên, các nghiệp vụ kinh tế rất đa dạng. Để đặc trưng, đầy đủ về số lượng, chất lượng, thời gian, địa điểm... của nghiệp vụ xảy ra thường đòi hỏi lượng thông tin khá lớn về các khái niệm, từ ngữ và con số. Tuy nhiên không phải mọi đặc trưng ấy đều phản ánh chỉ qua một con đường của hạch toán kế toán. Vì vậy việc sử dụng các yếu tố, đặc biệt là các yếu tố bổ sung cần chú ý tránh hiện tượng thừa và trùng lặp các thông tin làm tăng khối lượng công tác kế toán. Tiêu chuẩn để xác định tính đúng đắn trong nội dung này là yêu cầu quản lý và quan hệ giữa hạch toán kế toán với các hoạt động khác có liên quan.

Để minh họa các yếu tố của chứng từ, chúng ta có thể xem bản chứng từ “Hoá đơn giá trị gia tăng” dưới đây:

Mẫu số: 01 GTKT – 3LL					
Quyển số:.....					
Số:					
HOÁ ĐƠN					
GIÁ TRỊ GIA TĂNG					
Liên 1(Lưu)					
Ngày tháng .....năm.....					
Đơn vị bán hàng:.....					
Địa chỉ:					
Số tài khoản.....					
Điện thoại..... Mã số:.....					
Họ tên người mua hàng.....					
Đơn vị.....					
Địa chỉ..... Số tài khoản.....					
Hình thức thanh toán..... Mã số.....					
TT	Tên hàng hóa, dịch vụ	Đơn vị tính	Số lượng	Đơn giá	Thành tiền
A	B	C	(1)	(2)	(3)= (2)x(1)
					
					
Cộng tiền hàng					
Thuế suất GTGT:.....%. Tiền thuế GTGT					
Tổng cộng tiền thanh toán					
Tổng số tiền (viết bằng chữ).....					
Người mua hàng (ký, ghi rõ họ tên)		Kế toán trưởng (ký, ghi rõ họ tên)		Thủ trưởng đơn vị (ký, ghi rõ họ tên, đóng dấu)	

Về hình thức của bản chứng từ có thể xem xét trên nhiều mặt như vật liệu tạo ra bản chứng từ, cách bố trí những cột, dòng trên bản chứng từ, cách biểu hiện các yếu tố của chứng từ.

Về vật liệu, tùy trình độ văn minh, trình độ kỹ thuật trong sản xuất vật liệu..., bản chứng từ có thể làm bằng da, lá cây, đá, kim loại, giấy.... Tuy nhiên trong công tác kế toán hiện nay, vật liệu để làm các bản chứng từ có những đòi hỏi nhất định có tính nguyên tắc. Ví dụ: Các bản chứng

từ cần được làm bằng các vật liệu để ghi chép bằng những phương tiện hiện có, tiện cho việc sử dụng, tiết diện không lớn, có thể bảo quản lâu dài...

Về kết cấu chủ yếu phải quan tâm đến cách bố trí các cột và dòng sao cho dễ ghi, dễ đọc. Đồng thời cần chú ý cả trình tự sắp xếp các yếu tố trong mỗi bản chứng từ.

Về cách biểu hiện các yếu tố của chứng từ có thể dùng ký hiệu, lời văn hay những mã số... Dùng cách biểu hiện nào là tùy thuộc vào trình độ văn minh, trình độ kỹ thuật và yêu cầu cũng như khả năng quản lý. Yêu cầu có tính nguyên tắc trong việc biểu hiện là phải giải quyết hài hoà giữa 2 mặt: gọn (tiết diện chứng từ nhỏ, dễ lưu trữ, luân chuyển) và rõ (diễn đạt rõ ràng, chuẩn xác nội dung nghiệp vụ kinh tế và các bên chịu trách nhiệm liên đới).

Để đáp ứng yêu cầu về nội dung và hình thức của bản chứng từ thường phải tiến hành 2 quá trình đồng thời là tiêu chuẩn hoá và quy cách hoá các bản chứng từ và cuối cùng phải được thể chế hoá thành chế độ ghi chép ban đầu.

Tiêu chuẩn hoá chứng từ chính là tạo ra những chứng từ tiêu chuẩn (dành chung cho nhiều ngành, nhiều thành phần kinh tế) hoặc những mẫu chứng từ chuyên dùng (cho một hoặc một nhóm ngành hay một thành phần kinh tế riêng). Gắn chặt với tiêu chuẩn hoá là quy cách hoá bản chứng từ, nhờ đó có thể xác định những quy cách thống nhất, chứng từ đã được tiêu chuẩn hoá.

Các đơn vị sản xuất và lưu thông hàng hoá có rất nhiều đặc điểm, yêu cầu khác nhau song đều nằm trong hệ thống thống nhất của sản xuất và trao đổi hàng hoá. Do đó để đảm bảo yêu cầu quản lý, nhất là trong quan hệ về ngoại thương, quan hệ thanh toán với ngân hàng, ngân sách, các nghiệp vụ về sản xuất, trao đổi hàng hoá... vẫn rất cần có những bản mẫu chứng từ được tiêu chuẩn hoá và quy cách hoá trong phạm vi cả nước. Bên cạnh đó cần xây dựng tiêu chuẩn làm căn cứ cho việc ban hành các bản mẫu chứng từ chuyên dùng cho từng ngành, từng loại hình đơn vị quản lý (cấp quản lý) và kinh doanh, từng thành phần kinh tế.

Chế độ chứng từ kế toán trong hệ thống chế độ kế toán doanh nghiệp do Bộ tài chính ban hành theo quyết định số Số:15/2006/QĐ-BTC, áp dụng trong cả nước gồm 2 hệ thống: hệ thống chứng từ kế toán thống nhất bắt buộc, hệ thống chứng từ kế toán hướng dẫn.

Danh mục chứng từ kế toán theo quyết định số Số:15/2006/QĐ-BTC của Bộ Tài Chính thể hiện ở bảng 2.1 dưới đây:

Bảng 2.1: Danh mục chứng từ kế toán

TT	TÊN CHỨNG TỪ	SỐ HIỆU	TÍNH CHẤT	
			BB (*)	HD (**)
	A/CHỨNG TỪ KẾ TOÁN BAN HÀNH THEO BỘ TÀI CHÍNH			
	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

Chương II: Phương pháp chứng từ kế toán

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 phẩm, hàng hoá	05-VT		x
6	Bảng kê mua hàng	06-VT		x
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	Bảng 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
	B/ 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 P XK-3LL	x	
6	Phiếu xuất kho hàng gửi đại lý	04 HDL-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

Hệ thống chứng từ kế toán thống nhất bắt buộc là hệ thống 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, phương pháp lập và áp dụng thống nhất cho tất cả các lĩnh vực, 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 đặc thù, hoặc thay đổi thiết kế mẫu biểu cho thích hợp với việc ghi chép và yêu cầu nội dung phản ánh nhưng phải bảo đảm tính pháp lý cần thiết của chứng từ.

2.1.3. Một số qui định về chứng từ điện tử

a. Khái niệm

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

Đối với chứng từ điện tử, phải đảm bảo tính bảo mật và bảo toàn dữ liệu, thông tin trong quá trình sử dụng và lưu trữ; phải có biện pháp quản lý, kiểm tra chống các hình thức lợi dụng khai thác, thâm nhập, sao chép, đánh cắp hoặc sử dụng chứng từ điện tử không đúng quy định. Chứng từ điện tử khi bảo quản, được quản lý như tài liệu kế toán ở dạng nguyên bản mà nó được tạo ra, gửi đi hoặc nhận nhưng phải có đủ thiết bị phù hợp để sử dụng khi cần thiết.

b. Điều kiện sử dụng chứng từ điện tử

- Tổ chức cung cấp dịch vụ thanh toán, dịch vụ kế toán, kiểm toán sử dụng chứng từ điện tử phải có các điều kiện sau:

+ Có địa điểm, các đường truyền tải thông tin, mạng thông tin, thiết bị truyền tin đáp ứng yêu cầu khai thác, kiểm soát, xử lý, sử dụng, bảo quản và lưu trữ chứng từ điện tử;

+ Có đội ngũ người thực thi đủ trình độ, khả năng tương xứng với yêu cầu kỹ thuật để thực hiện quy trình lập, sử dụng chứng từ điện tử theo quy trình kế toán và thanh toán;

- Tổ chức, cá nhân sử dụng chứng từ điện tử và giao dịch thanh toán điện tử phải có các điều kiện sau:

+ Có chữ ký điện tử của người đại diện theo pháp luật, người được ủy quyền của người đại diện theo pháp luật của tổ chức hoặc cá nhân sử dụng chứng từ điện tử và giao dịch thanh toán điện tử;

+ Xác lập phương thức giao nhận chứng từ điện tử và kỹ thuật của vật mang tin;

+ Cam kết về các hoạt động diễn ra do chứng từ điện tử của mình lập khớp, đúng quy định.

c. Giá trị chứng từ điện tử

- Khi một chứng từ bằng giấy được chuyển thành chứng từ điện tử để giao dịch, thanh toán thì chứng từ điện tử sẽ có giá trị để thực hiện nghiệp vụ kinh tế, tài chính và khi đó chứng từ bằng giấy chỉ có giá trị lưu giữ để theo dõi và kiểm tra, không có hiệu lực để giao dịch, thanh toán.

- Khi một chứng từ điện tử đã thực hiện nghiệp vụ kinh tế, tài chính chuyển thành chứng từ bằng giấy thì chứng từ bằng giấy đó chỉ có giá trị lưu giữ để ghi sổ kế toán, theo dõi và kiểm tra, không có hiệu lực để giao dịch, thanh toán.

- Việc chuyển đổi chứng từ bằng giấy thành chứng từ điện tử hoặc ngược lại được thực hiện theo đúng quy định về lập, sử dụng, kiểm soát, xử lý, bảo quản và lưu giữ chứng từ điện tử và chứng từ bằng giấy.

d. Chữ ký điện tử trên chứng từ điện tử

- Chữ ký điện tử là thông tin dưới dạng điện tử được gắn kèm một cách phù hợp với dữ liệu điện tử nhằm xác lập mối liên hệ giữa người gửi và nội dung của dữ liệu điện tử đó. Chữ ký điện tử xác nhận người gửi đã chấp nhận và chịu trách nhiệm về nội dung thông tin trong chứng từ điện tử.

- Chữ ký điện tử phải được mã hoá bằng khoá mật mã; chữ ký điện tử được xác lập riêng cho từng cá nhân để xác định quyền và trách nhiệm của người lập và những người liên quan chịu trách nhiệm về tính an toàn và chính xác của chứng từ điện tử. Chữ ký trên chứng từ điện tử có giá trị như chữ ký tay trên chứng từ bằng giấy.

- Trường hợp thay đổi nhân viên kỹ thuật giải mã thì phải thay đổi lại ký hiệu mật, chữ ký điện tử, các khoá bảo mật và phải thông báo cho các bên có liên quan đến giao dịch điện tử.

- Người được giao quản lý, sử dụng ký hiệu mật, chữ ký điện tử, mã khoá bảo mật phải bảo đảm bí mật và chịu trách nhiệm trước pháp luật, nếu để lộ gây thiệt hại tài sản của đơn vị và của các bên tham gia giao dịch.

2.1.4. Ý nghĩa của phương pháp chứng từ

Có thể khái quát ý nghĩa của phương pháp chứng từ trên các mặt chủ yếu sau:

Thứ nhất: Chứng từ là phương pháp thích hợp nhất với sự đa dạng và biến động không ngừng của đối tượng hạch toán kế toán nhằm sao chụp nguyên hình tình trạng và sự vận động của các đối tượng này. Chính vì vậy, mỗi nghiệp vụ kinh tế phát sinh đều phải được “sao chụp” trên chứng từ.

Thứ hai: Hệ thống bản chứng từ (yếu tố cơ bản cấu thành phương pháp chứng từ) hoàn chỉnh 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 và thanh tra hoạt động sản xuất kinh doanh.

Thứ ba: Phương pháp chứng từ là phương tiện thông tin “hoả tốc” cho công tác lãnh đạo nghiệp vụ ở đơn vị hạch toán và phân tích kinh tế.

Thứ tư: Chứng từ gắn liền với quy mô, thời điểm phát sinh các nghiệp vụ kinh tế, với trách nhiệm vật chất của các cá nhân, các đơn vị về nghiệp vụ đó. Qua đó, chứng từ góp phần thực hiện triệt để hạch toán kinh doanh nội bộ, gắn liền với kích thích lợi ích vật chất và trách nhiệm vật chất.

Thứ năm: Với hệ thống hạch toán kế toán, chứng từ là cơ sở để phân loại, tổng hợp các nghiệp vụ kinh tế cho việc ghi vào sổ kế toán theo dõi từng đối tượng hạch toán cụ thể.

Với những ý nghĩa nêu trên, phương pháp chứng từ kế toán phải được sử dụng trong tất cả các đơn vị hạch toán, không phân biệt các ngành sản xuất và các thành phần kinh tế khác nhau. Tất nhiên, là một yếu tố trong hệ thống phương pháp hạch toán kế toán, chứng từ kế toán không thể thay thế cho các phương pháp còn lại mà phải thích ứng và tạo ra mối liên hệ về nội dung và hình thức hạch toán.

2.2 PHÂN LOẠI CHỨNG TỪ KẾ TOÁN

Các bản chứng từ riêng biệt cần được liên kết lại theo một trật tự xác định trong một hệ thống xác định. Để tiện cho việc phân biệt và sử dụng các loại chứng từ khác nhau trong quản lý kinh tế nói chung và trong công tác kế toán nói riêng, doanh nghiệp cần nghiên cứu các cách phân loại chứng từ. Mỗi cách phân loại này căn cứ vào những tiêu thức khác nhau như: công dụng, trình độ tổng hợp, số lần sử dụng, địa điểm lập và nội dung kinh tế của bản chứng từ.

2.2.1. Phân loại theo công dụng chứng từ

- Có thể phân hệ thống bản chứng từ thành các loại chứng từ mệnh lệnh, chứng từ chấp hành, chứng từ thủ tục kế toán và chứng từ liên hợp.

- Chứng từ mệnh lệnh là chứng từ mang tính quyết định của chủ thể quản lý. Các chỉ tiêu, các lệnh xuất vật tư, lệnh điều động lao động, tài sản v.v... thuộc loại chứng từ này. Một chứng từ thuần túy mệnh lệnh biểu thị nghiệp vụ kinh tế cần thực hiện, chưa chứng minh kết quả sự hình thành nghiệp vụ, do đó loại chứng từ này chưa đủ làm căn cứ ghi sổ kế toán.

- Chứng từ chấp hành (thực hiện) là chứng từ phản ánh nghiệp vụ kinh tế đã hoàn thành. Các loại phiếu xuất, biên lai, hoá đơn thuộc loại chứng từ này. Thông qua loại chứng từ có thể thấy mức độ thực hiện các quyết định đồng thời biểu thị cả trách nhiệm vật chất trong việc xảy ra nghiệp vụ. Nói chung, chứng từ thực hiện có thể làm căn cứ ghi sổ. Tất nhiên trong một số trường hợp cần có những bản chứng từ bổ sung như thanh toán cho nghiệp vụ tạm ứng, xử lý thiệt hại vật tư....

- Chứng từ thủ tục kế toán là những chứng từ tổng hợp, quy loại các nghiệp vụ kinh tế có liên quan theo những đối tượng hạch toán kế toán cụ thể nhất định để tiện lợi cho việc ghi sổ và đối chiếu các loại tài liệu. Loại chứng từ thuần túy về thủ tục kế toán này là những chứng từ trung gian nên 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 nêu trên như những lệnh kiêm phiếu xuất, phiếu chi hoặc hoá đơn kiêm phiếu xuất v.v....

2.2.2. Phân loại theo địa điểm lập chứng từ

Theo tiêu thức này, hệ thống bản chứng từ gồm chứng từ bên trong (nội bộ) và chứng từ bên ngoài.

- Chứng từ bên trong (nội bộ) là chứng từ được lập trong phạm vi đơn vị hạch toán không phụ thuộc vào đặc tính của nghiệp vụ kinh tế. Chứng từ bên trong có loại chỉ liên quan đến nghiệp vụ kinh tế giải quyết quan hệ trong nội bộ đơn vị chẳng hạn: phiếu xuất vật tư cho sản xuất, bảng kê thanh toán lương, thanh toán bảo hiểm xã hội cho cán bộ công nhân viên, biên bản kiểm kê nội bộ, biên bản sản phẩm hỏng... Một bộ phận khác của chứng từ bên trong liên quan đến nghiệp vụ xảy ra trong đơn vị nhưng để giải quyết các mối quan hệ kinh tế với bên ngoài như: Hoá đơn bán hàng, biên bản bàn giao tài sản cố định cho đơn vị khác, phiếu (bảng kê) thực hiện hợp đồng của đơn vị với đơn vị khác.

- Chứng từ bên ngoài là chứng từ về các nghiệp vụ có liên quan đến đơn vị hạch toán nhưng lập từ các đơn vị khác như: hoá đơn mua hàng, phiếu (hợp đồng) vận chuyển thuê ngoài...

Phân chia chứng từ bên trong và chứng từ bên ngoài tạo điều kiện thuận lợi cho việc đối chiếu, kiểm tra và xử lý các nghiệp vụ trong kế toán. Tuy nhiên, việc phân chia này, trong một số trường hợp chỉ có ý nghĩa tương đối. Có thể cùng loại chứng từ nhưng có thể lập từ bên trong hay

bên ngoài đơn vị vì vậy trong đối chiếu kiểm tra cần được đưa vào yếu tố “ngày và số thứ tự chứng từ” để xác định và phân loại.

2.2.3. Phân loại theo trình độ khái quát của tài liệu trong bản chứng từ

Theo cách phân loại này, chứng từ có thể chia chứng từ thành chứng từ ban đầu và chứng từ tổng hợp.

- Chứng từ ban đầu còn gọi là chứng từ trực tiếp, phản ánh trực tiếp đối tượng hạch toán, là “tấm hình” gốc chụp lại nghiệp vụ kinh tế. Chứng từ ban đầu có đầy đủ giá trị và hiệu lực cho hạch toán và cho quản lý. Chứng từ ban đầu gồm tất cả các loại hoá đơn, phiếu xuất, nhập vật tư, lệnh thu, chi tiền mặt...

- Chứng từ ban đầu có ý nghĩa lớn cả trong công tác kế toán thanh tra, lãnh đạo nghiệp vụ kinh tế, xác định trách nhiệm vật chất v.v....

Chứng từ tổng hợp hay chứng từ khái quát là phương tiện tổng hợp tài liệu về các nghiệp vụ kinh tế cùng loại, là công cụ kỹ thuật giảm nhẹ công tác kế toán và đơn giản trong ghi sổ. Tuy nhiên chứng từ tổng hợp không có ý nghĩa độc lập, chúng chỉ trở thành phương tiện thông tin và chứng minh khi có chứng từ ban đầu kèm theo.

Phân loại chứng từ theo trình độ khái quát giúp ích cho việc lựa chọn từng loại chứng từ trong công tác hạch toán, thanh tra và quản lý kinh tế.

2.2.4. Phân loại theo số lần ghi các nghiệp vụ kinh tế trên chứng từ

Theo cách phân loại này hệ thống chứng từ được phân thành chứng từ một lần và chứng từ nhiều lần.

- Chứng từ một lần là chứng từ trong đó việc ghi chép chỉ tiến hành một lần và chuyển vào ghi sổ kế toán. Cần chú ý chứng từ một lần vẫn được dùng để ghi nhiều nghiệp vụ kinh tế khi các nghiệp vụ này phát sinh cùng một lúc ở cùng một địa điểm. Chứng từ một lần là loại chứng từ được sử dụng phổ biến: hoá đơn, lệnh thu chi tiền mặt, biên bản kiểm kê, bảng kê thanh toán v.v....

- Chứng từ một lần thường được lập và thực hiện trong phạm vi 1 ngày.

- Chứng từ nhiều lần là chứng từ ghi một loại nghiệp vụ kinh tế tiếp diễn nhiều lần. Sau mỗi lần ghi các con số thường được cộng dồn. Tới một giới hạn xác định trước, chứng từ không còn sử dụng tiếp nữa được chuyển nhượng vào ghi sổ kế toán và lưu trữ.

- Chứng từ nhiều lần thường bao gồm phiếu (thẻ) theo dõi thực hiện các hợp đồng (kể cả hợp đồng khoán), phiếu lĩnh vật tư theo hạn mức v.v....

- Cách phân loại này giúp ích nhiều cho việc lựa chọn loại chứng từ thích hợp cho từng loại nghiệp vụ kinh tế để giảm bớt việc ghi chép trên chứng từ.

2.2.5. Phân loại theo nội dung của nghiệp vụ kinh tế phản ánh trong chứng từ

Hệ thống chứng từ bao gồm nhiều loại: Chứng từ tiền mặt, về vật tư, về tiêu thụ hàng hoá, về thanh toán với ngân hàng, ngân sách và thanh toán với công nhân viên... Cách phân loại này giúp ích trong phân loại chứng từ để đưa vào lưu trữ và xác định thời hạn lưu trữ cho từng loại chứng từ.

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

Hệ thống chứng từ có thể chia thành hai loại là chứng từ bình thường và chứng từ báo động.

- Chứng từ bình thường chứa đựng những thông tin thể hiện tính hợp quy luật của các nghiệp vụ xảy ra. Những chứng từ này tiếp tục làm thủ tục theo các yếu tố và trình tự quy định để ghi sổ, tổng hợp và thông tin theo định kỳ.

- 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: vật tư sử dụng vượt định mức, thực hiện hợp đồng kinh tế không bình thường, thanh toán tiền vay không kịp thời (vay quá hạn)... Những chứng từ này cần được xử lý kịp thời trước khi đưa vào ghi sổ kế toán hoặc xử lý tiếp theo trình tự quy định.

Việc phân loại chứng từ kế toán có thể được khái quát qua bảng 2.2:

Bảng 2.2: Phân loại chứng từ kế toán

Tiêu thức phân loại	KẾT QUẢ PHÂN LOẠI
Công dụng của chứng từ	- <i>Chứng từ mệnh lệnh</i>: Lệnh chi, Lệnh xuất kho... - <i>Chứng từ thực hiện</i>: Phiếu chi, Phiếu xuất kho, hoá đơn... - <i>Chứng từ thủ tục kế toán</i>: Chứng từ ghi sổ, Bảng kê chứng từ... - <i>Chứng từ liên hợp</i>: Lệnh kiêm phiếu xuất, hoá đơn kiêm phiếu xuất kho, phiếu xuất kho kiêm vận chuyển nội bộ
Địa điểm lập chứng từ	<i>Chứng từ bên trong</i>: Bảng kê thanh toán lương, Biên bản kiểm kê, phiếu báo làm thêm giờ... <i>Chứng từ bên ngoài</i>: Hoá đơn nhận từ người bán, các chứng từ ngân hàng...
Mức độ khái quát của chứng từ	- <i>Chứng từ ban đầu</i>: chứng từ gốc, chứng từ trực tiếp. - <i>Chứng từ bên ngoài</i>: Hoá đơn nhận từ người bán, các chứng từ ngân hàng...
Số lần ghi trên chứng từ	- Chứng từ ghi một lần - Chứng từ ghi nhiều lần
Nội dung kinh tế của nghiệp vụ	- Chứng từ về tiền - Chứng từ về tài sản cố định. - Chứng từ về lao động, tiền lương - Chứng từ về vật tư - Chứng từ về tiêu thụ - Chứng từ về thanh toán với ngân sách

2.3. LUÂN CHUYỂN CHỨNG TỪ

Chứng từ kế toán thường xuyên vận động. Sự vận động liên tục kế tiếp nhau từ giai đoạn này, sang giai đoạn khác của chứng từ gọi là luân chuyển chứng từ. Luân chuyển chứng từ thường được xác định từ khâu lập (hoặc tiếp nhận chứng từ bên ngoài) đến khâu lưu trữ hoặc rộng hơn đến khâu hủy chứng từ.

Do chứng từ có nhiều loại với đặc tính luân chuyển khác nhau nên các giai đoạn (khâu) cụ thể của quá trình luân chuyển cũng khác nhau nhưng chung quy lại, trình tự luân chuyển chứng từ kế toán bao gồm các bước sau:

2.3.1 Lập chứng từ theo các yếu tố của chứng từ (hoặc tiếp nhận chứng từ bên ngoài).

** Lập chứng từ kế toán*

- Các nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh liên quan đến hoạt động của đơn vị kế toán đều phải lập chứng từ kế toán. Chứng từ kế toán chỉ được lập một lần cho mỗi nghiệp vụ kinh tế, tài chính.

- Chứng từ kế toán phải được lập rõ ràng, đầy đủ, kịp thời, chính xác theo nội dung quy định trên mẫu. Trong trường hợp chứng từ kế toán chưa có quy định mẫu thì đơn vị kế toán được tự lập chứng từ kế toán nhưng phải có đầy đủ các nội dung quy định của chứng từ kế toán.

- Nội dung nghiệp vụ kinh tế, tài chính trên chứng từ kế toán không được viết tắt, không được tẩy xóa, sửa chữa; khi viết phải dùng bút mực, số và chữ viết phải liên tục, không ngắt quãng, chỗ trống phải gạch chéo; chứng từ bị tẩy xóa, sửa chữa đều không có giá trị thanh toán và ghi sổ kế toán. Khi viết sai vào mẫu chứng từ kế toán thì phải huỷ bỏ bằng cách gạch chéo vào chứng từ viết sai.

- Chứng từ kế toán phải được lập đủ số liên quy định. Trường hợp phải lập nhiều liên chứng từ kế toán cho một nghiệp vụ kinh tế, tài chính thì nội dung các liên phải giống nhau.

- Chứng từ kế toán do các đơn vị dưới đây lập để giao dịch với tổ chức, cá nhân bên ngoài đơn vị kế toán thì liên gửi cho bên ngoài phải có dấu của đơn vị kế toán. Các đơn vị này bao gồm:

- + 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;
- + Doanh nghiệp thuộc các thành phần kinh tế được thành lập và hoạt động theo pháp luật Việt Nam; chi nhánh, văn phòng đại diện của doanh nghiệp nước ngoài hoạt động tại Việt Nam; lập để giao dịch với tổ chức, cá nhân bên ngoài đơn vị kế toán thì liên gửi cho bên ngoài phải có dấu của đơn vị kế toán.

- Người lập, người ký duyệt và những người khác ký tên trên chứng từ kế toán phải chịu trách nhiệm về nội dung của chứng từ kế toán.

- Chứng từ kế toán được lập dưới dạng chứng từ điện tử phải tuân theo quy định của chứng từ điện tử và phải được in ra giấy và lưu trữ theo quy định.

** Ký chứng từ kế toán*

- Chứng từ kế toán phải có đủ chữ ký. Chữ ký trên chứng từ kế toán phải được ký bằng bút mực. Không được ký chứng từ kế toán bằng mực đỏ hoặc đóng dấu chữ ký khắc sẵn. Chữ ký trên chứng từ kế toán của một người phải thống nhất.

- Chữ ký trên chứng từ kế toán phải do người có thẩm quyền hoặc người được uỷ quyền ký. Pháp luật nghiêm cấm ký chứng từ kế toán khi chưa ghi đủ nội dung chứng từ thuộc trách nhiệm của người ký.

- Chứng từ kế toán chi tiền phải do người có thẩm quyền ký duyệt chi và kế toán trưởng hoặc người được uỷ quyền ký trước khi thực hiện. Chữ ký trên chứng từ kế toán dùng để chi tiền phải ký theo từng liên.

- Chứng từ điện tử phải có chữ ký điện tử theo quy định của pháp luật.

b. Kiểm tra chứng từ:

Khi nhận được chứng từ phải kiểm tra tính hợp lệ, hợp pháp và hợp lý của chứng từ. Chỉ sau khi được kiểm tra và đảm bảo tính hợp pháp thì chứng từ mới làm căn cứ để ghi sổ kế toán. Trình tự kiểm tra chứng từ kế toán như sau:

- Kiểm tra tính rõ ràng, trung thực, đầy đủ của các chỉ tiêu, các yếu tố ghi chép trên chứng từ kế toán;

- Kiểm tra tính hợp pháp của nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh đã ghi trên chứng từ kế toán, đối chiếu chứng từ kế toán với các tài liệu khác có liên quan;

- Kiểm tra tính chính xác của số liệu, thông tin trên chứng từ kế toán.

Khi kiểm tra chứng từ kế toán nếu phát hiện có hành vi vi phạm chính sách, chế độ, các quy định về quản lý kinh tế, tài chính của Nhà nước, phải từ chối thực hiện (Không xuất quỹ, thanh toán, xuất kho,...) đồng thời báo ngay cho Giám đốc doanh nghiệp biết để xử lý kịp thời theo pháp luật hiện hành. Đối với những chứng từ kế toán lập không đúng thủ tục, nội dung và chữ số không rõ ràng thì người chịu trách nhiệm kiểm tra hoặc ghi sổ phải trả lại, yêu cầu làm thêm thủ tục và điều chỉnh sau đó mới làm căn cứ ghi sổ.

c. Sử dụng chứng từ cho lãnh đạo nghiệp vụ và ghi sổ kế toán.

Trong kỳ kế toán, kế toán cần phân loại chứng từ theo từng loại nghiệp vụ, theo tính chất của khoản chi phí, theo từng địa điểm phát sinh phù hợp với yêu cầu ghi sổ sách kế toán; lập định khoản kế toán và vào các sổ kế toán và cung cấp nhanh những thông tin cần thiết cho lãnh đạo nghiệp vụ.

d. Bảo quản và sử dụng lại chứng từ trong kỳ hạch toán.

- Chứng từ kế toán phải được sắp xếp theo nội dung kinh tế, theo trình tự thời gian và bảo quản an toàn.

- Chứng từ có thể sử dụng lại để kiểm tra đối chiếu số liệu giữa sổ kế toán tổng hợp, sổ kế toán chi tiết và trong một số các trường hợp khác.

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

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

e. Chuyển chứng từ vào lưu trữ và hủy

Chứng từ là căn cứ pháp lý để ghi sổ, đồng thời là tài liệu lịch sử của doanh nghiệp. Vì vậy sau khi ghi sổ và kết thúc kỳ hạch toán chứng từ được chuyển sang lưu trữ, bảo đảm an toàn, chứng từ không bị mất khi cần có thể tìm được nhanh chóng.

Chứng từ kế toán được lưu trữ phải là bản chính. Trường hợp chứng từ kế toán bị tạm giữ, bị tịch thu thì phải có biên bản kèm theo bản sao chụp có xác nhận; nếu bị mất hoặc bị hủy hoại thì phải có biên bản kèm theo bản sao chụp hoặc xác nhận.

Chứng từ kế toán phải đưa vào lưu trữ trong thời hạn mười hai tháng, kể từ ngày kết thúc kỳ kế toán năm hoặc kết thúc công việc kế toán.

Chứng từ kế toán phải được lưu trữ theo thời hạn sau đây:

- Tối thiểu năm năm đối với tài liệu kế toán dùng cho quản lý, điều hành của đơn vị kế toán, gồm cả chứng từ kế toán không sử dụng trực tiếp để ghi sổ kế toán và lập báo cáo tài chính;

- Tối thiểu mười năm đối với chứng từ kế toán sử dụng trực tiếp để ghi sổ kế toán và lập báo cáo tài chính, sổ kế toán và báo cáo tài chính năm, trừ trường hợp pháp luật có quy định khác;

Khi hết thời hạn lưu trữ, chứng từ được đem hủy.

3.3.2. Kế hoạch luân chuyển chứng từ

Do mỗi loại chứng từ có vị trí khác nhau trong quản lý và có đặc tính vận động khác nhau nên trong kế toán phải xác lập kế hoạch (chương trình) luân chuyển chứng từ. Kế hoạch luân chuyển chứng từ là con đường được thiết lập trước cho quá trình vận động của chứng từ nhằm phát huy đầy đủ chức năng thông tin và kiểm tra của chứng từ.

Để xây dựng kế hoạch (chương trình) luân chuyển chứng từ hợp lý cần xuất phát từ những cơ sở nhất định như:

- Đặc điểm của đơn vị hạch toán về quy mô, về tổ chức sản xuất và quản lý...
- Tình hình tổ chức hệ thống thông tin (đặc biệt là thông tin nghiệp vụ trong đơn vị).
- Vị trí và đặc điểm luân chuyển của từng loại chứng từ.

Nội dung bắt buộc trong một kế hoạch (chương trình) luân chuyển chứng từ là phản ánh được từng khâu (giai đoạn) vận động của chứng từ như: lập, kiểm tra, sử dụng, lưu trữ. Trong nhiều trường hợp phải xác định rõ địa chỉ (đối tượng hay tên người chịu trách nhiệm) trong từng khâu. Trong điều kiện cho phép cần xác định nội dung công việc ở từng khâu và cả thời gian cần thiết cho từng khâu (giai đoạn) của quá trình vận động.

Hình thức của kế hoạch (chương trình) luân chuyển chứng từ thường dùng dạng bảng hoặc sơ đồ. Kế hoạch luân chuyển chung cho nhiều loại chứng từ có thể thực hiện dưới dạng bảng sau đây:

CHƯƠNG TRÌNH LUÂN CHUYỂN CHỨNG TỪ

Tên đơn vị.....

Số TT	Tên của chứng từ (phân loại theo hoạt động)	Số hiệu chứng từ	Người lập chứng từ	Số bản	Người ký chứng từ	Thời hạn chuyển giao	Người kiểm tra chứng từ	Người nhận và sử dụng chứng từ	Thời hạn ghi sổ kế toán	Ghi chú
1										
2										
3										

Thông thường có 2 cách (phương pháp) lập kế hoạch luân chuyển chứng từ: lập riêng cho từng loại chứng từ hoặc lập chung cho tất cả các loại chứng từ. Trong các đơn vị có quy mô lớn, nhu cầu thông tin cho quản lý nhiều... thường kết hợp sử dụng cả 2 phương pháp trên.

Kế hoạch luân chuyển lập riêng cho từng loại chứng từ còn gọi là các chương trình luân chuyển cá biệt. Chương trình này thường được lập cho những loại chứng từ có số lượng lớn, phản ánh các loại đối tượng hạch toán có biến động nhiều và cần quản lý chặt chẽ. Với loại chương

trình này có thể biểu hiện đầy đủ nội dung bắt buộc và mở rộng hình thức thường áp dụng là hình thức biểu kết hợp sơ đồ, lấy chương trình luân chuyển “Phiếu xuất kho” làm ví dụ minh họa.

“Phiếu xuất kho” được sử dụng để theo dõi số lượng vật tư, sản phẩm, hàng hoá xuất kho cho các bộ phận sử dụng trong đơn vị, làm căn cứ để hạch toán chi phí sản xuất, tính giá thành sản phẩm và kiểm tra việc sử dụng, thực hiện định mức tiêu hao vật tư. Phiếu xuất kho được lập cho một hoặc nhiều thứ vật tư, sản phẩm, hàng hoá cùng một kho dùng cho một đối tượng hạch toán chi phí hoặc cùng một mục đích sử dụng.

+ Phiếu xuất kho do các bộ phận xin lĩnh hoặc do phòng cung ứng lập (tùy thuộc vào tổ chức quản lý và quy định của từng đơn vị). Phiếu được lập làm 3 liên (bằng cách đặt giấy than viết một lần). Sau khi lập phiếu xong, người phụ trách bộ phận sử dụng và người phụ trách bộ phận cung ứng ký, ghi rõ họ tên.

+ Chuyển cho người cầm phiếu xuống kho để lĩnh vật tư, sản phẩm, hàng hoá.

+ Thủ kho căn cứ vào phiếu xuất, xuất kho vật tư, sản phẩm, hàng hoá cho người nhận, đồng thời ghi số lượng thực xuất của từng thứ vào phiếu xuất kho và cùng người nhận hàng ký, ghi rõ họ tên vào phiếu xuất.

+ Ba liên của phiếu xuất kho được phân chia và luân chuyển như sau: Một liên lưu tại quyển phiếu xuất kho (cuống), một liên thủ kho giữ lại để ghi thẻ kho sau đó cuối ngày hoặc định kỳ chuyển cho bộ phận kế toán để ghi giá và ghi sổ kế toán, liên còn lại người nhận giữ để ghi sổ kế toán bộ phận sử dụng.

Với cách trên, đường đi của chứng từ được xác định cụ thể, rõ ràng, tiện cho việc xử lý thông tin, sử dụng thông tin và hoàn thiện tổ chức công tác kế toán nhưng tốn công và chỉ làm được cho một vài loại chứng từ có nhu cầu lập riêng.

2.3.3. Nội quy về chứng từ

Để quản lý và sử dụng hợp lý tài sản, tăng cường hạch toán kinh doanh cần đưa công tác chứng từ kế toán vào nề nếp và duy trì kỷ cương trong việc thực hiện các khâu về chứng từ. Cơ sở để tổ chức khoa học công tác chứng từ kế toán theo yêu cầu trên là phải xây dựng các văn bản có tính pháp lý về chứng từ. Ngoài quy định chung trong pháp lệnh kế toán - thống kê và điều lệ tổ chức kế toán Nhà nước, cần xây dựng chế độ chứng từ và nội quy về chứng từ.

Chế độ chứng từ thường do Bộ tài chính, Tổng cục Thống kê phối hợp với các Bộ, các ngành chủ quản quy định. Nội dung của chế độ cần quy định những điều khoản chung về chứng từ thống nhất trong một ngành, một thành phần kinh tế hoặc chung cho cả nước như:

- Biểu mẫu các loại chứng từ tiêu chuẩn (cho cả nước, hoặc từng ngành) và trình tự chung cho luân chuyển chứng từ.
- Cách tính các chỉ tiêu trên chứng từ.
- Thời hạn lập và lưu trữ (từng loại)
- Người lập, người kiểm tra, người sử dụng, lưu trữ.
- Trách nhiệm vật chất, hành chính và quyền lợi tương ứng trong việc thực hiện các điều khoản.

Nội quy về chứng từ thường do các đơn vị hạch toán xây dựng với hướng dẫn của các ngành, các cấp có liên quan. Nội dung của nội quy có thể bao gồm:

- Các biểu mẫu chứng từ chuyên dùng của đơn vị (chưa có quy định trong chế độ chung).

- Cách tính các chỉ tiêu trên chứng từ chuyên dùng.
- Người chịu trách nhiệm lập, kiểm tra, sử dụng, lưu trữ.
- Trách nhiệm hành chính, chế độ thưởng phạt... đối với từng người, từng bộ phận trong thực hiện nội quy.
- Xây dựng thêm các chương trình huấn luyện đặc thù khi cần thiết.

TÓM TẮT NỘI DUNG CHƯƠNG II

1. Phương pháp chứng từ kế toán là phương pháp thông tin và kiểm tra về trạng thái và sự biến động của đối tượng hạch toán kế toán cụ thể nhằm phục vụ kịp thời cho lãnh đạo nghiệp vụ và làm căn cứ phân loại, ghi sổ và tổng hợp kế toán
2. Chứng từ kế toán là những giấy tờ và vật mang tin phản ánh các nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh đã hoàn thành.
3. Chứng từ là căn cứ cho việc thanh tra, kiểm tra các hoạt động sản xuất kinh doanh tại đơn vị, là căn cứ để cơ quan thuế xem xét và kiểm tra doanh thu, thu nhập, chi phí hợp lý phát sinh tại đơn vị, từ đó xác định số thuế mà doanh nghiệp phải nộp.
4. Mọi nghiệp vụ kinh tế phát sinh tại doanh nghiệp đều phải lập chứng từ, khi lập chứng từ phải đảm bảo tuân thủ các qui định của Nhà nước.
5. Tổ chức luân chuyển chứng từ là việc xác định ai là người nhận chứng từ? Chứng từ sau khi nhận xong sẽ được chuyển cho bộ phận nào, ai là người chịu trách nhiệm bảo quản chứng từ?... Mục đích của việc luân chuyển chứng từ là nhằm để chứng từ có thể được ghi chép đầy đủ vào các sổ sách kế toán có liên quan và lưu trữ, bảo vệ tốt nhất.

CÂU HỎI ÔN TẬP

1. Khái niệm, ý nghĩa của phương pháp chứng từ trong hạch toán kế toán?
2. Theo qui định của luật kế toán thì chứng từ phải đảm bảo những nội dung nào?
3. Các dữ liệu điện tử trong các giao dịch điện tử trong trường hợp nào thì được coi là chứng từ kế toán?
4. Các cách phân loại chứng từ kế toán?
5. Kế hoạch luân chuyển chứng từ ?
6. Một bản chứng từ kế toán cần:
 - a. chứng minh tính hợp pháp, hợp lý của nghiệp vụ kinh tế
 - b. cung cấp thông tin về nghiệp vụ đã xảy ra
 - c. thể hiện trách nhiệm của các đối tượng có liên quan
 - d. tất cả các trường hợp trên
7. Những yếu tố nào sau đây là yếu tố KHÔNG bắt buộc của bản chứng từ:
 - a. tên chứng từ
 - b. phương thức thanh toán
 - c. thời gian lập bản chứng từ
 - d. quy mô nghiệp vụ
8. Hoá đơn không là :
 - a. hoá đơn được ký trước khi hoàn thành nghiệp vụ kinh tế

- b. hoá đơn đã lập nhưng nội dung giao dịch là không có thực
 - c. hoá đơn có số tiền khác với số tiền thực tế đã giao dịch
 - d. tất cả các trường hợp trên
9. Theo qui định hiện hành, khi bán lẻ hàng hoá cung ứng dịch vụ cho người tiêu dùng, không nhất thiết phải lập hoá đơn cho người mua nếu:
- a. số tiền trên hoá đơn nhỏ hơn 100.000 đ
 - b. số tiền trên hoá đơn nhỏ hơn 50.000 đ
 - c. người mua hàng không yêu cầu lập hoá đơn
 - d. (b) và (c)
10. Chứng từ nào sau đây không phải là Hoá đơn bán hàng của đơn vị :
- a. hoá đơn theo mẫu in sẵn
 - b. hoá đơn điện tử
 - c. Biên lai thu tiền
 - d. tem, vé, thẻ in sẵn giá thanh toán
11. Các chứng từ nào sau đây có thể dùng để ghi sổ kế toán
- a. chứng từ gốc
 - b. chứng từ mang mệnh lệnh của thủ trưởng
 - c. chứng từ thủ tục kế toán
 - d. (b) và (c)
12. khi đi mua hoá đơn lần đầu, doanh nghiệp phải xuất trình đầy đủ các giấy tờ hợp lệ sau:
- a. giấy giới thiệu kèm công văn đề nghị mua hoá đơn
 - b. chứng minh thư của người trực tiếp đi mua
 - c. Bản sao giấy chứng nhận đăng ký và giấy phép đăng ký kinh doanh
 - d. tất cả các giấy tờ trên

CHƯƠNG III

PHƯƠNG PHÁP ĐỐI ỨNG TÀI KHOẢN

MỤC TIÊU

Sau khi học xong chương này, sinh viên cần nắm được các nội dung sau:

1. Hiểu được khái niệm về tài khoản, sự cần thiết phải hình thành phương pháp đối ứng tài khoản, các loại tài khoản kế toán và nguyên tắc kết cấu của các loại tài khoản kế toán.
2. Các loại tài khoản kế toán và nguyên tắc kết cấu của các loại tài khoản kế toán
3. Các quan hệ đối ứng tài khoản và ghi sổ kép.
4. Những đặc trưng cơ bản của hệ thống tài khoản kế toán và cách thức phân loại hệ thống tài khoản kế toán.
5. Hệ thống tài khoản kế toán hiện hành và mô hình sắp xếp hệ thống tài khoản kế toán hiện hành
6. Hiểu được cách kiểm tra tính chính xác của việc ghi chép các nghiệp vụ kinh tế phát sinh vào các tài khoản kế toán.

NỘI DUNG

3.1. KHÁI QUÁT VỀ PHƯƠNG PHÁP ĐỐI ỨNG TÀI KHOẢN

3.1.1. Khái niệm và các yếu tố cấu thành

Đối tượng chủ yếu của hạch toán là vốn kinh doanh với tính đa dạng, tính hai mặt, tính vận động. Chứng từ kế toán là một phương pháp thông tin và kiểm tra các nghiệp vụ phản ánh sự vận động của đối tượng đó. Tuy nhiên các nghiệp vụ kinh doanh có rất nhiều, lại diễn ra liên tục ở thời gian và địa điểm khác nhau...Do đó số lượng chứng từ thường rất lớn và khác nhau nhiều về cả thời gian địa điểm, cả đối tượng, nội dung, tính chất của nghiệp vụ và phạm vi trách nhiệm vật chất từng đơn vị, cá nhân về nghiệp vụ đó...Trong khi đó, quản lý kinh tế luôn luôn cần những thông tin tổng hợp về tài sản, về nguồn huy động tài sản, về tình hình và kết quả kinh doanh theo từng loại hàng hoá, từng đơn vị.

Hơn nữa, mỗi nghiệp vụ kinh doanh thường phản ánh mối liên hệ giữa các mặt, các loại tài sản, nguồn vốn, trong khi đó chứng từ chỉ có thể chụp lại nguyên hình nghiệp vụ, tự nó không phản ánh được mối liên hệ tất yếu giữa các mặt, các hiện tượng. Vấn đề phản ánh sự vận động của đối tượng hạch toán theo từng loại tài sản, từng loại nguồn vốn, từng loại hoạt động đòi hỏi hạch toán kế toán phải có phương pháp thích ứng.

Phương pháp luận duy vật biện chứng đã vạch ra quy luật về sự vận động và biến đổi của vật chất, của hiện tượng về các mối quan hệ giữa các sự vật, hiện tượng, giữa các bộ phận đơn vị hạch toán, giữa các mặt đối lập của sự vật, giữa cái chung và cái riêng....Trên cơ sở phương pháp luận biện chứng và xuất phát từ đặc điểm đối tượng của mình, hạch toán kế toán đã xây dựng

phương pháp phản ánh sự vận động của đối tượng hạch toán là “Đối ứng tài khoản” với hai yếu tố cấu thành là : các quan hệ đối ứng kế toán và tài khoản kế toán.

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

3.1.2. Vị trí, tác dụng của phương pháp đối ứng tài khoản.

Xét trên góc độ phương thức hạch toán kế toán, đối ứng tài khoản là phương pháp nối liền việc lập chứng từ và khái quát hoá tình hình kinh tế bằng Bảng cân đối kế toán và các báo cáo kế toán khác trực tiếp từ các số liệu của chứng từ vì số lượng chứng từ trong một kỳ sản xuất kinh doanh quá lớn.

Phương pháp đối ứng tài khoản là sự phản ánh có phân loại các nghiệp vụ kinh tế phát sinh theo đối tượng riêng biệt của hạch toán kế toán trên hệ thống tài khoản, bằng việc tích lũy có hệ thống các thông tin kế toán trên hệ thống tài khoản kế toán mới có thể phản ánh đối tượng của mình bằng phương pháp “Tổng hợp cân đối”. Hạch toán kế toán bằng phương pháp đối ứng có tác dụng to lớn không chỉ cho quản lý tài sản, vật tư, tiền vốn, các quan hệ kinh tế tài chính nảy sinh, mà còn là bước thực hiện nghiệp vụ cơ bản không thể thiếu trước khi lập các báo cáo kế toán bằng phương pháp tổng hợp và cân đối.

3.2. TÀI KHOẢN KẾ TOÁN

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

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

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

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

Dạng hai bên:

Tên Tài khoản:.....

ThángNăm.....

Ngày	Diễn giải	Ngày	Diễn giải
	Tổng cộng		Tổng cộng

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

Dạng tài khoản này được gọi là tài khoản ‘chữ T’ vì nó giống chữ T.

Nợ	TÊN TÀI KHOẢN	Có

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

Dạng tài khoản kiểu đối chiếu một bên:

Dạng một bên:

Tên Tài khoản:.....

ThángNăm.....

Chứng từ		Diễn giải	Nợ	Có
Số	Ngày			

3.2.2. Nguyên lý kết cấu tài khoản cơ bản

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

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

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

- Tài sản sử dụng trong hoạt động sản xuất kinh doanh
- Nguồn hình thành tài sản
- Các quá trình kinh doanh

Về đặc điểm cần chú ý cả 4 mặt.

- Tính đa dạng
- Tính hai mặt
- Tính vận động
- Tính cân bằng

Cụ thể là:

- Phải có những loại tài khoản khác nhau để phản ánh được tính đa dạng tài sản, nguồn hình thành của tài sản.

- Phải thể hiện được tính hai mặt: đối lập và thống nhất giữa tài sản và nguồn hình thành của tài sản, thu và chi.

- Phải đảm bảo phản ánh được tính liên hoàn (tính vận động) của tài sản trong quá trình kinh doanh chủ yếu.

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

- Xây dựng các tài khoản điều chỉnh cho các loại tài khoản cơ bản nêu trên với nguyên tắc cơ bản là tài khoản điều chỉnh có kết cấu ngược lại với kết cấu của tài khoản cơ bản.

- Tổ chức nhiều hệ thống tài khoản song song để đáp ứng nhu cầu khác nhau về quản lý cùng một đối tượng hạch toán.

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

+ Phải có nhiều loại tài khoản cơ bản để phản ánh tài sản, nguồn hình thành tài sản...cùng các loại tài khoản điều chỉnh cho tài khoản cơ bản. Đồng thời có thể có nhiều phân hệ tài khoản khác nhau để phản ánh những đối tượng có nhiều loại nhu cầu thông tin khác nhau.

+ Kết cấu của loại tài khoản tài sản phải ngược với kết cấu của tài khoản nguồn hình thành tài sản, kết cấu của loại tài khoản điều chỉnh phải ngược với kết cấu của tài khoản cơ bản.

+ Số tăng trong kỳ (còn gọi là số phát sinh tăng) phải phản ánh cùng một bên với số dư đầu kỳ. Từ đó số phát sinh giảm được phản ánh ở bên còn lại của tài khoản.

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

Nợ	TÀI KHOẢN “TÀI SẢN”	Có	Nợ	TÀI KHOẢN “NGUỒN VỐN”	Có
Số dư đầu kỳ :x x x				Số dư đầu kỳ :xx x	
Số phát sinh tăng trong kỳ	Số phát sinh giảm trong kỳ		Số phát sinh tăng trong kỳ	Số phát sinh giảm trong kỳ	
Cộng Phát sinh	Cộng Phát sinh		Cộng Phát sinh	Cộng Phát sinh	
Số dư cuối kỳ :x x x				Số dư cuối kỳ :x x x	

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

$$\text{Số dư cuối kỳ} = \text{Số dư đầu kỳ} + \text{Số phát sinh tăng} - \text{Số phát sinh giảm}$$

3.3. QUAN HỆ ĐỐI ƯNG VÀ PHƯƠNG PHÁP GHI SỔ KÉP

3.3.1. Các quan hệ đối ứng tài khoản

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

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

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

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

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

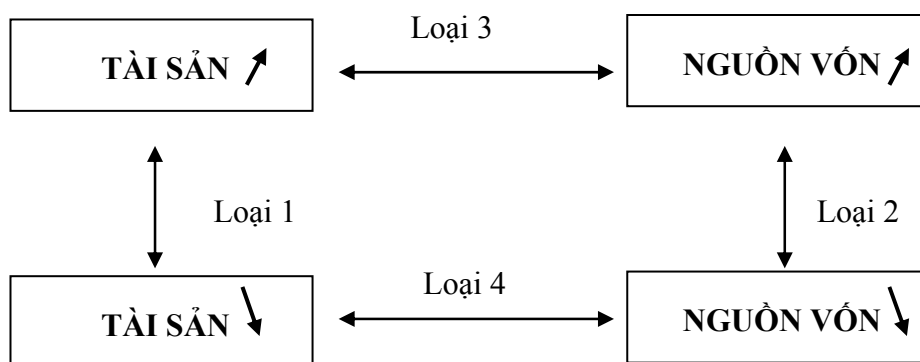
Loại 3: Tăng tài sản, tăng nguồn hình thành tài sản.

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

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

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

Có thể biểu hiện các quan hệ đối ứng trên sơ đồ 3.1:



Sơ đồ 3.1: Quan hệ đối ứng

Trong sơ đồ trên loại nghiệp vụ (1) biểu hiện hướng biến động của tài sản; loại nghiệp vụ (2) biểu hiện nguồn hình thành tài sản; loại nghiệp vụ (3) phản ánh quan hệ tương ứng giữa tài sản và nguồn hình thành tài sản theo hướng tăng; loại nghiệp vụ (4) biểu hiện quan hệ giữa tài sản và nguồn hình thành tài sản theo hướng giảm.

Rõ ràng, trong các quan hệ đối ứng tài khoản trên, loại nghiệp vụ 1 và 2 chỉ thay đổi cơ cấu tài sản hoặc nguồn hình thành tài sản do đó, hai loại nghiệp vụ này không ảnh hưởng đến tổng số tài sản hoặc nguồn hình thành tài sản; Loại nghiệp vụ 3 làm tăng quy mô tài sản, và nguồn hình thành tài sản; loại nghiệp vụ 4 làm giảm quy mô tài sản và nguồn hình thành tài sản. Tuân theo quy luật vận động, biến đổi vật chất và mối liên hệ giữa hai mặt của tài sản, mọi quan hệ đối ứng kể trên đều duy trì sự cân bằng về lượng và chất giữa tài sản và nguồn hình thành tài sản đã được xác lập. Vì vậy các quan hệ đối ứng này đã được xác lập không chỉ vì xu hướng mà cả về quy mô (lượng) biến động nữa. Những nguyên lý về sự biến đổi này của tài sản là cơ sở lựa chọn các phương án phản ánh khoa học các quan hệ đối ứng.

3.3.2. Phương pháp ghi sổ kép.

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

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

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

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

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

Nợ	TK “Tiền gửi ngân hàng”	Có	Nợ	TK “Nguyên vật liệu”	Có
Số Dư :	x x x		Số Dư :	x x x	
	200.000.000 (1)		(1) 200.000.000		

Sơ đồ 5.3: Ghi kép trên 2 tài khoản

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

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

Nợ TK “Nguyên vật liệu” 200.000.000 đ

Có TK “Tiền gửi ngân hàng”	200.000.000 đ
----------------------------	---------------

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

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

Nợ TK “Nguyên vật liệu”	50.000.000 đ
-------------------------	--------------

Nợ TK “ Phải trả công nhân viên” 70.000.000 đ

Có TK “Tiền mặt”	120.000.000 đ
------------------	---------------

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

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

2a) Nợ TK “Nguyên vật liệu” 50.000.000 đ

Có TK “Tiền mặt”	50.000.000 đ
------------------	--------------

(2b) Nợ TK “ Phải trả công nhân viên” 70.000.000 đ

Có TK “Tiền mặt”	70.000.000 đ
------------------	--------------

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

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

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

- Bản chất của ghi sổ kép là ghi mối quan hệ giữa các hiện tượng kinh tế bằng cách ghi nợ lên tài khoản này và ghi có tài khoản khác có liên quan.

- Tổng số phát sinh bên Nợ của tài khoản luôn luôn bằng tổng số phát sinh bên Có của tài khoản có quan hệ đối ứng với nhau.

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

Trong trường hợp doanh nghiệp có quy mô không lớn, nhu cầu chi tiết hoá về tài sản không nhiều nên số lượng tài khoản cũng không lớn, các tài khoản sẽ được mở trên một vài trang sổ (xem mẫu “Nhật ký sổ cái”).

3.4 TÀI KHOẢN TỔNG HỢP VÀ TÀI KHOẢN PHÂN TÍCH

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

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

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

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

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

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

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

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

Về nội dung phản ánh, tài khoản phân tích có nội dung phản ánh của tài khoản tổng hợp. Do mối quan hệ đó, kết cấu của tài khoản phân tích cũng giống kết cấu của tài khoản tổng hợp. Vị trí của số dư đầu kỳ, của số dư cuối kỳ, của số phát sinh tăng, số phát sinh giảm của hai loại tài khoản này giống nhau. Có đặc điểm này là do việc ghi chép trên tài khoản tổng hợp và tài khoản phân tích được tiến hành đồng thời song song: một khi đã ghi nghiệp vụ kinh tế đó vào tài khoản phân tích, giữa tài khoản tổng hợp và tài khoản phân tích không có quan hệ ghi chép đối ứng với

Chương III: Phương pháp đối ứng tài khoản

nhau; chỉ có thể ghi bút toán kép theo quan hệ đối ứng giữa các tài khoản phân tích của một tài khoản tổng hợp. Trong thực tế, người làm công tác kế toán đã dựa vào đặc điểm này để kiểm tra tính chính xác của việc ghi chép sổ sách kế toán.

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

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

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

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

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

Tài khoản tổng hợp:

Tên Tài khoản: **Nguyên liệu, vật liệu**

Tháng 1..Năm 200N

Đơn vị tính: đồng

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

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

Nợ	TK “Nguyên vật liệu”	Có
Số dư ĐK : 8.000.000		
Nghiệp vụ 1 :9.500.000		Nghiệp vụ 2 :4.500.000 Nghiệp vụ 3: 5.500.000
Cộng PS: 9.500.000		Cộng PS: 10.000.000
Số dư CK: 7.500.000		

Tài khoản phân tích:

Tài khoản “Vật liệu A”

Đơn vị tính: đồng

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

Tài khoản “Vật liệu B”

Đơn vị tính: đồng

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

3.5. PHÂN LOẠI TÀI KHOẢN KẾ TOÁN

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

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

Căn cứ vào nội dung kinh tế mà tài khoản phản ánh, các tài khoản kế toán được chia làm bốn loại cơ bản: tài khoản phản ánh tài sản, tài khoản phản ánh nguồn hình thành tài sản, tài khoản phản ánh doanh thu (và thu nhập), tài khoản phản ánh chi phí. Trong từng loại trên, các tài khoản lại được phân chia theo từng nhóm nhỏ tùy thuộc vào nội dung của tài khoản. Việc phân loại tài khoản theo nội dung kinh tế được thể hiện qua bảng 3.1

HỆ THỐNG TÀI KHOẢN KẾ TOÁN	Tài khoản phản ánh tài sản	Tài khoản tài sản lưu động	- Hàng tồn kho, - Các khoản phải thu tiền đầu tư tài chính ngắn hạn
		Tài khoản tài sản cố định	- Quá trình XD CB - TSCĐ hữu hình, - TSCĐ vô hình - Tài sản cố định thuê tài chính
	Tài khoản phản ánh nguồn hình thành tài sản	Tài khoản nguồn vốn chủ sở hữu	- Vốn góp cổ phần - Lãi chưa phân phối - Các quỹ doanh nghiệp
		Tài khoản nợ phải trả	- Nợ vay (vay ngắn hạn, vay dài hạn) - Nợ phải trả người bán, nợ phải trả CNV.
	Tài khoản phản ánh doanh thu và thu nhập	Tài khoản doanh thu bán hàng	- Doanh thu bán hàng) - Giảm giá hàng bán, hàng bán trả lại - Doanh thu hoạt động tài chính.
		Tài khoản thu nhập	- thu nhập khác - Thu nhập hoạt động tài chính
	Tài khoản phản ánh chi phí	TK chi phí hoạt động SXKD	- Chi phí thời kỳ (chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp) - Chi phí hoạt động tài chính. - Chi phí sản xuất (chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung).
		TK chi phí khác	- Chi phí khác

Bảng 3.1: Phân loại hệ thống tài khoản theo nội dung kinh tế

Loại 1: Loại tài khoản phản ánh tài sản

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

* *Nhóm tài khoản phản ánh tài sản lưu động và đầu tư ngắn hạn:* dựa vào nhóm những tài khoản này, người sử dụng thông tin nắm được giá trị của toàn bộ tài sản lưu động mà doanh nghiệp có bao gồm các loại tiền, các khoản phải thu, giá trị đầu tư tài chính ngắn hạn vv....

* *Nhóm tài khoản phản ánh tài sản cố định và đầu tư dài hạn:* tài sản cố định và đầu tư dài hạn là những tài sản có thời gian thu hồi vốn dài, luân chuyển chậm (thường từ một năm hoặc một chu kỳ kinh doanh trở nên). Thuộc nhóm này gồm có các tài khoản phản ánh tài sản cố định hữu hình, tài sản cố định vô hình, tài sản cố định thuê mua, các khoản đầu tư tài chính dài hạn, vv....

Loại 2: Loại tài khoản phản ánh nguồn hình thành tài sản:

Để biết được tài sản của doanh nghiệp được tài trợ từ những nguồn nào, đòi hỏi kế toán phải sử dụng các tài khoản phản ánh nguồn hình thành của tài sản. Do tài sản của doanh nghiệp được hình thành từ hai nguồn chủ yếu nên loại tài khoản này cũng được chia làm hai nhóm:

- *Nhóm tài khoản phản ánh nguồn vốn chủ sở hữu:* vốn chủ sở hữu là số vốn tự có của bản thân doanh nghiệp, do các chủ sở hữu đóng góp ban đầu và bổ sung thêm trong quá trình kinh

doanh. Vì thế, nhóm này bao gồm những tài khoản phản ánh nguồn vốn kinh doanh, nguồn vốn xây dựng cơ bản, các quỹ doanh nghiệp, thu nhập chưa phân phối, vv...

* *Nhóm tài khoản phản ánh công nợ phải trả*: đây là những tài khoản được sử dụng để theo dõi các khoản nợ, vay và nghĩa vụ phải đóng của doanh nghiệp. Thuộc loại này bao gồm các tài khoản phản ánh tiền vay, phản ánh số phải trả người bán, người nhận thầu, phải trả công nhân viên chức, vv...

Loại 3: Loại tài khoản phản ánh doanh thu và thu nhập từ các hoạt động kinh doanh.

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

Loại 4: Loại tài khoản phản ánh chi phí hoạt động kinh doanh.

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

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

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

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

Dựa vào công dụng và kết cấu của tài khoản, các tài khoản sẽ được chia thành ba loại: Loại tài khoản cơ bản, tài khoản điều chỉnh và tài khoản nghiệp vụ.

Việc phân loại tài khoản theo công dụng và kết cấu có thể khái quát qua bảng 3.2

HỆ THỐNG TÀI KHOẢN KẾ TOÁN	Loại tài khoản nghiệp vụ	Loại tài khoản so sánh
		Loại tài khoản tính giá thành
		Loại tài khoản phân phối
	Loại tài khoản điều chỉnh	Loại tài khoản điều chỉnh gián tiếp
		Loại tài khoản điều chỉnh trực tiếp
	Loại tài khoản cơ bản	Tài khoản hỗn hợp
		Loại tài khoản phản ánh nguồn vốn chủ sở hữu
		Tài khoản phản ánh tài sản

Bảng 3.2. Phân loại tài khoản theo công dụng và kết cấu

a. Loại tài khoản cơ bản.

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

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

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

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

Các tài khoản này có kết cấu cụ thể như sau:

Nợ	TÀI KHOẢN “TÀI SẢN”	Có	Nợ	TÀI KHOẢN “NGUỒN VỐN”	Có
Số dư đầu kỳ : Phản ánh giá trị tài sản hiện có ở đầu kỳ		Phát sinh có: Phản ánh các nghiệp vụ làm giảm giá trị tài sản trong kỳ		Số dư đầu kỳ : Phản ánh nguồn hình thành tài sản hiện có ở đầu kỳ	
Phát sinh Nợ: Phản ánh các nghiệp vụ làm tăng giá trị tài sản trong kỳ			Phát sinh có: Phản ánh các nghiệp vụ làm giảm giá trị nguồn hình thành tài sản trong kỳ		Phát sinh Có: Phản ánh các nghiệp vụ làm tăng giá trị nguồn hình thành tài sản trong kỳ
Cộng Phát sinh tăng		Cộng Phát sinh giảm	Cộng Phát sinh tăng		Cộng Phát sinh giảm
Số dư cuối kỳ : Phản ánh giá trị tài sản hiện có ở cuối kỳ				Số dư cuối kỳ : Nguồn hình thành tài sản ở cuối kỳ	

TÀI KHOẢN HỖN HỢP

Nợ	(Chẳng hạn TK thanh toán với người mua)	Có
Số dư đầu kỳ : Khoản còn phải thu người mua đầu kỳ		Số dư đầu kỳ : Tiền ứng trước của người mua còn lại đầu kỳ.
- Khoản phải thu của người mua tăng thêm trong kỳ		- Số tiền người mua thanh toán trong kỳ
- Giá trị vật tư hàng hoá gia cho người mua liên quan đến số tiền đặt trước		-Số tiền người mua ứng trước trong kỳ
Cộng Phát sinh		Cộng Phát sinh
Số dư cuối kỳ : Phản ánh số tiền còn phải thu ở cuối kỳ		Số dư cuối kỳ: Phản ánh số tiền còn người mua ứng trước ở cuối kỳ

b. Loại tài khoản điều chỉnh

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

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

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

- Nhóm tài khoản điều chỉnh gián tiếp giá trị của tài sản: dựa vào những tài khoản này để tính ra giá trị còn lại của tài sản hay giá trị thực của tài sản.

** Giá trị còn lại = Nguyên giá – Giá trị hao mòn*

** Giá trị thực của tài sản = Giá trị ghi sổ - Giá trị dự phòng*

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

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

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

c. Loại tài khoản nghiệp vụ

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

- *Nhóm tài khoản phân phối.* nhóm tài khoản phân phối là nhóm những tài khoản dùng để tập hợp số liệu rồi từ đó phân phối cho các đối tượng liên quan (đối tượng sử dụng). Thuộc nhóm này gồm các tài khoản tập hợp phân phối và phân phối theo dự toán.

- *Các tài khoản tập hợp phân phối:* gồm các tài khoản sử dụng để tập hợp chi phí rồi phân phối chi phí (kết chuyển chi phí) cho các đối tượng liên quan. Thuộc nhóm này gồm có các tài khoản phản ánh chi phí sản phẩm (chi phí nguyên, vật liệu trực tiếp; chi phí sản xuất chung), chi phí thời kỳ (chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp) và chi phí thuộc các hoạt động khác (chi phí hoạt động tài chính, chi phí khác).

Các tài khoản tập hợp phân phối có kết cấu như sau:

Bên Nợ: Tập hợp chi phí thực tế phát sinh

Bên Có: Các khoản ghi giảm chi phí

Kết chuyển chi phí

Tài khoản tập hợp phân phối không có số dư.

- *Các tài khoản phân phối theo dự toán:* gồm các tài khoản phản ánh các khoản chi phí phát sinh theo dự toán lập từ trước (chi phí phải trả) hoặc khi đã phát sinh sẽ lập dự toán phân phối cho các đối tượng sử dụng (chi phí trả trước). Các tài khoản này có kết cấu như sau:

+ Tài khoản “Chi phí phải trả”: dùng để phản ánh các khoản chi phí sẽ phát sinh trong thời gian tới với quy mô lớn, có quan hệ tới nhiều kỳ kinh doanh như chi phí sửa chữa lớn tài sản cố định theo kế hoạch, lãi tiền vay sẽ trả, tiền lương nghỉ phép của công nhân sản xuất.v.v....

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

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

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

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

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

Bên Có: Phân bổ dần chi phí trả trước.

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

- *Nhóm tài khoản tính giá thành:* nhóm tài khoản này dùng để tập hợp chi phí sản xuất và cung cấp số liệu để tính giá thành sản phẩm, lao vụ, dịch vụ.

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

Bên Có:- Các khoản ghi giảm chi phí

- Tổng giá thành sản phẩm, lao vụ hoàn thành

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

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

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

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

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

- *Nhóm tài khoản so sánh:* nhóm tài khoản này được sử dụng để xác định các chỉ tiêu cần thiết về hoạt động kinh doanh bằng cách so sánh giữa hai bên Nợ và bên Có của từng tài khoản, thuộc loại này có các tài khoản phản ánh doanh thu, thu nhập như doanh thu bán hàng, doanh thu tiêu thụ nội bộ, thu nhập hoạt động tài chính...và tài khoản “xác định kết quả”.

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

Bên Nợ: Giá vốn hàng tiêu thụ

Chi phí bán hàng

Chi phí quản lý doanh nghiệp

Chi phí hoạt động tài chính

Chi phí khác

Kết chuyển kết quả kinh doanh (lãi)

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

Thu nhập thuần của hoạt động tài chính

Thu nhập thuần của hoạt động khác

Kết chuyển kết quả kinh doanh (lỗ)

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

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

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

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

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

3.5.3. Phân loại tài khoản theo quan hệ với báo cáo tài chính

Để thuận lợi cho việc lập, kiểm tra các báo cáo tài chính, các tài khoản mà đơn vị sử dụng lại được phân theo quan hệ với các báo cáo tài chính. Theo cách phân loại này, tài khoản kế toán được chia làm 3 loại thể hiện qua bảng 3.3.

HỆ THỐNG TÀI KHOẢN KẾ TOÁN	Loại tài khoản thuộc bảng cân đối kế toán	Tài khoản tài sản
		Tài khoản phản ánh nguồn vốn chủ sở hữu
		Loại tài khoản phân phối
	Loại tài khoản ngoài bảng cân đối kế toán	Loại tài khoản điều chỉnh gián tiếp
		Tài khoản tài sản của chủ sở hữu khác
	Loại tài khoản thuộc báo cáo kết quả kinh doanh	Tài khoản chi phí
		Tài khoản phản ánh doanh thu
		Tài khoản kết quả

Bảng 3.3. Phân loại tài khoản theo mối quan hệ với báo cáo tài chính

a. Các tài khoản thuộc bảng cân đối kế toán

Các tài khoản thuộc bảng cân đối kế toán là những tài khoản có số dư cuối kỳ ở bên Nợ hoặc bên Có, phản ánh toàn bộ tài sản của doanh nghiệp giá theo trị và theo nguồn hình thành tài sản. Các tài khoản này có thể chia làm hai nhóm: nhóm tài khoản phản ánh giá trị tài sản và nhóm tài khoản phản ánh nguồn hình thành tài sản.

Nhóm tài khoản phản ánh giá trị tài sản bao gồm các tài khoản phản ánh tài sản cố định và đầu tư dài hạn (tài khoản tài sản cố định hữu hình, tài khoản tài sản cố định vô hình, tài khoản tài sản cố định thuê tài chính, tài khoản góp vốn liên doanh...) cùng các tài khoản phản ánh tài sản lưu động và đầu tư ngắn hạn (tài khoản tiền mặt, tiền gửi ngân hàng, tài khoản nguyên vật liệu...vv).

Nhóm tài khoản phản ánh nguồn hình thành tài sản: gồm các tài khoản phản ánh nguồn vốn chủ sở hữu và công nợ phải trả.

b. Các TK ngoài bảng cân đối kế toán.

Đây là những tài khoản bổ sung nhằm làm rõ một số chỉ tiêu đã được phản ánh trong bảng cân đối kế toán. Đồng thời các tài khoản này còn phản ánh một số tài sản không thuộc quyền sở hữu của đơn vị nhưng đơn vị đang nắm giữ, quản lý và sử dụng. Các tài khoản này có số dư nợ

và được ghi chép bằng cách ghi đơn. Thuộc loại này bao gồm các tài khoản như là tài khoản tài sản thuê ngoài; tài khoản vật tư, hàng hoá nhận giữ hộ, nhận gia công..

c. Các tài khoản thuộc báo cáo kết quả kinh doanh

Căn cứ vào số liệu phản ánh trên các tài khoản này, kế toán sẽ tính toán các chỉ tiêu để ghi vào báo cáo kết quả kinh doanh. Đây là những tài khoản không có số dư, thuộc các chỉ tiêu chi phí, doanh thu, thu nhập và kết quả như tài khoản doanh thu bán hàng, giá vốn bán hàng, tài khoản chi phí quản lý vv...

Ngoài các cách phân loại nói trên, tài khoản kế toán còn được phân theo mức độ phản ánh (chia thành tài khoản tổng hợp và tài khoản chi tiết), theo phạm vi sử dụng (chia thành tài khoản thuộc kế toán tài chính và tài khoản thuộc kế toán quản trị). Những cách phân loại này góp phần làm rõ hơn nội dung và phạm vi phản ánh của tài khoản, giúp cho kế toán lựa chọn được những tài khoản cần thiết.

3.6. HỆ THỐNG TÀI KHOẢN KẾ TOÁN VIỆT NAM

3.6.1. Tổng quan về hệ thống tài khoản kế toán Việt nam.

Hệ thống tài khoản kế toán Việt nam do Bộ tài chính ban hành theo quyết định số 15/ QĐ-BTC ngày 20 tháng 3 năm 2006. Hệ thống được sắp xếp theo nguyên tắc cân đối giữa giá trị tài sản và nguồn hình thành tài sản, phù hợp với các chỉ tiêu phản ánh trên các báo cáo tài chính. Các tài khoản đã được mã hoá, thuận lợi cho việc hạch toán và xử lý thông tin cũng như thu thập thông tin. Do đó các tài khoản kế toán được chia làm các nhóm lớn, trong mỗi nhóm lại được chia thành từng loại khác nhau theo nội dung kinh tế mà tài khoản phản ánh. Có thể tóm tắt hệ thống kế toán qua bảng 3.4.

TÀI SẢN	NGUỒN VỐN	
<i>Loại 1: Tài sản lưu động và đầu tư ngắn hạn</i> <i>Loại 2: Tài sản cố định và đầu tư dài hạn</i>	<i>Loại 3: Nợ phải trả</i> <i>Loại 4: Nguồn vốn chủ sở hữu</i>	<i>Các tài khoản thuộc bảng cân đối kế toán (loại 1, loại 2, loại 3, loại 4)</i>
TỔNG CỘNG TÀI SẢN	TỔNG CỘNG NGUỒN VỐN	
TÀI SẢN LOẠI 0		
		<i>Các tài khoản ngoài bảng cân đối kế toán</i>
CHI PHÍ	THU NHẬP	
<i>Loại 6: Chi phí SXKD</i> <i>Loại 8: chi phí khác</i>	<i>Loại 5: Doanh thu bán hàng</i> <i>Loại 7: Thu nhập khác</i>	<i>Các tài khoản thuộc báo cáo kết quả</i>
<i>Loại 9: xác định kết quả kinh doanh</i>		

Bảng 3.4: Phân loại tổng quát hệ thống tài khoản kế toán.

Nhóm các tài khoản thuộc bảng cân đối kế toán: gồm các tài khoản thuộc loại 1 và loại 2 (phản ánh tài sản) và các tài khoản thuộc loại 3 và loại 4 (phản ánh nguồn hình thành tài sản).

Nhóm các tài khoản ngoài Bảng cân đối kế toán: TK loại 0.

Nhóm các tài khoản thuộc báo cáo kết quả kinh doanh: Gồm các tài khoản phản ánh chi phí (loại 6, loại 8), phản ánh doanh thu và thu nhập (loại 5, loại 7) và tài khoản xác định kết quả kinh doanh. (loại 9).

3.6.2. Đánh số hiệu và tên gọi các tài khoản.

a. Đánh số hiệu

Số hiệu (mã số) và tên gọi của tài khoản được sử dụng để phản ánh tổng quát nội dung kinh tế mà tài khoản thể hiện. Điều này cho phép người làm kế toán và cán bộ quản lý lựa chọn được các nghiệp vụ theo từng chỉ tiêu và chi tiết của chỉ tiêu, tạo điều kiện dễ dàng cho việc tập hợp các mục, khoản mục cần thiết để lập các báo cáo tài chính. Cụ thể:

- Số thứ tự từ 1 đến 9 làm thành số đầu tiên của thứ tự tất cả các tài khoản trong loại được đề cập đến.

- Ký hiệu của các tài khoản trong từng loại bao giờ cũng bắt đầu từ ký hiệu của loại.

- Ký hiệu của các tiểu khoản (tài khoản cấp 2) bao giờ cũng bắt đầu bằng ký hiệu của tài khoản tổng hợp (tài khoản cấp 1) đã chia ra nó.

Tài khoản cấp 1 bao gồm ba chữ số thập phân, trong đó, chữ số đầu tiên phản ánh số thứ tự của loại, chữ số thứ 2 phản ánh số thứ tự của nhóm và chữ số thứ 3 phản ánh số thứ tự của tài khoản.

Ví dụ: *Tài khoản 121 - Đầu tư chứng khoán ngắn hạn*

1211- Cổ phiếu

1212- Trái phiếu

Số 1 đứng đầu phản ánh loại (Loại 1: Tài sản lưu động), số 2 đứng giữa phản ánh số nhóm (nhóm 12: đầu tư ngắn hạn) và số 1 ở cuối phản ánh số thứ tự của tài khoản (tài khoản đầu tiên của mỗi nhóm bắt đầu từ số 1).

Hai tài khoản cấp 2 (tiểu khoản) mang toàn bộ ký hiệu của tài khoản cấp 1 (121) và đánh theo thứ tự 1211 đến 1212.

Tương tự, tài khoản 211 – tài sản cố định hữu hình cũng được đánh ký hiệu như vậy.

b. Mối liên hệ giữa số hiệu và tên gọi của các tài khoản

Tài khoản tổng hợp (cấp 1) và tài khoản phân tích (cấp 2).

Tài khoản phân tích bao giờ cũng chi tiết nội dung của tài khoản tổng hợp đã chia ra nó.

Ví dụ: *Tài khoản 111 - Tiền mặt* được chia thành 3 loại:

1111 - Tiền Việt Nam

1112- Ngoại tệ

1113- Vàng bạc, đá quý

Tài khoản tổng hợp ở các loại khác nhau: Về ký hiệu và tên gọi giữa các tài khoản tổng hợp ở các loại khác nhau thông thường có quan hệ mật thiết với nhau, cùng phản ánh một đối tượng tuy khác về tính chất.

Ví dụ: Để phản ánh các khoản đầu tư tài chính ngắn hạn và dài hạn, kế toán sử dụng các tài khoản:

TK 121 đầu tư chứng khoán ngắn hạn

TK 221 đầu tư chứng khoán dài hạn

Và TK 128 đầu tư ngắn hạn khác

TK 228 đầu tư dài hạn khác

Để phản ánh tài sản thế chấp, ký cược, ký quỹ, kế toán sử dụng các tài khoản:

144 - Thế chấp, ký cược, ký quỹ ngắn hạn

244 – Ký cược, ký quỹ dài hạn

344 - Nhận ký cược, ký quỹ dài hạn

- vv..

Ý nghĩa của một vài con số tận cùng của tài khoản (cả cấp 1 và cấp 2):

Số 8 tận cùng thường dùng để chỉ các nội dung khác của từng nhóm, từng tài khoản.

Ví dụ:

TK 128 – Đầu tư ngắn hạn khác

TK1368 - phải thu nội bộ khác

TK 138 phải thu khác

TK 1388 phải thu khác

TK 2118 – tài sản cố định khác (thuộc TSCĐ hữu hình).

TK 2138 – tài sản cố định vô hình khác

TK 228 - đầu tư dài hạn khác

TK 3338 - Các loại thuế khác

Tk 338- Phải trả, phải nộp khác

TK 3388 - Phải trả khác

TK6278 - Chi phí bằng tiền khác (thuộc chi phí sản xuất chung)

TK 6418 - Chi phí bằng tiền khác (thuộc chi phí bán hàng)

TK 6428 - Chi phí bằng tiền khác (thuộc chi phí quản lý doanh nghiệp)

Số 9 tận cùng thường dùng để chỉ các khoản dự phòng.

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

TK229 - Dự phòng giảm giá đầu tư dài hạn

Ngoài ra, trong từng nhóm, từng loại cũng có sự thống nhất về tên gọi và ký hiệu. Ví dụ, ở loại 6 – chi phí sản xuất kinh doanh:

Chi phí nhân viên: 6271, 6411, 6421

Chi phí vật liệu: 6272, 6412, 6422

Chi phí dụng cụ: 6273, 6413, 6423

Chi phí khấu hao: 6274, 6414, 6424.

Chi phí dịch vụ mua ngoài: 6277, 6417, 6427

Chi phí bằng tiền khác: 6278, 6418, 6428

3.6.3. Danh mục Hệ thống tài khoản kế toán Việt nam.

(Ban hành kèm theo Quyết định số 15/QĐ-BTC ngày 20 tháng 3 năm 2006 của Bộ trưởng Bộ Tài chính)

Số TT	Số hiệu TK		Tên tài khoản	Ghi chú
	Cấp 1	Cấp 2		
1	2	3	4	5
			LOẠI TK 1 TÀI SẢN NGẮN HẠN	
01	111		Tiền mặt	
		1111	Tiền Việt Nam	
		1112	Ngoại tệ	
		1113	Vàng, bạc, kim khí quý, đá quý	
02	112		Tiền gửi Ngân hàng	Chi tiết theo từng 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	
06	129		Dự phòng giảm giá đầu tư ngắn hạn	
07	131		Phải thu của khách hàng	Chi tiết theo đối tượng
08	133		Thuế GTGT được khấu trừ	
		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 cổ phần hoá	
		1388	Phải thu khác	
11	139		Dự phòng phải thu khó đòi	
12	141		Tạm ứng	Chi tiết theo đối tượng
13	142		Chi phí trả trước ngắn hạn	
14	144		Cầm cố, ký quỹ, ký cược ngắn hạn	
15	151		Hàng mua đang đi đường	
16	152		Nguyên liệu, vật liệu	Chi tiết theo yêu cầu quản lý
17	153		Công cụ, dụng cụ	
18	154		Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang	

1	2	3	4	5
19	155		Thành phẩm	Đơn vị có XNK được lập kho bảo thuế
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	
22	158		Hàng hoá kho bảo thuế	
23	159		Dự phòng giảm giá hàng tồn kho	
24	161		Chi sự nghiệp	
		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	
		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 phát 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		Dự phòng giảm giá đầu tư dài hạn	
35	241		Xây dựng cơ bản dở dang	
		2411	Mua sắm TSCĐ	
		2412	Xây dựng cơ bản	

1	2	3	4	5
		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		Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước	
		3331	Thuế giá trị gia tăng phải nộp	
		33311	Thuế GTGT đầu ra	
		33312	Thuế GTGT hàng nhập khẩu	
		3332	Thuế tiêu thụ đặc biệt	
		3333	Thuế xuất, nhập khẩu	
		3334	Thuế thu nhập doanh nghiệp	
		3335	Thuế thu nhập cá nhân	
		3336	Thuế tài nguyên	
		3337	Thuế nhà đất, tiền thuê đất	
		3338	Các loại thuế khác	
		3339	Phí, lệ phí và các khoản phải nộp 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		Nợ dài hạn	
50	343		Trái phiếu phát hành	
		3431	Mệnh giá trái phiếu	
		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	

1	2	3	4	5
			LOẠI TK 4 VỐN CHỦ SỞ HỮU	
55	411	4111 4112 4118	Nguồn vốn kinh doanh Vốn đầu tư của chủ sở hữu Thặng dư vốn cổ phần Vốn khác	C.ty cổ phần
56	412		Chênh lệch đánh giá lại tài sản	
57	413	4131 4132	Chênh lệch tỷ giá hối đoái Chênh lệch tỷ giá hối đoái đánh giá lại cuối năm tài chính Chênh lệch tỷ giá hối đoái trong giai đoạn đầu tư XDCB	
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	4211 4212	Lợi nhuận chưa phân phối Lợi nhuận chưa phân phối năm trước Lợi nhuận chưa phân phối năm nay	
63	431	4311 4312 4313	Quỹ khen thưởng, phúc lợi Quỹ khen thưởng Quỹ phúc lợi Quỹ phúc lợi đã hình thành TSCĐ	
64	441		Nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản	Áp dụng cho DNNN
65	461	4611 4612	Nguồn kinh phí sự nghiệp Nguồn kinh phí sự nghiệp năm trước Nguồn kinh phí sự nghiệp năm nay	Dùng cho các công ty, TCty có nguồn kinh phí
66	466		Nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ	
			LOẠI TK 5 DOANH THU	
67	511	5111 5112 5113 5114 5117	Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ Doanh thu bán hàng hóa Doanh thu bán các thành phẩm Doanh thu cung cấp dịch vụ Doanh thu trợ cấp, trợ giá Doanh thu kinh doanh bất động sản đầu tư	Chi tiết theo yêu cầu quản lý
68	512	5121 5122 5123	Doanh thu bán hàng nội bộ Doanh thu bán hàng hóa Doanh thu bán các thành phẩm Doanh thu cung cấp dịch vụ	Áp dụng khi có bán hàng nội bộ
69	515		Doanh thu hoạt động tài chính	
70	521		Chiết khấu thương mại	
71	531		Hàng bán bị trả lại	
72	532		Giảm giá hàng bán	

1	2	3	4	5
			LOẠI TK 6 CHI PHÍ SẢN XUẤT, KINH DOANH	
73	611	6111 6112	Mua hàng Mua nguyên liệu, vật liệu Mua hàng hóa	Áp dụng cho phương pháp kiểm kê định kỳ
74	621		Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp	
75	622		Chi phí nhân công trực tiếp	
76	623	6231 6232 6233 6234 6237 6238	Chi phí sử dụng máy thi công Chi phí nhân công Chi phí vật liệu Chi phí dụng cụ sản xuất Chi phí khấu hao máy thi công Chi phí dịch vụ mua ngoài Chi phí bằng tiền khác	Áp dụng cho đơn vị xây lắp
77	627	6271 6272 6273 6274 6277 6278	Chi phí sản xuất chung Chi phí nhân viên phân xưởng Chi phí vật liệu Chi phí dụng cụ sản xuất Chi phí khấu hao TSCĐ Chi phí dịch vụ mua ngoài Chi phí bằng tiền khác	
78	631		Giá thành sản xuất	PP.kiểm kê định kỳ
79	632		Giá vốn hàng bán	
80	635		Chi phí tài chính	
81	641	6411 6412 6413 6414 6415 6417 6418	Chi phí bán hàng Chi phí nhân viên Chi phí vật liệu, bao bì Chi phí dụng cụ, đồ dùng Chi phí khấu hao TSCĐ Chi phí bảo hành Chi phí dịch vụ mua ngoài Chi phí bằng tiền khác	
82	642	6421 6422 6423 6424 6425 6426 6427 6428	Chi phí quản lý doanh nghiệp Chi phí nhân viên quản lý Chi phí vật liệu quản lý Chi phí đồ dùng văn phòng Chi phí khấu hao TSCĐ Thuế, phí và lệ phí Chi phí dự phòng Chi phí dịch vụ mua ngoài Chi phí bằng tiền khác	
			LOẠI TK 7 THU NHẬP KHÁC	
83	711		Thu nhập khác	Chi tiết theo hoạt động
			LOẠI TK 8 CHI PHÍ KHÁC	
84	811		Chi phí khác	Chi tiết theo hoạt động

1	2	3	4	5
85	821	8211 8212	Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp Chi phí thuế TNDN hiện hành Chi phí thuế TNDN hoãn lại LOẠI TK 9 XÁC ĐỊNH KẾT QUẢ KINH DOANH Xác định kết quả kinh doanh LOẠI TK 0 TÀI KHOẢN NGOÀI BẢNG	Chi tiết theo yêu cầu quản lý
86	911			
	001		Tài sản thuê ngoài	
	002		Vật tư, hàng hóa nhận giữ hộ, nhận gia công	
	003		Hàng hóa nhận bán hộ, nhận ký gửi, ký cược	
	004		Nợ khó đòi đã xử lý	
	007		Ngoại tệ các loại	
	008		Dự toán chi sự nghiệp, dự án	

3.7. CÁCH KIỂM TRA TÍNH CHÍNH XÁC CỦA VIỆC GHI PHẢN ÁNH CÁC NGHIỆP VỤ KINH TẾ PHÁT SINH VÀO TÀI KHOẢN KẾ TOÁN

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

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

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

Doanh nghiệp:

BẢNG ĐỐI CHIẾU SỐ PHÁT SINH

Tháng 1 năm 200X

Đơn vị: ngàn đồng

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

Bảng 3.4: Bảng đối chiếu số phát sinh kiểu nhiều cột

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

Cách lập “Bảng đối chiếu số phát sinh”:

- Cuối tháng khoá sổ kế toán tổng hợp, tính số dư của từng tài khoản.
- Liệt kê tất cả các tài khoản tổng hợp sử dụng trong doanh nghiệp vào bảng theo thứ tự: tài khoản phản ánh tài sản, tài khoản phản ánh nguồn vốn, tài khoản phản ánh quá trình kinh doanh.
- Căn cứ vào số dư đầu kỳ, số cộng phát sinh bên nợ, bên có, số dư cuối kỳ của từng tài khoản tổng hợp để ghi vào dòng và các cột thích ứng trong bảng.
- Sau khi kê hết số liệu của tất cả các tài khoản thì tiến hành cộng số liệu theo từng cột vào dòng tổng cộng ở cuối bảng để kiểm tra tính chính xác của việc ghi chép trên các tài khoản tổng hợp: nếu ghi chép đúng thì dòng tổng cộng ở cuối bảng phải đảm bảo các mối quan hệ sau:
 - + Tổng số dư Nợ đầu kỳ của các tài khoản bằng tổng số Có đầu kỳ của các tài khoản
 - + Tổng số phát sinh Nợ trong kỳ của các tài khoản bằng tổng số phát sinh Có trong kỳ của các tài khoản
 - + Tổng số dư Nợ cuối kỳ của các tài khoản bằng tổng số dư Có cuối kỳ của các tài khoản.
- Nếu số liệu ở dòng tổng cộng không đảm bảo các mối quan hệ cân bằng thì việc ghi chép trên các tài khoản tổng hợp có sự sai sót, phải kiểm tra và sửa lại cho đúng.
- Hạn chế của bảng đối chiếu số phát sinh này là không kiểm tra được sai sót về quan hệ đối ứng tài khoản. Để khắc phục nhược điểm này người ta xây dựng “Bảng đối chiếu số phát sinh kiểu bàn cờ” (bảng 3.5):

Doanh nghiệp:

BẢNG ĐỐI CHIẾU SỐ PHÁT SINH

Tháng 1 năm 200X

Đơn vị: ngàn đồng

TT	Các TK ghi Có C Các TK ghi Nợ	Số dư Nợ đầu kỳ	Tiền mặt	TGNH	NVL	CP SXKD dở dang	Thành phẩm	Phải trả cho NB	v.v...	Cộng số PS bên Nợ	Số dư Có cuối kỳ
	Số dư Có đầu kỳ										
1	- Tiền mặt										
2	- TGNH										
3	- NVL										
4	- Chi phí SXKD DD										
5	- Thành phẩm										
6	- Phải trả người bán										
	v.v...										
	Cộng số PS bên Có										
	Số dư Nợ cuối kỳ										

Bảng 3.5: Bảng đối chiếu số phát sinh kiểu bàn cờ

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

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

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

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

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

Kết cấu mẫu bảng này có hai dạng sau:

Dạng 1: Kê số liệu kế toán chi tiết bằng tiền (chỉ sử dụng thước đo giá trị). Ví dụ bảng chi tiết số phát sinh của tài khoản “Phải trả người bán” (bảng 3.6) .

Doanh nghiệp:

BẢNG CHI TIẾT SỐ PHÁT SINH

Tháng 1 năm 200X

Tài khoản 331: Phải trả người bán

Đơn vị: ngàn đồng

TT	Tên Người bán	Số dư đầu kỳ		Số phát sinh		Số dư cuối kỳ	
		Nợ	Có	Nợ	Có	Nợ	Có
1	Công ty A		25.000	25.000	15.000		15.000
2	Công ty B		15.000	10.000	-		5.000
	Cộng		40.000	35.000	15.000		16.000

Bảng 3.6: Bảng chi tiết số phát sinh tài khoản 331

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

Dạng 2: Kê số liệu kế toán chi tiết cả về mặt số lượng và giá trị. Ví dụ: Bảng chi tiết số phát sinh của tài khoản “Nguyên vật liệu” (bảng 3.7):

Doanh nghiệp:

BẢNG CHI TIẾT SỐ PHÁT SINH

Tháng 1 năm 200X

Tài khoản 152: Nguyên vật liệu

Đơn vị: ngàn đồng

TT	Tên Vật liệu	Đơn vị tính	Tồn đầu kỳ			Nhập trong kỳ			Xuất trong kỳ			Tổng cuối kỳ		
			SL	Đơn giá	Thành tiền	SL	Đơn giá	Thành tiền	SL	Đơn giá	Thành tiền	SL	Đơn giá	Thành tiền
1	VL A	kg	5.000	2	10.000				3.000	2	6.000	2.000	2	4.000
2	VL B	kg	10.000	1.4	14.000	10.000	1.4	14.000	15.000	1.4	21.000	5.000	1.4	7.000
2	VL C	kg	12.000	0.5	6.000				2.000	0.5	1.000	10.000	0.5	5.000
	Cộng				30.000			14.000			28.000			16.000

Bảng 3.6: Bảng chi tiết số phát sinh tài khoản 152

Số liệu ở dòng cộng được đối chiếu kiểm tra phù hợp với số liệu tương ứng trên tài khoản “Nguyên vật liệu”

Cách lập bảng chi tiết số phát sinh như sau:

- Cuối tháng khoá sổ kế toán chi tiết, tính số dư của từng tài khoản chi tiết.
 - Liệt kê tất cả các tài khoản chi tiết đã mở cho một tài khoản tổng hợp (cấp 1) vào bảng. Nếu tài khoản tổng hợp (cấp 1) mở chi tiết nhiều cấp thì khi kê vào bảng này sẽ kê chi tiết theo từng cấp trật tự như đã mở.
 - Căn cứ vào số dư đầu kỳ: số cộng phát sinh bên Nợ, bên Có, số dư cuối kỳ của từng tài khoản chi tiết để ghi vào dòng và các cột thích ứng trong bảng.
 - Sau khi kê hết số liệu của tất cả các tài khoản đã mở thì tiến hành cộng số liệu ở các cột số tiền theo từng cột vào dòng tổng cộng ở cuối bảng để kiểm tra đối chiếu với số liệu tương ứng ở tài khoản tổng hợp
- Khi đối chiếu nếu có sai sót thì phải tìm nguyên nhân và sửa chữa.

TÓM TẮT NỘI DUNG CHƯƠNG III

1. Đối ứng tài khoản là một phương pháp kế toán dùng để phân tích các nghiệp vụ phát sinh theo nội dung kinh tế.
2. Tên tài khoản phản ánh đối tượng kế toán mà tài khoản phản ánh. Tài khoản có 2 bên Bên trái của tài khoản gọi là bên nợ và bên phải của tài khoản gọi là bên có. Tài khoản phản ánh tài sản có kết cấu: phát sinh tăng ghi bên nợ, phát sinh giảm ghi bên có, số dư bên nợ. Tài khoản phản ánh nguồn vốn có kết cấu: phát sinh tăng ghi bên có, phát sinh giảm ghi bên nợ, số dư có. Các tài khoản trung gian không có số dư: tài khoản phản ánh doanh thu có kết cấu: phát sinh tăng ghi bên có, phát sinh giảm ghi bên nợ; tài khoản phản ánh chi phí có kết cấu: phát sinh tăng ghi bên nợ, phát sinh giảm ghi bên có; kết cấu của tài khoản kết quả kinh doanh có số phát sinh bên nợ là chi phí và lỗ, phát sinh bên có là doanh thu và lãi.
3. Ghi sổ kép là phương pháp kế toán bắt buộc sử dụng trong doanh nghiệp để phản ánh các nghiệp vụ kinh tế phát sinh theo nội dung kinh tế và các mối quan hệ khách quan giữa các đối tượng kế toán cụ thể.
4. Định khoản đơn giản là định khoản chỉ liên quan đến hai tài khoản, một tài khoản ghi nợ, một tài khoản ghi có. Định khoản phức tạp là định khoản liên quan đến từ hai tài khoản trở lên. Một tài khoản ghi nợ và nhiều tài khoản ghi có và ngược lại hoặc nhiều tài khoản ghi nợ và nhiều tài khoản ghi có, nhưng trường hợp này hạn chế sử dụng.
5. Hệ thống tài khoản kế toán Việt nam do Bộ tài chính ban hành theo quyết định số 15/ QĐ-BTC ngày 20 tháng 3 năm 2006. Hệ thống được sắp xếp theo nguyên tắc cân đối giữa giá trị tài sản và nguồn hình thành tài sản, phù hợp với các chỉ tiêu phản ánh trên các báo cáo tài chính. Các tài khoản đã được mã hoá, thuận lợi cho việc hạch toán và xử lý thông tin cũng như thu thập thông tin.

CÂU HỎI VÀ BÀI TẬP ÔN TẬP

Lý thuyết

1. Khái niệm phương pháp đối ứng tài khoản
2. Các loại tài khoản kế toán và nguyên tắc kết cấu các loại tài khoản?
3. Các quan hệ đối ứng tài khoản và ghi sổ kép?
4. Sự cần thiết phải hình thành hệ thống tài khoản kế toán. Những đặc trưng cơ bản của hệ thống tài khoản kế toán và các cách thức phân loại hệ thống tài khoản kế toán?
5. Hệ thống tài khoản kế toán hiện hành và mô hình sắp xếp hệ thống tài khoản kế toán hiện hành?
6. Nghiệp vụ “mua hàng nhập kho, chưa thanh toán tiền cho người bán” sẽ làm cho tài sản và nguồn vốn của doanh nghiệp thay đổi:
 - a. tài sản tăng thêm, nguồn vốn chủ sở hữu giảm
 - b. tài sản tăng thêm, nợ phải trả tăng
 - c. tài sản tăng thêm, nguồn vốn giảm
 - d. không đáp án nào đúng
7. Nghiệp vụ “mua tài sản cố định đã đưa vào sử dụng, đã thanh toán bằng tiền gửi ngân hàng” thuộc quan hệ đối ứng:
 - a. tài sản này tăng - tài sản khác giảm
 - b. tài sản tăng thêm- nguồn vốn tăng
 - c. tài sản giảm - nguồn vốn giảm
 - d. không đáp án nào đúng
8. Khi đơn vị trích lợi nhuận bổ sung quỹ khen thưởng thì:
 - a. tổng nguồn vốn giảm
 - b. tổng nguồn vốn không thay đổi
 - c. tổng tài sản tăng
 - d. không câu nào đúng
9. Doanh nghiệp vay ngắn hạn ngân hàng 100 triệu đồng để thanh toán nợ cho người bán, nghiệp vụ này làm cho:
 - a. tổng tài sản giảm 100 triệu
 - b. tổng nợ phải trả giảm 100 triệu
 - c. tổng nợ phải trả tăng 100 triệu
 - d. tổng nợ phải trả không thay đổi
10. Doanh nghiệp vay ngắn hạn ngân hàng để ký quỹ mở thư tín dụng, nghiệp vụ này làm cho:
 - a. tổng tài sản và tổng nguồn vốn của doanh nghiệp cùng tăng một lượng bằng nhau
 - b. vốn chủ sở hữu của doanh nghiệp tăng thêm
 - c. tổng tài sản của doanh nghiệp không thay đổi
 - d. tổng tài sản của doanh nghiệp tăng và tổng nguồn vốn không đổi
11. khi doanh nghiệp nhận tiền ký quỹ của cá cơ sở đại lý thì
 - a. nợ phải trả của các doanh nghiệp không đổi
 - b. nguồn vốn chủ sở hữu tăng thêm
 - c. tài sản và nợ phải trả cùng tăng một lượng bằng nhau
 - d. các quỹ của doanh nghiệp tăng thêm
12. Nghiệp vụ trả lương kỳ trước còn nợ cho công nhân bằng tiền mặt làm cho:
 - a. nợ phải trả của doanh nghiệp tăng thêm
 - b. tài sản của doanh nghiệp giảm, nguồn vốn giảm

- c. nợ phải trả không đổi
- d. qui mô tài sản và nguồn vốn không thay đổi

Bài tập

Bài 1

Cho các nghiệp vụ kinh tế phát sinh sau đây: (Đơn vị: ngàn đồng)

1. Nhận vốn góp bổ sung của các thành viên bằng tiền mặt 200.000.
2. Nhận vốn góp liên doanh của công ty X bằng một tài sản cố định, giá trị ghi sổ của tài sản được hai bên xác định là 300.000.
3. Mua vật liệu chính nhập kho, giá hoá đơn bao gồm cả Thuế GTGT 10% là 132.000, đã thanh toán 50% bằng tiền mặt, phần còn lại chưa thanh toán.
4. Mở tài khoản ngân hàng và gửi vào tài khoản 150.000.
5. Người mua đặt trước tiền hàng bằng chuyển khoản 10.000
6. Trả lương còn nợ CNV kỳ trước bằng tiền mặt 45.000.
7. Xuất kho hàng hoá gửi đại lý, giá xuất kho 20.000.
8. Tạm ứng cho CNV bằng tiền mặt 2000
9. Tính ra số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp trong kỳ 25.000
10. Nộp thuế thu nhập doanh nghiệp bằng tiền gửi ngân hàng 25.000
11. Nhập kho từ bộ phận sản xuất một số thành phẩm trị giá 30.000
12. Đặt trước cho người bán nhiên liệu 50.000 bằng tiền mặt. Nhiên liệu sẽ nhập kho trong tháng sau.

Yêu cầu:

Cho biết các nghiệp kinh tế trên thuộc loại quan hệ đối ứng nào? Định khoản các nghiệp vụ kinh tế trên.

Bài 2:

Tình hình tài sản của doanh nghiệp tính đến ngày 31 tháng 12 năm 2006 như sau:

(đơn vị tính: ngàn đồng)

TÀI SẢN		NỢ PHẢI TRẢ & VỐN CHỦ SỞ HỮU	
Tiền mặt	80.000	Vay ngắn hạn	120.000
Phải thu của khách hàng	120.000	Phải trả người bán	60.000
Hàng tồn kho	600.000	Phải trả khác	20.000
Máy móc, nhà xưởng	1.200.000	Nguồn vốn kinh doanh	1.800.000
Tổng tài sản	2.000.000	Tổng nguồn vốn	2.000.000

Trong tháng 1/2007. doanh nghiệp có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh như sau:

1. Khách hàng trả nợ cho doanh nghiệp bằng tiền mặt: 20.000.000 đ
2. Doanh nghiệp nhận vốn góp của các cổ đông bằng dây chuyền sản xuất trị giá 200.000.000đ
3. Xuất kho hàng bán gửi bán trị giá 100.000.000đ

4. Nhập kho một số công cụ dụng cụ trị giá 10.000.000đ thanh toán bằng tiền mặt
5. Chi tiền mặt 20.000.000đ thanh toán khoản nợ cho người bán và 10.000.000 đ thanh toán nợ khác.
6. Chi 20.000.000đ tiền mặt thanh toán khoản vay ngắn hạn.

Yêu cầu:

1. Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh và ghi vào các tài khoản tương ứng
2. Lập bảng cân đối tài khoản (bảng cân đối số phát sinh) cuối kỳ
3. Lập bảng cân đối kế toán cuối kỳ.

CHƯƠNG IV

PHƯƠNG PHÁP TÍNH GIÁ HẠCH TOÁN CÁC QUÁ TRÌNH KINH DOANH CHỦ YẾU

MỤC TIÊU

Sau khi học xong chương này, sinh viên cần nắm được những vấn đề sau:

1. Hiểu được các đối tượng cần tính giá trong kế toán và các nguyên tắc căn bản liên quan đến việc tính giá.
2. Cách tính giá một số đối tượng kế toán như vật tư, hàng hoá, thành phẩm, sản phẩm dở dang, tài sản cố định v.v...
3. Hiểu được khái niệm về quá trình cung cấp và cách hạch toán quá trình cung cấp.
4. Hiểu được khái niệm về quá trình sản xuất và cách hạch toán quá trình sản xuất.
5. Hiểu được quá trình tiêu thụ và cách hạch toán quá trình tiêu thụ và kết quả kinh doanh.

NỘI DUNG

4.1. PHƯƠNG PHÁP TÍNH GIÁ

4.1.1. Khái niệm và sự cần thiết của phương pháp tính giá

Đối tượng của hạch toán kế toán là vốn trong các đơn vị, tổ chức, doanh nghiệp với tính hai mặt, tính đa dạng và tính vận động. Vốn của các đơn vị bao gồm rất nhiều loại, có hình thái biểu hiện khác nhau. Trong quá trình hoạt động sản xuất- kinh doanh, vốn luôn vận động và biến đổi không ngừng cả về hình thái hiện vật và giá trị tài sản. Để ghi nhận và phản ánh được giá trị tiền tệ của tài sản vào sổ sách, chứng từ, báo cáo, kế toán sử dụng phương pháp tính giá.

Như vậy, thực chất tính giá là phương pháp thông tin và kiểm tra về sự hình thành và phát sinh chi phí có liên quan đến từng loại vật tư, sản phẩm, hàng hoá, tài sản và dịch vụ. Nói cách khác, tính giá là việc xác định giá trị ghi sổ của tài sản tức là dùng thước đo giá trị để biểu hiện các loại tài sản khác nhau nhằm phản ánh, cung cấp các thông tin tổng hợp cần thiết và xác định giá trị tiền tệ để thực hiện các phương pháp phản ánh khác của kế toán.

Nhờ sử dụng phương pháp tính giá, kế toán đã theo dõi, phản ánh được một cách tổng hợp và kiểm tra được các đối tượng hạch toán kế toán bằng thước đo tiền tệ. Đồng thời, nhờ có tính giá, kế toán tính toán và xác định được toàn bộ chi phí bỏ ra có liên quan đến việc thu mua, sản xuất, chế tạo và tiêu thụ từng loại vật tư, sản phẩm. Từ đó, kế toán đánh giá hiệu quả kinh doanh nói chung cũng như hiệu quả kinh doanh từng mặt hàng, từng loại sản phẩm, dịch vụ và từng hoạt động kinh doanh nói riêng. Có thể nói, không có phương pháp tính giá thì các doanh nghiệp không thể thực hiện tốt chế độ hạch toán kinh doanh được.

Là một phương pháp của hạch toán kế toán, tính giá vừa có tính độc lập tương đối lại vừa có quan hệ chặt chẽ với các phương pháp khác như chứng từ, đối ứng tài khoản, tổng hợp - cân đối kế toán. Nhờ có tính giá, kế toán mới ghi nhận, phản ánh được các đối tượng khác nhau của kế toán vào chứng từ, tài khoản và tổng hợp các thông tin khác nhau qua các báo cáo. Mặt khác, tính giá vật tư, tài sản, hàng hoá, dịch vụ không thể tiến hành một cách tùy tiện được mà phải dựa trên thông tin do chứng từ, tài khoản và các báo cáo cung cấp rồi tổng hợp lại. Đặc biệt là hầu hết các

tài sản của doanh nghiệp đều không thể hình thành ngay một lúc được mà hình thành dần dần trong một khoảng thời gian nhất định thông qua quá trình thu mua, xây dựng, lắp đặt, chế tạo... Điều đó đòi hỏi kế toán phải kết hợp các phương pháp hạch toán khác nhau để ghi nhận sự hình thành giá trị tài sản (kể cả giá trị ban đầu và giá trị tăng thêm).

4.1.2. Yêu cầu và nguyên tắc của phương pháp tính giá

a. Yêu cầu của phương pháp tính giá.

Để thực hiện tốt chức năng thông tin và kiểm tra về giá trị các loại tài sản của mình, tính giá phải bảo đảm các yêu cầu dưới đây:

- Chính xác: Việc tính giá cho các loại tài sản phải đảm bảo chính xác, phù hợp với giá cả đương thời và phù hợp với số lượng, chất lượng của tài sản. Nếu việc tính giá không chính xác, thông tin do tính giá cung cấp sẽ mất tính xác thực, không đáng tin cậy, ảnh hưởng đến việc đề ra quyết định kinh doanh. Tính giá chính xác còn cho thấy sự khác biệt chủ yếu giữa thước đo hiện vật và thước đo giá trị: Thước đo hiện vật chỉ có thể biểu hiện tài sản về phương tiện số lượng, trong khi đó, thước đo giá trị có khả năng biểu hiện tài sản không chỉ trên phương tiện số lượng mà còn bổ sung ý niệm về chất lượng tài sản.

- Thống nhất: Việc tính giá phải thống nhất về phương pháp tính toán giữa các doanh nghiệp khác nhau trong nền kinh tế quốc dân và giữa các thời kỳ khác nhau. Có như vậy, số liệu tính toán ra mới đảm bảo so sánh được giữa các thời kỳ và các doanh nghiệp với nhau. Qua đó, đánh giá được hiệu quả kinh doanh của từng doanh nghiệp, từng thời kỳ khác nhau.

Để thực hiện tốt các yêu cầu trên, đòi hỏi Nhà nước phải quy định thống nhất việc tính giá các loại tài sản trong toàn bộ nền kinh tế quốc dân. Đồng thời phải có biện pháp kiểm tra thích hợp nhằm khắc phục và loại trừ các hiện tượng tính giá không đúng, bảo đảm được tính chính xác, trung thực và hợp pháp của các chỉ tiêu do hạch toán kế toán cung cấp.

b. Nguyên tắc của phương pháp tính giá

Để thực hiện tốt các yêu cầu tính giá, ngoài việc đòi hỏi người làm kế toán phải có tinh thần trách nhiệm cao, chấp hành tốt các quy định tính giá, kế toán còn phải quán triệt các nguyên tắc chủ yếu sau:

Nguyên tắc 1. Xác định đối tượng tính giá phù hợp.

Nhìn chung, đối tượng tính giá phù hợp với đối tượng thu mua, sản xuất và tiêu thụ. Đối tượng đó có thể là từng loại vật tư, hàng hoá, tài sản mua vào; từng loại sản phẩm, dịch vụ thực hiện.... Tuy nhiên, trong những điều kiện nhất định, đối tượng tính giá có thể mở rộng hoặc thu hẹp lại. Việc mở rộng hay thu hẹp đối tượng tính giá phải dựa vào đặc điểm vật tư, hàng hoá, sản phẩm mua vào, sản xuất ra; vào đặc điểm tổ chức sản xuất; vào trình độ và yêu cầu quản lý... Chẳng hạn, đối tượng tính giá ở khâu thu mua có thể là từng loại vật tư, hàng hoá hay từng nhóm, từng lô hàng; còn ở khâu sản xuất có thể là sản phẩm cuối cùng của quá trình sản xuất hay chi tiết, bộ phận sản phẩm hoặc nhóm sản phẩm...

Nguyên tắc 2: Phân loại chi phí hợp lý

Từ nội dung của tính giá có thể thấy chi phí là bộ phận quan trọng cấu thành nên giá của các loại tài sản, vật tư, hàng hoá, dịch vụ, sản phẩm. Do chi phí sử dụng để tính giá có nhiều loại, có loại liên quan trực tiếp đến từng đối tượng tính giá, có loại liên quan gián tiếp. Bởi vậy, cần phân loại chi phí một cách hợp lý, khoa học để tạo điều kiện cho việc tính giá. Việc phân loại chi phí được tiến hành bằng nhiều cách khác nhau, có thể phân theo lĩnh vực chi phí (chi phí thu mua, sản xuất, bán hàng) theo chức năng chi phí (sản xuất, tiêu thụ, quản lý), theo quan hệ với

khối lượng công việc hoàn thành (biến phí, định phí)v.v... Mỗi một cách phân loại có một tác dụng khác nhau trong quản lý và hạch toán. Để phục vụ cho việc tính giá sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ, cần phân loại chi phí theo lĩnh vực (phạm vi) chi phí. Theo cách này, chi phí sẽ được chia làm 4 loại sau:

- Chi phí thu mua: Bao gồm toàn bộ các khoản chi phí phát sinh liên quan đến việc thu mua vật tư, tài sản, hàng hoá như chi phí vận chuyển, bốc dỡ, bảo quản, chi phí bộ phận thu mua, hao hụt trong định mức, chi phí lắp đặt, chạy thử, chi phí kho – hàng - bến bãi....

- Chi phí sản xuất: Là những chi phí phát sinh liên quan đến việc sản xuất, chế tạo sản phẩm, thực hiện lao vụ, dịch vụ trong phạm vi phân xưởng, bộ phận sản xuất. Thuộc chi phí sản xuất bao gồm:

+ Chi phí nguyên, vật liệu trực tiếp: Chi phí nguyên, vật liệu trực tiếp là những chi phí về nguyên, vật liệu chính, phụ, nhiên liệu mà đơn vị bỏ ra có liên quan trực tiếp đến việc sản xuất, chế tạo sản phẩm hay thực hiện các lao vụ, dịch vụ.

+ Chi phí nhân công trực tiếp: là số thù lao phải trả cho số lao động trực tiếp chế tạo sản phẩm hay thực hiện lao vụ, dịch vụ cùng với các khoản trích cho các quỹ Bảo hiểm xã hội, Kinh phí công đoàn, Bảo hiểm y tế theo chế độ quy định (phần tính vào chi phí kinh doanh).

+ Chi phí sản xuất chung: Bao gồm toàn bộ các chi phí phát sinh trong phạm vi phân xưởng, bộ phận sản xuất (trừ chi phí vật liệu và nhân công trực tiếp).

- Chi phí bán hàng: là chi phí phát sinh liên quan đến việc tiêu thụ sản phẩm, hàng hoá, lao vụ, dịch vụ như chi phí nhân viên bán hàng; chi phí vật liệu, bao gói; chi phí dụng cụ bán hàng, v.v...

- Chi phí quản lý doanh nghiệp: Bao gồm toàn bộ các khoản chi phí mà doanh nghiệp đã bỏ ra có liên quan đến việc tổ chức, điều hành, quản lý hoạt động sản xuất – kinh doanh (chi phí quản trị doanh nghiệp và chi phí quản lý hành chính).

Nguyên tắc 3: Lựa chọn tiêu thức phân bổ chi phí thích ứng

Trong một số trường hợp và trong những điều kiện nhất định, có một số khoản chi phí có liên quan trực tiếp đến nhiều đối tượng tính giá nhưng không thể tách riêng ra được. Vì thế, cần lựa chọn tiêu thức phân bổ hợp lý sao cho gần sát với mức tiêu hao thực tế. Thuộc những chi phí cần phân bổ này có thể bao gồm cả chi phí vật liệu, nhân công trực tiếp (do trong cùng một khoảng thời gian, một nhóm nhân công cùng tham gia chế tạo ra một số sản phẩm bằng cùng một lượng nguyên, vật liệu), chi phí sản xuất chung (là những chi phí chung phát sinh trong phạm vi phân xưởng, bộ phận sản xuất), chi phí vận chuyển, bốc dỡ, v.v...

Tiêu thức phân bổ chi phí cho từng đối tượng tính giá phụ thuộc vào quan hệ của chi phí với đối tượng tính giá. Thông thường, các tiêu thức được lựa chọn là tiêu thức phân bổ chi phí theo hệ số, theo định mức, theo giờ máy làm việc, theo tiền lương công nhân sản xuất, theo chi phí vật liệu chính, theo số lượng, trọng lượng vật tư, sản phẩm, v.v...

Công thức phân bổ như sau:

$$\frac{\text{Mức chi phí phân bổ cho từng đối tượng}}{\text{Mức chi phí phân bổ cho từng đối tượng}} = \frac{\frac{\text{Tổng tiêu thức phân bổ của từng đối tượng}}{\text{Tổng tiêu thức phân bổ của tất cả mọi đối tượng}} \times \frac{\text{Tổng chi phí từng loại cần phân bổ}}{\text{Tổng chi phí phân bổ}}$$

Việc lựa chọn tiêu thức phân bổ nào cần căn cứ vào tình hình cụ thể, dựa trên quan hệ của chi phí với đối tượng tính giá. Chẳng hạn, chi phí vận chuyển, bốc dỡ vật tư, hàng hoá thu mua có

thể phân bổ theo trọng lượng hay theo số lượng vật tư, hàng hoá chuyên chở, bốc dỡ (nếu không phải là hàng công kênh) hay phân bổ theo thể tích (nếu là hàng công kênh). Hoặc chi phí sản xuất chung có thể phân bổ theo tiền lương công nhân sản xuất (nếu trình độ cơ giới hoá đồng đều và tiền lương công nhân sản xuất chiếm tỷ trọng lớn trong tổng chi phí sản xuất) hoặc theo số giờ máy làm việc (nếu xác định được số giờ máy làm việc cho từng đối tượng)...

4.1.3. Nội dung và trình tự tính giá tài sản mua vào

Để tiến hành hoạt động sản xuất – kinh doanh, các doanh nghiệp cần phải có 3 yếu tố cơ bản là lao động (sức lao động), tư liệu lao động và đối tượng lao động. Các yếu tố này được hình thành chủ yếu do doanh nghiệp mua sắm (mua sắm máy móc, thiết bị, nguyên vật liệu, hàng hoá, tuyển dụng lao động) trong đó, tiền mua sức lao động chỉ trả sau khi có kết quả xác định. Bởi vậy, việc tính giá các yếu tố chi phí đầu vào về thực chất là tính giá tài sản mua vào.

Tài sản mua vào bao gồm nhiều loại, với tính chất và mục đích sử dụng khác nhau, do đó việc tính giá của chúng cũng có những khác biệt nhất định. Các loại nguyên, vật liệu được mua với mục đích sử dụng cho sản xuất, chế tạo sản phẩm; hàng hoá được mua với mục đích để bán; còn máy móc, thiết bị, tài sản cố định được mua sắm, xây dựng với mục đích phục vụ lâu dài cho quá trình sản xuất kinh doanh, làm phương tiện, công cụ cho kinh doanh (sản xuất, tiêu thụ, quản lý...) Tuy khác nhau về tính chất và mục đích sử dụng nhưng việc tính giá tài sản mua vào phải phản ánh được giá ban đầu của tài sản, nghĩa là tất cả các khoản chi phí phát sinh liên quan đến việc hình thành tài sản. Có thể khái quát trình tự tính giá tài sản mua vào qua các bước sau:

- Bước 1: *Xác định giá mua ghi trên hoá đơn của người bán (giá mua tài sản).*

Giá mua ghi trên hoá đơn của người bán là giá để người bán ghi nhận doanh thu. Giá đó có thể là tổng giá thanh toán bao gồm cả thuế giá trị gia tăng (với doanh nghiệp tính thuế giá trị gia tăng theo phương pháp trực tiếp) hay giá không có thuế giá trị gia tăng (với doanh nghiệp tính thuế giá trị gia tăng theo phương pháp khấu trừ). Ngoài ra, trong một số trường hợp nhất định, được tính vào giá mua tài sản còn bao gồm số thuế nhập khẩu phải nộp (nếu là hàng nhập khẩu). Cần lưu ý rằng, trong trường hợp được hưởng giảm giá hàng mua, số giảm giá mà doanh nghiệp được hưởng được loại khỏi giá mua tài sản.

- Bước 2: *Tập hợp toàn bộ chi phí phát sinh liên quan đến quá trình thu mua tài sản.*

Chi phí thu mua tài sản bao gồm nhiều loại như chi phí vận chuyển, bốc dỡ, chi phí bộ phận thu mua, v.v... Nếu những chi phí này có liên quan đến việc thu mua một loại vật tư, hàng hoá, tài sản thì tập hợp trực tiếp cho loại vật tư, tài sản đó. Còn nếu những chi phí này có liên quan đến việc thu mua nhiều loại tài sản thì phân bổ cho từng loại tài sản theo tiêu thức phù hợp (trọng lượng, số lượng, thể tích, v.v...)

- Bước 3: *Tổng hợp chi phí và tính ra giá ban đầu (giá thực tế) của tài sản*

$$\begin{array}{ccccccc} \text{Giá thực tế} & & \text{Giá mua ghi} & & \text{Giảm giá} & & \text{Chi phí thu} \\ \text{của tài sản} & = & \text{trên hoá đơn} & - & \text{hàng mua} & + & \text{mua tài sản} \end{array}$$

Ví dụ: Doanh nghiệp ABC tiến hành mua sắm một số vật liệu phục vụ cho sản xuất, bao gồm:

- Vật liệu A: 10.000 kg, giá mua cả thuế GTGT 10% là 220.000.000đ.

- Vật liệu B: 40.000kg x 15.000đ/kg = 450.000.000đ

Các chi phí vận chuyển, bốc dỡ số vật liệu trên thực tế phát sinh 12.500.000 đ

Để tính giá thực tế tài sản mua vào, cần phân bổ phí thu mua cho từng loại theo trọng lượng vận chuyển, bốc dỡ.

- Chi phí thu mua phân bổ cho vật liệu A:

$$VL A = \frac{12.500.000}{(10.000 + 40.000)} = 2.500.000 (\text{đ})$$

- Chi phí thu mua phân bổ cho vật liệu B = 12.500.000 - 2.500.000 = 10.000.000 (đ).

- Giá thực tế của vật liệu A:

+ Nếu tính thuế giá trị gia tăng theo phương pháp trực tiếp:

$$\begin{array}{l} \text{Giá đơn vị} \\ \text{vật liệu A} \end{array} = \frac{220.000.000 + 2.500.000}{10.000} = 22.250 (\text{đ/kg})$$

+ Nếu tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ:

$$\begin{array}{l} \text{Giá đơn vị} \\ \text{vật liệu A} \end{array} = \frac{200.000.000 + 2.500.000}{10.000} = 20.250 (\text{đ/kg})$$

- Giá mua thực tế của vật liệu B:

+ Nếu tính thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp: 495.000.000 + 10.000.000.

$$\begin{array}{l} \text{Giá đơn vị} \\ \text{vật liệu B} \end{array} = \frac{495.000.000 + 10.000.000}{40.000} = 12.625 (\text{đ/kg})$$

+ Nếu tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ: 450.000.000 + 10.000.000.

$$\begin{array}{l} \text{Giá đơn vị} \\ \text{vật liệu B} \end{array} = \frac{450.000.000 + 10.000.000}{40.000} = 11.500 (\text{đ/kg})$$

Có thể khái quát việc tính giá tài sản mua vào qua các mô hình sau:

*** Mô hình tính giá vật liệu, công cụ, hàng hoá mua vào**

Sơ đồ 4.1 – Mô hình tính giá vật liệu, công cụ, hàng hoá mua vào

Giá mua		Chi phí thu mua				
Giá hoá đơn trừ các khoản giảm giá được hưởng (nếu có)	Thuế nhập khẩu phải nộp (nếu có)	Chi phí vận chuyển, bốc dỡ	Chi phí kho hàng, bến bãi	Chi phí bộ phận thu mua	Hao hụt trọng định mức	V.V....
GIÁ THỰC TẾ VẬT LIỆU, CÔNG CỤ HÀNG HOÁ						

*** Mô hình tính giá tài sản cố định mua ngoài.**

Giá mua sắm, xây dựng	Chi phí mới trước khi sử dụng
- Giá mua (giá hoá đơn + thuế nhập khẩu(nếu có)) - Giá xây dựng, lắp đặt (giá quyết toán được duyệt) - Giá cấp phát Giá thị trường tương đương -.....	- Chi phí vận chuyển, bốc dỡ. - Chi phí lắp đặt, chạy thử. - Tiền thuê, chi phí kho hàng, bến bãi. - Lệ phí trước bạ - Hoa hồng môi giới
NGUYÊN GIÁ TÀI SẢN CỐ ĐỊNH MUA SẮM, XÂY DỰNG	
Giá trị còn lại của TSCĐ đang sử dụng	Giá trị hao mòn của tài sản cố định

*** Mô hình tính giá sản phẩm, dịch vụ sản xuất**

Trình tự tính giá thành sản phẩm, dịch vụ sản xuất:

- Bước 1: Tập hợp các chi phí trực tiếp (vật liệu trực tiếp, nhân công trực tiếp) liên quan đến từng đối tượng tính giá.
- Bước 2: Tập hợp và phân bổ chi phí sản xuất chung cho các đối tượng tính giá.
- Bước 3: Xác định giá trị sản phẩm dở dang cuối kỳ.
- Bước 4: Tính ra tổng giá thành sản phẩm và giá thành đơn vị sản phẩm

Công thức tính:

$$\frac{\text{Tổng Giá thành sản phẩm}}{\text{sản phẩm}} = \frac{\text{Giá trị sản phẩm dở dang đầu kỳ}}{\text{dở dang đầu kỳ}} + \frac{\text{Chi phí sản xuất thực tế PS trong kỳ}}{\text{thực tế PS trong kỳ}} - \frac{\text{Giá trị sản phẩm dở dang cuối kỳ}}{\text{dở dang cuối kỳ}}$$

*** Mô hình tính giá gốc sản phẩm, dịch vụ tiêu thụ và vật tư xuất dùng cho sản xuất kinh doanh**

Trình tự tính giá gốc sản phẩm, dịch vụ, hàng hoá tiêu thụ và giá vật tư xuất dùng cho sản xuất kinh doanh gồm có các bước sau:

- Bước 1: Xác định số lượng sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ tiêu thụ theo từng loại, chi tiết cho từng khách hàng, cùng với số lượng vật liệu, công cụ đã xuất dùng cho sản xuất kinh doanh.
 - Bước 2: Xác định giá đơn vị của từng loại hàng xuất bán, xuất dùng (với sản phẩm, dịch vụ: Giá thành sản xuất; với hàng hoá: Đơn giá mua; với vật tư xuất dùng: Giá thực tế xuất kho).
- Để xác định giá đơn vị của hàng xuất bán, xuất dùng kế toán có thể sử dụng một trong các phương pháp sau đây:

- + Phương pháp giá đơn vị thực tế đích danh
- + Phương pháp Nhập trước - Xuất trước
- + Phương pháp Nhập sau - Xuất trước
- + Phương pháp Giá đơn vị bình quân
- + Phương pháp giá hạch toán

- Bước 3: Phân bổ chi phí thu mua cho hàng tiêu thụ (với kinh doanh thương mại) theo tiêu thức phù hợp (số lượng, khối lượng, doanh thu, trị giá mua....)

Để minh họa phương pháp tính giá, ta sẽ dùng số liệu của ví dụ sau cho tất cả các phương pháp tính giá.

Ví dụ: Tại một doanh nghiệp có tình hình sau:

- Vật tư tồn đầu tháng: 200kg, đơn giá 2.000 đồng/kg
- Tình hình nhập xuất trong tháng:
 - Ngày 01: nhập kho 500 kg, đơn giá nhập 2.100đ/ kg
 - Ngày 05: xuất sử dụng 300kg
 - Ngày 10: Nhập kho 300kg, đơn giá nhập 2.050 đồng/kg
 - Ngày 15: Xuất sử dụng 400kg

Yêu cầu: Tính giá xuất kho vật tư:

(1) Phương pháp giá thực tế đích danh

Đặc điểm của phương pháp này là vật liệu xuất ra thuộc lần nhập kho nào thì lấy giá nhập kho của lần nhập đó làm giá xuất kho.

Giả sử trong ví dụ trên thì số liệu vật tư xuất ra trong ngày 05 gồm 150 kg thuộc tồn đầu tháng; 150 kg thuộc số nhập ngày 01, còn vật tư xuất ra ngày 15 gồm 250 kg thuộc số nhập ngày 01 và 150 kg thuộc số nhập ngày 10. Như vậy trị giá vật liệu xuất được xác định là:

$$\text{- Ngày 05: } (150 \times 2000) + (150 \times 2.100) = 615.000đ$$

$$\text{- Ngày 15: } (250 \times 2100) + (150 \times 2.050) = \underline{832.500đ}$$

$$\text{Cộng: } \quad \quad \quad \mathbf{1.447.500đ}$$

(2) Phương pháp nhập trước xuất trước (FIFO- First in first out))

Đặc điểm của phương pháp này là vật liệu xuất ra được tính theo giá có đầu tiên trong kho tương ứng với số lượng của nó, nếu không đủ thì lấy theo giá tiếp theo theo thứ tự từ trước đến sau. Với ví dụ trên giá vật tư xuất kho sử dụng là:

$$\text{- Ngày 05: } (200 \times 2000) + (100 \times 2.100) = 610.000đ$$

$$\text{- Ngày 15: } (400 \times 2100) = \underline{840.500đ}$$

$$\text{Cộng: } \quad \quad \quad \mathbf{1.450.000đ}$$

(3) Phương pháp nhập sau xuất trước (LIFO - Last in first out)

Đặc điểm của phương pháp này là vật liệu xuất ra trước được tính theo giá của lần nhập sau cùng trước khi xuất tương ứng với số lượng của nó, và lần lượt tính ngược lên theo thời gian nhập. Với ví dụ trên giá vật tư xuất kho sử dụng là:

$$\text{- Ngày 05: } (300 \times 2.100) = 630.000đ$$

$$\text{- Ngày 15: } (300 \times 2.050) + (100 \times 2.100) = \underline{825.000đ}$$

$$\text{Cộng: } \quad \quad \quad \mathbf{1.455.000đ}$$

(4) Phương pháp đơn giá bình quân

Đặc điểm của phương pháp này là vào cuối mỗi kỳ, kế toán phải tính đơn giá bình quân của vật liệu tồn và nhập trong kỳ để làm giá xuất kho.

$$\text{Đơn giá bình quân} = \frac{\text{Trị giá VL tồn đầu kỳ} + \text{Trị giá VL nhập trong kỳ}}{\text{Số lượng VL tồn đầu kỳ} + \text{Số lượng VL nhập trong kỳ}}$$

$$\text{Trị giá VL xuất trong kỳ} = \text{Số lượng VL xuất trong kỳ} \times \text{Đơn giá bình quân}$$

Như vậy theo ví dụ trên xác định đơn giá bình quân và trị giá vật liệu xuất như sau:

$$\text{Đơn giá bình quân} = \frac{(200 \times 2.000) + [(500 \times 2.100) + (300 \times 2.050)]}{200 + 800} = 2.065đ/kg$$

Trị giá vật liệu xuất:

$$\text{- Ngày 05: } 300 \times 2.065 = 619.500đ$$

$$\text{- Ngày 15: } 400 \times 2.065 = \underline{826.000đ}$$

$$\text{Cộng: } \quad \quad \quad \mathbf{1.445.500 đ}$$

Ngoài cách xác định như trên, đơn giá bình quân còn có thể tính cho từng lần xuất ra nếu trước đó có nhập vào (gọi là bình quân liên hoàn). Theo ví dụ trên thì vật liệu xuất ra được xác định như sau:

$$\text{Đơn giá bình quân ngày 05} = \frac{(200 \times 2.000) + (500 \times 2.100)}{200 + 500} = 2.071đ/kg$$

$$\text{Trị giá xuất ngày 05: } 300 \times 2071 = 621.300đ$$

$$\text{Đơn giá bình quân ngày 15} = \frac{(400 \times 2071) + (300 \times 2.050)}{400 + 300} = 2.062\text{đ/kg}$$

$$\text{Trị giá xuất ngày 15: } 400 \times 2062 = 824.800\text{đ}$$

$$\text{Tổng giá trị vật tư xuất} = 621.300 + 824.800 = 1446.100\text{đ}$$

(5) Phương pháp giá hạch toán

Giá hạch toán là giá kế hoạch hoặc một loại giá ổn định trong kỳ. Theo phương pháp này, toàn bộ hàng biến động trong kỳ được phản ánh theo giá hạch toán. Cuối kỳ kế toán tiến hành điều chỉnh từ giá hạch toán về giá thực tế theo công thức:

$$\frac{\text{Giá thực tế của hàng xuất dùng trong kỳ (hoặc tồn cuối kỳ)}}{\text{Giá hạch toán của hàng xuất dùng trong kỳ (hoặc tồn cuối kỳ)}} \times \text{Hệ số giá}$$

Trong đó:

$$\text{Hệ số giá} = \frac{\text{Giá thực tế của hàng tồn đầu kỳ và nhập trong kỳ}}{\text{Giá hạch toán của hàng tồn đầu kỳ và nhập trong kỳ}}$$

Hệ số giá có thể tính cho từng loại, từng nhóm, hoặc từng thứ hàng hoặc chủ yếu tùy thuộc vào yêu cầu và trình độ quản lý của đơn vị kế toán.

Chẳng hạn, theo ví dụ trên kế toán sử dụng giá hạch toán trong kỳ là 2.000 đồng /kg, ta có:

$$\text{Hệ số giá} = \frac{(200 \times 2000) + (500 \times 2100) + (300 \times 2050)}{(200 \times 2000) + (500 \times 2000) + (300 \times 2000)} = 1,0325$$

$$\text{Giá thực tế của hàng xuất kho trong kỳ : } (300 + 400) \times 2000 \times 1,0325 = \mathbf{1.445.500 \text{ đ}}$$

4.2. HẠCH TOÁN CÁC QUÁ TRÌNH KINH DOANH CHỦ YẾU

4.2.1. Khái quát chung về quá trình kinh doanh và nhiệm vụ của hạch toán.

Để đánh giá chính xác chất lượng công tác của đơn vị trên toàn bộ quá trình kinh doanh cũng như trong từng khâu, từng giai đoạn, từng hoạt động của nó, cần phải tiến hành phân chia các hoạt động kinh doanh thành các giai đoạn khác nhau. Từ đó, kế toán sẽ vận dụng tổng hợp các phương pháp chứng từ, đối ứng tài khoản, tính giá và tổng hợp - cân đối kế toán để hạch toán từng quá trình kinh doanh cũng như trong toàn bộ quá trình kinh doanh.

Do tính chất và đặc điểm kinh doanh khác nhau nên việc phân chia quá trình kinh doanh trong các đơn vị cũng khác nhau. Cụ thể:

- Đối với doanh nghiệp kinh doanh thuộc lĩnh vực sản xuất: quá trình kinh doanh được chia làm 3 giai đoạn (giai đoạn cung cấp, giai đoạn sản xuất và giai đoạn tiêu thụ).
- Đối với các đơn vị kinh doanh tiền tệ (các tổ chức tín dụng, tổ chức tài chính, ngân hàng): quá trình kinh doanh có thể chia làm 2 giai đoạn là giai đoạn cung cấp (huy động vốn nhàn rỗi) và giai đoạn tiêu thụ (cho vay).
- v.v...

Trên cơ sở phân chia quá trình kinh tế, hạch toán kế toán phải được thực hiện tốt các nhiệm vụ chủ yếu sau:

- Xác định đối tượng hạch toán trong từng giai đoạn phù hợp với đặc điểm kinh doanh và trình độ quản lý của từng loại hình doanh nghiệp.
- Cung cấp thông tin kịp thời trên từng quá trình kinh doanh cả về chỉ tiêu số lượng và chỉ tiêu chất lượng.
- Xây dựng kế hoạch (định mức) thu mua, sản xuất, tiêu thụ những loại hình vật tư, hàng hoá, sản phẩm chủ yếu.
- Xác định chính xác kết quả kinh doanh của từng hoạt động, từng mặt hàng, từng loại sản phẩm, dịch vụ.

Tóm lại, để thực hiện tốt chức năng thông tin và kiểm tra của mình, hạch toán kế toán phải tiến hành phân chia và phản ánh các quá trình kinh doanh trong từng doanh nghiệp. Mặc dù có một số khác biệt giữa các đơn vị do đặc điểm hoạt động và lĩnh vực kinh doanh nhưng suy đến cùng, hoạt động kinh doanh trong các doanh nghiệp có thể chia làm 3 quá trình kinh doanh chủ yếu: Cung cấp, sản xuất và tiêu thụ.

4.2.2. Hạch toán quá trình cung cấp (mua hàng)

a. Nhiệm vụ hạch toán quá trình cung cấp

Xét trong toàn bộ quá trình kinh doanh, cung cấp là giai đoạn mở đầu, Kết quả của giai đoạn này là tiền đề cho các giai đoạn sau. Theo nghĩa rộng, cung cấp là quá trình chuẩn bị sản xuất, kinh doanh với việc mua sắm máy móc, thiết bị, nguyên vật liệu, hàng hoá, vật tư và tuyển dụng lao động để tiến hành phương án kinh doanh đã chọn.

Tuy nhiên, xét trên góc độ sử dụng vốn trong mọi nền sản xuất hàng hoá, việc cung cấp lao động chỉ trả sau khi có kết quả xác định (thanh toán sau). Còn đối với tư liệu lao động chủ yếu (máy móc, thiết bị, nhà cửa...), việc cung cấp thường gắn với hoạt động xây dựng, lắp đặt. Do vậy, xét theo nghĩa hẹp của từ, quá trình cung cấp thường gắn với hoạt động mua hàng: mua vật liệu, dụng cụ cho sản xuất hoặc mua hàng hoá, vật tư để bán trên cơ sở nhu cầu của hoạt động sản xuất kinh doanh.

Để thoả mãn nhu cầu thông tin, hạch toán giai đoạn cung cấp phải thực hiện tốt 2 nhiệm vụ chủ yếu sau:

- Phản ánh chính xác tình hình cung cấp về mặt số lượng, chi tiết theo từng chủng loại, quy cách, phẩm chất của từng thứ vật tư, hàng hoá.
- Tính toán đầy đủ, chính xác, kịp thời giá thực tế của từng đối tượng mua vào, đồng thời giám sát tình hình cung cấp về mặt giá cả, chi phí, thời gian cung cấp và tiến độ bàn giao, thanh toán tiền hàng.

b. Phương pháp hạch toán quá trình cung cấp trong các doanh nghiệp

b.1. Tài khoản sử dụng

Để theo dõi quá trình cung cấp, kế toán sử dụng các tài khoản sau:

- TK "*Nguyên liệu, vật liệu*": Tài khoản này dùng để theo dõi giá trị hiện có, biến động tăng, giảm của các loại nguyên, vật liệu hiện có ở doanh nghiệp theo giá trị thực tế (giá mua và chi phí giá mua), chi tiết theo từng loại, nhóm, thứ vật tư tùy theo yêu cầu quản lý và phương tiện thanh toán.

Bên Nợ: phản ánh các nghiệp vụ làm tăng nguyên, vật liệu theo giá thực tế (mua ngoài, tự sản xuất, nhận vốn góp...)

Bên Có: phản ánh các nghiệp vụ phát sinh làm giảm giá thực tế của nguyên, vật liệu (xuất dùng, xuất bán, xuất trả lại, giảm giá được hưởng...)

Dư Nợ (đầu kỳ hoặc cuối kỳ): Phản ánh giá trị nguyên, vật liệu tồn kho (đầu kỳ hoặc cuối kỳ).

- TK "*Công cụ, dụng cụ*": Dùng để phản ánh tình hình hiện có, biến động tăng, giảm trong kỳ của các loại công cụ, dụng cụ theo giá thực tế (giá mua và chi phí thu mua) theo từng loại.

Tài khoản "*Công cụ, dụng cụ*" có kết cấu tương tự tài khoản "*Nguyên liệu, vật liệu*".

- TK "*Hàng hoá*": Tài khoản này phản ánh giá trị hiện có, biến động tăng, giảm của hàng hoá tại kho, tại quầy của doanh nghiệp, chi tiết theo từng kho, từng quầy, từng loại, từng nhóm, từng thứ hàng hoá.

Bên Nợ: Phản ánh giá mua của hàng hoá nhập kho (giá mua) và chi phí mua hàng tiêu thụ.

Bên Có: Phản ánh giá mua của hàng hoá xuất và phí thu mua phân bổ cho hàng tiêu thụ.

Dư Nợ: Phản ánh giá mua của hàng tồn kho và phí thu mua của hàng còn lại chưa tiêu thụ (đầu kỳ hoặc cuối kỳ).

TK "*Hàng hoá*" chi tiết theo hai tài khoản:

+ Giá mua hàng hoá (kể cả thuế phải nộp về hàng mua - nếu có).

+ Chi phí thu mua hàng hoá.

- TK "*Hàng mua đang đi đường*": hàng mua đang đi đường là tất cả các loại vật tư, hàng hoá mà đơn vị đã mua hoặc chấp nhận mua (đã thuộc sở hữu của đơn vị) nhưng cuối cùng hàng vẫn chưa kiểm nhận, bàn giao (kể cả số đang gửi tại kho người bán).

Bên Nợ: Trị giá hàng đi đường tăng thêm trong kỳ.

Bên Có: Trị giá hàng đi đường kỳ trước đã kiểm nhận, bàn giao kỳ này.

Dư Có (đầu kỳ hoặc cuối kỳ): Phản ánh giá hàng đang đi đường (đầu kỳ hoặc cuối kỳ).

- TK "*Thanh toán với người bán*": Dùng để theo dõi toàn bộ các khoản thanh toán với người bán, người cung cấp vật tư, hàng hoá, dịch vụ; người nhận thầu xây dựng cơ bản, sửa chữa lớn TSCĐ... (kể cả tiền ứng trước cho người bán).

Bên Nợ:

- Số tiền đã trả cho người bán (kể cả ứng trước)

- Giảm giá hàng mua được hưởng.

- Trị giá hàng mua trả lại.

Bên Có:

- Số tiền phải trả cho người bán.

- Số tiền thừa được người bán trả lại.

Tài khoản này có thể đồng thời vừa có số dư bên Nợ, vừa đồng thời có số dư bên Có.

Dư Nợ: Số tiền trả thừa hoặc ứng trước cho người bán.

Dư Có: Số tiền còn nợ người bán.

Tài khoản "*Thanh toán với người bán*" được mở chi tiết theo từng chủ nợ, khách nợ và không được bù trừ khi lên bảng cân đối nếu khác đối tượng thanh toán.

Ngoài ra, trong quá trình mua hàng, tất yếu phát sinh các nghiệp vụ thanh toán về tiền hàng, tiền vận chuyển, bốc dỡ... Do đó, kế toán còn sử dụng một số tài khoản liên quan khác như tài khoản "Tiền mặt"; TK "Tiền gửi ngân hàng"; v.v...

b.2. Phương pháp hạch toán

Do đặc điểm hoạt động sản xuất, kinh doanh và yêu cầu quản lý khác nhau nên việc hạch toán quá trình cung cấp giữa các đơn vị cũng không hoàn toàn giống nhau. Chẳng hạn, đối với các đơn vị kinh doanh thương mại, cần hạch toán riêng khối lượng hàng hoá mua vào và chi phí thu mua để từ đó xác định được chi tiêu khối lượng hàng hoá luân chuyển và phí lưu thông của hàng luân chuyển (gồm phí thu mua, bảo quản và tiêu thụ). Tuy nhiên, về cơ bản, hạch toán quá trình cung cấp vẫn giống nhau giữa các doanh nghiệp. Cụ thể:

- Trường hợp mua hàng ngoài, đã kiểm nhận nhập kho, chưa trả tiền cho người bán:

Nợ TK "Nguyên liệu, vật liệu" giá mua vật liệu nhập kho.

Nợ TK "Công cụ, dụng cụ": giá mua công cụ, dụng cụ nhập kho.

Nợ TK "Hàng hoá": giá mua hàng hoá nhập kho.

Nợ TK "Thuế GTGT được khấu trừ": thuế GTGT đầu vào.

Có TK "Thanh toán với người bán": số tiền hàng phải trả cho người bán.

- Các chi phí thu mua thực tế phát sinh (vận chuyển, bốc dỡ...)

Nợ TK "nguyên liệu, vật liệu": chi phí thu mua nguyên vật liệu.

Nợ TK "Công cụ, dụng cụ": chi phí thu mua công cụ, dụng cụ.

Nợ TK "Hàng hoá": chi phí thu mua hàng hoá.

Có các tài khoản chi phí liên quan (tiền mặt, tiền gửi ngân hàng, thanh toán với người bán...): Tổng giá thanh toán.

- Khi thanh toán tiền hàng, tiền vận chuyển...cho người bán, người vận chuyển, bốc dỡ, kế toán ghi:

Nợ TK "Thanh toán với người bán": số tiền đã thanh toán.

Có TK liên quan (tiền mặt, TGNH...)

- Trường hợp mua hàng thanh toán trực tiếp cho người bán, người vận chuyển, bốc dỡ:

Nợ TK " Nguyên liệu, vật liệu", TK "Công cụ, dụng cụ",TK " Hàng hoá": giá thực tế vật liệu, dụng cụ, hàng hoá nhập kho.

Nợ TK " Thuế Giá trị gia tăng đầu vào được khấu trừ": thuế giá trị gia tăng đầu vào.

Có TK "tiền mặt": thanh toán bằng tiền mặt.

Có TK " tiền gửi ngân hàng": thanh toán bằng tiền gửi ngân hàng (chuyển khoản)

Có TK "Vay ngắn hạn": thanh toán bằng tiền vay ngắn hạn ngân hàng và vay đối tượng khác.

- Trường hợp hàng đã mua hay chấp nhận mua, cuối kỳ đang đi đường, ghi nhận trị giá hàng mua đang đi đường.

Nợ TK "Hàng mua đang đi đường": trị giá hàng mua đang đi đường.

Nợ TK " Thuế giá trị gia tăng đầu vào được khấu trừ": thuế giá trị gia tăng đầu vào.

Có TK "Thanh toán với người bán": số tiền phải trả theo hoá đơn người bán.

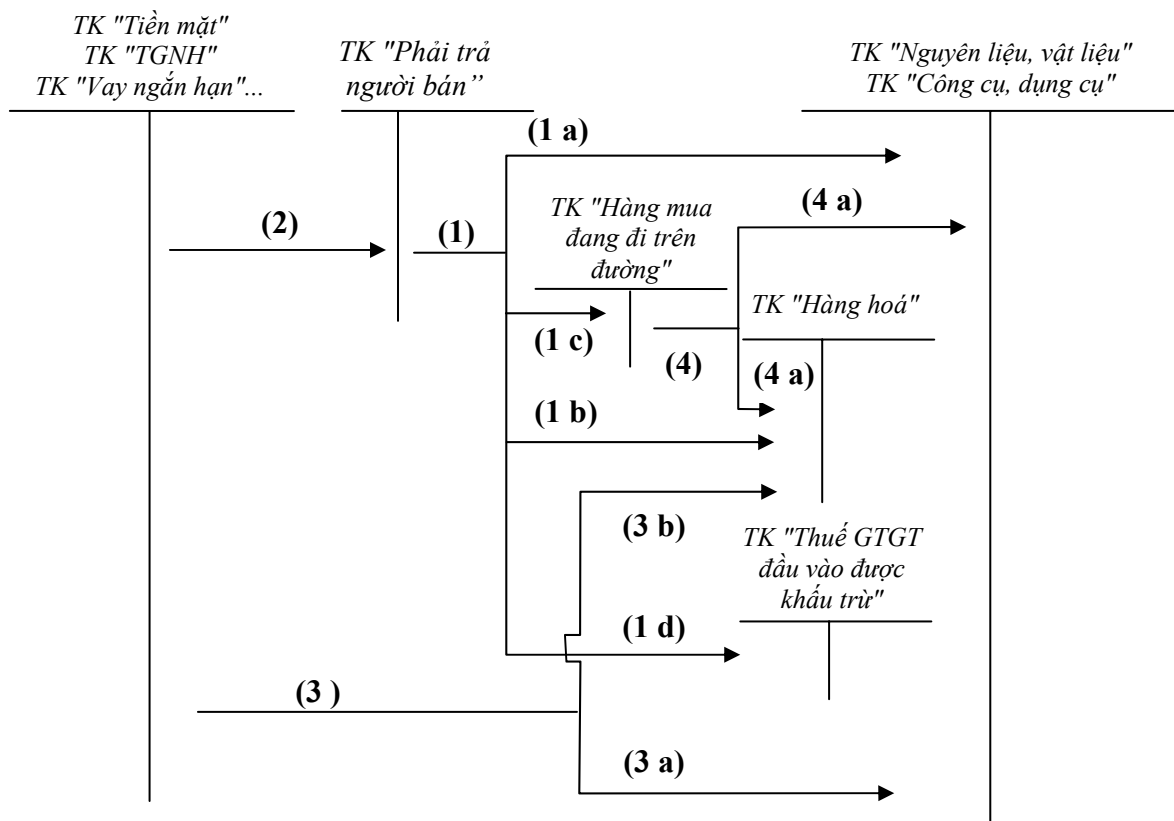
Có TK "Tiền mặt", "Tiền gửi ngân hàng", "Vay ngắn hạn": số tiền đã trả về lượng hàng đang đi đường.

- Trường hợp hàng đang đi đường kỳ trước, về nhập kho kỳ này:

Nợ TK liên quan (TK "Nguyên liệu, vật liệu", TK "công cụ, dụng cụ", TK "Hàng hoá"): Giá trị hàng nhập kho.

Có TK "Hàng mua đang đi đường": Giá trị hàng đã kiểm nhận.

Có thể khái quát mô hình hạch toán quá trình cung cấp qua sơ đồ 4.1:



Sơ đồ 4.1: Mô hình hạch toán quá trình cung cấp vật tư, Hàng hoá.

Giải thích sơ đồ

(1) Trị giá mua của hàng chưa thanh toán cho người bán, đã nhập kho vật liệu, công cụ (1a), hàng hoá (1b), đang đi đường (1c) và số thuế giá trị gia tăng đầu vào được khấu trừ (1d).

(2) Thanh toán tiền hàng cho người bán.

(3) Thanh toán tiền hàng và phí thu mua trực tiếp của số vật liệu, công cụ, và phí thu mua hàng hoá nhập kho (3a), tiền mua hàng hoá nhập kho (3b).

Trị giá hàng mua đang đi đường kỳ trước đã kiểm nhận nhập kho vật liệu, công cụ (4a) và hàng hoá (4b) kỳ này.

Ví dụ:

Tình hình thu mua và nhập kho vật liệu, công cụ tại một doanh nghiệp trong tháng 9 năm 200N như sau (Đơn vị: ngàn đồng).

1. Mua một lô vật liệu chính, chưa thanh toán tiền cho người bán, trị giá thanh toán 132.000 (trong đó thuế giá trị gia tăng (12.000). Hàng đã kiểm nhận, nhập kho.

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

3. Thu mua vật liệu phụ và công cụ lao động nhỏ theo tổng giá thanh toán (cả thuế giá trị gia tăng 10%) là 88.000 (vật liệu phụ: 33.000, công cụ lao động nhỏ: 55.000), 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 lô vật liệu phụ theo giá thanh toán (gồm cả thuế giá trị gia tăng 2.500) là 27.500. Hàng đã kiểm nhận, nhập kho.

Các nhiệm vụ trên được định khoản và phản ánh vào sơ đồ TK chữ T như sau:

1) Nợ TK "Nguyên vật liệu" (Chi tiết VL chính):	120.000	
Nợ TK " Thuế GTGT ĐV được khấu trừ":	12.000	
Có TK "Thanh toán với người bán":		132.000
2) Nợ TK " Nguyên vật liệu"(chi tiết VL Chính):	3.000	
Có TK "Tiền mặt):		3.000
3) Nợ TK "Hàng mua đang đi đường":	80.000	
Nợ TK" Thuế GTGT đầu vào được khấu trừ ":	8.000	
Có TK "Tiền gửi ngân hàng":		88.000
4) Nợ TK " Nguyên liệu, vật liệu" (Chi tiết vlp):	25.000	
Nợ TK "Thuế GTGT ĐV được khấu trừ":	2.500	
Có TK "tiền mặt":		27.500

Phản ánh ví dụ trên sơ đồ tài khoản như sau: (đơn vị ngàn đồng)

<i>TK "Vật liệu chính"</i>	<i>"Thuế GTGT được khấu trừ"</i>	<i>TK "Nguyên liệu, VL"</i>
<i>SĐĐK: xxx</i>	<i>SĐĐK: xxx</i>	<i>SĐĐK: xxx</i>
(1) 120.000	(1) 12.000	(1) 120.000
(2) 2000	(3) 8.000	(2) 3.000
	(4) 2.500	(4) 25.000
<i>TK "Vật liệu phụ"</i>	<i>TK "Tiền mặt"</i>	
<i>SĐĐK: xxx</i>	<i>SĐĐK: xxx</i>	
(4) 25.000	3.000 (2)	
	27.500 (4)	
<i>TK "TGNH"</i>	<i>TK "Hàng mua ĐĐĐ"</i>	<i>TK "Phải trả cho NB"</i>
<i>SĐĐK: xxx</i>		
88.000 (3)	(3) 80.000	132.000 (1)

4.2.3. Hạch toán quá trình sản xuất

a. Nhiệm vụ hạch toán

Quá trình sản xuất là quá trình kết hợp giữa sức lao động với tư liệu lao động và đối tượng lao động để tạo ra sản phẩm. Trong giai đoạn này, một mặt đơn vị phải bỏ ra cá khoản chi phí để tiến hành sản xuất; mặt khác, đơn vị lại thu được một lượng kết quả sản xuất gồm thành phẩm và sản phẩm dở dang. Để bảo đảm bù đắp được chi phí và có lãi, đòi hỏi các doanh nghiệp phải áp dụng mọi biện pháp để tăng lượng kết quả thu được, giảm lượng chi phí chi ra, tính toán sao cho với lượng chi phí bỏ ra thu được kết quả cao nhất. Giai đoạn sản xuất chính là giai đoạn tạo ra giá trị thặng dư và nó có vị trí đặc biệt quan trọng trong toàn bộ quá trình sản xuất kinh doanh và phải được hạch toán chặt chẽ.

Việc hạch toán quá trình sản xuất phải quán triệt các nhiệm vụ chủ yếu sau:

- Tập hợp và phân bổ chính xác, kịp thời các loại chi phí sản xuất theo các 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).

b. Phương pháp hạch toán quá trình sản xuất

b.1. Tài khoản sử dụng

Để theo dõi, tổng hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm, kế toán sử dụng các tài khoản chủ yếu sau:

- TK "*Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang*"

Tài khoản này mở chi tiết theo từng ngành sản xuất xuất, từng nơi phát sinh chi phí, từng sản phẩm, nhóm sản phẩm, từng loại dịch vụ, lao vụ vv... và theo các chi phí sản xuất.

Bên Nợ: tập hợp chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ.

Bên Có: Phản ánh các khoản ghi giảm chi phí sản xuất và tổng giá thành công xưởng thực tế của sản phẩm, lao vụ hoàn thành.

Dư Nợ: (đầu kỳ hoặc cuối kỳ): Phản ánh chi phí sản xuất của sản phẩm, lao vụ dở dang (đầu kỳ hoặc cuối kỳ).

- TK "*Chi phí nguyên, vật liệu trực tiếp*": Dùng theo dõi giá trị nguyên vật liệu chính, vật liệu phụ, nhiên liệu v.v... sử dụng trực tiếp cho việc chế tạo sản phẩm hay thực hiện các lao vụ, dịch vụ trong kỳ.

Bên Nợ: Tập hợp chi phí, nguyên vật liệu trực tiếp.

Bên Có: Các khoản ghi giảm chi phí nguyên vật liệu trực tiếp và chi phí nguyên, vật liệu trực tiếp được kết chuyển vào tài khoản tính giá.

Tài khoản "Chi phí nguyên, vật liệu trực tiếp" không có số dư và được mở chi tiết theo từng đối tượng tập hợp chi phí (phân xưởng, bộ phận sản xuất, sản phẩm, nhóm sản phẩm...).

- TK "*Chi phí nhân công trực tiếp*": bao gồm tiền lương và phụ cấp lương phải trả cho công nhân trực tiếp sản xuất, chế tạo sản phẩm hay thực hiện các lao vụ, dịch vụ cùng các khoản trích theo tỷ lệ quy định cho các quỹ kinh phí công đoàn, bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế tính trên số lương và phụ cấp lương phải trả cho công nhân sản xuất trong kỳ.

Bên Nợ: tập hợp chi phí nhân công trực tiếp.

Bên Có: kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp.

Tài khoản này không có số dư và cũng được mở chi tiết theo từng đối tượng tập hợp chi phí (phân xưởng, bộ phận sản xuất, sản phẩm...)

- TK "*Chi phí sản xuất chung*": chi phí sản xuất chung là những chi phí cần thiết còn lại để sản xuất sản phẩm hay thực hiện lao vụ, dịch vụ sau chi phí nguyên, vật liệu và nhân công trực tiếp. Đây là những chi phí phát sinh trong phạm vi *phân xưởng, bộ phận sản xuất* của doanh nghiệp như chi phí nhân viên phân xưởng, chi phí vật liệu, dụng cụ, chi phí khấu hao TSCĐ...

Bên Nợ: tập hợp chi phí sản xuất chung.

Bên Có: các khoản ghi giảm chi phí sản xuất chung và phân bổ chi phí sản xuất chung cho các đối tượng tính giá.

Tài khoản "Chi phí sản xuất chung" không có số dư và được mở theo từng phân xưởng, bộ phận sản xuất, trong đó được chi tiết theo từng nội dung chi phí (vật liệu, nhân công...).

Ngoài các khoản trên, trong quá trình hạch toán kế toán còn sử dụng các tài khoản liên quan khác như tài khoản phản ánh chi phí: tài khoản "Thanh toán với công nhân viên chức", tài khoản "Các khoản phải trả, phải nộp khác", tài khoản "Nguyên liệu, vật liệu", tài khoản "Chi phí trả trước", v.v...; các tài khoản phản ánh kết quả: tài khoản "Thành phẩm", tài khoản "Hàng gửi bán", tài khoản "Giá vốn hàng bán" v.v...

b.2. Phương pháp hạch toán:

- Tập hợp chi phí nguyên, vật liệu liên quan trực tiếp đến từng đối tượng (phân xưởng, bộ phận sản xuất, sản phẩm...).

Nợ TK "Chi phí nguyên, vật liệu trực tiếp".

Có TK "Nguyên liệu, vật liệu" (Chi tiết theo từng loại vật liệu).

- Tập hợp chi phí nhân công trực tiếp liên quan đến từng đối tượng.

Nợ TK "Chi phí nhân công trực tiếp".

Có TK "Thanh toán với công nhân viên chức": tiền lương và phụ cấp lương phải trả cho công nhân trực tiếp.

Có TK "Kinh phí công đoàn, Bảo hiểm xã hội, Bảo hiểm y tế": trích cho các quỹ theo tỷ lệ quy định với tiền lương và phụ cấp tính vào chi phí.

- Tập hợp chi phí sản xuất chung theo từng phân xưởng:

Nợ TK "Chi phí sản xuất chung"

Có TK "Thanh toán với công nhân viên chức": Tiền lương và phụ cấp lương nhân viên quản lý phân xưởng.

Có TK "Quỹ Bảo hiểm xã hội, Bảo hiểm y tế, Kinh phí công đoàn".

Có TK "Nguyên liệu, vật liệu": Chi phí vật liệu gián tiếp.

Có TK "Công cụ, dụng cụ": Chi phí dụng cụ dùng cho sản xuất.

Có TK "Hao mòn TSCĐ": Trích khấu hao TSCĐ của phân xưởng sản xuất.

Có TK "Chi phí trả trước": Phân bổ chi phí trả trước.

Có TK "Chi phí phải trả": Trích trước chi phí phải trả theo kế hoạch.

Có TK "Thanh toán với người bán": Chi phí dịch vụ mua ngoài phải trả.

Có TK "Tiền mặt", "Tiền gửi NH": Chi phí khác bằng tiền.

- Các khoản ghi giảm chi phí (phế liệu thu hồi, vật liệu xuất dùng không hết nhập kho...).

Nợ TK "Nguyên liệu, vật liệu": Thu hồi nhập kho

Nợ TK "Tiền mặt", "Tiền gửi ngân hàng": Bán thu hồi bằng tiền.

Có TK "Chi phí nguyên, vật liệu trực tiếp": Ghi giảm chi phí nguyên, vật liệu trực tiếp.

Có TK "Chi phí sản xuất chung": Ghi giảm chi phí sản xuất chung.

- Kết chuyển chi phí sản xuất sản phẩm (chi tiết cho từng đối tượng):

+ Kết chuyển chi phí nguyên, vật liệu trực tiếp:

Nợ TK "Chi phí sản xuất - kinh doanh dở dang"

Có TK "Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp".

+ Kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp:

Nợ TK "Chi phí sản xuất - kinh doanh dở dang"

Có TK "Chi phí nhân công trực tiếp".

+ Phân bổ chi phí sản xuất chung:

Nợ TK "Chi phí sản xuất - kinh doanh dở dang"

Có TK "Chi phí sản xuất chung".

- Kết chuyển trị giá thành phẩm, lao vụ hoàn thành theo giá thành công xưởng thực tế:

$$\text{Giá thành công xưởng thực tế} = \text{Chi phí sản xuất dở dang đầu kỳ} + \text{Chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ} - \text{Chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ}.$$

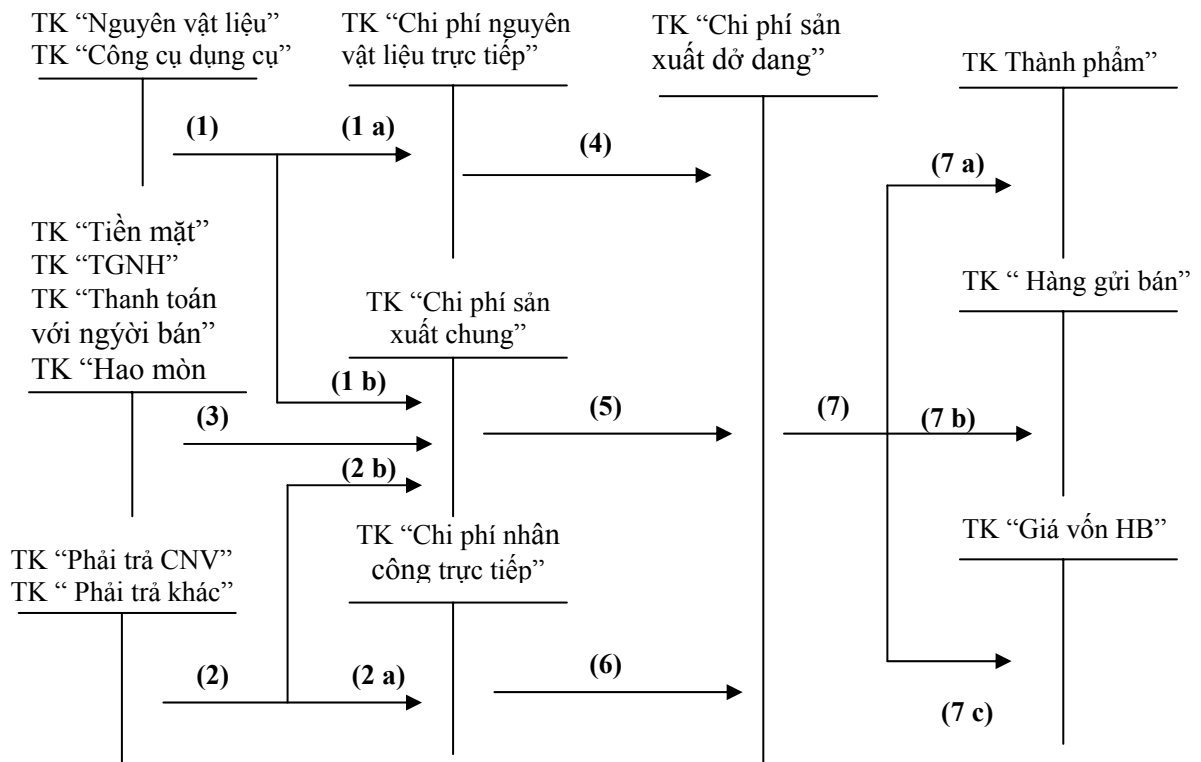
Nợ TK "Thành phẩm": Nhập kho thành phẩm.

Nợ TK "Hàng gửi bán": Gửi đi tiêu thụ hoặc ký gửi, đại lý

Nợ TK "Giá vốn hàng hoá": Tiêu thụ trực tiếp.

Có TK "Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang": Tổng giá thành thành phẩm, lao vụ hoàn thành.

Có thể khái quát mô hình hạch toán quá trình sản xuất qua sơ đồ 4.2.



Sơ đồ 4.2: Sơ đồ hạch toán quá trình sản xuất

Giải thích sơ đồ

- (1) Tập hợp chi phí nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ: (1a)- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, (1b) chi phí vật tư cho sản xuất chung
- (2) Chi phí tiền lương, các khoản trích theo lương của công nhân sản xuất trực tiếp (2a), của chi phí nhân viên quản lý chung (2b)
- (3) Các chi phí sản xuất chung

- (4) Kết chuyển chi phí nguyên vật liệu trực tiếp
- (5) Kết chuyển chi phí sản xuất chung
- (6) Kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp
- (7) Kết chuyển giá trị sản phẩm hoàn thành: nhập kho (7a), Gửi bán (7b), tiêu thụ ngay không qua kho (7c)

Ví dụ:

Tại một nhà máy có một phân xưởng chuyên sản xuất một loại sản phẩm A, có tài liệu như sau (tháng 6/ 200N):

I. Số dư đầu kỳ của một số tài khoản (đơn vị: đồng)

- TK "Nguyên liệu, vật liệu": 40.000.000, trong đó:
 - + Vật liệu chính: 25.000.000
 - + Vật liệu phụ: 10.000.000
 - + Nhiên liệu: 5.000.000
- TK "Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang": 17.000.000 (trị giá theo nguyên liệu chính).

II. Các nghiệp vụ phát sinh trong kỳ (đơn vị: đồng)

1. Mua vật liệu chính trị giá thanh toán 110.000.000 (trong đó thuế GTGT 10.000.000), đã trả bằng tiền gửi ngân hàng. Hàng đã nhập kho.
2. Xuất kho vật liệu để chế tạo sản phẩm, trị giá 90.000.000 trong đó vật liệu phụ 5.000.000.
3. Tính ra tiền lương phải trả cho công nhân trực tiếp sản xuất 30.000.000, nhân viên quản lý phân xưởng 5.000.000.
4. Trích kinh phí công đoàn, Bảo hiểm xã hội, Bảo hiểm y tế theo tỷ lệ quy định (19%) trên tổng số tiền lương tính vào chi phí kinh doanh.
5. Các chi phí sản xuất chung khác thực tế phát sinh:
 - Chi phí nhiên liệu: 5.000.000
 - Chi phí trả trước phân bổ kỳ này: 6.000.000
 - Chi phí khấu hao TSCĐ: 10.000.000
 - Chi phí dịch vụ khác mua ngoài trả bằng tiền mặt: 3.990.000.
6. Tổng số sản phẩm hoàn thành trong kỳ 800 chiếc; trong đó nhập kho 500 chiếc, gửi đi bán 300 sản phẩm; dở dang 200 sản phẩm (tính theo giá trị vật liệu chính tiêu hao).

III. Tài liệu kiểm kê cuối kỳ (đơn vị: đồng)

- Giá trị nguyên, vật liệu tồn kho: 45.000.000
 - Trong đó: + Vật liệu chính: 40.000.000
 - + Vật liệu phụ: 5.000.000
 - Giá trị sản phẩm dở dang: 20.400.000 (trị giá theo nguyên liệu chính).
- Tình hình trên được kế toán tập hợp như sau (đơn vị: đồng).

Bước 1: Tập hợp chi phí:

1. Nợ TK "Nguyên, vật liệu" (vật liệu chính): 100.000.000

Nợ TK "Thuế GTGT đầu vào được khấu trừ": 10.000.000

Có TK "TGNH":

110.000.000

2. Nợ TK "Chi phí NLV trực tiếp":	90.000.000	
Có TK "Nguyên, vật liệu":		90.000.000
- Vật liệu chính:		85.000.000
- Vật liệu phụ:		5.000.000
3. Nợ TK "Chi phí nhân công TT":	30.000.000	
Nợ TK "Chi phí sản xuất chung":	5.000.000	
Có TK "Thanh toán với CNV":		35.000.000
4. Nợ TK "Chi phí nhân công TT":	5.700.000	
Nợ TK "Chi phí sản xuất chung":	950.000	
Có TK "BHYT, BHXH, KPCĐ":		6.650.000
5. Nợ TK "Chi phí Sản xuất chung":	24.990.000	
Có TK "NVL" (nhiên liệu):		5.000.000
Có TK "CP trả trước":		6.000.000
Có TK "Hao mòn TSCĐ":		10.000.000
Có TK "Tiền mặt":		3.990.000

Bước 2: Kết chuyển chi phí cho sản phẩm sản xuất tại ngày cuối kỳ:

6a. Nợ TK "Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang"	90.000.000	
Có TK "Chi phí nhân công trực tiếp"		90.000.000
6b. Nợ TK "Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang":	35.700.000	
Có TK "Chi phí nhân công trực tiếp":		35.700.000
6c. Nợ TK "Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang":	30.940.000	
Có TK "Chi phí sản xuất chung":		30.940.000

Bước 3: Lập bảng tính giá thành đơn vị sản phẩm (bảng 4.1).

BẢNG TÍNH GIÁ THÀNH CÔNG XƯỞNG SẢN PHẨM

Tháng 6 Năm 200N

Tên Sản phẩm: Sản phẩm A. Sản lượng hoàn thành: 800 sản phẩm

Đơn vị tính: Ngàn đồng

Khoản mục chi phí	Giá trị sản phẩm dở dang đầu kỳ	Chi phí SX phát sinh trong kỳ	Giá trị sản phẩm dở dang cuối kỳ	Tổng giá thành sản phẩm	Giá thành đơn vị sản phẩm
1. CP nguyên, vật liệu trực tiếp	17.000	90.000	20.400	86.600	108,250
Trong đó: Vật liệu chính	17.000	85.000	20.400	81.600	102,000
2. Chi phí nhân công trực tiếp	-	35.700	-	35.700	46,625
3. Chi phí sản xuất chung	-	30.940	-	30.940	38,675
Cộng:	17.000	156.640	20.400	153.240	191,550

Bảng 4.1: Bảng tính giá thành sản phẩm A

Bước 4: Giá trị sản phẩm nhập kho và gửi bán.

6d) Nợ TK "Thành phẩm": 95.775.000 (500c x 191.550đ/c)

Chương IV: Phương pháp tính giá và hạch toán các quá trình kinh doanh chủ yếu

Nợ TK "Hàng gửi bán": 57.465.000 (300c x 191.550đ/c)

Có TK "Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang": 148.142.000

Bút toán (6d) được xác lập trên cơ sở bảng tính giá thành đơn vị sản phẩm hoàn thành.

Các định khoản trên được phản ánh vào sơ đồ tài khoản như sau:

TK "Nguyên liệu vật liệu"

DĐK:	40.000.000	90.000.000 (2)
(1)	100.000.000	5.000.000 (5)
Cộng PS:	100.000.000	PS: 95.000.000
DCK:	45.000.000	

**TK "Nguyên liệu vật liệu"
(vật liệu chính)**

DĐK	25.000.000	85.000.000 (2)
(1)	100.000.000	
Cộng PS:	100.000.000	85.000.000
DCK	40.000.000	

**TK "Nguyên liệu vật liệu"
(vật liệu phụ)**

DĐK	10.000.000	5.000.000 (2)
Cộng PS:		5.000.000
DCK:	5.000.000	

**TK "Nguyên liệu vật liệu"
(nhiên liệu)**

DĐK:		5.000.000 (5)
5.000.000		
Cộng PS:		Cộng: 5.000.000
DCK:	0	

TK "Thanh toán với CNV"

35.000.000 (3)	

TK "Thuế GTT đầu vào được khấu trừ"

(1)	10.000.000	

**TK "Kinh phí công đoàn,
BHXH, BHYT"**

		6.650.000 (4)

**TK "Chi phí nguyên,
vật liệu trực tiếp"**

(2)	90.000.000	90.000.000 (6a)
Cộng PS:	90.000.000	90.000.000

**TK "Chi phí nhân công
trực tiếp"**

(3)	30.000.000	35.700.000 (6b)
(4)	5.700.000	
Cộng PS:	35.700.000	35.700.000

**TK "Chi phí
sản xuất chung"**

(3)	5.000.000	30.940.000 (6c)
(4)	950.000	
(5)	24.990.000	
Cộng PS:	30.940.000	30.940.000

TK "Chi phí trả trước"

D: xxx		6.000.000 (5)

TK "Chi phí SXKD dở dang"

SD:	17.000.000	
(6a):	90.000.000	153.240.000 (6d)
(6b):	35.700.000	
(6c):	30.940.000	
Cộng:	156.640.000	Cộng: 153.240.000
DCK	20.400.000	

TK "Thành phẩm"

(6d)	95.775.000	

<i>TK "Hao mòn TSCĐ"</i>		<i>TK "Hàng gửi bán"</i>	
	10.000.000 (5)	(6d) 57.465.000	
<i>TK "Tiền mặt"</i>		<i>TK "TGNH"</i>	
D: xxx	3.990.000 (5)	D: xxx	110.000.000 (1)

4.2.4. Hạch toán quá trình tiêu thụ và kết quả kinh doanh

a. Nhiệm vụ hạch toán quá trình tiêu thụ

Tiêu thụ là giai đoạn cuối cùng của quá trình sản xuất kinh doanh. Thông qua tiêu thụ, giá trị và giá trị sử dụng của sản phẩm được thực hiện, đơn vị thu hồi được vốn bỏ ra. Cũng chính trong giai đoạn tiêu thụ này, bộ phận giá trị mới sáng tạo ra trong khâu sản xuất được thực hiện và biểu hiện dưới hình thức lợi nhuận. Đây nhanh tốc độ tiêu thụ sẽ góp phần tăng nhanh tốc độ luân chuyển vốn nói riêng và hiệu quả sử dụng vốn nói chung, đồng thời góp phần thoả mãn nhu cầu tiêu dùng của xã hội. 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. Nói cách khác, hàng hoá đã được người mua chấp nhận hoặc người bán đã thu được tiền.

Hạch toán quá trình tiêu thụ sản phẩm, hàng hoá, lao vụ, dịch vụ có nhiệm vụ sau:

- Hạch toán đầy đủ, chính xác tình hình tiêu thụ sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ cùng 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 cũng như toàn bộ lợi nhuận về tiêu thụ sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ.

b. Phương pháp hạch toán tiêu thụ sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ:

b.1. Tài khoản sử dụng:

- Tài khoản "Thành phẩm": thành phẩm là những sản phẩm đã kết thúc giai đoạn sản xuất, được kiểm nhận, nhập kho và tính theo giá thành công xưởng thực tế (giá thành sản xuất thực tế). Tài khoản này có kết cấu như sau:

Bên Nợ: trị giá thành phẩm tăng thêm trong kỳ.

Bên Có: trị giá thành phẩm giảm đi trong kỳ.

Dư Nợ: trị giá thành phẩm tồn kho.

- TK "Hàng hoá" (xem mục 4.2.2).

- TK "Hàng gửi bán": hàng gửi bán là toàn bộ hàng tiêu thụ theo phương thức chuyển hàng và hàng gửi đại lý, ký gửi. Số hàng gửi bán khi chưa được người mua chấp nhận vẫn thuộc sở hữu của đơn vị.

Bên Nợ: Giá vốn của hàng gửi bán.

Bên Có: Giá vốn của hàng gửi bán được chấp nhận hoặc bị từ chối trả lại.

Dư Nợ: Giá vốn của hàng gửi bán chưa được chấp nhận.

- Tài khoản "Giá vốn hàng bán": phản ánh trị giá của hàng tiêu thụ thực tế trong kỳ.

Bên Nợ: trị giá vốn hàng tiêu thụ trong kỳ.

Bên Có: kết chuyển trị giá hàng tiêu thụ. Tài khoản "Giá vốn hàng bán" cuối kỳ không có số dư.

- Tài khoản "Doanh thu bán hàng": doanh thu bán hàng là tổng giá trị được thực hiện do bán hàng hoá, sản phẩm, cung cấp lao vụ, dịch vụ cho khách hàng. Tài khoản này dùng để phản ánh tổng số doanh thu bán hàng thực tế và các khoản giảm doanh thu. Cần chú ý rằng, đối với các doanh nghiệp tính thuế giá trị gia tăng theo phương pháp khấu trừ, doanh thu ghi nhận ở tài khoản này là giá bán không bao gồm thuế giá trị gia tăng đầu ra phải nộp; ngược lại, với những doanh nghiệp tính thuế giá trị gia tăng theo phương pháp trực tiếp hay những đối tượng không thuộc diện chịu thuế giá trị gia tăng, doanh thu ghi nhận ở tài khoản này là tổng giá thanh toán.

Bên Nợ: + Số thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế xuất khẩu phải nộp (nếu có).

+ Số chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán và doanh thu của bán hàng bị trả lại.

+ Kết chuyển doanh thu thuần về bán hàng trong kỳ.

Bên Có: Tổng số doanh thu bán hàng thực tế trong kỳ.

Tài khoản này không có số dư và được chi tiết làm 3 tiểu khoản:

+ Doanh thu bán hàng hoá

+ Doanh thu bán các thành phẩm

+ Doanh thu cung cấp dịch vụ

Kết quả tiêu thụ sản phẩm, hàng hoá, lao vụ, dịch vụ được biểu hiện dưới chỉ tiêu lợi nhuận (hoặc lỗ) về tiêu thụ và được tính như sau:

$$\begin{array}{l} \text{Lợi nhuận (hoặc lỗ) về tiêu thụ} \\ \text{=} \end{array} \begin{array}{l} \text{Lợi nhuận gộp về tiêu thụ} \\ \text{=} \end{array} \begin{array}{l} \text{Chi phí bán hàng và chi phí} \\ \text{quản lý doanh nghiệp} \end{array}$$

Trong đó:

$$\begin{array}{l} \text{Lợi nhuận gộp về tiêu thụ} \\ \text{=} \end{array} \begin{array}{l} \text{Doanh thu thuần về tiêu thụ} \\ \text{=} \end{array} \begin{array}{l} \text{Giá vốn hàng bán} \end{array}$$

Để xác định kết quả tiêu thụ và phản ánh kết quả tiêu thụ, kế toán sử dụng các tài khoản sau:

- Tài khoản "Xác định kết quả kinh doanh": tài khoản này được sử dụng để xác định kết quả kinh doanh theo từng hoạt động (hoạt động sản xuất kinh doanh, hoạt động tài chính và hoạt động khác). Với hoạt động sản xuất kinh doanh, kết quả cuối cùng chính là lợi nhuận (hoặc lỗ) về tiêu thụ sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ và do vậy, tài khoản "Xác định kết quả kinh doanh" có nội dung phản ánh như sau:

Bên Nợ:

+ Giá vốn hàng tiêu thụ trong kỳ

+ Chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp

+ Kết chuyển kết quả tiêu thụ (lợi nhuận)

Bên Có:

+ Doanh thu thuần về tiêu thụ

+ Kết chuyển kết quả tiêu thụ (lỗ)

Tài khoản này cuối kỳ không có số dư

- Tài khoản "Lãi chưa phân phối": Dùng để theo dõi số lãi từ các hoạt động còn lại chưa chia.

Bên Nợ:

+ Các khoản lỗ và coi như lỗ từ kinh doanh

+ Phân phối lợi nhuận

Bên Có:

+ Các khoản lãi và coi như lãi từ kinh doanh

+ Xử lý số lỗ

Dư Nợ (nếu có): Số lỗ chưa xử lý

Dư Có: Số lãi còn lại chưa phân phối

- Tài khoản "Chi phí bán hàng": chi phí bán hàng là toàn bộ các khoản chi có liên quan đến hoạt động tiêu thụ sản phẩm, hàng hoá, lao vụ, dịch vụ trong kỳ như chi phí nhân viên bán hàng; chi phí vật liệu, dụng cụ, bao bì; chi phí khấu hao TSCĐ; chi phí dịch vụ mua ngoài ... Đây là khoản chi phí thời kỳ nên phát sinh đến đâu trừ hết vào thu nhập đến đó.

Bên Nợ: Tập hợp toàn bộ chi phí bán hàng thực tế phát sinh.

Bên Có: Các khoản ghi giảm chi phí bán hàng và số chi phí bán hàng được kết chuyển trừ vào thu nhập.

Tài khoản này cuối kỳ không có số dư và được mở chi tiết theo từng nội dung chi phí (nhân viên, vật liệu, dụng cụ).

- Tài khoản "Chi phí quản lý doanh nghiệp": chi phí quản lý doanh nghiệp là những khoản chi phí có liên quan chung đến toàn bộ hoạt động của doanh nghiệp mà không thể tách riêng cho bất kỳ hoạt động nào được. Thuộc chi phí quản lý doanh nghiệp bao gồm nhiều loại như chi phí nhân viên quản lý, chi phí vật liệu quản lý, chi phí đồ dùng văn phòng... Chi phí quản lý doanh nghiệp cũng là một khoản chi phí thời kỳ nên cũng được trừ vào kết quả kinh doanh ở kỳ mà nó phát sinh. Kết cấu và nội dung được phản ánh của tài khoản "Chi phí quản lý doanh nghiệp" cũng tương tự như tài khoản "Chi phí bán hàng".

Ngoài các khoản trên, trong quá trình hạch toán kế toán còn sử dụng một số tài khoản khác có liên quan như tài khoản "Giá vốn hàng bán", tài khoản "Doanh thu bán hàng", v.v...

b.2. Phương pháp hạch toán

- Khi bán sản phẩm (theo phương thức nhận hàng trực tiếp tại phân xưởng, xuất bán từ kho thành phẩm) kế toán ghi:

Phản ánh doanh thu

Nợ TK "Tiền mặt", hoặc TK "TGNH" hoặc TK " Phải thu của khách hàng" (tổng giá trị thanh toán)

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

Có TK " Thuế giá trị gia tăng đầu ra" (số tiền thuế GTGT)

Đồng thời ghi nhận chi phí giá vốn:

Nợ TK " Giá vốn hàng bán"

Có TK "Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang" (nếu bán hàng không qua kho)

Có TK " Thành phẩm" (nếu xuất bán hàng từ kho thành phẩm)

(Ghi theo giá thành thực tế)

- Trường hợp hàng tiêu thụ theo phương thức gửi đại lý:

+ Khi mang hàng đi gửi bán, kế toán ghi:

Nợ TK “Hàng gửi đi bán”

Có TK “Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang” (nếu bán hàng không qua kho)

Có TK “Thành phẩm” (nếu xuất bán hàng từ kho thành phẩm)

(Ghi theo giá thành thực tế)

+ Khi sản phẩm gửi bán đã bán được, kế toán ghi:

Nợ TK “Tiền mặt”, Hoặc TK “TGNH” hoặc TK “Phải thu của khách hàng” (tổng giá trị thanh toán)

Có TK “Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ” (giá bán chưa có thuế gtgt)

Có TK “Thuế giá trị gia tăng đầu ra” (số tiền thuế GTGT)

Đồng thời kết chuyển giá trị sản phẩm gửi bán đã bán được, kế toán ghi

Nợ TK “Giá vốn hàng bán”

Có TK “Hàng gửi đi bán”

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

Nợ TK “ Chi phí bán hàng”

Nợ TK “ Chi phí quản lý doanh nghiệp”

Có TK “Phải trả công nhân viên”

- Khi trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn được tính vào chi phí theo tiền lương của các đối tượng trên, kế toán ghi:

Nợ TK “ Chi phí bán hàng”

Nợ TK “ Chi phí quản lý doanh nghiệp”

Có TK “Phải trả , phải nộp khác”

- Khi xuất vật liệu phụ, công cụ dụng cụ cho bộ phận bán hàng hay bộ phận quản lý doanh nghiệp, kế toán ghi:

Nợ TK “ Chi phí bán hàng”

Nợ TK “ Chi phí quản lý doanh nghiệp”

Có TK “Nguyên vật liệu” hoặc TK “công cụ dụng cụ”

- Trích khấu hao TSCĐ cho bộ phận bán hàng, bộ phận quản lý doanh nghiệp, kế toán ghi:

Nợ TK “ Chi phí bán hàng”

Nợ TK “ Chi phí quản lý doanh nghiệp”

Có TK “Hao mòn TSCĐ”

- 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 “ Chi phí bán hàng”

Nợ TK “ Chi phí quản lý doanh nghiệp”

Có TK “thuế và các khoản phải nộp nhà nước”

- Chi phí khác như chi phí điện nước, điện thoại,...phải trả phát sinh trong kỳ ở bộ phận bán hàng, bộ phận quản lý doanh nghiệp, kế toán ghi:

Nợ TK "Chi phí bán hàng"

Nợ TK "Chi phí quản lý doanh nghiệp"

Nợ TK "Thuế GTGT đầu vào"

Có TK "Tiền mặt", "Tiền gửi ngân hàng", "Phải trả người cung cấp"

- Khi trích trước chi phí sửa chữa TSCĐ ở bộ phận bán hàng, bộ phận quản lý doanh nghiệp, kế toán ghi:

Nợ TK "Chi phí bán hàng"

Nợ TK "Chi phí quản lý doanh nghiệp"

Có TK "Chi phí phải trả"

- Các khoản ghi giảm chi phí bán hàng, chi phí quản lý (phế liệu thu hồi, vật tư xuất dùng không hết...).

Nợ TK "Nguyên liệu, vật liệu", TK "Tiền mặt": Giá trị thu hồi

Có TK liên quan (chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp)

- Cuối kỳ tiến hành các bút toán kết chuyển sau:

+ Kết chuyển doanh thu thuần về tiêu thụ:

Nợ TK "Doanh thu bán hàng"

Có TK "Xác định kết quả"

+ Kết chuyển giá vốn hàng bán

Nợ TK "Xác định kết quả"

Có TK "Giá vốn hàng bán"

+ Kết chuyển chi phí bán hàng

Nợ TK "Xác định kết quả"

Có TK "Chi phí bán hàng"

+ Kết chuyển chi phí quản lý doanh nghiệp

Nợ TK "Xác định kết quả"

Có TK "Chi phí quản lý doanh nghiệp"

+ Kết chuyển kết quả tiêu thụ

Nếu lãi:

$$\text{Doanh thu thuần} - \left\{ \begin{array}{l} \text{Giá vốn} \\ \text{hàng bán} \end{array} \right\} + \begin{array}{l} \text{Chi phí} \\ \text{bán hàng} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Chi phí quản lý} \\ \text{doanh nghiệp} \end{array} \left. \vphantom{\begin{array}{l} \text{Doanh thu thuần} \end{array}} \right\} > 0$$

Nợ TK "Xác định kết quả"

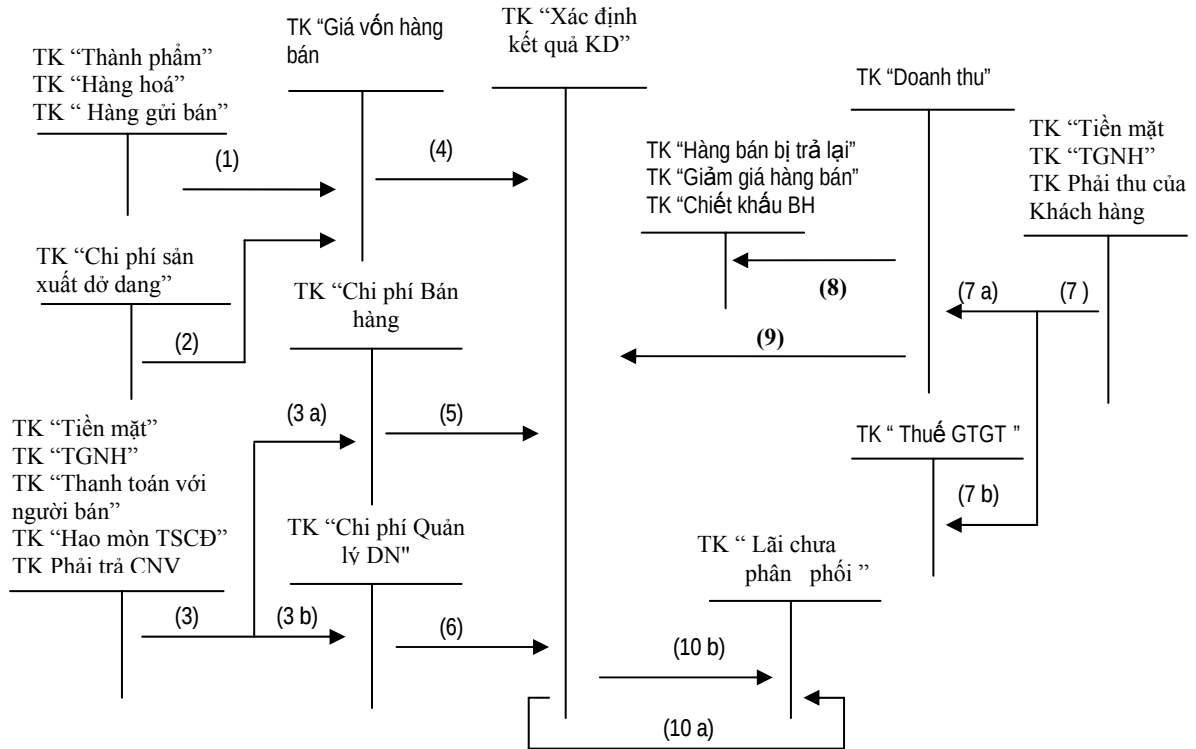
Có TK "Lãi chưa phân phối"

Nếu lỗ (kết quả < 0)

Nợ TK "Lãi chưa phân phối"

Có TK "Xác định kết quả"

Việc hạch toán kết quả kinh doanh được khái quát qua sơ đồ 4.3



Sơ đồ 4.3: Sơ đồ hạch toán quá trình tiêu thụ và kết quả kinh doanh

Giải thích sơ đồ:

- (1) Xác định giá vốn của sản phẩm, hàng hoá xuất kho tiêu thụ hoặc hàng gửi bán đã tiêu thụ
- (2) Xác định giá vốn của sản phẩm bán ngay tại phân xưởng sản xuất không qua kho.
- (3) Các chi phí phát sinh liên quan đến bán hàng (3a), quản lý doanh nghiệp (3b).
- (4) Kết chuyển giá vốn hàng bán.
- (5) Kết chuyển chi phí bán hàng
- (6) Kết chuyển chi phí quản lý doanh nghiệp
- (7) Tổng số tiền thu được từ việc tiêu thụ sản phẩm hàng hoá bao gồm: doanh thu (7a), thuế giá trị gia tăng đầu ra (7b)
- (8) Các khoản giảm trừ doanh thu.
- (9) Kết chuyển doanh thu thuần.
- (10) Kết chuyển kết quả kinh doanh: lãi (10a), Lỗ (10b)

Ví dụ

Tình hình tiêu thụ sản phẩm trong kỳ của doanh nghiệp đã tổng hợp được như sau:

- Số lượng sản phẩm đã bán là 1.000 sp giá bán 20.000 đ/sp, giá thực tế xuất kho là 14.000đ/sp. Khách hàng đã thanh toán ngay bằng tiền mặt, thuế suất GTGT 10%.
- Chi phí bán hàng đã tập hợp 500.000đ
- Chi phí quản lý doanh nghiệp đã tập hợp được: 1.000.000đ

*** Định khoản.**

- 1). Doanh thu bán hàng

Nợ TK ‘ Tiền mặt”	22.000.000	
Có TK “Doanh thu bán hàng”		20.000.000
Có TK “ Thuế GTGT đầu ra”		2.000.000
2) Giá vốn hàng bán		
Nợ TK “ Giá vốn hàng bán”	14.000.000	
Có TK “ Thành phẩm”		14.000.000
3) Kết chuyển doanh thu thuần		
Nợ TK “Doanh thu bán hàng”	20.000.000	
Có TK “Xác định kết quả kinh doanh”		20.000.000
4) Kết chuyển giá vốn hàng bán		
Nợ TK “Xác định kết quả kinh doanh”	14.000.000	
Có TK “ Giá vốn hàng bán”		14.000.000
5) Kết chuyển chi phí bán hàng		
Nợ TK “Xác định kết quả kinh doanh”	500.000	
Có TK “ Chi phí bán hàng”		500.000
6) Kết chuyển chi phí quản lý doanh nghiệp		
Nợ TK “Xác định kết quả kinh doanh”	1.000.000	
Có TK “ Chi phí quản lý doanh nghiệp”		1.000.000
7) Kết chuyển lãi		
Nợ TK “ Xác định kết quả kinh doanh”	4.500.000	
Có TK “ Lợi nhuận chưa phân phối”		4.500.000

Ví dụ tổng hợp về hạch toán các quá trình kinh doanh

Tại một doanh nghiệp sản xuất kinh doanh có các nghiệp vụ phát sinh liên quan đến tình hình sản xuất kinh doanh trong kỳ như sau:

Tình hình tồn vật liệu tồn kho đầu tháng:

- Nguyên liệu chính: 2.000 kg, đơn giá nhập kho là 2.000đ/kg
- Vật liệu phụ: 1.000kg, đơn giá là 1.000đ/kg.
- Trị giá sản phẩm tồn kho đầu kỳ: 200 sản phẩm (đơn giá 38.000đ/sp).

Tình hình nhập xuất tồn vật tư trong kỳ:

1. Nhập kho 3.000kg nguyên liệu chính giá mua 1.900đ/kg, thuế GTGT 10%, chưa thanh toán cho người bán, chi phí vận chuyển là 330.000đ, trong đó thuế GTGT là 10%, đã thanh toán bằng tiền mặt.

2. Nhập kho 1.000kg vật liệu phụ giá mua 950đ/kg, thuế GTGT 10%, chưa thanh toán cho người bán, chi phí vận chuyển 55.000đ, trong đó thuế GTGT là 10%, đã thanh toán bằng tiền mặt.

3. Xuất kho 3.000 kg nguyên vật liệu chính sử dụng ở bộ phận sản xuất sản phẩm. Xuất kho 700kg vật liệu phụ, trong đó sử dụng để sản xuất sản phẩm là 600kg, số còn lại sử dụng ở bộ phận quản lý phân xưởng sản xuất.

4. Tiền lương phải thanh toán cho CB – CNV trực tiếp sản xuất sản phẩm là 8.000.000 đ, quản lý phân xưởng 1.000.000 đ; bộ phận bán hàng 4.000.000 đ, bộ phận quản lý doanh nghiệp là 2.000.000 đ.

5. Trích BHXH, BHYT, KPCĐ theo tỷ lệ quy định để tính vào các đối tượng chi phí có liên quan kể cả phần trừ BHXH, BHYT của CB – CNV.

6. Trích khấu hao TSCĐ sử dụng ở phân xưởng sản xuất: 20.500.000 đ, bộ phận bán hàng 440.000đ, bộ phận quản lý doanh nghiệp 320.000 đ.

7. Chi phí khác bằng tiền mặt là 90.000 đ ở bộ phận quản lý phân xưởng, bộ phận bán hàng 600.000 đ, bộ phận quản lý doanh nghiệp 500.000đ.

8. Trong tháng nhập kho 1.000 thành phẩm. Chi phí sản xuất sản phẩm dở dang cuối kỳ là 1.200.000đ. Biết rằng doanh nghiệp áp dụng phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang theo nguyên vật liệu chính. Xuất kho theo phương pháp bình quân gia quyền.

9. Xuất kho đi tiêu thụ 1000 sản phẩm, đơn giá 50.000 đ/sp, thuế GTGT 10%, khách hàng thanh toán 50% bằng TGNH, 50% bằng tiền mặt.

Yêu cầu:

1. Định khoản và phản ánh vào sơ đồ tài khoản.
2. Tính đơn giá nguyên liệu chính và vật liệu phụ nhập kho.
3. Tính giá thành sản phẩm.
4. Tính kết quả kinh doanh trong kỳ.

Lời giải đề nghị (đơn vị: đồng)

Nhập kho vật liệu chính:

1a	Nợ TK 1521	5.700.000	
	Nợ TK 133	570.000	
	Có TK 331		6.270.000

Chi phí vận chuyển bốc dỡ liên quan đến hàng nhập kho vật liệu chính:

1b	Nợ TK 1521	300.000	
	Nợ TK 133	30.000	
	Có TK 111		330.000

Nhập kho vật liệu phụ

2a	Nợ TK 1522	950.000	
	Nợ TK 133	95.000	
	Có TK 112		1.045.000

Chi phí vận chuyển bốc dỡ liên quan đến hàng nhập kho vật liệu phụ:

2b	Nợ TK 1522	50.000	
	Nợ TK 133	5.000	
	Có TK 112		55.000

Xuất kho vật liệu chính:

3a	Nợ TK621	6.000.000	
	Có TK1521		6.000.000

Xuất kho vật liệu phụ

3b	Nợ TK 621	600.000	
	Nợ TK 627	100.000	
	Có TK 1522		700.000

Tiền lương phải trả cho CB – CNV

4	Nợ TK 622	8.000.000	
	Nợ TK 627	1.000.000	
	Nợ TK 641	4.000.000	
	Nợ TK 642	2.000.000	
	Có TK 334		15.000.000

Trích BHXH, BHYT, KPCĐ vào các chi phí liên quan:

5	Nợ TK 622	1.520.000	
	Nợ TK 627	190.000	
	Nợ TK 641	760.000	
	Nợ TK 642	380.000	
	Nợ TK 334	900.000	
	Có TK 338		3.750.000

Trích khấu hao TSCĐ trong tháng:

6	Nợ TK 627	20.500.000	
	Nợ TK 641	440.000	
	Nợ TK 642	320.000	
	Có TK 214		21.260.000

Chi phí khác bằng tiền mặt:

7	Nợ TK 627	90.000	
	Nợ TK 641	600.000	
	Nợ TK 642	500.000	
	Có TK 111		1.190.000

Kết chuyển chi phí sản xuất để tính giá thành sản phẩm:

8a	Nợ TK 154	38.000.000	
	Có TK 621		6.600.000
	Có TK 622		9.520.000
	Có TK 627		21.880.000

Bút toán nhập kho thành phẩm:

Tổng giá thành nhập kho: CP dở dang đầu kỳ + CPSX trong kỳ - CP dở dang cuối kỳ

$$12.000.000 + 38.000.000 - 1.200.000 = 38.000.000$$

$$Z \text{ đơn vị} = \frac{38.000.000}{1.000} \times 38.000$$

8b	Nợ TK 155	38.000.000	
	Có TK 154		38.000.000
Xuất kho thành phẩm đi tiêu thụ:			
9a	Nợ TK 632	38.000.000	
	Có TK 155		38.000.000
Doanh thu bán hàng:			
9b	Nợ TK 131	55.000.000	
	Có TK 511		50.000.000
	Có TK 3331		5.000.000
Thu tiền bán hàng			
9c	Nợ TK 111	27.500.000	
	Nợ TK 112	27.500.000	
	Có TK 131		55.000.000
Kết chuyển giá vốn hàng bán, chi phí bán hàng, chi phí QLDN:			
10	Nợ TK 911	47.000.000	
	Có TK 632		38.000.000
	Có TK 641		5.800.000
	Có TK 642		3.200.000
Kết chuyển doanh thu thuần			
11	Nợ TK 511	50.000.000	
	Có TK 911		50.000.000
Kết chuyển lãi			
12	Nợ TK 511	3.000.000	
	Có TK 911		3.000.000

TÓM TẮT NỘI DUNG CHƯƠNG IV

1. Theo nguyên tắc giá phí đòi hỏi phải hạch toán tài sản theo giá thực tế khi phát sinh nghĩa là phản ánh theo giá lịch sử. Khi mức giá chung trong nền kinh tế thay đổi sẽ làm thay đổi giá cá biệt của các loại tài sản của doanh nghiệp.
2. TSCĐ được phản ánh theo các chỉ tiêu: Nguyên giá, Giá trị hao mòn, Giá trị còn lại: Giá trị còn lại = Nguyên giá – Giá trị hao mòn. Nguyên giá TSCĐ: Là giá trị ban đầu, đầy đủ khi đưa tài sản cố định vào sử dụng. Việc xác định nguyên giá được Nhà nước quy định thống nhất.
3. Giá gốc (giá nhập kho) = Giá mua + Chi phí trước khi đưa vào nhập kho
4. Có thể tính giá theo một trong bốn phương pháp: Phương pháp thực tế đích danh; phương pháp nhập trước - xuất trước; Phương pháp nhập sau - xuất trước; Phương pháp đơn giá bình quân.

5. Kế toán sản xuất là kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm. Chi phí sản xuất được tập hợp thành 3 nhóm: chi phí nguyên vật liệu trực; chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất.
6. Sản phẩm dở dang là những sản phẩm chưa hoàn tất một trong những công đoạn của quá trình công nghệ chế biến. Sản phẩm dở dang có thể tồn tại trên dây chuyền sản xuất hoặc chỉ hoàn tất một vài công đoạn nào đó đã nhập kho sản phẩm đang chế tạo.
7. Giá thành sản phẩm tính được bằng cách tổng hợp chi phí sản xuất trong kỳ theo từng đối tượng tính giá thành, cộng thêm(+) trị giá sản phẩm dở dang đầu kỳ, trừ đi (-) trị giá sản phẩm dở dang cuối kỳ.
8. Doanh thu là tổng giá trị các lợi ích kinh tế doanh nghiệp thu được trong kỳ kế toán, phát sinh từ các hoạt động sản xuất, kinh doanh thông thường của doanh nghiệp, góp phần làm tăng vốn chủ sở hữu. Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ là toàn bộ số tiền thu được hoặc sẽ thu được từ các giao dịch và nghiệp vụ phát sinh doanh thu như bán sản phẩm, hàng hoá, cung cấp dịch vụ cho khách hàng.
9. Chi phí bán hàng là các khoản chi phí bỏ ra trong quá trình tiêu thụ thành phẩm, hàng hoá, dịch vụ như chi phí bảo quản, đóng gói, vận chuyển, bảo hiểm, giới thiệu và bảo hành sản phẩm....
10. Chi phí quản lý doanh nghiệp là các khoản chi phí quản lý chung liên quan đến hoạt động của cả doanh nghiệp, bao gồm: chi phí tiền lương và các khoản trích theo lương của nhân viên quản lý; chi phí cho văn phòng như vật liệu, công cụ dụng cụ; chi phí khấu hao và sửa chữa tài sản cố định dùng cho bộ phận quản lý; chi tổ chức hội nghị, một số loại thuế, phí và lệ phí; các chi phí dự phòng; các dịch vụ mua ngoài như điện, nước, điện thoại; các chi phí khác bằng tiền như chi tiếp khách....
11. Kết quả bán hàng là lãi hoặc lỗ của doanh nghiệp qua một kỳ hoạt động sản xuất kinh doanh. Kết quả này được tính toán và xác định trên Tài khoản 911 “Xác định kết quả kinh doanh”. Lãi hoặc lỗ của doanh nghiệp được xác định trên cơ sở lấy doanh thu trừ đi giá vốn hàng bán và trừ đi chi phí hoạt động.

CÂU HỎI VÀ BÀI TẬP ÔN TẬP

Lý thuyết

1. Khái niệm, vị trí và ý nghĩa của phương pháp tính giá
2. Phương pháp tính giá từng đối tượng kế toán.
3. Các quá trình kinh doanh và nhiệm vụ hạch toán quá trình kinh doanh.
4. Tài khoản và nội dung của các tài khoản ứng sử dụng để hạch toán các quá trình kinh doanh chủ yếu.
5. Nội dung và phương pháp hạch toán từng quá trình kinh doanh cụ thể.
6. Phương pháp nào sau đây được sử dụng để tính giá hàng tồn kho,
 - a. giá thực tế đích danh,
 - b. giá hạch toán
 - c. phương pháp nhập trước xuất trước
 - d. tất cả các phương pháp trên.
7. Khi nhập khẩu vật tư hàng hoá, thuế nhập khẩu phải nộp được tính vào

- a. giá trị vật tư, hàng hoá
 - b. chi phí sản xuất
 - c. chi phí tài chính
 - d. chi phí khác
8. Khấu hao tài sản cố định ở bộ phận sản xuất được tính vào
- a. chi phí quản lý doanh nghiệp
 - b. chi phí sản xuất chung
 - c. chi phí bán hàng
 - d. chi phí trả trước
9. Khấu hao tài sản cố định ở bộ phận văn phòng công ty được tính vào
- a. chi phí quản lý doanh nghiệp
 - b. chi phí sản xuất chung
 - c. chi phí bán hàng
 - d. chi phí trả trước
10. Cuối kỳ, các tài khoản Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, Chi phí nhân công trực tiếp, Chi phí sản xuất chung được kết chuyển về:
- a. Bên Nợ TK Xác định kết quả
 - b. Bên Có TK Xác định kết quả
 - c. Bên Nợ TK Sản phẩm, dịch vụ dở dang
 - d. Bên Có TK Doanh thu bán hàng
11. Chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp được kết chuyển về
- a. Bên Nợ TK Xác định kết quả
 - b. Bên Có TK Xác định kết quả
 - c. Bên Có TK Lãi chưa phân phối
 - d. Bên Có TK Doanh thu bán hàng
12. Chi phí chạy thử máy móc thiết bị trước khi đưa vào sử dụng được tính vào:
- a. Chi phí sản xuất kinh doanh
 - b. Nguyên giá ghi sổ của máy móc thiết bị mua vào
 - c. Chi phí khác
 - d. Chi phí quản lý doanh nghiệp.

Bài tập

Bài 1:

Công ty XYZ tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, tiến hành mua một lô nguyên vật liệu kho với số lượng 40.000 kg. Giá hoá đơn của số Nguyên vật liệu trên bao gồm cả thuế GTGT 10% là 330.000 ngàn đồng. Chi phí vận chuyển đã thanh toán bằng tiền mặt theo giá hoá đơn đã bao gồm thuế GTGT 5% là 7.350 ngàn đồng. Số lượng vật liệu nhập kho theo phiếu nhập kho là 39.850 kg. Hao hụt theo định mức trong quá trình thu mua của loại vật liệu này cho phép là 1%. Tính tổng giá trị và đoạn giá nguyên vật liệu thu mua.

Bài 2:

Một doanh nghiệp thuộc diện chịu thuế giá trị gia tăng theo phương pháp khấu trừ trong kỳ có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh như sau (đơn vị 1000đồng)

- 1. Khách hàng thanh toán tiền hàng còn nợ kỳ trước bằng chuyển khoản 125.000
- 2. Xuất kho thành phẩm chuyển cho khách hàng chờ chấp nhận thanh toán với giá vốn là 150.000, giá bán có cả thuế GTGT 10% là 220.000.

3. Mua nguyên vật liệu nhập kho trừ vào số tiền đã trả trước cho người bán theo giá hoá đơn có cả thuế GTGT 5% là 210.000.
4. Tính ra tiền lương phải trả bộ phận bán hàng là 15.000, bộ phận quản lý doanh nghiệp là 20.000.
5. Trích BHXH, BHYT, KPCĐ theo tỷ lệ 19% tính vào chi phí
6. Thanh toán cho người bán bằng tiền vay ngắn hạn 95.000.
7. Khách hàng thanh toán toàn bộ số hàng gửi bán kỳ trước bằng tiền mặt theo giá hoá đơn có cả thuế GTGT 10% là 176.000.
8. Trích khấu hao TSCĐ hữu hình 25.000, trong đó dùng cho bán hàng là 12.000, cho quản lý doanh nghiệp là 13.000.
9. Khách hàng thông báo chấp nhận mua 3/5 số hàng gửi bán trong kỳ.
10. Thanh toán tiền vay ngắn hạn đến hạn trả bằng chuyển khoản 105.000
11. Thanh toán tiền lương cho CNV bằng tiền mặt 29.500.
12. Nhận vốn kinh doanh bằng một tài sản cố định hữu hình theo giá thoả thuận là 260.000

Yêu cầu:

Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh và xác định kết quả kinh doanh trong kỳ

Bài 3

1. Rút tiền gửi ngân hàng về quỹ tiền mặt 200.000.000 đồng.
2. Tiềm lương phải trả cho bộ phận trực tiếp sản xuất là 40.000.000đ, bộ phận quản lý phân xưởng là 10.000.000đ, bộ phận bán hàng là 30.000.000đ. bộ phận quản lý doanh nghiệp là 20.000.000đ.
3. Trích BHXH, BHYT, KPCĐ theo tỷ lệ quy định.
4. Nhập kho 5000 sản phẩm A, giá thành đơn vị nhập kho là 20.000 đồng/ sản phẩm.
5. Mua 2000 sản phẩm B, đơn giá nhập kho là 33.000 đồng/ sản phẩm (đã bao gồm 10% thuế VAT). Chưa thanh toán cho người bán.
6. Trả lương cho cán bộ, công nhân viên bằng tiền mặt.
7. Bộ phận bán hàng báo hỏng một số công cụ dụng cụ thuộc loại phân bổ 3 lần, trị giá ban đầu là 6.000.000 đồng.
8. Mua một thiết bị làm lạnh phục vụ bộ phận bán hàng, thời gian sử dụng hữu ích là 10 năm, giá mua chưa có thuế VAT 10% là 580.000.000đ. Chưa thanh toán cho người bán. Các chi phí phát sinh liên quan đến quá trình lắp đặt chạy thử là 20.000.000đ, đã thanh toán bằng tiền gửi ngân hàng.
9. Khấu hao máy móc thiết bị ở bộ phận bán hàng là 13.000.000đ, bộ phận quản lý doanh nghiệp là 6.000.000đ
10. Chi phí khác phát sinh thanh toán bằng tiền mặt là 13.200.000đ (đã có thuế VAT 10%), phân bổ cho bộ phận bán hàng và quản lý doanh nghiệp với tỷ lệ 3:1.
11. Xuất kho 4000 sản phẩm A tiêu thụ, giá bán chưa có 10% thuế VAT là 50.000đ/ sản phẩm, khách hàng chưa thanh toán.
12. Xuất kho 1000 sản phẩm B tiêu thụ, giá bán chưa có 10% thuế VAT là 60.000 đ/sản phẩm, khách hàng thanh toán bằng tiền mặt.

Yêu cầu:

Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh và xác định kết quả kinh doanh trong kỳ.

CHƯƠNG V

PHƯƠNG PHÁP TỔNG HỢP - CÂN ĐỐI

MỤC TIÊU

Sau khi học xong chương này, sinh viên cần nắm những vấn đề cơ bản sau:

1. Nội dung, ý nghĩa của phương pháp tổng hợp cân đối
2. Hệ thống bảng tổng hợp cân đối.
3. Hiểu được nội dung, kết cấu của bảng tổng hợp cân đối kế toán cơ bản: Bảng cân đối kế toán và Báo cáo kết quả sản xuất kinh doanh, Báo cáo lưu chuyển tiền tệ.
5. Hiểu được mối quan hệ giữa phương pháp tổng hợp cân đối với các phương pháp khác trong hệ thống kế toán.

NỘI DUNG

5.1. KHÁI QUÁT CHUNG VỀ PHƯƠNG PHÁP TỔNG HỢP- CÂN ĐỐI KẾ TOÁN.

5.1.1. Khái niệm và cơ sở hình thành phương pháp.

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

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

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

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

5.1.2. Ý nghĩa tác dụng của phương pháp.

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

đã thực hiện để điều chỉnh, cụ thể hoá các kế hoạch kinh tế, quản lý một cách tốt hơn việc thực hiện kế hoạch của doanh nghiệp trong các lĩnh vực tài chính và quá trình kinh doanh.

5.2. HỆ THỐNG BẢNG TỔNG HỢP – CÂN ĐỐI KẾ TOÁN

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

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

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

- + Bảng tổng hợp cân đối (tổng thể)
- + Bảng tổng hợp bộ phận (từng phần).

- Theo phân cấp quản lý hay quy hoạch thông tin. Hệ thống bảng này có thể chia thành: bảng (biểu) báo cáo cấp trên và bảng (biểu) nội bộ.

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

- Căn cứ theo kết cấu: Bảng tổng hợp cân đối có thể kết cấu theo kiểu hai bên hoặc một bên.

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

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

Các bảng cân đối tổng thể được qui định cụ thể là các báo cáo tài chính. Theo Quyết định Số 15/2006/QĐ-BTC ngày 20 tháng 3 năm 2006 của Bộ trưởng Bộ Tài Chính về việc ban hành chế độ kế toán doanh nghiệp, hệ thống báo cáo tài chính bao gồm:

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

5.2.1. Bảng cân đối kế toán.

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

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

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

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

Kết cấu của bảng cân đối kế toán rất đa dạng về hình thức. Bảng có thể được kết cấu theo kiểu một bên (bảng số 5.1) hoặc hai bên (bảng 5.2).

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

Bảng 5.1: Bảng Cân đối kế toán (kiểu dọc)

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

Bảng 5.2: Bảng Cân đối kế toán (kiểu ngang)

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

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

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

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

- Tài sản cố định (đã và đang hình thành) và các khoản đầu tư dài hạn.

- Tài sản lưu động thường được sắp xếp theo tuần tự, (nguyên vật liệu; dụng cụ; chi phí sản xuất dở dang; thành phẩm; các khoản phải thu; vốn bằng tiền).

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

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

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

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

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

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

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

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

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

- Đầu kỳ, căn cứ vào số liệu của bảng cân đối kế toán để ghi số dư đầu kỳ vào tài khoản.

- Trong kỳ, các nghiệp vụ kinh tế phát sinh được ghi trực tiếp vào tài khoản trên cơ sở các bản chứng từ. Các nghiệp vụ kinh tế phát sinh ảnh hưởng tới các bên của bảng cân đối kế toán song phải luôn luôn bảo đảm nguyên tắc cân bằng giữa tài sản và nguồn vốn.

- Cuối kỳ, số dư của các tài khoản là căn cứ để lập bảng cân đối kế toán mới.

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

Đơn vị báo cáo:

Địa chỉ:.....

Mẫu số B 01 – DN

(Ban hành theo QĐ số 15/2006/QĐ-BTC

Ngày 20/03/2006 của Bộ trưởng BTC)

BẢNG CÂN ĐỐI KẾ TOÁN

Tại ngày ... tháng ... năm

Đơn vị tính:.....

TÀI SẢN	Mã số	Thuyết minh	Số cuối năm (3)	Số đầu năm (3)
1	2	3	4	5
A. TÀI SẢN NGẮN HẠN (100=110+120+130+140+150)	100			
I. Tiền và các khoản tương đương tiền	110			
II. Các khoản đầu tư tài chính ngắn hạn	120	V.02		
III. Các khoản phải thu ngắn hạn	130			
IV. Hàng tồn kho	140			
V. Tài sản ngắn hạn khác	150			
B - TÀI SẢN DÀI HẠN (200 = 210 + 220 + 240 + 250 + 260)	200			
I- Các khoản phải thu dài hạn	210			
II. Tài sản cố định	220			
III. Bất động sản đầu tư	240	V.12		
IV. Các khoản đầu tư tài chính dài hạn	250			
V. Tài sản dài hạn khác	260			
TỔNG CỘNG TÀI SẢN (270 = 100 + 200)	270			
NGUỒN VỐN				
A. NỢ PHẢI TRẢ (300 = 310 + 330)	300			
I. Nợ ngắn hạn	310			
II. Nợ dài hạn	330			
B - VỐN CHỦ SỞ HỮU (400 = 410 + 430)	400			
I. Vốn chủ sở hữu	410	V.22		
II. Nguồn kinh phí và quỹ khác	430			
TỔNG CỘNG NGUỒN VỐN (440 = 300 + 400)	440			

CÁC CHỈ TIÊU NGOÀI BẢNG CÂN ĐỐI KẾ TOÁN

CHỈ TIÊU	Thuyết minh	Số cuối năm (3)	Số đầu năm (3)
1. Tài sản thuê ngoài			
2. Vật tư, hàng hóa nhận giữ hộ, nhận gia công			

3. Hàng hóa nhận bán hộ, nhận ký gửi, ký cược			
4. Nợ khó đòi đã xử lý			
5. Ngoại tệ các loại			
6. Dự toán chi sự nghiệp, dự án			

Lập, ngày ... tháng ... năm ...

Người lập biểu
(Ký, họ tên)

Kế toán trưởng
(Ký, họ tên)

Giám đốc
(Ký, họ tên, đóng dấu)

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

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

Chẳng hạn:

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

$$\begin{array}{l} \text{Các} \\ \text{khoản} \\ \text{giảm trừ} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Chiết} \\ \text{thương} \\ \text{mại} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Giảm} \\ \text{giá} \\ \text{biệt} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Hàng} \\ \text{bán} \\ \text{trả lại} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Thuế} \\ \text{đặc} \\ \text{xuất khẩu} \end{array} \begin{array}{l} \text{tiêu} \\ \text{biệt,} \\ \end{array} \text{thụ}$$

$$\text{Lãi gộp (Lợi nhuận gộp)} = \text{Doanh thu thuần} - \text{Giá vốn hàng bán.}$$

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

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

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

$$\begin{array}{l} \text{Lợi} \\ \text{từ} \\ \text{doanh} \end{array} \begin{array}{l} \text{nhuận} \\ \text{hoạt} \\ \end{array} \begin{array}{l} \text{thuần} \\ \text{động} \\ \end{array} \text{kinh} = \begin{array}{l} \text{Lợi} \\ \text{nhuận} \\ \text{gộp} \end{array} - \begin{array}{l} \text{Doanh} \\ \text{thu} \\ \text{tài} \end{array} \begin{array}{l} \text{hoạt} \\ \text{động} \\ \text{chính} \end{array} - \begin{array}{l} \text{Chi} \\ \text{phí} \\ \text{tài} \end{array} \begin{array}{l} \text{hoạt} \\ \text{động} \\ \text{chính} \end{array} - \begin{array}{l} \text{Chi} \\ \text{phí} \\ \text{bán} \end{array} \begin{array}{l} \text{hoạt} \\ \text{động} \\ \text{hàng} \end{array} - \begin{array}{l} \text{Chi} \\ \text{phí} \\ \text{quản} \end{array} \begin{array}{l} \text{lý} \\ \text{doanh} \\ \text{nghiệp} \end{array}$$

$$\text{Lợi nhuận hoạt động khác} = \text{Thu nhập khác} - \text{Chi phí khác}$$

$$\text{Tổng lợi nhuận} = \text{Lợi nhuận hoạt động sản xuất kinh doanh} + \text{Lợi nhuận khác}$$

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

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

Đơn vị báo cáo:

Mẫu số B 02 – DN

Địa chỉ:.....

(Ban hành theo QĐ số 15/2006/QĐ-BTC

Ngày 20/03/2006 của Bộ trưởng BTC)

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 kinh doanh {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		
16. Chi phí thuế TNDN hoãn lại	52	VI.30		
17. Lợi nhuận sau thuế thu nhập doanh nghiệp (60 = 50 - 51 - 52)	60			
18. Lãi cơ bản trên cổ phiếu (*)	70			

Lập, ngày ... tháng ... năm ...

Người lập biểu
(Ký, họ tên)

Kế toán trưởng
(Ký, họ tên)

Giám đốc
(Ký, họ tên, đóng dấu)

Ghi chú: (*) Chỉ tiêu này chỉ áp dụng đối với công ty cổ phần.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Đơn vị báo cáo:.....

Địa chỉ:.....

MẪU SỐ B 03 – DN

(Ban hành theo QĐ số 15/2006/QĐ-BTC

Ngày 20/03/2006 của Bộ trưởng BTC)

BÁO CÁO LƯU CHUYỂN TIỀN TỆ
(Theo phương pháp trực tiếp)
Năm....

Đơn vị tính:

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

Lập, ngày ... tháng ... năm ...

Người lập biểu
(Ký, họ tên)

Kế toán trưởng
(Ký, họ tên)

Giám đốc
(Ký, họ tên, đóng dấu)

Đơn vị báo cáo:.....
Địa chỉ:.....

MẪU SỐ B 03 – DN
(Ban hành theo QĐ số 15/2006/QĐ-BTC
Ngày 20/03/2006 của Bộ trưởng BTC)

BÁO CÁO LƯU CHUYỂN TIỀN TỆ
(Theo phương pháp gián tiếp)

Năm.....

Đơn vị tính:

Chỉ tiêu	Mã số	Thuyết minh	Năm nay	Năm trước
1	2	3	4	5
I. Lưu chuyển tiền từ hoạt động kinh doanh				
1. Lợi nhuận trước thuế	01			
2. Điều chỉnh cho các khoản				
- Khấu hao TSCĐ	02			
- Các khoản dự phòng	03			
- Lãi, lỗ chênh lệch tỷ giá hối đoái chưa thực hiện	04			
- Lãi, lỗ từ hoạt động đầu tư	05			
- Chi phí lãi vay	06			
3. Lợi nhuận từ hoạt động kinh doanh trước thay đổi vốn lưu động	08			
- Tăng, giảm các khoản phải thu	09			
- Tăng, giảm hàng tồn kho	10			
- Tăng, giảm các khoản phải trả (Không kể lãi vay phải trả, thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp)	11			
- Tăng, giảm chi phí trả trước	12			
- Tiền lãi vay đã trả	13			
- Thuế thu nhập doanh nghiệp đã nộp	14			
- Tiền thu khác từ hoạt động kinh doanh	15			
- Tiền chi khác cho hoạt động kinh doanh	16			
Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động kinh doanh	20			
II. Lưu chuyển tiền từ hoạt động đầu tư				
1. Tiền chi để mua sắm, xây dựng TSCĐ và các tài sản dài hạn khác	21			
2. Tiền thu từ thanh lý, nhượng bán TSCĐ và các tài sản dài hạn khác	22			
3. Tiền chi cho vay, mua các công cụ nợ của đơn vị khác	23			
4. Tiền thu hồi cho vay, bán lại các công cụ nợ của đơn vị khác	24			
5. Tiền chi đầu tư góp vốn vào đơn vị khác	25			
6. Tiền thu hồi đầu tư góp vốn vào đơn vị khác	26			
7. Tiền thu lãi cho vay, cổ tức và lợi nhuận được chia	27			
Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động đầu tư	30			
III. Lưu chuyển tiền từ hoạt động tài chính				
1. Tiền thu từ phát hành cổ phiếu, nhận vốn góp của chủ sở hữu	31			
2. Tiền 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			

Chương V: Phương pháp tổng hợp cân đối

1	2	3	4	4
5. Tiền chi trả nợ thuê tài chính	35			
6. Cổ tức, lợi nhuận đã trả cho chủ sở hữu	36			
Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động tài chính	40			
Lưu chuyển tiền thuần trong kỳ (50 = 20+30+40)	50			
Tiền và tương đương tiền đầu kỳ	60			
Ảnh hưởng của thay đổi tỷ giá hối đoái quy đổi ngoại tệ	61			
Tiền và tương đương tiền cuối kỳ (70 = 50+60+61)	70	31		

Lập, ngày ... tháng ... năm ...

Người lập biểu

(Ký, họ tên)

Kế toán trưởng

(Ký, họ tên)

Giám đốc

(Ký, họ tên, đóng dấu)

5.2.4. Thuyết minh báo cáo tài chính

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

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

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

Ví dụ tổng hợp về lập hệ thống bảng tổng hợp cân đối

Cho biết tình hình tài sản, nguồn vốn của doanh nghiệp B đầu quý 3/N như sau:

đơn vị: 1.000đ

TÀI SẢN	SỐ TIỀN
Tiền mặt	50.000
Tiền gửi ngân hàng	50.000
Hàng hoá tồn kho	100.000
Phải thu của khách hàng	120.000
Tài sản cố định (ròng)	1.000.000
- Nguyên giá	1.200.000
- Hao mòn lũy kế	(200.000)
TỔNG TÀI SẢN	1.320.000
NGUỒN VỐN	
Vay ngắn hạn	120.000
Phải trả người bán	100.000
Nguồn vốn kinh doanh	1.100.000
TỔNG NGUỒN VỐN	1.320.000

Trong tháng có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh (đơn vị: 1.000đ):

1. Nộp tiền mặt vào tài khoản tiền gửi ngân hàng: 30.000
2. Mua hàng nhập kho trị giá 150.000, trả bằng chuyển khoản 150.000 trả bằng chuyển khoản 50%, còn lại nợ người bán.
2. Tính tiền lương phải trả ở bộ phận bán hàng: 10.000; ở bộ phận quản lý doanh nghiệp: 7.000.
4. Xuất hàng bán tại kho, trị giá: 180.000, giá bán 240.000, thu bằng tiền mặt
5. Trích khấu hao tài sản cố định sử dụng ở bộ phận bán hàng 6.000, ở bộ phận quản lý doanh nghiệp: 10.000.
6. Dùng tiền mặt trả nợ vay ngắn hạn ngân hàng: 100.000.
7. Nhận được giấy báo có của ngân hàng với số tiền 80.000, về khoản tiền khách hàng trả nợ cho doanh nghiệp.
8. Chi tiền mặt thanh toán lương cho CB- CNV trong doanh nghiệp.

1. Định khoản và phản ánh vào sơ đồ tài khoản (đơn vị: ngàn đồng)

1. Nộp tiền mặt vào tài khoản tiền gửi ngân hàng: 30.000
Nợ TK 111: “Tiền mặt”: 30.000
Có TK 112: “Tiền gửi Ngân hàng” 30.000
2. Mua hàng nhập kho trị giá 150.000, đã trả 50% bằng tiền gửi ngân hàng.
Nợ TK 156 “Hàng hoá”: 150.000
Có TK 112: “Tiền gửi Ngân hàng” 75.000
Có TK 331: “Phải trả người bán” 75.000
3. Tính tiền lương phải trả ở bộ phận bán hàng: 10.000; ở bộ phận quản lý doanh nghiệp: 7.000.
Nợ TK 641: “Chi phí bán hàng”: 10.000
Nợ TK 642: “Chi phí Quản lý doanh nghiệp”: 7.000
Có TK 334: “Phải trả công nhân viên” 17.000
4. Xuất hàng bán tại kho, trị giá: 180.000, giá bán 240.000, thu bằng tiền mặt
4a. Nợ TK 111: “Tiền mặt” 240.000
Có TK 511: “Doanh thu bán hàng” 240.000
4b. Nợ TK 632: “Giá vốn hàng bán”: 180.000
Có TK 156: “Hàng hoá” 180.000
5. Trích khấu hao tài sản cố định sử dụng ở bộ phận bán hàng: 6000, bộ phận quản lý doanh nghiệp: 10.000.
Nợ TK 641: “Chi phí bán hàng”: 6.000
Nợ TK 642: “Chi phí quản lý doanh nghiệp”: 10.000
Có TK 214: “Khấu hao TSCĐ” 16.000
6. Dùng tiền mặt trả nợ vay ngắn hạn ngân hàng: 100.000.
Nợ TK 311: “Vay ngắn hạn”: 100.000
Có TK 111: “Tiền mặt” 100.000

7. Nhận được giấy báo có của ngân hàng với số tiền 80.000, về khoản tiền khách hàng trả nợ cho doanh nghiệp.

Nợ TK 112: “Tiền gửi ngân hàng”:	80.000
Có TK 131: “Phải thu của khách hàng”	80.000

8. Chi tiền mặt thanh toán lương cho CB- CNV trong doanh nghiệp.

Nợ TK 334: “Phải trả công nhân viên”:	17.000
Có TK 111 “Tiền mặt”	17.000

9. Kết chuyển chi phí sản xuất kinh doanh

Nợ TK 911: “Xác định kết quả kinh doanh”:	213.000
Có TK 632: “Giá vốn hàng bán”	180.000
Có TK 641: “Chi phí bán hàng”	16.000
Có TK 642: “Chi phí quản lý doanh nghiệp”	17.000

8. Kết chuyển doanh thu.

Nợ TK 511: “Doanh thu”:	240.000
Có TK 911: “Xác định kết quả KD”	240.000

9. Kết chuyển lợi nhuận.

Nợ TK 911: “Xác định kết quả KD”	27.000
Có TK 421: “Lãi chưa phân phối”	27.000

2. Phản ánh vào tài khoản (đơn vị :ngàn đồng)

TK 111: Tiền mặt		
Ddk	<u>50.000</u>	
(4a)	240.000	30.000 (1)
		100.000 (6)
		17.000 (8)
PS	240.000	147.000
Dck	<u>143.000</u>	

TK 156: Hàng hoá		
Ddk	<u>100.000</u>	
(2)	150.000	180.000 (4a)
PS	150.000	180.000
Dck	<u>70.000</u>	

TK 211: Tài sản cố định hữu hình		
Ddk	<u>1.200.000</u>	
PS	0	0
Dck	<u>1.200.000</u>	

TK 311: Vay ngắn hạn		
	Ddk	<u>120.000</u>
(6)	100.000	
PS	100.000	0
	Dck	<u>20.000</u>

TK 112 Tiền gửi Ngân hàng		
Ddk	<u>50.000</u>	
(1)	30.000	75.000 (2)
(7)	80.000	
PS	110.000	75.000
Dck	<u>85.000</u>	

TK 131: Phải thu của khách hàng		
Ddk	<u>120.000</u>	
		80.000 (7)
PS	0	80.000
Dck	<u>40.000</u>	

TK 214:Hao mòn TSCĐ		
	Ddk	<u>200.000</u>
		16.000 (5)
PS	0	10.000
	Dck	<u>216.000</u>

TK 331: Phải trả người bán		
	Ddk	<u>100.000</u>
		75.000 (2)
PS	0	75.000
	Dck	<u>175.000</u>

TK Phải trả CNV			
	Ddk	<u>0</u>	
(8)	17.000	17.000	(3)
PS	17.000	17.000	
	DCk	<u>0</u>	

TK Chi phí bán hàng			
	Ddk	<u>0</u>	
(3)	10.000		16.000 (9)
(5)	6.000		
PS	16.000		16.000

TK Chi phí QLDN			
	Ddk	<u>0</u>	
(3)	7.000	17.000	(9)
(5)	10.000		
PS	17.000	17.000	

TK Giá vốn hàng			
	Ddk	<u>0</u>	
(4b)	180.000		180.000 (9)
PS	180.000		180.000

TK Doanh thu bán hàng			
	Ddk	<u>0</u>	
(10)	240.000	240.000	(4a)
PS	240.000	240.000	

TK “Xác định kết quả KD”			
	Ddk	<u>0</u>	
(9)	213.000		240.000 (3b)
(11)	27.000		
PS	240.000		240.000

TK 411: Nguồn vốn kinh doanh			
	Ddk	<u>1.100.000</u>	
PS	0	0	
	DCk	<u>1.100.000</u>	

TK 421: “Lãi chưa phân phối”			
	Ddk	<u>0</u>	
		27.000	(11)
PS	0	27.000	
	DCk	<u>27.000</u>	

3. Lập Bảng cân đối kế toán cuối kỳ

BẢNG CÂN ĐỐI KẾ TOÁN

Lập ngày 30/9 năm 200N

Đơn vị : Ngân đồng

TÀI SẢN	SỐ TIỀN	
	Đầu kỳ	Cuối kỳ
Tiền mặt	50.000	143.000
Tiền gửi ngân hàng	50.000	85.000
Phải thu của khách hàng	120.000	40.000
Hàng hoá tồn kho	100.000	70.000
Tài sản cố định (ròng)	1.000.000	984.000
- Nguyên giá	1.200.000	1.200.000
- Hao mòn lũy kế	(200.000)	(216.000)
TỔNG TÀI SẢN	1.320.000	1.322.000
NGUỒN VỐN		
Vay ngắn hạn	120.000	20.000
Phải trả người bán	100.000	175.000
Nguồn vốn kinh doanh	1.100.000	1.100.000
Lãi chưa phân phối		27.000
TỔNG NGUỒN VỐN	1.320.000	1.322.000

4. Lập Báo cáo kết quả sản xuất kinh doanh trong kỳ.

BÁO CÁO KẾT QUẢ KINH DOANH

Quý 3 Năm 200N

Đơn vị: Ngân đồng

TT	KHOẢN MỤC	SỐ TIỀN
1	Doanh thu	240.000
2	Giá vốn hàng bán	180.000
3	Lãi gộp (3)=(1)-(2)	60.000
4	Chi phí bán hàng	16.000
5	Chi phí Quản lý doanh nghiệp	17.000
6	Lợi nhuận (6)=(3)- (4)-(5)	27.000

5. Lập báo cáo lưu chuyển tiền tệ theo phương pháp trực tiếp.

BÁO CÁ LƯU CHUYỂN TIỀN TỆ

(Theo phương pháp trực tiếp)

(Đơn vị : Ngân đồng)

KHOẢN MỤC	SỐ TIỀN
I. Lưu chuyển tiền từ hoạt động kinh doanh	
1. Tiền thu từ bán hàng hoá trong kỳ	240.000
2. Tiền thu từ khách hàng trả nợ tiền mua hàng từ kỳ trước	80.000
3. Tiền chi trả cho nhà cung cấp hàng hoá	(75.000)
4. Tiền chi trả lương cho cán bộ CNV	(17.000)
Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động kinh doanh	228.000
II. Lưu chuyển tiền từ hoạt động đầu tư (không phát sinh)	
Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động đầu tư	0
III. Lưu chuyển tiền từ hoạt động tài chính	
3. Tiền chi trả nợ vay ngân hàng	(100.000)
Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động tài chính	(100.000)
LƯU CHUYỂN TIỀN THUẦN CUỐI KỲ	128.000

Lưu ý:

- Số tiền trong ngoặc ở bảng trên chỉ số tiền chi ra
- Lưu chuyển tiền thuần = chênh lệch giữa tiền cuối kỳ và tiền đầu kỳ trên các tài khoản

$$128.000 = (143.000 + 85.000) - (50.000 + 50.000)$$

Hay: Tồn quỹ đầu kỳ + Lưu chuyển tiền thuần = Tồn quỹ cuối kỳ

$$(50.000 + 50.000) + 128.000 = (143.000 + 85.000)$$

5.3. QUAN HỆ GIỮA PHƯƠNG PHÁP TỔNG HỢP CÂN ĐỐI - VỚI CÁC PHƯƠNG PHÁP KẾ TOÁN KHÁC

Để thấy được mối quan hệ chặt chẽ giữa phương pháp tổng hợp cân đối với các phương pháp khác của kế toán, trước tiên phải hiểu được sự thống nhất biện chứng của các phương pháp kế toán. Do kế toán là phương tiện thu nhập thông tin cho việc quản lý một cách thường xuyên,

liên tục và có hệ thống, bởi vậy nó cần có nhiều phương pháp; các phương pháp đó liên kết chặt chẽ với nhau và tạo nên một hệ thống hoàn chỉnh các phương pháp. Các phương pháp của hạch toán kế toán không thể tiến hành một cách riêng biệt. Tính hệ thống của phương pháp kế toán được biểu diễn trên hai phương diện của hai chức năng phản ánh và giám đốc.

Về phương diện phản ánh, mỗi phương pháp có vị trí khác nhau trong quá trình ghi nhận các nghiệp vụ kinh tế, và tạo tiền đề cần thiết để tiếp tục thực hiện các phương pháp sau: quá trình phản ánh của kế toán được bắt đầu bởi việc lập chứng từ, các thông tin từ chứng từ được định hình trên các tài khoản và kết thúc bằng việc tổng hợp trên hệ thống báo biểu kế toán. Tài khoản được xem như yếu tố trung tâm, từng tài khoản là từng thông tin, các thông tin ban đầu được định hình trên tài khoản bởi phương pháp ghi sổ kép. Ghi sổ kép là phương thức biểu diễn mối liên hệ giữa các thông tin phù hợp với nhiệm vụ đặt ra cho kế toán. Nó là cầu nối trên các tài khoản thành một hệ thống kín, đảm bảo tính chính xác và chặt chẽ của số liệu kế toán. Mặt khác tính giá là một phương pháp nhằm đo lường thống nhất các đối tượng vốn có cho phép hệ thống hoá những thông tin cần thiết. Tính giá được thực hiện trên cơ sở của phương pháp tài khoản, với đặc trưng tính tập hợp những yếu tố chi phí có liên quan đến một đối tượng nhất định. Số liệu hệ thống hoá trên tài khoản được tổng hợp sắp xếp trên bảng cân đối kế toán và các báo biểu kế toán nhằm tổng hợp toàn bộ tài sản, nguồn vốn của doanh nghiệp cũng như hoạt động kinh doanh của hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp trên các phương tiện khác nhau.

Về phương diện giám đốc, mỗi phương pháp đáp ứng một yêu cầu khác nhau trong quản lý các đối tượng kế toán và đồng thời chúng tạo thành một tổng thể hoàn chỉnh các phương tiện để kế toán giám đốc. Cụ thể là với đặc trưng đăng ký từng nghiệp vụ kinh tế diễn ra trong doanh nghiệp, phương pháp chứng từ cho phép kế toán giám đốc một cách tỉ mỉ từng hành vi kinh tế diễn ra. Bảng thủ tục lập chứng từ (chứng từ mệnh lệnh và chứng từ chấp hành), hương pháp chứng từ cho phép ngăn chặn kịp thời những hành vi kinh tế không lành mạnh trong doanh nghiệp như: nghiệp vụ chi tiêu tiền mặt không phù hợp đối với chế độ chi tiền mặt, xuất nhập vật tư sai nguyên tắc.. sẽ không diễn ra được bởi sự kiểm tra các thủ tục lập chứng từ.

Tài khoản là một phương pháp hệ thống hoá thông tin theo những mục tiêu đã định trước, quy nạp những hiện tượng kinh tế cùng loại cho phép kiểm tra, giám đốc mức độ thực hiện của từng đối tượng, từng hoạt động kinh tế như: tình hình thu chi tiền mặt trong ngày, nhập, xuất vật tư trong kỳ, tình hình chi phí sản xuất trong tháng, vv.. và do đó phương pháp tài khoản giúp cho nhà quản lý chỉ đạo kịp thời các hoạt động kinh tế trong doanh nghiệp phù hợp với dự toán, kế hoạch.

Các hoạt động kinh tế có mối liên hệ mật thiết với nhau, bởi vậy việc sắp xếp và trình bày các mối liên hệ này trên các bảng biểu kế toán theo phương pháp tổng hợp cân đối khi kết thúc một niên độ kế toán là cần thiết và không thể thiếu để cung cấp những thông tin tổng quát giúp cho việc phân tích, đánh giá đầy đủ thành quả của quá trình sản xuất kinh doanh.

Tóm lại: Các phương pháp kế toán có vị trí riêng biệt đồng thời quan hệ mật thiết với nhau tạo nên tính hệ thống của nó. Việc nhận thức mối quan hệ này có ý nghĩa thực tiễn quan trọng khi vận dụng các phương pháp kế toán. Trong mối quan hệ về phương diện phản ánh của các phương pháp mặc dù phương pháp tổng hợp - cân đối ở vị trí cuối cùng, nhưng những thông tin tổng hợp được trình bày trong hệ thống báo cáo tại quy định một mô hình thông tin phải được hoạch định trước trên hệ thống tài khoản. Bởi vậy các tài khoản được mở ra, nội dung và phương pháp quy nạp chúng phải phù hợp với chỉ tiêu quy định trên báo biểu. Mặt khác điều đó lại chi phối việc đánh giá các đối tượng kế toán và những thông tin ban đầu cần thiết cho việc định hình, hệ thống

hoá trên tài khoản. Bởi vậy, tổ chức công tác kế toán ở các doanh nghiệp phải được bắt đầu bằng từ khâu cuối cùng của quy trình kinh tế.

TÓM TẮT NỘI DUNG CHƯƠNG V

1. Tổng hợp – cân đối kế toán là phương pháp phải quát tình hình tài sản, nguồn vốn, kết quả kinh doanh và các mối quan hệ kinh tế khác thuộc đối tượng hạch toán trên những mặt bản chất và trong các mối quan hệ cân đối vốn có của đối tượng hạch toán kế toán.
2. Hệ thống báo cáo tài chính bao gồm: Bảng cân đối kế toán, báo cáo kết quả kinh doanh, Báo cáo lưu chuyển tiền tệ, Thuyết minh báo cáo tài chính.
3. Bảng cân đối kế toán là bảng tổng hợp cân đối tổng thể phản ánh tổng hợp tình hình vốn kinh doanh của đơn vị cả về tài sản của nguồn vốn ở một thời điểm nhất định. Thời điểm quy định là ngày cuối cùng của kỳ báo cáo.
4. Báo cáo kết quả kinh doanh (hay còn gọi là báo cáo thu nhập) là báo cáo tài chính tổng hợp về tình hình và kết quả kinh doanh của doanh nghiệp trong một thời kỳ nhất định.
5. Báo cáo lưu chuyển tiền tệ (hay còn được gọi là báo cáo ngân lưu) là báo cáo kế toán tổng hợp thể hiện dòng tiền vào, dòng tiền ra từ ba hoạt động chính của doanh nghiệp: hoạt động sản xuất kinh doanh, hoạt động đầu tư và hoạt động tài chính.
6. Nguyên tắc lập và trình bày các báo cáo tài chính phải theo chuẩn mực trình bày báo cáo tài chính.
7. Các phương pháp kế toán có vị trí riêng biệt đồng thời quan hệ mật thiết với nhau tạo nên tính hệ thống của nó.

CÂU HỎI VÀ BÀI TẬP ÔN TẬP

Lý thuyết

1. Khái niệm, ý nghĩa của phương pháp tổng hợp cân đối kế toán?
2. Các mối quan hệ cân đối thể hiện trong Bảng cân đối kế toán, báo cáo kết quả kinh doanh và báo cáo lưu chuyển tiền tệ.
3. Nội dung của bảng cân đối kế toán? Mối quan hệ giữa bảng cân đối kế toán và tài khoản kế toán?
4. Nội dung của báo cáo kết quả kinh doanh?
5. Nội dung của báo cáo lưu chuyển tiền tệ?
6. Quan hệ giữa phương pháp tổng hợp cân đối và các phương pháp kế toán khác.
7. Bảng cân đối kế toán được lập dựa trên cân đối:
 - a. Tài sản = Nợ phải trả + vốn chủ sở hữu
 - b. Kết quả = Doanh thu – chi phí
 - c. Tiền hiện có của doanh nghiệp = Luồng tiền vào - luồng tiền ra
 - d. Không câu nào đúng
8. Báo cáo kết quả kinh doanh dựa trên cân đối:
 - a. Tài sản = Nợ phải trả + vốn chủ sở hữu
 - b. Kết quả = Doanh thu – chi phí
 - c. Tiền hiện có của doanh nghiệp = Luồng tiền vào - luồng tiền ra

- d. Không câu nào đúng
9. Bảng cân đối kế toán được lập sau khi:
- lập báo cáo kết quả kinh doanh
 - sau khi lập bảng cân đối tài khoản (bảng cân đối số phát sinh)
 - sau khi khoá sổ kế toán
 - tất cả các câu trên đều đúng
10. Nghiệp vụ “xuất kho thành phẩm gửi bán” làm ảnh hưởng đến:
- Bảng cân đối kế toán
 - Báo cáo kết quả kinh doanh
 - Báo cáo lưu chuyển tiền tệ
 - Các câu trên đều đúng
11. Chỉ tiêu lợi nhuận trên bảng cân đối kế toán và báo cáo kết quả kinh doanh
- Không liên quan với nhau
 - Luôn bằng nhau
 - Không bao giờ bằng nhau
 - Các câu trên đều sai
12. Số liệu trên Báo cáo kết quả kinh doanh mang tính:
- Thời điểm
 - Thời kỳ
 - Cả thời kỳ và thời điểm
 - Không có trường hợp nào

Bài tập

Bài 1

Cho biết tình hình tài sản của doanh nghiệp B đầu tháng 3/N (đơn vị: 1.000đ):

Tiền mặt	100.000	Tiền gửi ngân hàng	150.000
Phải trả người bán	125.000	Nguồn vốn kinh doanh	1.505.000
Phải thu người mua	150.000	Thành phẩm	250.000
Nguyên vật liệu	120.000	Tài sản cố định hữu hình	1.150.000
Hao mòn TSCĐ	150.000	Vay ngắn hạn	115.000
Hàng mua đi đường	20.000	Lợi nhuận chưa phân phối	45.000

Trong tháng có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh (đơn vị: 1.000đ):

- Mua công cụ, dụng cụ, giá mua theo hoá đơn chưa có thuế là 45.000, thuế suất thuế GTGT 10%; đã thanh toán toàn bộ bằng tiền mặt, cuối tháng hàng chưa về nhập kho.
- Mua vật liệu của công ty Y, tổng giá thanh toán (bao gồm cả thuế GTGT 10%) là 71.500. DN B đã thanh toán ½ tiền hàng bằng chuyển khoản, phần còn lại sẽ trả hết vào tháng sau, vật liệu đã kiểm nhận, nhập kho đủ.
- Vật liệu đi đường tháng trước về nhập kho, chi phí vận chuyển, bốc dỡ là 2.500 (giá chưa có thuế GTGT, thuế suất thuế GTGT 10%), đã thanh toán bằng tiền mặt.
- Nhận được hoá đơn của số vật liệu mua nhập kho tháng trước, giá chưa có thuế là 31.000 (thuế suất thuế GTGT 10%). Được biết tháng trước, kế toán đã ghi sổ theo giá tạm tính là 30.000.
- Dùng TGNH trả bớt nợ cho người bán 52.000.

Yêu cầu

1. Định khoản và phản ánh vào tài khoản kế toán các nghiệp vụ trên.
2. Lập bảng cân đối kế toán tháng 3/N của Doanh nghiệp

Bài 2

Có tình hình hoạt động kinh doanh tại một doanh nghiệp như sau:

I. Bảng cân đối kế toán đầu kỳ ngày 01/01 năm 200N. (đơn vị tính: ngàn đồng)

TÀI SẢN	SỐ TIỀN	NGUỒN VỐN	
Tiền mặt	100.000	Vay ngắn hạn	120.000
Tiền gửi ngân hàng	300.000	Phải trả người bán	150.000
Hàng hoá tồn kho	50.000	Vốn chủ sở hữu	1.300.000
Phải thu của khách hàng	120.000		
Tài sản cố định (ròng)	1.000.000		
- Nguyên giá	1.200.000		
- Hao mòn lũy kế	(200.000)		
TỔNG TÀI SẢN	1.570.000	TỔNG NGUỒN VỐN	1.570.000

II. Trong quý 1 có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh như sau: (đơn vị tính: ngàn đồng)

1. Mua hàng nhập kho trị giá 150.000, đã trả 50% bằng tiền gửi ngân hàng.
2. Tính tiền lương phải trả ở bộ phận bán hàng: 10.000; ở bộ phận quản lý doanh nghiệp: 7.000.
3. Xuất hàng bán tại kho, trị giá: 180.000, giá bán 240.000, thu bằng tiền mặt
4. Trích khấu hao tài sản cố định sử dụng ở bộ phận quản lý doanh nghiệp: 10.000.
5. Dùng tiền mặt trả nợ vay ngắn hạn ngân hàng: 100.000.
6. Nhận được giấy báo có của ngân hàng với số tiền 80.000, về khoản tiền khách hàng trả nợ cho doanh nghiệp.

Yêu cầu

1. Định khoản và phản ánh vào tài khoản kế toán các nghiệp vụ trên.
2. Lập báo cáo kết quả kinh doanh quý 1 của doanh nghiệp
3. Lập bảng cân đối kế toán tháng cuối kỳ của Doanh nghiệp
4. Lập báo cáo lưu chuyển tiền tệ.

CHƯƠNG VI

SỔ KẾ TOÁN VÀ HÌNH THỨC SỔ KẾ TOÁN

MỤC TIÊU

Sau khi học xong chương này, sinh viên cần nắm được các vấn đề sau:

1. Hiểu được khái niệm và tác dụng của sổ kế toán.
2. Các cách phân loại sổ kế toán, các tiêu thức phân loại sổ kế toán.
3. Các qui định về mở sổ, ghi sổ và chữa sổ kế toán
4. Các hình thức sổ kế toán và điều kiện vận dụng các hình thức này trong các doanh nghiệp.

NỘI DUNG

6.1. SỔ KẾ TOÁN

6.1.1. Khái niệm và tác dụng của sổ kế toán

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Mẫu sổ nhật ký thường có dạng bảng sau:

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

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

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

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

Mẫu sổ thường có kết cấu đơn giản như sau:

Đơn vị..... **SỔ CÁI**
 Địa chỉ Tài khoản: Tiền Gửi Ngân hàng Số hiệu: 112
 Năm :.....

Chứng từ		Diễn giải	Tài khoản đối ứng	Số tiền		Ghi chú
Số hiệu	Ngày tháng			Nợ	Có	
		Số dư đầu kỳ		...		
		Số phát sinh trong kỳ		...		
						
						
		Tổng cộng		xxx	xxx	
		Số dư cuối kỳ		xxx		

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

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

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

Sổ kết cấu hai bên kiểu tài khoản: sổ kiểu này có hai cách thiết kế: Cách thứ nhất là thiết kế đầy đủ thông tin cho số tiền Nợ, số tiền Có của một tài khoản. Trong ứng dụng, sổ kết cấu kiểu

hai bên của tài khoản thường dùng để phản ánh những đối tượng thanh toán khi cần theo dõi một khoản nợ phát sinh được thực hiện ở các thời điểm khác nhau ghi trên các cơ sở chứng từ khác nhau. Mẫu sổ kết cấu như sau:

SỔ NHẬT KÝ - TÀI KHOẢN

Tài khoản:

Năm:

Nợ					Có				
Chứng từ		Diễn giải	TK đối ứng	Số tiền Nợ	Chứng từ		Diễn giải	TK đối ứng	Số tiền Có
SH	NT				SH	NT			
		...					...		
		...					...		
		Cộng							

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

Đơn vị.....

SỔ CÁI

Địa chỉ

Tài khoản: Tiền Gửi Ngân hàng

Năm :

Chứng từ		Diễn giải	Tài khoản đối ứng	Số tiền		Ghi chú
Số hiệu	Ngày tháng			Nợ	Có	
		Số dư đầu kỳ		...		
		Số phát sinh trong kỳ		...		
						
						
		Tổng cộng		xxx	xxx	
		Số dư cuối kỳ		xxx		

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

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

Đơn vị.....

SỔ KẾ TOÁN (kiểu một bên)

Địa chỉ

Năm :

Chứng từ		Diễn giải	TK đối ứng với số tiền Nợ, (Có) TK	Số tiền Nợ (Có)	Chi tiết Nợ TK (Có)			
Số hiệu	Ngày tháng				Mục	Mục	Mục	.....
				...				
				...				
		Tổng cộng		xxx	xxx			

Mẫu khác:

SỔ KẾ TOÁN (kiểu một bên)

Năm:.....

Số tháng/ năm	Tháng 1	Tháng 2	...	Tháng 12
Ghi Nợ TK: Ghi Có TK sau:.....				
1. Tài khoản				
2. Tài khoản.....				
...				
Cộng Nợ Tài khoản				

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

Đơn vị.....

SỔ KẾ TOÁN

Địa chỉ

Năm :.....

Ngày vào sổ	Chứng từ		Diễn giải	Ghi Có (Nợ) tài khoản..... đồng thời ghi Nợ (Có) tài khoản sau:					Ghi chú
	Số hiệu	Ngày tháng		TK	TK	TK	TK	.....	
			...			...			
			...			...			
			Cộng						

Sổ kết cấu kiểu bàn cờ: Theo nguyên tắc thiết kế sổ kiểu bàn cờ thì thường tài khoản đối ứng nhau được quy tụ ở một ô bàn cờ của phần ghi số tiền. Như vậy, việc sắp xếp tài khoản ghi Nợ và tài khoản ghi Có phải để hai phía, dòng của sổ và cột của sổ. Có thể để tài khoản ghi Nợ ở dòng sổ và tài khoản ghi Có đối ứng ở các cột của sổ hoặc ngược lại. Cách thiết kế này giảm bớt nhiều khối lượng ghi sổ, và phản ánh chỉ số tiền của một bên cho một tài khoản hoặc nhiều tài khoản. Mẫu sổ kiểu bàn cờ có thể biểu diễn dưới dạng sau:

SỔ KẾ TOÁN (kiểu bàn cờ)

Năm:.....

Số thứ tự dòng	Tài khoản ghi Có (Nợ)	Tài khoản	Tài khoản	...	Cộng cột
	Tài khoản nợ Nợ (Có)				
1	1. Tài khoản ...				
2	2. Tài khoản ...				
3	3. Tài khoản ...				
	Cộng Nợ tài khoản				

Trên cơ sở nguyên lý kết cấu sổ kiểu bàn cờ, thực tế ứng dụng cho các mục đích phản ánh sẽ biến tướng mẫu sổ trên cho các trường hợp:

- Mở sổ bàn cờ để ghi một chỉ tiêu, ví dụ: Bán hàng, chi phí, kết quả...

- Mở sổ bàn cờ cho một tài khoản, ví dụ: tài khoản quỹ, tài khoản tiền gửi, tài khoản thanh toán...

* *Căn cứ hình thức bên ngoài*: Sổ được phân thành sổ quyền và sổ từ rời.

* *Căn cứ mức độ phản ánh số liệu trên sổ*: ta có các loại: sổ kế toán chi tiết, sổ kế toán tổng hợp.

Sổ kế toán tổng hợp: là sổ phản ánh số liệu kế toán đầy đủ (số dư, số phát sinh) tổng quát cho một đối tượng tài sản, nguồn vốn hoặc một hoạt động chi, thu, kết quả, phân phối vốn ... Sổ tổng hợp có một số đặc trưng cơ bản:

+ Sổ được mở cho tài khoản tổng hợp,

+ Chỉ ghi chỉ tiêu tiền,

+ Ghi định kỳ, không ghi cập nhật,

+ Căn cứ ghi sổ tổng hợp có thể là chứng từ gốc hoặc có thể là chứng từ trung gian (chứng từ ghi sổ, bảng kê chứng từ ...) hoặc có thể từ sổ sách trung gian (sổ chi tiết, sổ Nhật ký ...)

+ Số liệu ở sổ tổng hợp thường được sử dụng để lập báo cáo định kỳ của kế toán. Sổ tổng hợp thường là các Sổ cái tài khoản.

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

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

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

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

6.1.3. Các qui định về sổ kế toán

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

a. Mở sổ kế toán

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

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

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

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

Đối với sổ kế toán dạng quyển:

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

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

Đối với sổ tờ rời:

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

b. Kỹ thuật ghi sổ

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

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

c. Kỹ thuật chữa sổ kế toán

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

- + Ghi sai các số liệu (số tiền hoặc số lượng hiện vật ...) từ chứng từ vào các sổ (số ghi lớn hơn hoặc nhỏ hơn số thực).
- + Bỏ sót các nghiệp vụ ngoài sổ được phát hiện.

- + Ghi lặp lại nghiệp vụ đã ghi trên một sổ.
- + Ghi sai quan hệ đối ứng trên sổ.

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

Nguyên tắc 1: Phải thường xuyên đối chiếu sổ để phát hiện sớm trước khi cộng sổ, kết dư sổ, chuyển sổ giữa 2 kỳ kế toán, giữa 2 niên độ kế toán.

Nguyên tắc 2: Khi phát hiện sai cần tùy thuộc vào tính chất thời điểm phát hiện để dùng kỹ thuật chữa thích hợp. Trong bất kỳ cách chữa sổ nào cũng không được tẩy xóa làm mờ, mất, làm không rõ ràng số sai cần sửa.

Các kỹ thuật chữa sổ gồm có:

- **Cải chính số liệu trên sổ:** Phương pháp này thực chất là: dùng mực đỏ gạch ngang vào giữa dòng sai số sao cho không làm mất, làm không mờ số sai, sau đó ghi lại ghép ghi, số cần ghi đúng bằng mực xanh thường với cùng số hiệu chứng từ gốc. Người cải chính phải ký sổ dòng chữa đúng. Kỹ thuật cải chính chỉ dùng khi mọi sai sót được phát hiện sớm, chưa cộng sổ.

- **Ghi bổ sung:** Phương pháp ghi bổ sung được sử dụng khi bỏ sót nghiệp vụ, ghi thiếu số liệu so với chứng từ hoặc thực tế kiểm kê trên sổ kế toán; sai sót được phát hiện sau khi cộng sổ; hoặc trước khi cộng sổ đều có thể sử dụng phương pháp này.

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

Ví dụ: Mua vật liệu nhập kho chưa trả nhà cung cấp.

- Chứng từ nhập đã ghi giá thực tế vật liệu: 200.000đ
- Đã ghi sai trên sổ con số: 20.000 đ (ghi lộn số).
- Số ghi thiếu do ghi sai = 200.000đ - 20.000đ = 180.000đ

Khi cộng sổ, đối chiếu sổ phát hiện và chữa như sau:

TK "Phải trả người bán"			TK "Nguyên vật liệu"	
	20.000	<u>Ghi số sai</u>	20.000	
		1		
	180.000	<u>Ghi bổ sung</u>	180.000	
		2		

- Ghi trị số âm trên sổ kế toán

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

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

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

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

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

Ví dụ: Mua vật liệu nhập kho chưa trả nhà cung cấp.

- Số tiền trên chứng từ ghi: 200.000đ
- Số tiền ghi sổ kế toán vật liệu: 300.000đ
- Số thừa trên sổ kế toán là: 100.000đ

Chữa số tiền thừa bằng ghi số âm.

TK "Phải trả người bán"			TK "Nguyên vật liệu"	
	300.000	<u>Ghi sai</u>	300.000	
	(100.000)	<u>Chữa số</u> <u>bằng mực đỏ</u>	(100.000)	

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

Ví dụ: Doanh nghiệp dùng tiền mặt trả tiền mua vật liệu cho người bán với số tiền: 2.500.000đ

Trên sổ kế toán tiền mặt đã ghi là:

Nợ TK "Phải thu của khách hàng": 2.500.000đ

Có TK "Tiền mặt": 2.500.000đ

Khi phát hiện sửa sổ như sau bằng mực đỏ:

Nợ TK "Phải thu của khách hàng": (2.500.000đ)

Có TK "Tiền mặt": (2.500.000đ)

Sau đó ghi lại định khoản đúng bằng mực thường:

Nợ TK "Phải trả cho người bán": 2.500.000đ

Có TK "Tiền mặt": 2.500.000đ

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

Đơn vị:

SỔ QUỸ TIỀN MẶT

Địa chỉ:

Số hiệu:

Năm 200X

Chứng từ		Diễn giải	TK đối ứng	Số tiền		Ghi chú
SH	NT			Nợ	Có	
100	5/N	Trả tiền mua vật tư	131		2.500.000	
...	...	Trả tiền mua vật tư	131		(2.500.000)	
...	...	Trả tiền mua vật tư	331		2.500.000	
						
		Tổng cộng				

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

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

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

(3)- Các trường hợp sửa chữa khi ghi sổ kế toán bằng máy vi tính đều được thực hiện theo “Phương pháp ghi sổ âm” hoặc “Phương pháp ghi bổ sung” .

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

d. Kỹ thuật khoá sổ

- Cuối kỳ, kế toán phải khoá sổ kế toán trước khi lập báo cáo tài chính. Ngoài ra, kế toán phải khoá sổ kế toán trong các trường hợp kiểm kê hoặc các trường hợp khác theo quy định của pháp luật.

- Khoá sổ kế toán thường được thực hiện vào ngày cuối cùng của niên độ tài chính. Giữa các kỳ báo cáo và xác định kết quả (tháng, quý, 6 tháng) trong niên độ, kế toán cũng có thể tạm cộng sổ, kế dư tài khoản sổ (nếu có), để kiểm tra số liệu lên các báo cáo cần thiết theo yêu cầu. Thuật ngữ khoá sổ để chỉ một công việc kế toán làm vào ngày cuối năm, để chuẩn bị cho việc mở sổ của năm tiếp theo.

- Trước khi khoá sổ kế toán, cần phải thực hiện các công việc ghi sổ, điều chỉnh, kiểm tra đối chiếu cần thiết để xác định đúng các chỉ tiêu báo cáo cho toàn niên độ: ghi nốt các nghiệp vụ phát sinh, điều chỉnh các khoản phải trả và chi phí trả trước, lợi nhuận thu trước của năm sau... kiểm tra đối chiếu số kiểm kê với số liệu trên sổ tài sản, số nợ đối chiếu với các đối tượng thanh toán (người mua, người bán, ngân sách, cấp trên, bên liên doanh, người nhận tín dụng và cấp tín dụng...).

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

Nợ TK A

Có TK B

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

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

- Số dư Nợ đầu kỳ: 10.000.000đ

- Tổng cộng phát sinh Nợ: 100.000.000đ

- Tổng cộng phát sinh có: 95.000.000đ

- Số dư Nợ ngày 31-12 (số kiểm kê đối chiếu): 15.000.000đ

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

SỔ CÁI

Tài khoản: Nguyên vật liệu

Năm N.....

Đơn vị: 1000đồng

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

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

6.2. CÁC HÌNH THỨC SỔ KẾ TOÁN CƠ BẢN

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

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

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

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

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

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

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

- Hình thức Nhật ký chung
- Hình thức Nhật ký - Sổ cái
- Hình thức Chứng từ ghi sổ
- Hình thức Nhật ký - Chứng từ

6.2.2. Hình thức sổ Nhật ký chung

a. Đặc trưng

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

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

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

*** Sổ Nhật ký**

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

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

- + Nhật ký chung thường là sổ quyền không sử dụng sổ từ rời.
- + Nhật ký chung mở chung cho các đối tượng.
- + Chức năng Nhật ký chung là hệ thống hoá số liệu kế toán theo thứ tự phát sinh của nghiệp vụ.
- + Cơ sở ghi Nhật ký chung là: Chứng từ gốc đã lập hợp pháp, hợp lệ.
- + Nhật ký chung ghi theo nguyên tắc ghi sổ kép.

Mẫu sổ nhật ký chung có dạng sau:

Đơn vị..... **SỔ NHẬT KÝ CHUNG**

Địa chỉ Năm :

Ngày tháng vào sổ	Chứng từ		Diễn giải	Đã ghi vào sổ cái	TK đối ứng		Số tiền	
	Số hiệu	Ngày tháng			Nợ	Có	Nợ	Có
A		B	C	D	1	2	3	4
			Cộng					

***Nhật ký đặc biệt**

Nhật ký đặc biệt là sổ Nhật ký mở riêng cho một số đối tượng, ghi chép song song với Nhật ký chung. Nhật ký đặc biệt không giống nhau giữa các đơn vị, tùy thuộc vào tính chất phát sinh

của loại đối tượng, cũng như yêu cầu quản lý của đơn vị. Thông thường Nhật ký đặc biệt có kết cấu không giống nhau, vì yêu cầu nội dung hạch toán của mỗi đối tượng khác nhau. Chẳng hạn: Nhật ký thu tiền và Nhật ký chi tiền giống nhau về cách kết cấu, nhưng lại khác kết cấu với Nhật ký bán hàng, Nhật ký mua hàng...

Đơn vị.....

NHẬT KÝ THU (CHI) TIỀN

Địa chỉ

Năm :

Ngày tháng vào sổ	Chứng từ		Diễn giải	Ghi Nợ (Có) TK	Ghi Có (Nợ) TK			
	Số hiệu	Ngày tháng			TK	TK	TK	TK
A	B	C	D	E	1	2	3	4
			Cộng					

Đối với Nhật ký mua hàng hoặc bán hàng, lại có thể kết cấu khác Nhật khi thu (chi) tiền, do hoạt động bán hàng có đặc điểm phát sinh khác.

Đơn vị:

NHẬT KÝ MUA HÀNG (BÁN)

Địa chỉ:

Năm:

Ngày tháng vào sổ	Chứng từ		Diễn giải	Phải thu khách hàng (phải trả nhà cung cấp)	Ghi Có TK doanh thu (ghi Nợ các TK)			
	SH	NT			TK	TK	TK khác	
							Số hiệu	Số hiệu
			Cộng					

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

** Sổ cái trong hình thức Nhật ký chung*

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

- Sổ cái được ghi sau sổ Nhật ký xét trên góc độ thứ tự phản ánh các nghiệp vụ phát sinh đã được chứng từ hoá.

- Sổ cái ghi theo từng đối tượng ứng với mỗi tài khoản cần mở.

- Ghi sổ cái được thực hiện theo từng nghiệp vụ đã ghi trên Nhật ký (Nhật ký chung hoặc Nhật ký đặc biệt - Nhật biên, Nhật ký tài khoản...).

- Cơ sở ghi sổ cái là sổ Nhật ký chung

- Cách ghi sổ cái: lấy số liệu theo đối tượng trên sổ Nhật ký để ghi vào sổ cái của đối tượng đó. Trên sổ cái tài khoản cần ghi chú trang Nhật ký phản ánh số liệu đã ghi, để tiện kiểm tra, đối chiếu số ngày cuối kỳ.

- Mẫu sổ cái của hình thức Nhật ký chung được thiết kế theo dạng sau:

Đơn vị:

SỔ CÁI

Địa chỉ:

Tài khoản: Số hiệu:

Năm:

Ngày tháng vào sổ	Chứng từ		Diễn giải	Đối chiếu nhật ký		Số tiền		Ghi chú
	SH	NT		Trang	Dòng	Nợ	Có	
			Số dư đầu kỳ					
			Cộng: Số dư cuối kỳ					

* *Bảng cân đối tài khoản* là bước kiểm tra số liệu ghi từ nhật ký vào sổ cái trước khi lập các báo cáo. Bảng cân đối tài khoản - còn gọi là bảng đối chiếu số dư và số phát sinh - có thể lập theo tài khoản tổng hợp hoặc lập theo tài khoản chi tiết cấp 2, 3... Dù chi tiết hay tổng hợp, bảng cân đối tài khoản đều có mẫu sau:

BẢNG CÂN ĐỐI TÀI KHOẢN

(Tổng hợp hoặc chi tiết)

Tháng... (Quý... năm...)

Số hiệu tài khoản	Tên gọi tài khoản	Số dư đầu kỳ		Số phát sinh trong kỳ		Số dư cuối kỳ	
		Nợ	Có	Nợ	Có	Nợ	Có
	Tổng cộng						

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

Trình tự ghi sổ kế toán theo hình thức kế toán Nhật ký chung thể hiện qua sơ đồ 6.1 (trang sau)

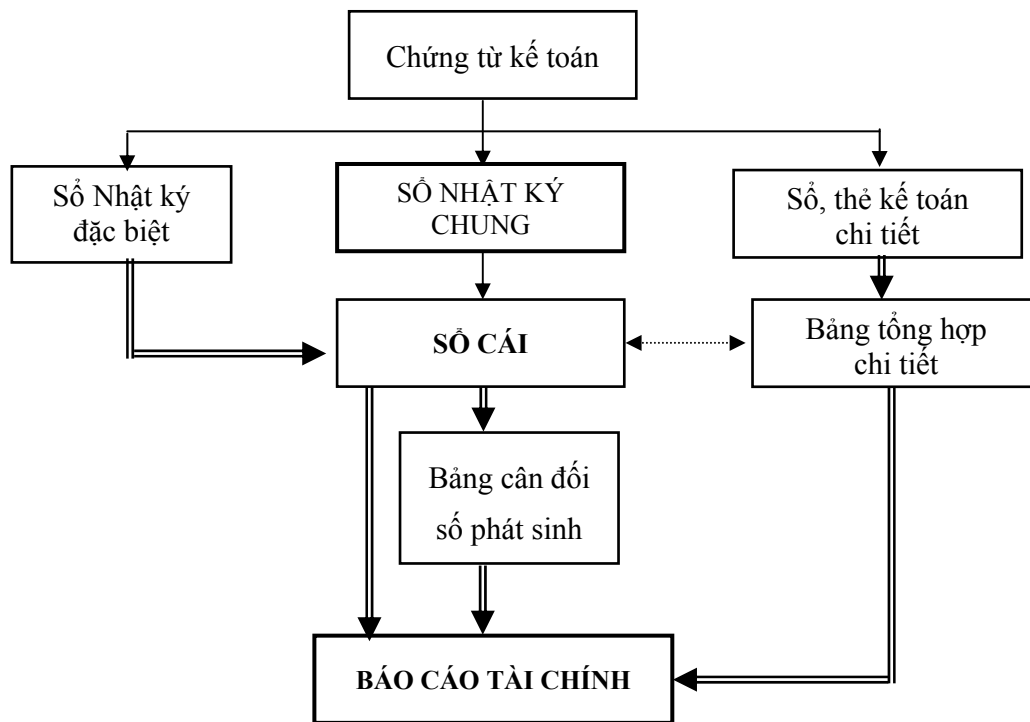
(1) Hàng ngày, căn cứ vào các chứng từ đã kiểm tra được dùng làm căn cứ ghi sổ, trước hết ghi nghiệp vụ phát sinh vào sổ Nhật ký chung, sau đó căn cứ số liệu đã ghi trên sổ Nhật ký chung để ghi vào Sổ Cái theo các tài khoản kế toán phù hợp. Nếu đơn vị có mở sổ, thẻ kế toán chi tiết thì đồng thời với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

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

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

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

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



Ghi chú:

- Ghi hàng ngày
- ==> Ghi cuối tháng
- ↔ Đối chiếu, kiểm tra

Sơ đồ 6.1 : Trình tự ghi sổ kế toán theo hình thức kế toán nhật ký chung

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

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

6.2.3. Hình thức Nhật ký -Sổ cái

a. Đặc trưng

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

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

- Nhật ký - Sổ Cái;
- Các Sổ, Thẻ kế toán chi tiết.

+ Số lượng và loại sổ: Một sổ Nhật ký - Sổ cái và số lượng sổ (thẻ) chi tiết cho một đối

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

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

+ Hạch toán trên Nhật ký - sổ cái là chứng từ gốc hoặc trang sổ: Nhật ký - Sổ cái.

+ Cơ sở ghi Nhật ký - Sổ cái là chứng từ gốc hoặc bảng kê chứng từ gốc cùng loại.

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

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

Đơn vị:

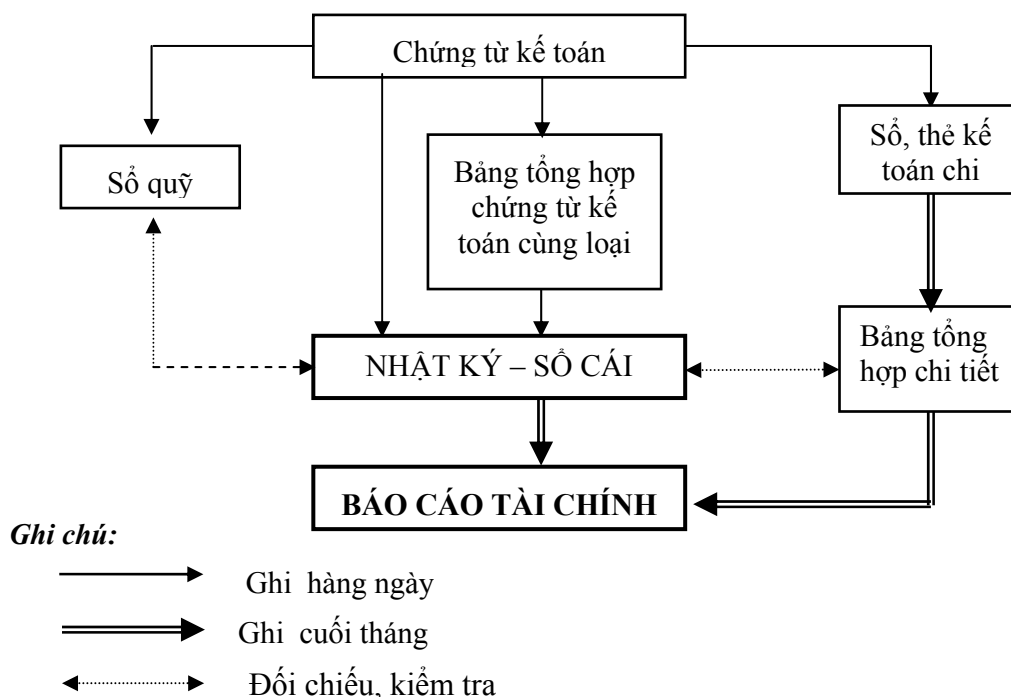
NHẬT KÝ -SỔ CÁI Năm 200X

Địa chỉ:

Ngày tháng vào sổ	Chứng từ		Diễn giải	Tổng số tiền phát sinh	TK...		TK...	
	SH	NT			Nợ	Có	Nợ	Có
			Số dư đầu kỳ					
			...					
			Cộng số dư cuối kỳ 200X					
			Số dư đầu kỳ (200X+1)					

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

Trình tự ghi sổ kế toán theo hình thức kế toán Nhật ký- sổ cái thể hiện qua sơ đồ 6.2



Sơ đồ 6.2: Trình tự ghi sổ kế toán theo hình thức kế toán Nhật ký - Sổ cái

(1) Hàng ngày, kế toán căn cứ vào các chứng từ kế toán hoặc Bảng tổng hợp chứng từ kế toán cùng loại đã được kiểm tra và được dùng làm căn cứ ghi sổ, trước hết xác định tài khoản ghi Nợ, tài khoản ghi Có để ghi vào Sổ Nhật ký – Sổ Cái. Số liệu của mỗi chứng từ (hoặc Bảng tổng hợp chứng từ kế toán cùng loại) được ghi trên một dòng ở cả 2 phần Nhật ký và phần Sổ Cái.

Bảng tổng hợp chứng từ kế toán được lập cho những chứng từ cùng loại (Phiếu thu, phiếu chi, phiếu xuất, phiếu nhập,...) phát sinh nhiều lần trong một ngày hoặc định kỳ 1 đến 3 ngày.

Chứng từ kế toán và Bảng tổng hợp chứng từ kế toán cùng loại sau khi đã ghi Sổ Nhật ký - Sổ Cái, được dùng để ghi vào Sổ, Thẻ kế toán chi tiết có liên quan.

(2) Cuối tháng, sau khi đã phản ánh toàn bộ chứng từ kế toán phát sinh trong tháng vào Sổ Nhật ký - Sổ Cái và các sổ, thẻ kế toán chi tiết, kế toán tiến hành cộng số liệu của cột số phát sinh ở phần Nhật ký và các cột Nợ, cột Có của từng tài khoản ở phần Sổ Cái để ghi vào dòng cộng phát sinh cuối tháng. Căn cứ vào số phát sinh các tháng trước và số phát sinh tháng này tính ra số phát sinh lũy kế từ đầu quý đến cuối tháng này. Căn cứ vào số dư đầu tháng (đầu quý) và số phát sinh trong tháng kế toán tính ra số dư cuối tháng (cuối quý) của từng tài khoản trên Nhật ký - Sổ Cái.

(3) Khi kiểm tra, đối chiếu số cộng cuối tháng (cuối quý) trong Sổ Nhật ký - Sổ Cái phải đảm bảo các yêu cầu sau:

$$\begin{array}{lcl} \text{Tổng số tiền của cột} & & \text{Tổng số phát sinh} & & \text{Tổng số phát sinh} \\ \text{"Phát sinh" ở phần} & = & \text{Nợ của tất cả các} & = & \text{Có của tất cả các} \\ \text{Nhật ký} & & \text{Tài khoản} & & \text{Tài khoản} \end{array}$$

$$\text{Tổng số dư Nợ các Tài khoản} = \text{Tổng số dư Có các tài khoản}$$

(4) Các sổ, thẻ kế toán chi tiết cũng phải được khoá sổ để cộng số phát sinh Nợ, số phát sinh Có và tính ra số dư cuối tháng của từng đối tượng. Căn cứ vào số liệu khoá sổ của các đối tượng lập "Bảng tổng hợp chi tiết" cho từng tài khoản. Số liệu trên "Bảng tổng hợp chi tiết" được đối chiếu với số phát sinh Nợ, số phát sinh Có và Số dư cuối tháng của từng tài khoản trên Sổ Nhật ký - Sổ Cái.

Số liệu trên Nhật ký - Sổ Cái và trên "Bảng tổng hợp chi tiết" sau khi khoá sổ được kiểm tra, đối chiếu nếu khớp, đúng sẽ được sử dụng để lập báo cáo tài chính.

*** Ưu, nhược điểm và điều kiện áp dụng hình thức ghi sổ "Nhật ký - Sổ cái"**

Hạch toán theo hệ thống sổ của hình thức Nhật ký - Sổ cái rất đơn giản, số lượng ít, nên khối lượng ghi sổ ít, số liệu kế toán tập trung, cho biết cả hai chi tiêu: thời gian và phân loại theo đối tượng ngay trên một dòng ghi, kỳ ghi sổ trên một quyển sổ.

Tuy vậy, hình thức sổ có hạn chế lớn là

- Ghi trùng lặp trên một dòng ghi: tổng số, số tiền đối ứng ghi trên các tài khoản quan hệ đối ứng;

- Tài khoản được liệt kê ngang sổ, vì vậy khuôn khổ sẽ càng kèngh, khó bảo quản trong niên độ; số lượng sổ tổng hợp chỉ có một quyển nên khó phân công lao động kế toán cho mục đích kiểm soát nội bộ.

Nếu đơn vị có ít tài khoản sử dụng, ít lao động kế toán, khối lượng nghiệp vụ phát sinh không nhiều, trình độ kế toán thấp thì áp dụng hình thức sổ Nhật ký - Sổ cái là có hiệu quả, không ảnh hưởng đến tốc độ cung cấp thông tin kế toán cho quản lý và độ chính xác của số liệu đã ghi.

6.2.4. Hình thức sổ "Chứng từ - ghi sổ"

a. Đặc trưng

Căn cứ trực tiếp để ghi sổ kế toán tổng hợp là "Chứng từ ghi sổ". Việc ghi sổ kế toán tổng hợp bao gồm:

- Ghi theo trình tự thời gian trên Sổ Đăng ký Chứng từ ghi sổ.

- Ghi theo nội dung kinh tế trên Sổ Cái.

Hình thức kế toán chứng từ ghi sổ gồm có:

- Chứng từ ghi sổ
- Sổ đăng ký chứng từ ghi sổ
- Sổ cái; các sổ, thẻ kế toán chi tiết

Chứng từ ghi sổ

Chứng từ ghi sổ do kế toán lập trên cơ sở từng chứng từ kế toán hoặc Bảng Tổng hợp chứng từ kế toán cùng loại, có cùng nội dung kinh tế.

Chứng từ ghi sổ được đánh số hiệu liên tục trong từng tháng hoặc cả năm (theo số thứ tự trong Sổ Đăng ký Chứng từ ghi sổ) và có chứng từ kế toán đính kèm, phải được kế toán trưởng duyệt trước khi ghi sổ kế toán.

Chứng từ ghi sổ phải đính kèm chứng từ gốc mới có giá trị pháp lý để ghi tiếp vào các sổ tổng hợp khác. Số hiệu của chứng từ ghi sổ là số thứ tự của chứng từ được lập và đăng ký trên "Tổng Nhật ký - sổ đăng ký chứng từ - ghi sổ".

Ngày tháng ghi trên chứng từ ghi sổ là ngày tháng vào Sổ đăng ký chứng từ ghi sổ.

Mẫu chứng từ ghi sổ được thiết kế thống nhất theo dạng sau:

CHỨNG TỪ GHI SỔ				
Ngày 10 tháng 1 năm N : Số hiệu : 005				
Diễn giải	Tài khoản đối ứng		Số tiền (đồng)	Ghi chú
	Nợ	Có		
Nhập kho Nguyên vật liệu chính A	15211	331	1.004.400	
Nhập kho Nguyên vật liệu chính B	15223	331	250.000	
Nhập kho Nguyên vật liệu chính C	15224	111	80.000	
Cộng			1.334.400	
Kèm theo 03 phiếu nhập kho				
Kế toán trưởng			Người ghi sổ	
(Ký, họ tên)			(Ký, họ tên)	

Chứng từ ghi sổ là căn cứ duy nhất để vào sổ cái của hình thức kế toán "Chứng từ ghi sổ", sau khi đảm bảo ghi đủ các yếu tố trên mẫu cho.

Sổ đăng ký chứng từ ghi sổ

Sổ đăng ký Chứng từ ghi sổ là sổ tổng Nhật ký có chức năng:

- Thứ nhất là ghi các chứng từ ghi sổ theo thứ tự thời gian đăng ký chứng từ ghi sổ.
- Thứ hai là lưu giữ và quản lý tập trung số liệu kế toán theo thời gian ghi Nhật ký.
- Thứ ba là làm căn cứ đối chiếu số liệu với sổ cái.

Mẫu sổ đăng ký chứng từ ghi sổ có dạng sau:

Đơn vị

SỔ ĐĂNG KÝ CHỨNG TỪ GHI SỔ

Năm 200N

Chứng từ ghi sổ		Số tiền (đồng)	Chứng từ ghi sổ		Số tiền (đồng)
Số hiệu	Ngày, tháng		Số hiệu	Ngày tháng	
- 005	- 10/1	- 1.334.000	- -	- -	- -
Cộng		XXX	- Cộng tháng - Luỹ kế tới tháng báo cáo		XXX

Sổ đăng ký chứng từ ghi sổ được ghi đơn không tái thể hiện quan hệ đối ứng của nghiệp vụ đã lập trên chứng từ ghi sổ. Tác dụng lưu trữ số liệu kế toán là tác dụng bao trùm của loại Tổng Nhật ký này.

Chứng từ ghi sổ sau khi đăng ký vào sổ "Đăng ký chứng từ ghi sổ" có mẫu trên, mới hoàn thành nội dung phản ánh để tiếp tục ghi sổ cái của hình thức.

Sổ cái của hình thức chứng từ - ghi sổ

Sổ cái là sổ được mở riêng cho từng tài khoản sử dụng, sổ cái của hình thức kế toán này có thể chi tiết theo tài khoản cấp 2, 3... (nếu bắt buộc); cơ sở duy nhất để ghi sổ cái là: Các chứng từ ghi sổ đã lập và hoàn thành các yếu tố cấu thành trên kết cấu sổ. Sổ cái có thể ghi theo định kỳ ghi chứng từ ghi sổ, có thể ghi một lần vào ngày cuối kỳ báo cáo. Số liệu trên sổ cái được đối chiếu với sổ "Đăng ký chứng từ ghi sổ", sổ chi tiết lập riêng cho cùng một đối tượng phản ánh trên trang sổ cái.

Sổ cái của hình thức chứng từ ghi sổ có mẫu kiểu một bên hoặc sử dụng mẫu sổ có kết cấu 2 bên kiểu bàn cờ.

b. Trình tự ghi sổ kế toán theo hình thức kế toán Chứng từ ghi sổ

Trình tự ghi sổ kế toán theo hình thức kế toán Chứng từ ghi sổ thể hiện qua sơ đồ 6.3

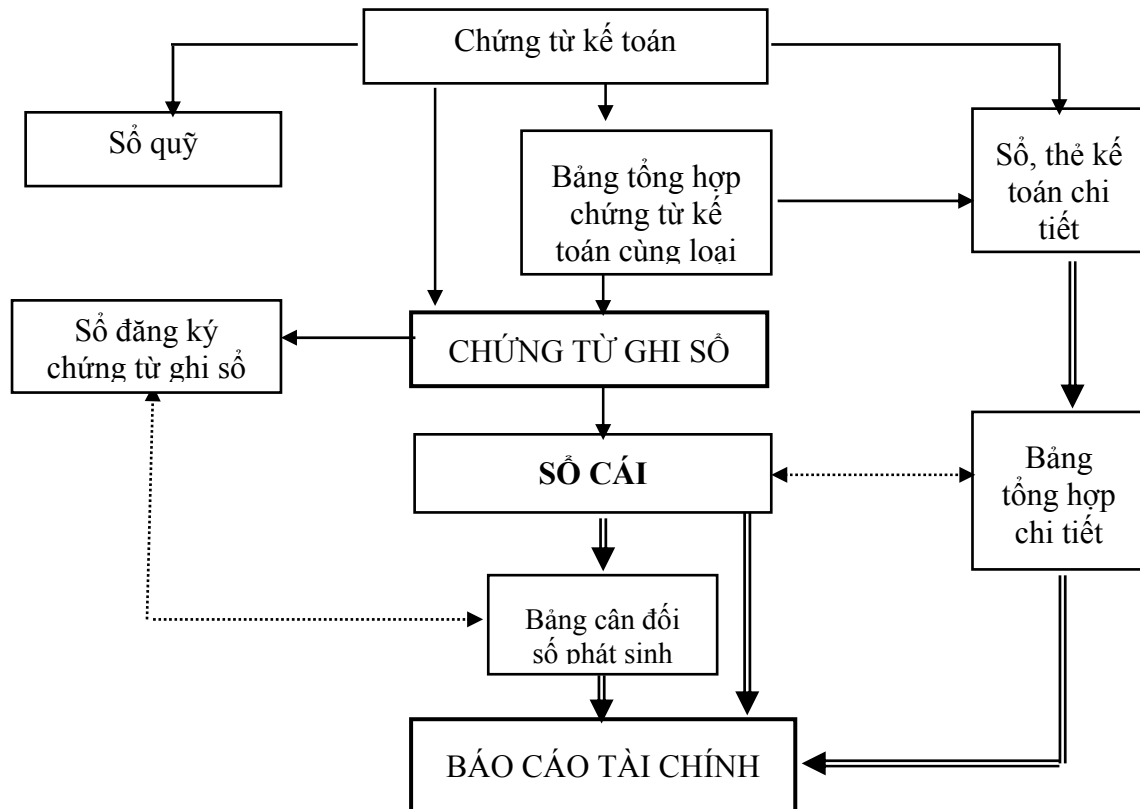
(1)- Hàng ngày, căn cứ vào các chứng từ kế toán hoặc Bảng Tổng hợp chứng từ kế toán cùng loại đã được kiểm tra, được dùng làm căn cứ ghi sổ, kế toán lập Chứng từ ghi sổ. Căn cứ vào Chứng từ ghi sổ, kế toán ghi vào sổ Đăng ký Chứng từ ghi sổ, sau đó ghi vào Sổ Cái. Các chứng từ kế toán sau khi làm căn cứ lập Chứng từ ghi sổ được dùng để ghi vào Sổ, Thẻ kế toán chi tiết có liên quan.

(2)- Cuối tháng, kế toán khoá sổ tính ra tổng số tiền của các nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh trong tháng trên sổ Đăng ký Chứng từ ghi sổ, tính ra Tổng số phát sinh Nợ, Tổng số phát sinh Có và Số dư của từng tài khoản trên Sổ Cái. Căn cứ vào Sổ Cái, kế toán lập Bảng Cân đối số phát sinh.

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

Quan hệ đối chiếu, kiểm tra phải đảm bảo Tổng số phát sinh Nợ và Tổng số phát sinh Có của tất cả các tài khoản trên Bảng Cân đối số phát sinh phải bằng nhau và bằng Tổng số tiền phát sinh trên sổ Đăng ký Chứng từ ghi sổ. Tổng số dư Nợ và Tổng số dư Có của các tài khoản trên

Bảng Cân đối số phát sinh phải bằng nhau, và số dư của từng tài khoản trên Bảng Cân đối số phát sinh phải bằng số dư của từng tài khoản tương ứng trên Bảng tổng hợp chi tiết.



Ghi chú:

- Ghi hàng ngày
- ==> Ghi cuối tháng
- ⇔ Đối chiếu, kiểm tra

Sơ đồ: 6.3: Trình tự ghi sổ kế toán theo hình thức kế toán chứng từ ghi sổ

** Ưu nhược điểm và điều kiện vận dụng của hình thức sổ kế toán chứng từ ghi sổ.*

Hình thức sổ kế toán chứng từ ghi sổ có ưu điểm cơ bản là ghi chép đơn giản, kết cấu sổ dễ ghi, thống nhất cách thiết kế sổ nhật ký và sổ cái, số liệu kế toán dễ đối chiếu, dễ kiểm tra, sổ nhật ký tờ rời cho phép thực hiện chuyên môn hoá được lao động kế toán trên cơ sở phân công lao động. Mặc dù vậy hình thức sổ kế toán chứng từ ghi sổ vẫn chưa khắc phục được nhược điểm ghi chép của trùng lặp của các hình thức sổ kế toán ra đời được sử dụng trước đó.

Hình thức sổ kế toán chứng từ ghi sổ thích hợp với mọi loại quy mô đơn vị sản xuất - kinh doanh và đơn vị quản lý cũng như đơn vị hành chính sự nghiệp. Kết cấu đơn giản nên phù hợp với cả điều kiện lao động kế toán thủ công và lao động kế toán bằng máy

6.2.5. Hình thức sổ kế toán Nhật ký - Chứng từ

a. Đặc trưng

- Tập hợp và hệ thống hoá các nghiệp vụ kinh tế phát sinh theo bên Có của các tài khoản kết hợp với việc phân tích các nghiệp vụ kinh tế đó theo các tài khoản đối ứng Nợ.
- Kết hợp chặt chẽ việc ghi chép các nghiệp vụ kinh tế phát sinh theo trình tự thời gian với việc hệ thống hoá các nghiệp vụ theo nội dung kinh tế (theo tài khoản).

- Kết hợp rộng rãi việc hạch toán tổng hợp với hạch toán chi tiết trên cùng một sổ kế toán và trong cùng một quá trình ghi chép.

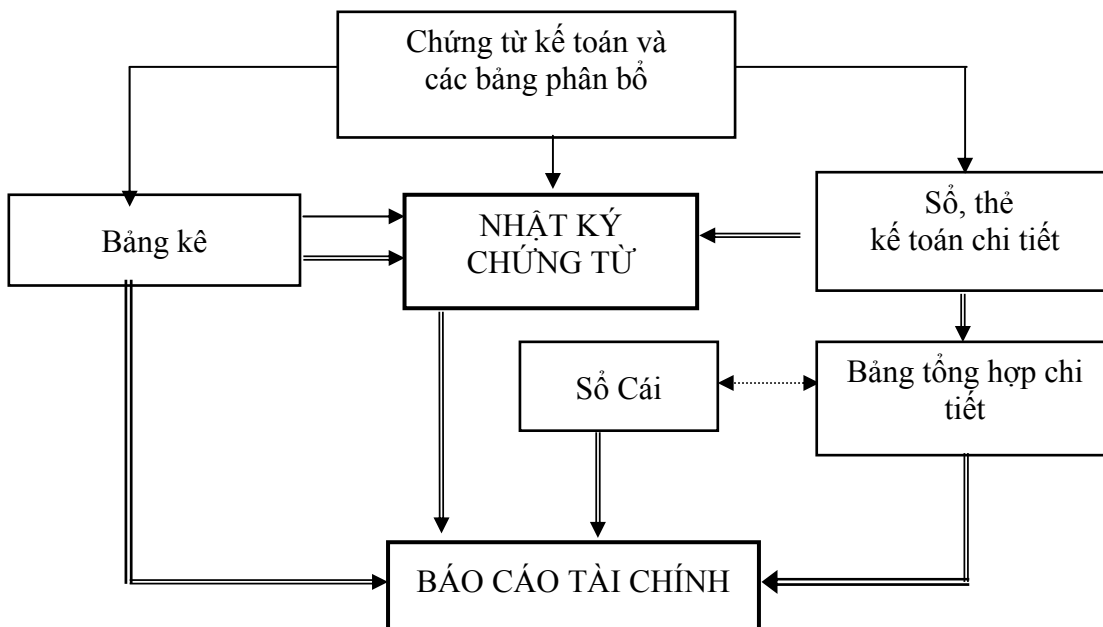
- Sử dụng các mẫu sổ in sẵn các quan hệ đối ứng tài khoản, chỉ tiêu quản lý kinh tế, tài chính và lập báo cáo tài chính.

Hình thức kế toán Nhật ký – Chứng từ gồm có các loại sổ kế toán sau:

- + Sổ Nhật ký - chứng từ
- + Sổ (bảng) kê
- + Sổ (bảng) phân bổ
- + Sổ chi tiết
- + Sổ Cái

b. Trình tự ghi sổ kế toán theo hình thức kế toán Nhật ký - Chứng từ

Trình tự ghi sổ kế toán theo hình thức kế toán Nhật ký chứng từ thể hiện qua sơ đồ 6.4



Ghi chú:

- Ghi hàng ngày
- =====→ Ghi cuối tháng
- ◄-----> Đối chiếu, kiểm tra

Sơ đồ 6.4: Trình tự ghi sổ kế toán theo hình thức kế toán nhật ký - chứng từ

(1). Hàng ngày căn cứ vào các chứng từ kế toán đã được kiểm tra lấy số liệu ghi trực tiếp vào các Nhật ký - Chứng từ hoặc Bảng kê, sổ chi tiết có liên quan.

Đối với các loại chi phí sản xuất, kinh doanh phát sinh nhiều lần hoặc mang tính chất phân bổ, các chứng từ gốc trước hết được tập hợp và phân loại trong các bảng phân bổ, sau đó lấy số liệu kết quả của bảng phân bổ ghi vào các Bảng kê và Nhật ký - Chứng từ có liên quan.

Đối với các Nhật ký - Chứng từ được ghi căn cứ vào các Bảng kê, sổ chi tiết thì căn cứ vào số liệu tổng cộng của bảng kê, sổ chi tiết, cuối tháng chuyển số liệu vào Nhật ký - Chứng từ.

(2). Cuối tháng khoá sổ, cộng số liệu trên các Nhật ký - Chứng từ, kiểm tra, đối chiếu số liệu trên các Nhật ký - Chứng từ với các sổ, thẻ kế toán chi tiết, bảng tổng hợp chi tiết có liên quan và lấy số liệu tổng cộng của các Nhật ký - Chứng từ ghi trực tiếp vào Sổ Cái.

Đối với các chứng từ có liên quan đến các sổ, thẻ kế toán chi tiết thì được ghi trực tiếp vào các sổ, thẻ có liên quan. Cuối tháng, cộng các sổ hoặc thẻ kế toán chi tiết và căn cứ vào sổ hoặc thẻ kế toán chi tiết để lập các Bảng tổng hợp chi tiết theo từng tài khoản để đối chiếu với Sổ Cái.

Số liệu tổng cộng ở Sổ Cái và một số chỉ tiêu chi tiết trong Nhật ký - Chứng từ, Bảng kê và các Bảng tổng hợp chi tiết được dùng để lập báo cáo tài chính.

** Ưu nhược điểm và điều kiện vận dụng của hình thức Nhật ký chứng từ.*

Nhật ký chứng từ kế thừa các ưu điểm của các hình thức kế toán ra đời trước nó, đảm bảo tính chuyên môn hoá cao của sổ kế toán, thực hiện chuyên môn hoá và phân công chuyên môn hoá lao động kế toán; hầu hết sổ kết cấu theo 1 bên của tài khoản (trừ một số tài khoản thanh toán) nên giảm 1/2 khối lượng ghi sổ. Mặt khác các sổ của hình thức này kết cấu theo nguyên tắc bàn cờ, nên tính chất đối chiếu kiểm tra cao. Mẫu sổ in sẵn quan hệ đối ứng và ban hành thống nhất tạo nên kỷ cương cho thực hiện ghi chép sổ sách. Nhiều chỉ tiêu quản lý được kết hợp ghi sẵn trên sổ kế toán Nhật ký - Chứng từ, đảm bảo cung cấp thông tin tức thời cho quản lý và lập báo cáo định kỳ kịp thời hạn.

Hạn chế lớn nhất của bộ Sổ Nhật ký - Chứng từ là phức tạp về kết cấu, quy mô lớn về lượng và loại, đa dạng kết cấu giữa các đối tượng trên loại sổ Nhật ký chính và phụ (bảng kê, phân bổ...) nên khó vận dụng phương tiện máy tính vào xử lý số liệu kế toán; đòi hỏi trình độ kế toán cao và quy mô hoạt động doanh nghiệp lớn. Bởi vậy có thể nói điều kiện để sử dụng có hiệu quả hình thức sổ Nhật ký - chứng từ là:

- + Doanh nghiệp sản xuất hoặc doanh nghiệp thương mại có quy mô lớn.
- + Đội ngũ nhân viên kế toán đủ nhiều, đủ trình độ để thao tác nghiệp vụ đúng trên sổ.
- + Đơn vị chủ yếu thực hiện kế toán bằng lao động thủ công.

Do vậy đối với các doanh nghiệp ứng dụng công nghệ thông tin vào công tác kế toán thì hình thức này không phù hợp.

6.2.6- Hình thức kế toán trên máy vi tính

a- Đặc trưng

Đặc trưng cơ bản của Hình thức kế toán trên máy vi tính là công việc kế toán được thực hiện theo một chương trình phần mềm kế toán trên máy vi tính. Phần mềm kế toán được thiết kế theo nguyên tắc của một trong bốn hình thức kế toán hoặc kết hợp các hình thức kế toán quy định trên đây. Phần mềm kế toán không hiển thị đầy đủ quy trình ghi sổ kế toán, nhưng phải in được đầy đủ sổ kế toán và báo cáo tài chính theo quy định.

Các loại sổ của Hình thức kế toán trên máy vi tính: phần mềm kế toán được thiết kế theo Hình thức kế toán nào sẽ có các loại sổ của hình thức kế toán đó nhưng không hoàn toàn giống mẫu sổ kế toán ghi bằng tay.

- Hình thức kế toán trên máy vi tính áp dụng tại doanh nghiệp phải đảm bảo các yêu cầu sau:

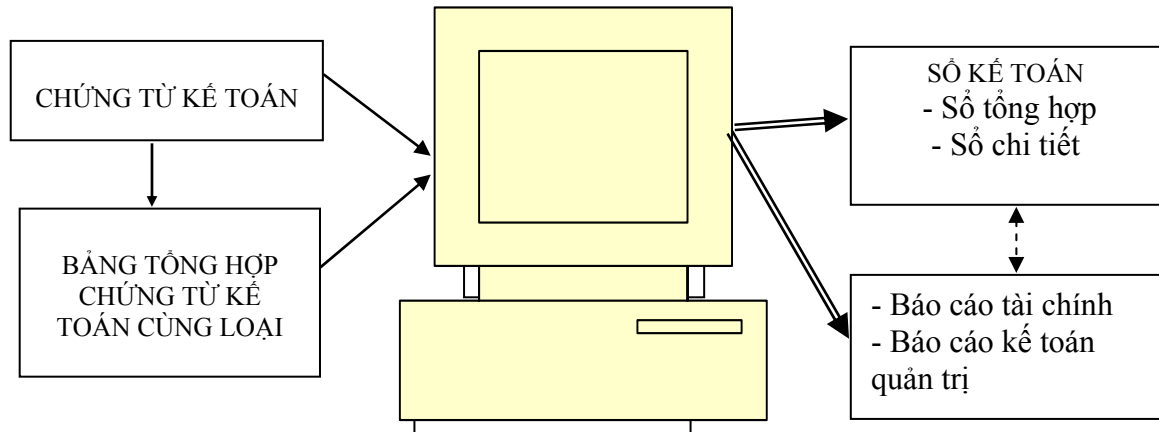
- Có đủ các sổ kế toán tổng hợp và sổ kế toán chi tiết cần thiết để đáp ứng yêu cầu kế toán theo quy định. Các sổ kế toán tổng hợp phải có đầy đủ các yếu tố theo quy định của Chế độ sổ kế toán.

- Thực hiện đúng các quy định về mở sổ, ghi sổ, khóa sổ và sửa chữa sổ kế toán theo quy định của Luật Kế toán, các văn bản hướng dẫn thi hành Luật Kế toán và quy định tại Chế độ kế toán.

- Doanh nghiệp phải căn cứ vào các tiêu chuẩn, điều kiện của phần mềm kế toán do Bộ Tài chính quy định để lựa chọn phần mềm kế toán phù hợp với yêu cầu quản lý và điều kiện của doanh nghiệp.

b- Trình tự ghi sổ kế toán theo Hình thức kế toán trên máy vi tính

Trình tự ghi sổ kế toán trên máy vi tính được thể hiện trên sơ đồ 6.5.



Ghi chú:

- Nhập số liệu hàng ngày
- ==> In sổ, báo cáo cuối tháng, cuối năm
- ↔ Đối chiếu, kiểm tra

Sơ đồ 6.5: Trình tự ghi sổ kế toán theo hình thức kế toán trên máy vi tính

(1) Hàng ngày, kế toán căn cứ vào chứng từ kế toán hoặc Bảng tổng hợp chứng từ kế toán cùng loại đã được kiểm tra, được dùng làm căn cứ ghi sổ, xác định tài khoản ghi Nợ, tài khoản ghi Có để nhập dữ liệu vào máy vi tính theo các bảng, biểu được thiết kế sẵn trên phần mềm kế toán.

Theo quy trình của phần mềm kế toán, các thông tin được tự động nhập vào sổ kế toán tổng hợp (Sổ Cái hoặc Nhật ký- Sổ Cái...) và các sổ, thẻ kế toán chi tiết liên quan.

(2) Cuối tháng (hoặc bất kỳ vào thời điểm cần thiết nào), kế toán thực hiện các thao tác khóa 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.

TÓM TẮT NỘI DUNG CHƯƠNG VI

1. Sổ kế toán là phương tiện để hệ thống hoá thông tin theo từng đối tượng kế toán phục vụ cho công tác kế toán và công tác quản lý trong quá trình hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp. Sổ kế toán là công cụ để ghi chép, tổng hợp thông tin kế toán một cách có hệ thống trên cơ sở chứng từ gốc nên sổ kế toán có rất nhiều loại để phản ánh tính đa dạng và phong phú của đối tượng kế toán.
2. Có nhiều loại có nội dung và kết cấu khác nhau phù hợp với từng hình thức ghi sổ.
3. Việc mở sổ, ghi sổ, chữa sổ và khoá sổ phải được thực hiện theo các qui định chung của cơ quan Nhà nước.
4. Có ba phương pháp chữa sổ kế toán: phương pháp cải chính, phương pháp ghi bổ sung và phương pháp ghi sổ âm.
5. Hình thức kế toán được qui định bởi hệ thống sổ kế toán tổng hợp và trình tự hệ thống hoá thông tin kế toán. Mỗi hình thức sổ kế toán xác định: số lượng sổ; kết cấu sổ; mối liên hệ giữa các loại sổ; trình tự ghi chép chứng từ vào sổ.
6. Các hình thức kế toán bao gồm: Nhật ký chung, Nhật ký sổ cái, Chứng từ ghi sổ và nhật ký chứng từ.
7. Hình thức kế toán trên máy vi tính có đặc trưng là công việc kế toán được thực hiện theo một chương trình phần mềm kế toán trên máy vi tính. Phần mềm kế toán được thiết kế theo nguyên tắc của một trong bốn hình thức kế toán hoặc kết hợp các hình thức kế toán quy định trên đây. Phần mềm kế toán không hiển thị đầy đủ quy trình ghi sổ kế toán, nhưng phải in được đầy đủ sổ kế toán và báo cáo tài chính theo quy định.

CÂU HỎI VÀ BÀI TẬP ÔN TẬP

1. Sổ kế toán là gì? Vì sao cần phải xây dựng , tổ chức sổ kế toán trong thực hành công tác kế toán.
2. Các loại sổ kế toán cơ bản?
3. Nguyên tắc và cách thức mở sổ, ghi sổ, chữa sổ, và khoá sổ kế toán?
4. Đặc trưng, các loại sổ và trình tự ghi sổ của các hình thức kế toán ?
5. Hình thức kế toán trên máy vi tính có đặc trưng gì?
6. Sổ kế toán có tác dụng:
 - a. Cung cấp thông tin cho quản lý
 - b. Cung cấp các quá trình hoạt động của đơn vị kế toán
 - c. Lập hệ thống báo cáo tài chính
 - d. Tất cả các trường hợp trên
7. Căn cứ để mở sổ kế toán là:
 - a. Bảng cân đối kế toán kỳ trước
 - b. Sổ kế toán kỳ trước
 - c. Chứng từ kế toán
 - d. a và b
8. Căn cứ để ghi sổ kế toán là:
 - a. Các chứng từ gốc
 - b. Các chứng từ kế toán

- c. Các chứng từ ghi sổ
 - d. Các nghiệp vụ chuyển số liệu
 - e. Các câu trên đều đúng
9. Trước khi khoá sổ, kế toán cần:
- a. Lập bảng cân đối tài khoản
 - b. Thực hiện các bút toán điều chỉnh cần thiết và tính số dư các tài khoản
 - c. lập chứng từ kế toán
 - d. Lập bảng chi tiết số phát sinh
10. Bảng cân đối tài khoản (bảng cân đối số phát sinh) được lập:
- a. Trước khi khoá sổ kế toán
 - b. Sau khi khoá sổ kế toán
 - c. Sau khi lập báo cáo kết quả kinh doanh
 - d. Các câu trên đều sai
11. Bảng cân đối kế toán được lập:
- a. Sau khi khoá sổ kế toán
 - b. Sau khi lập bảng cân đối tài khoản
 - c. Sau khi lập bảng cân đối số phát sinh
 - d. Các câu trên đều đúng
12. Sổ Nhật ký - Sổ cái là sổ được ghi:
- a. Theo thời gian
 - b. Theo đối tượng
 - c. Kết hợp vừa theo thời gian, vừa theo đối tượng
 - d. Không có trường hợp nào.

Bài tập

1. Số dư đầu kỳ một số tài khoản như sau(đơn vị : triệu đồng)
- | | | | |
|------------|-------------|------------|------------|
| TK 111: 10 | TK 112: 30, | TK 131: 45 | TK 152: 50 |
| TK 311: 50 | TK 331: 35 | TK 334: 15 | |
2. Cho các nghiệp vụ kinh tế phát sinh tại Công ty CDE trong tháng 7/N như sau (Đơn vị triệu đồng)
- 1. Ngày 5/7, rút tiền gửi ngân hàng về nhập quỹ tiền mặt 15, Phiếu thu số 136.
 - 2. Ngày 10/7, thanh toán lương tháng 6 cho công nhân viên bằng tiền mặt 15, Phiếu chi số 515.
 - 3. Ngày 12/7, khách hàng thanh toán tiền hàng kỳ trước cho Doanh nghiệp qua ngân hàng 40, doanh nghiệp đã nhận được Giấy báo có số 1798.
 - 4. Ngày 14/7, mua chịu nguyên vật liệu nhập kho theo giá 60, hoá đơn số 289.
 - 5. Ngày 15/7, vay ngắn hạn thanh toán cho người bán 60, hợp đồng tín dụng số 6766.
 - 6. Ngày 18/7, trả trước tiền mua hàng cho người bán bằng chuyển khoản 35, doanh nghiệp đã nhận được Giấy báo nợ số 536.
 - 7. Ngày 19/7, nhận vốn góp liên doanh bằng một phương tiện vận tải theo giá thoả thuận là 120, biên bản giao nhận số 92.
 - 8. Ngày 26/7, nhận ứng trước của khách hàng bằng chuyển khoản 50, doanh nghiệp đã nhận được Giấy báo có số 1966.

Yêu cầu: Ghi sổ kế toán tình hình trên theo các hình thức: Nhật ký chung, Nhật ký - Sổ cái và Chứng từ ghi sổ.

CHƯƠNG VII

TỔ CHỨC CÔNG TÁC KẾ TOÁN

MỤC TIÊU

Sau khi học xong chương này , sinh viên cần nắm được các vấn đề sau đây:

1. Ý nghĩa, nội dung, nhiệm vụ của tổ chức công tác kế toán
2. Nội dung của tổ chức công tác kế toán
3. Nội dung tổ chức bộ máy kế toán tổ chức bộ máy kế toán;
4. Quy định về tiêu chuẩn, trách nhiệm, quyền hạn của kế toán trưởng theo luật định.
5. Nguyên tắc, điều kiện, nội dung và ưu nhược điểm của từng mô hình tổ chức bộ máy kế toán cơ sở trong đơn vị hạch toán cơ sở.

NỘI DUNG

7. 1. Ý NGHĨA, NỘI DUNG VÀ NHIỆM VỤ CỦA CÔNG TÁC KẾ TOÁN

7.1.1. Ý nghĩa của tổ chức công tác kế toán

Hạch toán kế toán có vai trò quan trọng trong hệ thống quản lý kinh tế, là công cụ quan trọng thực hiện quản lý, điều hành, kiểm tra, giám sát các hoạt động kinh tế tài chính trong các đơn vị cũng như trong phạm vi toàn bộ nền kinh tế quốc dân. Để phát huy vai trò quan trọng đó, vấn đề có tính chất quyết định là phải biết tổ chức một cách khoa học và hợp lý công tác kế toán trong các đơn vị và trong toàn bộ nền kinh tế quốc dân.

Tổ chức công tác kế toán cần được hiểu như là một hệ thống các yếu tố cấu thành gồm; tổ chức bộ máy kế toán, tổ chức vận dụng các phương pháp kế toán, kỹ thuật hạch toán, tổ chức vận dụng các chế độ, thể lệ kế toán...mối liên hệ và sự tác động giữa các yếu tố đó với mục đích đảm bảo các điều kiện cho việc phát huy tối đa chức năng của hệ thống các yếu tố đó. Trong hệ thống các yếu tố cấu thành tổ chức công tác kế toán, yếu tố tổ chức bộ máy kế toán với những con người có sự hiểu biết về nội dung, phương pháp kế toán và những phương tiện kỹ thuật trang bị để tiến hành công tác kế toán là yếu tố quan trọng có tính chất quyết định, là trung tâm của các mối liên hệ giữa các yếu tố của hệ thống, đảm bảo cho công tác kế toán được thực hiện với hiệu quả cao, phát huy triệt để vai trò của kế toán trong quản lý.

Tổ chức công tác kế toán chịu ảnh hưởng của nhiều nhân tố như: loại hình tổ chức hoạt động của đơn vị, đặc trưng và khối lượng thông tin kinh tế cần thu nhận và xử lý, nhu cầu thông tin cần cung cấp cho các đối tượng sử dụng thông tin phục vụ cho điều hành và quản lý các hoạt động trong đơn vị, đội ngũ cán bộ quản lý, cán bộ kế toán, trang bị và ứng dụng phương tiện kỹ thuật xử lý thông tin... Những nhân tố này cần được nhận thức đúng đắn và đầy đủ trong khi tiến hành tổ chức công tác kế toán. Bởi vậy tổ chức công tác kế toán là vấn đề có tính khoa học và luôn có tính thời sự cấp bách trong mỗi giai đoạn phát triển.

Ở nước ta trong những năm qua, tổ chức công tác kế toán đã được Đảng và Nhà nước luôn quan tâm. Sự quan tâm đó ngày càng tăng qua các giai đoạn phát triển kinh tế xã hội của đất nước. Các chế độ thể lệ kế toán luôn được nghiên cứu đổi mới, việc chỉ đạo thực hiện chế độ, thể lệ kế toán luôn được cải tiến, hoàn thiện, tổ chức công tác kế toán trong các đơn vị cũng được hoàn thiện và không ngừng đổi mới nhằm tăng hiệu lực của thông tin kế toán, tăng cường vai trò kế toán trong quản lý kinh tế.

7.1.2. Nội dung tổ chức công tác kế toán

Tổ chức công tác kế toán như là một hệ thống các yếu tố cấu thành bao gồm các nội dung khác nhau. Những nội dung đó phải được tổ chức một cách khoa học và hợp lý góp phần tổ chức khoa học và hợp lý công tác kế toán, có nghĩa là tổ chức công tác kế toán phải được thực hiện phù hợp với chế độ, thể lệ kế toán nhà nước đã ban hành, phù hợp với điều kiện cụ thể của đơn vị, phù hợp với sự phát triển khoa học kỹ thuật, khoa học quản lý, khoa học kế toán trong từng giai đoạn phát triển kinh tế văn hoá xã hội của đất nước.

Nội dung chủ yếu của tổ chức công tác kế toán bao gồm:

a. Lựa chọn loại hình tổ chức công tác kế toán và tổ chức bộ máy kế toán phù hợp với loại hình tổ chức công tác kế toán đã lựa chọn.

Hiện nay các đơn vị có thể tổ chức công tác kế toán theo những loại hình sau:

Loại hình tổ chức công tác kế toán tập trung

Loại hình tổ chức công tác kế toán phân tán

Loại hình tổ chức công tác kế toán vừa tập trung vừa phân tán.

Căn cứ vào điều kiện cụ thể của đơn vị về quy mô, địa bàn hoạt động, phân cấp quản lý, phương tiện kỹ thuật thu nhận, xử lý, cung cấp thông tin ... mà lựa chọn loại hình tổ chức công tác kế toán theo mô hình phù hợp với loại hình tổ chức công tác kế toán thích hợp, trên cơ sở đó tổ chức bộ máy kế toán theo mô hình phù hợp với loại hình tổ chức công tác kế toán đã lựa chọn.

b. Tổ chức hệ thống chứng từ kế toán, tổ chức hạch toán ban đầu và tổ chức luân chuyển chứng từ kế toán một cách khoa học và hợp lý.

Mọi hoạt động kinh tế tài chính xảy ra trong quá trình hoạt động của đơn vị đều phải được phản ánh vào chứng từ kế toán một cách trung thực, kịp thời, đầy đủ và chính xác. Để tổ chức hệ thống chứng từ, hạch và quản lý chứng từ, kế toán cần thực hiện các công việc sau:

- Căn cứ vào chế độ chứng từ kế toán nhà nước đã ban hành và nội dung các hoạt động kinh tế tài chính cũng như yêu cầu quản lý các hoạt động đó, đơn vị quy định danh mục chứng từ được sử dụng, phù hợp với từng loại nghiệp vụ kinh tế tài chính phát sinh trong đơn vị.

- Chuẩn bị đầy đủ biểu mẫu chứng từ kế toán theo đúng mẫu qui định, nếu có thay đổi nội dung thiết kế biểu mẫu qui định hoặc tự in thì phải được cơ quan tài chính có thẩm quyền chấp thuận bằng văn bản trước khi thực hiện.

- Tổ chức bảo quản, quản lý và cấp phát chứng từ in sẵn cho các bộ phận có liên quan. Qui định rõ trách nhiệm của từng người, từng bộ phận trong việc lập, kiểm tra, ký chứng từ, ghi sổ và luân chuyển chứng từ.

Chứng từ kế toán đã sử dụng phải được sắp xếp, phân loại, bảo quản và lưu trữ theo qui định của chế độ lưu trữ tài liệu kế toán của Nhà nước.

Cụ thể hoá việc sử dụng các mẫu biểu chứng từ kế toán phù hợp, quy định việc ghi chép các hoạt động kinh tế tài chính vào từng mẫu biểu chứng từ kế toán cụ thể và xác định trình tự luân chuyển từng loại chứng từ kế toán một cách khoa học, hợp lý, phục vụ cho việc ghi sổ kế toán, tổng hợp số liệu thông tin kinh tế đáp ứng yêu cầu quản lý của đơn vị.

c. Tổ chức vận dụng hệ thống tài khoản kế toán.

Tổ chức lựa chọn những tài khoản kế toán thích hợp để xây dựng hệ thống tài khoản kế toán sử dụng cho đơn vị bao gồm những tài khoản kế toán tổng hợp, tài khoản kế toán chi tiết để phản ánh đầy đủ các hoạt động kinh tế tài chính trong đơn vị, đáp ứng nhu cầu thông tin và kiểm tra, phục vụ công tác quản lý của nhà nước và của đơn vị đối với các hoạt động kinh tế tài chính trong đơn vị.

d. Lựa chọn hình thức kế toán phù hợp .

Căn cứ vào điều kiện cụ thể của đơn vị về quy mô, yêu cầu quản lý ... mà doanh nghiệp lựa chọn hình thức kế toán phù hợp đảm bảo cho kế toán có thể thực hiện tốt nhiệm vụ nhu nhận, xử lý và cung cấp đầy đủ, kịp thời, chính xác tài liệu, thông tin kinh tế phục vụ cho công tác lãnh đạo, điều hành và quản lý các hoạt động kinh tế tài chính trong đơn vị.

Căn cứ vào hình thức kế toán, hệ thống sổ kế toán do Bộ Tài chính qui định, doanh nghiệp xây dựng danh mục sổ kế toán áp dụng ở đơn vị. Sổ kế toán phải được quản lý chặt chẽ, phân công rõ ràng trách nhiệm các nhân giữ và ghi sổ.

e. Tổ chức thực hiện chế độ báo cáo kế toán và kiểm tra kế toán.

Số liệu trong các báo cáo kế toán là những tài liệu có tính chất tổng hợp về tình hình hoạt động của đơn vị theo những chỉ tiêu kinh tế tài chính phục vụ cho công tác quản lý của đơn vị và của Nhà nước. Bởi vậy cần thực hiện tốt chế độ báo cáo kế toán, kiểm tra kế toán nhằm mục đích đảm bảo thực hiện đúng đắn các phương pháp kế toán, các chế độ, thể lệ kế toán và tổ chức chỉ đạo công tác kế toán trong đơn vị, đảm bảo thực hiện vai trò kế toán trong quản lý.

Báo cáo tài chính được lập theo chuẩn mực kế toán và chế độ kế toán. Cuối kỳ, kế toán căn cứ vào số liệu sau khi khoá sổ kế toán để lập báo cáo tài chính và nộp cho cơ quan Nhà nước có thẩm quyền trong thời hạn qui định.

Báo cáo tài chính cần được công khai theo hình thức và thời hạn qui định.

Kiểm tra kế toán là một nội dung quan trọng trong tổ chức công tác kế toán, cần được tổ chức thực hiện theo đúng chế độ kiểm tra kế toán đã quy định: kiểm tra thường xuyên, kiểm tra định kỳ, kiểm tra chuyên đề, kiểm tra toàn diện, kiểm tra bất thường dưới sự chỉ đạo của kế toán trưởng, thủ trưởng đơn vị, hay các cơ quan quản lý nhà nước có thẩm quyền.

f. Tổ chức bồi dưỡng đội ngũ nhân viên kế toán.

Tổ chức bồi dưỡng nâng cao trình độ nghiệp vụ chuyên môn, trình độ khoa học kỹ thuật, khoa học quản lý cho đội ngũ nhân viên kế toán. tổ chức trang bị và ứng dụng phương tiện kỹ thuật ghi chép, tính toán và thông tin hiện đại trong công tác kế toán, tạo ra khả năng và điều kiện cho bộ máy kế toán hoàn thành chức trách nhiệm vụ, phát huy tốt vai trò của kế toán trong quản lý kinh tế, nâng cao hiệu quả hoạt động của đơn vị.

7.1.3. Nhiệm vụ của tổ chức công tác kế toán

Tổ chức công tác kế toán có ý nghĩa rất quan trọng, đảm bảo thực hiện vai trò kế toán trong quản lý. Bởi vậy để tổ chức tốt công tác kế toán cần thực hiện những nhiệm vụ sau:

- Tổ chức khoa học và hợp lý công tác kế toán, tổ chức bộ máy kế toán phù hợp với điều kiện cụ thể của đơn vị, thực hiện kế hoạch hoá công tác kế toán, đảm bảo công tác kế toán được thực hiện với chất lượng tốt, hiệu suất cao.

- Tổ chức áp dụng những thành tựu khoa học kỹ thuật, khoa học quản lý tiến tiến vào công tác kế toán, trang bị và ứng dụng phương tiện kỹ thuật ghi chép, tính toán, thông tin hiện đại vào công tác kế toán, đào tạo, bồi dưỡng đội ngũ cán bộ nhân viên kế toán, đảm bảo cho công tác kế toán được tiến hành với những phương pháp kỹ thuật hạch toán tiên tiến nhất, đáp ứng kịp thời, đầy đủ nhu cầu thông tin cho các đối tượng sử dụng thông tin, phục vụ cho công tác quản lý, nâng cao hiệu quả hoạt động của đơn vị.

- Hướng dẫn, kiểm tra cán bộ công nhân viên chấp hành đúng các chính sách, chế độ, thể lệ về kinh tế tài chính, kế toán, thực hiện kiểm tra kế toán.

7.2. BỘ MÁY KẾ TOÁN

7.2.1. Đơn vị kế toán

Định nghĩa đơn vị kế toán có tính chất giới hạn về một đơn vị hạch toán kế toán cơ sở là căn cứ để xem xét và hình thành bộ máy kế toán, để từ đó thực hiện được một khối lượng công tác kế toán cho yêu cầu quản lý hoạt động của đơn vị.

Đơn vị hạch toán trước hết phải là một tổ chức hoạt động và quản lý hoạt động. Có thể là một doanh nghiệp, một đơn vị hành chính sự nghiệp hoặc một đơn vị quản lý ngân sách. Nói cụ thể hơn: ở đâu có sự hoạt động kinh doanh, quản lý, sự nghiệp công cộng ... đều cần sự quản lý, điều hành bằng một hệ thống các công cụ cần thiết trong đó có hạch toán kế toán. Như vậy, ở đâu có sự quản lý thì ở đó cần phải thực hiện công tác hạch toán cung cấp thông tin cho quản lý.

Trên góc độ thực hiện chức năng hạch toán, thì đơn vị hạch toán phải là đơn vị thực hiện đầy đủ các giai đoạn của quá trình hạch toán: từ lập chứng từ hạch toán, ghi sổ kế toán, đến lập hệ thống báo cáo kế toán (còn gọi là một chu trình kế toán); Đơn vị hạch toán có thể thực hiện chu trình hạch toán cho tất cả các đối tượng cần phản ánh hoặc chỉ được giao thực hiện công tác kế toán cho một, một số phần hành chính, tùy thuộc vào yêu cầu của người quản lý và mức độ phân cấp hay tập trung của sự quản lý cũng như bộ máy quản lý ở đơn vị hoạt động.

Một đơn vị hạch toán với chức năng hoạt động như vậy cần phải tổ chức bộ sổ kế toán riêng, ứng với nó là một bộ máy kế toán riêng với chức năng, nhiệm vụ và quyền hạn nhất định.

Có thể khái niệm tổng quát: *Đơn vị hạch toán là một đơn vị kinh tế, quản lý cơ sở, có chức năng thực hành công tác kế toán phần hành theo một chu trình (giai đoạn) khép kín trên bộ sổ kế toán riêng, từ đó hình thành một bộ máy kế toán tương ứng với quyền và nhiệm vụ quản lý hoạt động của đơn vị. Đơn vị kinh tế - quản lý được phép hình thành đơn vị kế toán phải là đơn vị độc lập có tư cách pháp nhân đầy đủ.* Như vậy, ở đâu có sự quản lý độc lập hoặc có sự phân cấp quản lý và quyền hành quản lý, thì ở đó phải hình thành một đơn vị kế toán có sổ kế toán riêng và bộ

máy nhân sự kế toán riêng với mục đích quản lý tốt vật tư, tài sản, tiền vốn, công sản và ngân quỹ của nhà nước trong quá trình hình thành cũng như sử dụng cho mục tiêu hoạt động của đơn vị.

7.2.2. Khối lượng công tác kế toán và các phân hành kế toán

Khối lượng công tác kế toán và phân hành kế toán là căn cứ để xây dựng bộ máy kế toán thích hợp. Bởi vậy, để hiểu bộ máy kế toán phải xác định rõ khối lượng công tác kế toán cũng như các phân hành công việc kế toán cụ thể ứng với quy mô hoạt động, tính chất hoạt động cũng như mức độ phân cấp, trao quyền quản lý của một đơn vị hoạt động.

Khối lượng công tác kế toán trước hết được nhìn nhận theo từng giai đoạn của quá trình hạch toán: giai đoạn hạch toán ban đầu trên hệ thống chứng từ, giai đoạn hệ thống hoá theo thời gian và phân loại theo đối tượng cho các chứng từ đã lập trên bộ sổ kế toán; giai đoạn xử lý, chọn số liệu và tiến hành lập các báo cáo kế toán cho quản lý trong nội bộ và cho quản lý các chủ thể bên ngoài (Ngân hàng, Nhà nước, Ngân sách, kho bạc, trái chủ, các bên liên doanh góp vốn ...). Trên góc độ này, khối lượng công tác kế toán tùy thuộc vào khối lượng công việc phải thực hiện ở mỗi giai đoạn nêu trên, điều này lại luôn phụ thuộc vào quy mô nghiệp vụ phát sinh ở mỗi loại hình hoạt động.

Trên góc độ mức độ phản ánh, khối lượng công tác kế toán không chỉ là khối lượng cần bắt buộc phải thực hiện theo ba giai đoạn nêu trên, mà còn gồm khối lượng hạch toán tổng hợp cho đối tượng và hạch toán chi tiết cho một số đối tượng (chi tiết tài sản, vật tư, sản phẩm, hàng hoá, đối tượng vay nợ, thu nợ, chi tiết chi phí, doanh thu, kết quả lãi lỗ theo tính chất kinh doanh, chi tiết khác...). Khả năng thực hiện kế toán tổng hợp hay chi tiết ở mức độ nào còn tùy thuộc vào yêu cầu quản lý và cách thức tổ chức công tác kế toán của một đơn vị hạch toán. Cái gốc của vấn đề chính là: cần căn cứ vào đặc trưng chi tiết hay tổng hợp của đối tượng kế toán và yêu cầu cụ thể của người quản lý trong cũng như ngoài đơn vị.

Nếu xét hạch toán vì mục đích nào đó của quản lý, thì khối lượng công tác kế toán còn bao hàm cả hai hệ thống:

Kế toán tài chính: kế toán các sự kiện đã xảy ra, trên cơ sở chứng từ pháp lý; hệ thống hoá xử lý thông tin cho cả nội bộ và cho người quản lý bên ngoài

Kế toán quản trị - kế toán phân tích : chủ yếu dựa vào nguồn số liệu đã phản ánh trên chứng từ, kết hợp phương pháp phân tích xử lý dự báo cho việc ra các quyết định ngắn - dài hạn ; chỉ hướng tới tương lai xảy ra các sự kiện; phục vụ cho quản trị nội bộ mà không phục vụ cho bên ngoài.

Như vậy, khối lượng công tác kế toán còn phụ thuộc vào mục đích cung cấp thông tin và tính chất nội hay ngoại của người được cung cấp số liệu.

Do vậy khối lượng công tác kế toán bao hàm các giai đoạn, các công việc nghiệp vụ mà cán bộ nghiệp vụ kế toán phải thực hiện theo quy định và mục đích truyền tin và cung cấp tin cho các loại chủ thể của quản lý nhằm đạt tới hiệu suất công tác kế toán và hiệu quả cao nhất của hoạt động kinh doanh cũng như các hoạt động khác trong một đơn vị cơ sở - đơn vị hạch toán.

Phân hành kế toán là thuật ngữ dùng để chỉ ra các khối lượng công tác kế toán bắt buộc cho một đối tượng hạch toán. Mỗi phân hành kế toán là sự cụ thể hoá nội dung hạch toán gắn với đặc trưng của đối tượng hạch toán. Khối lượng các phân hành sẽ khác nhau ở mỗi đơn vị hạch toán có

cùng tính chất hoạt động cũng như không giống nhau về tính chất hoạt động (đơn vị kinh doanh cùng ngành, khách ngành, đơn vị hoạt động quản lý nhà nước, quản lý ngân sách, quản lý kinh tế công, đơn vị thụ hưởng ngân sách nhà nước...).

Trong một doanh nghiệp, khối lượng các phần hành kế toán thường bao gồm:

- Kế toán tài sản cố định
- Kế toán vật tư - sản phẩm, hàng hoá
- Kế toán tiền lương, bảo hiểm xã hội, y tế và kinh phí.
- Kế toán bán hàng
- Kế toán quỹ tiền mặt
- Kế toán tiền gửi ngân hàng và thanh toán
- Kế toán chi phí, giá thành
- Kế toán xây dựng cơ bản
- Kế toán vốn, quỹ
- Kế toán tổng hợp

Mỗi loại hình doanh nghiệp (sản xuất, lưu thông phân phối, dịch vụ...) sẽ có các phần hành kế toán chủ yếu khác nhau trong các phần có thể đã nêu trên. Phần hành chủ yếu thường đặc trưng cho loại hình hoạt động của doanh nghiệp, nó thể hiện qua nhiều dấu hiệu mà dấu hiệu trước hết là mật độ phát sinh nghiệp vụ, hoạt động hoặc theo đối tượng được phản ánh ở phần hành chủ yếu do tính quyết định tới hiệu quả của kinh doanh.

Phần hành kế toán trong các đơn vị quản lý ngân sách và đơn vị hành chính sự nghiệp khác với đơn vị kinh doanh không chỉ ở số lượng các phần hành mà còn ở các phần hành chủ yếu đặc trưng. Sự khác nhau xuất phát từ chức năng hoạt động của các đơn vị kế toán.

Như vậy, việc xác định và khái niệm rõ phần hành kế toán trong khối lượng công tác kế toán của một đơn vị hạch toán là căn cứ để hình thành bộ máy nhân sự của kế toán. Cơ sở của khái niệm xây dựng phần hành kế toán là đối tượng hạch toán với những đặc trưng cơ bản của nó.

7.2.3. Bộ máy kế toán

Việc tổ chức thực hiện các chức năng nghiệp vụ hạch toán kế toán trong một đơn vị hạch toán cơ sở do bộ máy kế toán đảm nhiệm. Do vậy, cần thiết phải tổ chức hợp lý bộ máy kế toán cho đơn vị- trên cơ sở hình thành được khối lượng công tác kế toán cũng như chất lượng cần phải đạt về hệ thống thông tin kế toán.

Bộ máy kế toán trên góc độ tổ chức lao động kế toán là tập hợp đồng bộ các cán bộ nhân viên kế toán để đảm bảo thực hiện khối lượng công tác kế toán phần hành với đầy đủ các chức năng thông tin và kiểm tra hoạt động của đơn vị cơ sở. Các nhân viên kế toán trong bộ máy kế toán có mối liên hệ chặt chẽ qua lại xuất phát từ sự phân công lao động phần hành trong bộ máy. Mỗi cán bộ, nhân viên đều được quy định rõ chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn, để từ đó tạo thành mối liên hệ có tính vị trí, lệ thuộc, chế ước lẫn nhau. Guồng máy kế toán hoạt động được có hiệu quả là do sự phân công, tạo lập mối liên hệ chặt chẽ giữa các loại lao động kế toán theo tính chất khác nhau của khối lượng công tác kế toán.

Khối lượng công tác kế toán được phân chia thành ba giai đoạn và gắn liền với từng phần hành kế toán, thực hiện thông qua yếu tố con người được tổ chức thành một bộ máy. Bởi vậy, cơ sở để tạo thành bộ máy kế toán là khối lượng công tác kế toán cần thiết phải thực hiện và cơ cấu lao động kế toán hiện có ở đơn vị. Thông thường cán bộ nhân viên kế toán đều có vị trí công tác theo sự phân công trong bộ máy dựa trên nguyên tắc chung, riêng của phân công lao động khoa học. Công việc với yêu cầu chất lượng cũng như tính chất thi hành công việc và tổ chức nghiệp vụ của người lao động là hai yếu tố cơ bản hợp thành hiệu suất của công tác và là hai điều kiện cơ bản để thực hiện sự phân công lao động kế toán. Ngoài ra khi phân công lao động kế toán trong bộ máy còn cần phải tôn trọng các điều kiện có tính nguyên tắc khác như: nguyên tắc bất vị thân, bất kiêm nhiệm; hiệu quả và tiết kiệm; chuyên môn hoá và hợp tác hoá lao động...

Trong bộ máy kế toán, mỗi kế toán viên phân hành và kế toán tổng hợp đều có chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn riêng về khối lượng công tác kế toán được giao.

Các kế toán phân hành có thể chuyên môn hoá sâu theo từng phân hành hoặc có thể kiêm nhiệm một số phân hành theo nguyên tắc chung của tổ chức khoa học lao động kế toán. Kế toán phân hành phải có trách nhiệm quản lý trực tiếp, phản ánh thông tin kế toán, thực hiện sự kiểm tra qua ghi chép phản ánh tổng hợp đối tượng kế toán phân hành được đảm nhiệm từ giai đoạn hạch toán ban đầu (trực tiếp ghi chứng từ hoặc tiếp nhận và kiểm tra) tới các giai đoạn kế toán tiếp theo như: ghi sổ kế toán phân hành, đối chiếu kiểm tra số liệu trên sổ với thực tế tài sản, tiền vốn hoạt động..., lập báo cáo phân hành được giao. Các kế toán phân hành đều có trách nhiệm liên hệ với kế toán tổng hợp để hoàn thành ghi sổ tổng hợp hoặc lập báo cáo định kỳ chung ngoài báo cáo phân hành. Quan hệ giữa các lao động kế toán phân hành là quan hệ ngang, có tính chất tác nghiệp. Không phải quan hệ trên dưới có tính chất chỉ đạo.

Kế toán tổng hợp là một loại kế toán mà chức năng nhiệm vụ cơ bản của nó là: thực hiện công tác kế toán cuối kỳ, có thể giữ sổ cái tổng hợp cho tất cả các phân hành và ghi sổ cái tổng hợp, lập báo cáo nội bộ và cho bên ngoài đơn vị theo định kỳ báo cáo hoặc theo yêu cầu đột xuất.

Quan hệ giữa các loại lao động trong bộ máy kế toán có thể được biểu hiện theo một trong ba cách tổ chức sau:

Một là, Bộ máy kế toán tổ chức theo kiểu trực tuyến

Theo kiểu quan hệ trực tuyến, bộ máy kế toán hoạt động theo phương thức trực tiếp, nghĩa là kế toán trưởng trực tiếp điều hành các nhân viên kế toán phân hành không thông qua khâu trung gian nhận lệnh. Với cách tổ chức bộ máy kế toán trực tuyến, mối quan hệ phụ thuộc trong bộ máy kế toán trở nên đơn giản, thực hiện trong một cấp kế toán tập trung, sản xuất kinh doanh và hoạt động quy mô nhỏ.

Hai là, Bộ máy kế toán tổ chức theo kiểu trực tuyến tham mưu

Theo kiểu tổ chức này, bộ máy kế toán được hình thành bởi mối liên hệ trực tuyến như phương thức trực tiếp trên và mối liên hệ có tính chất tham mưu giữa kế toán trưởng với các kế toán phân hành (quan hệ chỉ đạo nghiệp vụ trực tiếp) và giữa kế toán trưởng với các bộ phận tham mưu. Trong điều kiện bộ máy kế toán phải đảm nhận thêm các chức năng trong mảng công việc chuyên sâu phức tạp về kỹ thuật (thanh tra, kỹ thuật máy tính ứng dụng trong kế toán...) thì cần phải sử dụng mối liên hệ tham mưu trong sự chỉ đạo trực tuyến của kế toán trưởng.

Ba là, Bộ máy tổ chức theo kiểu chức năng

Bộ máy kế toán theo phương thức tổ chức này được chia thành những bộ phận độc lập đảm nhận những hoạt động riêng rẽ, thường gọi là ban, phòng kế toán. Kế toán trưởng của đơn vị chỉ đạo kế toán nghiệp vụ thông qua các trưởng ban (phòng) kế toán. Đầu mối liên hệ chỉ đạo từ kế toán trưởng trong phương thức tổ chức bộ máy này giảm nhiều và tập trung hơn so với các phương thức 1 và 2.

7.2.4. Các qui định về người làm kế toán và kế toán trưởng theo luật kế toán Việt nam

a. Người làm kế toán

- Người làm kế toán phải có các tiêu chuẩn sau đây: 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.

- Người làm kế toán có quyền độc lập về chuyên môn, nghiệp vụ kế toán.

- Người làm kế toán có trách nhiệm tuân thủ các quy định của pháp luật về kế toán, thực hiện các công việc được phân công và chịu trách nhiệm về chuyên môn, nghiệp vụ của mình. Khi thay đổi người làm kế toán, người làm kế toán cũ phải có trách nhiệm bàn giao công việc kế toán và tài liệu kế toán cho người làm kế toán mới. Người làm kế toán cũ phải chịu trách nhiệm về công việc kế toán trong thời gian mình làm kế toán.

- Những người sau đây không được làm kế toán:

+ Người chưa thành niên; người bị hạn chế hoặc mất năng lực hành vi dân sự; người đang phải đưa vào cơ sở giáo dục, cơ sở chữa bệnh hoặc bị quản chế hành chính.

+ Người đang bị cấm hành nghề, cấm làm kế toán theo bản án hoặc quyết định của tòa án; người đang bị truy cứu trách nhiệm hình sự; người đang phải chấp hành hình phạt tù hoặc đã bị kết án về một trong các tội về kinh tế, về chức vụ liên quan đến tài chính, kế toán mà chưa được xóa án tích.

+ Bố, mẹ, vợ, chồng, con, anh, chị, em ruột của người có trách nhiệm quản lý điều hành đơn vị kế toán, kể cả kế toán trưởng trong cùng một đơn vị kế toán là doanh nghiệp nhà nước, công ty cổ phần, hợp tác xã, 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.

+ Thủ kho, thủ quỹ, người mua, bán tài sản trong cùng một đơn vị kế toán là doanh nghiệp nhà nước, công ty cổ phần, hợp tác xã, 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.

b. Kế toán trưởng

Kế toán trưởng là một chức danh nghề nghiệp để dành cho các chuyên gia kế toán có trình độ chuyên môn cao, có phẩm chất đạo đức tốt và có năng lực điều hành, tổ chức được công tác kế toán trong đơn vị kế toán độc lập. Luật kế toán Việt nam đã quy định rõ tiêu chuẩn, quyền hạn và trách nhiệm của kế toán trưởng như sau:

* *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.

- + 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**

- 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
- Lập báo cáo tài chính.
- 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 nhiệm vụ 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.

*** Quyền hạn**

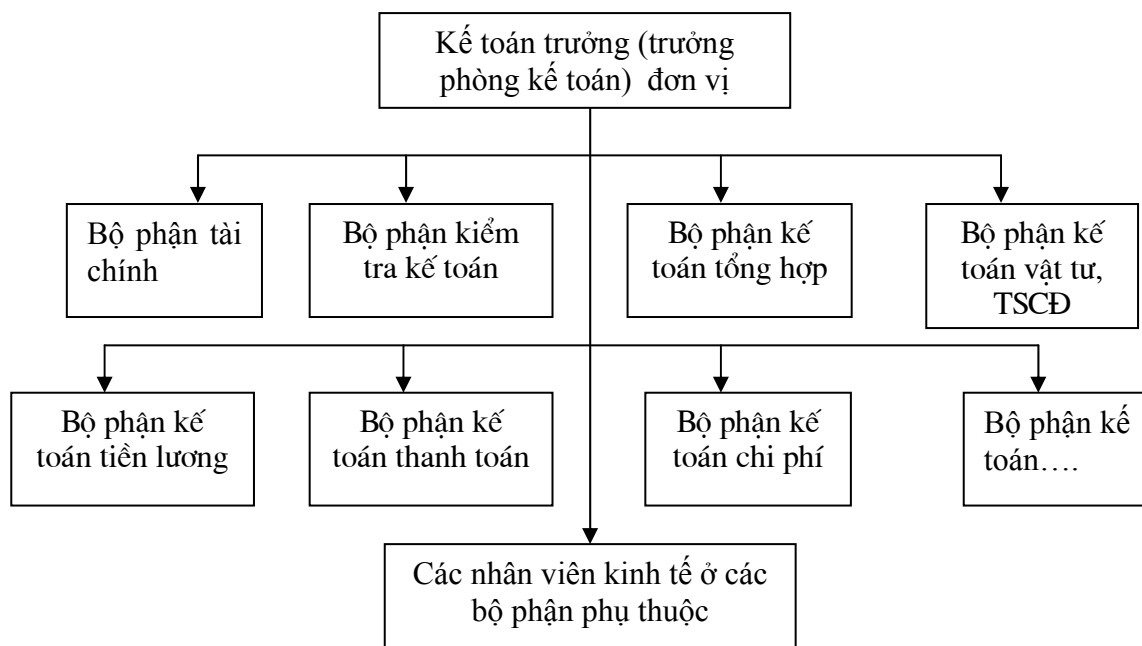
- Kế toán trưởng có quyền độc lập về chuyên môn, nghiệp vụ kế toán.
- Kế toán trưởng của cơ quan nhà nước, đơn vị sự nghiệp, tổ chức có sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước, đơn vị sự nghiệp, tổ chức không sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước và doanh nghiệp nhà nước, ngoài quyền hạn trên còn có quyền:
 - + 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.

7.3. MÔ HÌNH TỔ CHỨC BỘ MÁY KẾ TOÁN

7.3.1. Mô hình tổ chức bộ máy kế toán tập trung

Tổ chức kế toán tập trung còn gọi là tổ chức kế toán một cấp. Đơn vị kế toán độc lập chỉ mở một bộ sổ kế toán, tổ chức một bộ máy kế toán để thực hiện tất cả các giai đoạn hạch toán ở mọi phân hành kế toán. Phòng kế toán trung tâm của đơn vị phải thực hiện toàn bộ công tác kế toán từ thu nhận, ghi sổ, xử lý thông tin trên hệ thống báo cáo phân tích và tổng hợp của đơn vị. Trường hợp đơn vị kế toán có các đơn vị trực thuộc, thì chỉ hiểu đơn vị trực thuộc trong mô hình kế toán tập trung không được mở sổ sách và hình thành bộ máy nhân sự kế toán riêng; toàn bộ công việc ghi sổ (thậm chí cả việc hạch toán ban đầu cho một số hoạt động) lập báo cáo kế toán đều được

thực hiện ở phòng kế toán trung tâm; các đơn vị trực thuộc có thể trở thành đơn vị thực hiện hạch toán ban đầu theo chế độ báo sổ. Mô hình kế toán tập trung được thể hiện qua sơ đồ 7.1:



Sơ đồ 7.1: Mô hình tổ chức bộ máy kế toán tập trung

Mô hình kế toán tập trung thường tồn tại trong các đơn vị thống nhất độc lập, có tư cách pháp nhân đầy đủ, hoặc trong các doanh nghiệp lớn có tổ chức các doanh nghiệp thành viên trực thuộc hoàn toàn, không có sự phân tán quyền lực quản lý hoạt động kinh doanh cũng như hoạt động tài chính. Có thể khái quát mô hình kế toán tập trung được đặt trong các đơn vị hoạt động quản lý theo cơ chế một cấp quản lý, phần lớn các đơn vị này có quy định nhỏ, hoạt động kinh doanh tập trung về mặt không gian và mặt bằng kinh doanh, có kỹ thuật xử lý thông tin hiện đại nhanh chóng.

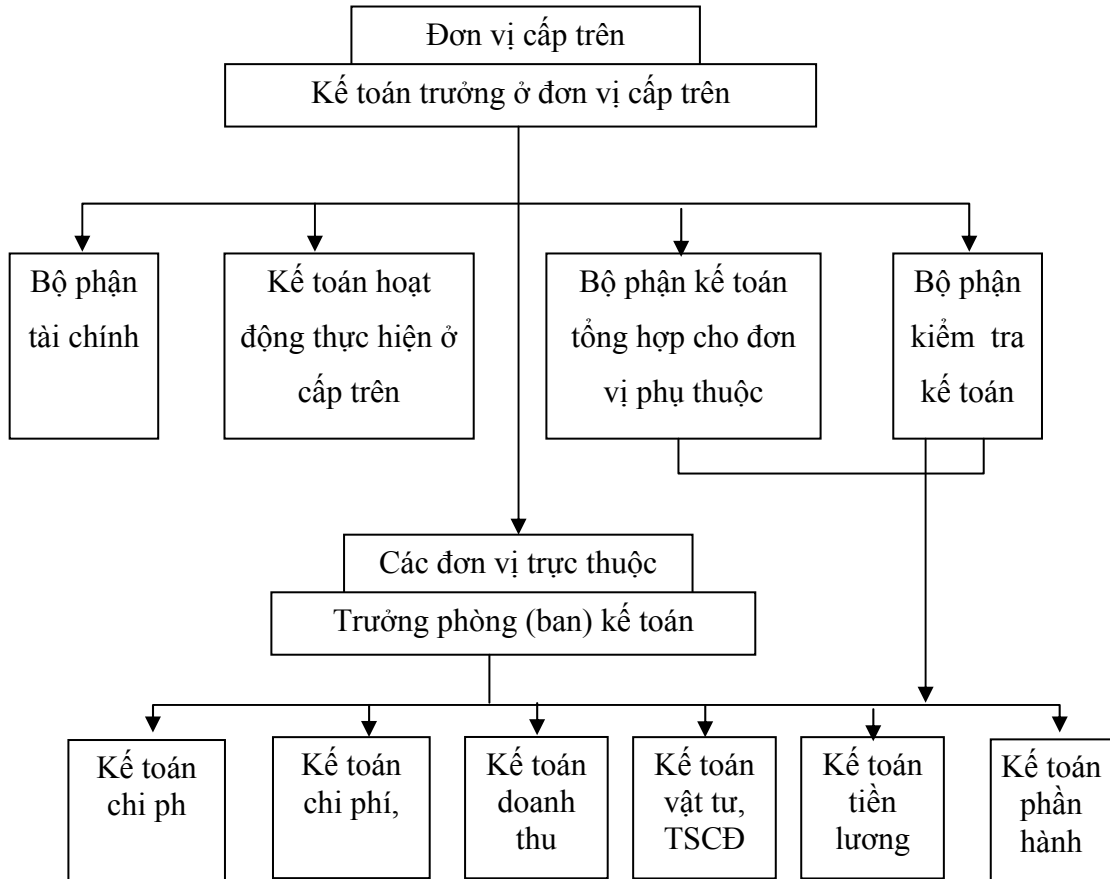
7.3.2. Mô hình tổ chức bộ máy kế toán phân tán

Theo hình thức tổ chức kế toán phân tán, bộ máy tổ chức được phân thành cấp: kế toán trung tâm và kế toán trực thuộc. Kế toán trung tâm và kế toán đơn vị trực thuộc đều có sổ sách kế toán và bộ máy nhân sự tương ứng để thực hiện chức năng, nhiệm vụ của kế toán phân cấp.

Kế toán cơ sở trực thuộc phải mở sổ kế toán, thực hiện toàn bộ khối lượng công tác kế toán phân hành từ giai đoạn hạch toán ban đầu tới giai đoạn lập báo cáo kế toán lên kế toán trung tâm theo sự phân cấp quy định. Đơn vị trực thuộc được giao quyền quản lý vốn kinh doanh, được hình thành bộ phận quản lý để điều hành toàn bộ hoạt động kinh doanh tại cơ sở.

Kế toán trung tâm trong mô hình kế toán phân tán là nơi thực hiện khâu tổng hợp số liệu báo cáo của cơ sở, lập các báo cáo tài chính cho các cơ quan tổ chức quản lý; chịu trách nhiệm cuối cùng về toàn bộ hoạt động của đơn vị cơ sở trực thuộc trước Nhà nước, các bạn hàng, nhà cung cấp, các bên đầu tư, cho vay... Chỉ có đơn vị cấp trên mới có tư cách pháp nhân độc lập, đầy đủ, các cơ sở trực thuộc không có tư cách pháp nhân đầy đủ, không có tư cách pháp lý để thành lập, hay tuyên bố giải thể, phá sản đơn vị.

Giữa các đơn vị trực thuộc quan hệ với nhau theo nguyên tắc hạch toán kinh tế nội bộ; quan hệ giữa các đơn vị trực thuộc với cấp trên kinh doanh là quan hệ hạch toán kinh tế đầy đủ. Như vậy, một tổ chức kinh doanh, quản lý, kế toán phân tán bao giờ cũng tồn tại các mối quan hệ nội bộ: quan hệ theo chiều dọc (đơn vị chính với đơn vị phụ thuộc) và quan hệ theo chiều ngang ngang (các đơn vị phụ thuộc với nhau). Mô hình kế toán phân tán được biểu diễn theo sơ đồ 7.2:



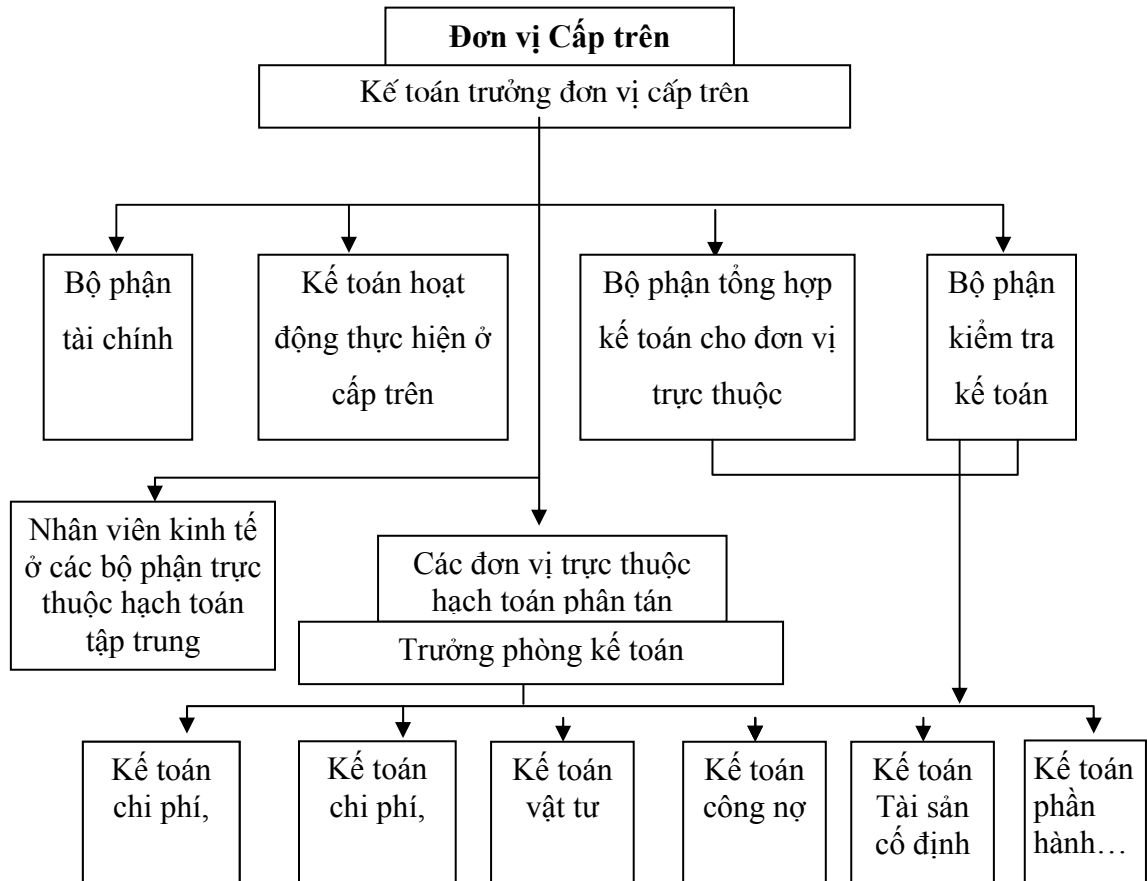
Sơ đồ 7.2: Mô hình tổ chức bộ máy kế toán kiểu phân tán

Điều kiện cơ bản để lựa chọn mô hình kế toán phân tán là: quy mô kinh doanh lớn, cơ cấu kinh doanh phức tạp (nhiều loại hình kinh doanh, nhiều ngành nghề kinh doanh, nhiều tổ chức vệ tinh cấu thành cùng phụ thuộc về pháp nhân kinh tế...) và địa bàn kinh doanh rộng, phân tán. Trong những điều kiện kinh doanh như vậy, các doanh nghiệp thường phải phân cấp kinh doanh, phân cấp trong quyền hành quản lý và do vậy buộc phải phân cấp tổ chức kế toán (phân tán khối lượng công tác và nhân sự kế toán). Mô hình kế toán nếu thực sự được hình thành trong những tiền đề khách quan như vậy, thì bộc lộ nhiều ưu điểm: kế toán sẽ gắn được với sự chỉ đạo tại chỗ các hoạt động kinh doanh của đơn vị trực thuộc, giảm bớt sự chồng chéo về bộ máy nhân sự ở cấp trên; đảm bảo tốc độ truyền tin nhanh. Sự điều hành của đơn vị cấp trên sẽ thông qua sự điều tiết bằng sự kiểm soát, thanh tra nội bộ hoặc độc lập, khi phân cấp kế toán tương ứng với sự phân cấp về quản lý, đơn vị cấp trên đã thực hiện cơ chế tự chủ cho đơn vị phụ thuộc của mình vì hiệu quả tối đa của hoạt động chung. Thiếu những điều kiện tiền đề mà doanh nghiệp vẫn vận dụng mô hình kế toán phân tán sẽ dẫn đến làm yếu đi bộ máy quản lý doanh nghiệp, làm trì trệ thêm cho quá trình hạch toán, thông tin và kiểm tra.

7.3.3. Mô hình kế toán hỗn hợp

Khi một tổ chức kinh doanh tồn tại cả những điều kiện của mô hình phân tán và mô hình kế toán tập trung thì tổ chức kế toán thường theo kiểu hỗn hợp. Mô hình kế toán của tập trung, nửa phân tán là sự kết hợp đặc trưng của cả mô hình kế toán tập trung và cả mô hình kế toán phân tán.

Mô hình kế toán kiểu hỗn hợp mô tả qua sơ đồ 7.3:



Sơ đồ 7.3: Mô hình Tổ chức bộ máy kế toán hỗn hợp

Đối với những đơn vị trực thuộc kinh doanh quy mô nhỏ, gần trung tâm điều hành; mặt bằng kinh doanh tập trung, chưa có đủ điều kiện nhận vốn, kinh doanh và tự chủ trong quản lý, thì đơn vị đó không được phân cấp quản lý, do vậy không cần tổ chức sổ sách và bộ máy kế toán; toàn bộ khối lượng kế toán thực hiện tại trung tâm kế toán đặt tại đơn vị cấp trên.

Đối với những đơn vị có đủ điều kiện về tổ chức, quản lý và kinh doanh một cách tự chủ, hơn nữa kinh doanh ở quy mô lớn, trên diện không gian rộng, phân tán mặt bằng, thì cần được giao vốn, nhiệm vụ kinh doanh cũng như quyền quản lý điều hành. Khi đó cần thiết phải tổ chức bộ máy kế toán tại đơn vị trực thuộc. Toàn bộ khối lượng kế toán được thực hiện ở dưới đơn vị trực thuộc, quan hệ giữa các đơn vị hạch toán phân tán là quan hệ kinh tế nội bộ; quan hệ với cấp trên qua hệ thống chỉ đạo dọc và theo chế độ báo cáo kế toán quy định trong nội bộ. Cấp trên chỉ làm nhiệm vụ tổng hợp theo báo cáo của những đơn vị đó.

TÓM TẮT NỘI DUNG CHƯƠNG VII

1. Kế toán là một bộ phận cấu thành quan trọng của hệ thống công cụ quản lý kinh tế, tài chính. Do đó, tổ chức tốt công tác kế toán có ý nghĩa, vai trò đặc biệt cần thiết và quan trọng trong công tác cung cấp thông tin để thực hiện các mục tiêu quản trị của đơn vị nhằm đạt được hiệu quả cao nhất.
2. Tổ chức công tác kế toán bao gồm: tổ chức bộ máy kế toán; tổ chức hệ thống chứng từ và luân chuyển chứng từ; tổ chức vận dụng hệ thống tài khoản kế toán; tổ chức hệ thống sổ kế toán và ghi sổ kế toán; tổ chức lập báo cáo kế toán; tổ chức bồi dưỡng nâng cao trình độ cán bộ kế toán.
3. Phần hành kế toán là thuật ngữ dùng để chỉ ra các khối lượng công tác kế toán bắt buộc cho một đối tượng hạch toán. Mỗi phần hành kế toán là sự cụ thể hoá nội dung hạch toán gắn với đặc trưng của đối tượng hạch toán. Khối lượng các phần hành sẽ khác nhau ở mỗi đơn vị hạch toán có cùng tính chất hoạt động cũng như không giống nhau về tính chất hoạt động.
4. Bộ máy kế toán là tập hợp đồng bộ các cán bộ nhân viên kế toán cùng với các phương tiện kỹ thuật ghi chép, tính toán để cung cấp thông tin nhằm đảm bảo thực hiện khối lượng công tác kế toán phần hành với đầy đủ các chức năng thông tin và kiểm tra hoạt động của đơn vị cơ sở.
5. Có ba hình thức tổ chức bộ máy kế toán: Bộ máy kế toán kiểu tập trung; bộ máy kế toán kiểu phân tán và bộ máy kế toán hỗn hợp. Đặc điểm sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp, khối lượng công tác kế toán, trình độ công nghệ và trình độ cán bộ kế toán là các nhân tố quyết định đến việc lựa chọn mô hình tổ chức bộ máy kế toán.

CÂU HỎI ÔN TẬP

1. Ý nghĩa của tổ chức công tác kế toán?
2. Những nội dung chủ yếu của tổ chức công tác kế toán?
3. Nhiệm vụ của tổ chức công tác kế toán?
4. Khái niệm về phần hành kế toán? Cơ sở để xây dựng các phần hành kế toán trong doanh nghiệp?
5. Tiêu chuẩn, nhiệm vụ và quyền hạn của kế toán trưởng?
6. Mô hình tổ chức bộ máy kế toán và các điều kiện áp dụng?
7. Tổ chức công tác kế toán KHÔNG bao gồm
 - a. Tổ chức vận dụng hệ thống tài khoản kế toán
 - b. Tổ chức hệ thống chứng từ kế toán
 - c. Tổ chức sản xuất
 - d. Tổ chức sắp xếp nhân sự làm kế toán
8. Yếu tố nào sau đây ảnh hưởng đến tổ chức công tác kế toán

- a. Đặc điểm sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp
 - b. Trình độ ứng dụng công nghệ
 - c. Trình độ cán bộ quản lý và làm kế toán
 - d. Tất cả các câu trên
9. Theo luật kế toán Việt nam trường hợp nào sau đây thì Bố, Mẹ , vợ, chồng, con của người đứng đầu doanh nghiệp được phép làm kế toán trưởng trong doanh nghiệp đó.
- a. Doanh nghiệp Nhà nước
 - b. Doanh nghiệp tư nhân
 - c. Công ty cổ phần
 - d. Không có trường hợp nào ở trên
10. Một công ty có nhiều chi nhánh ở địa bàn khác nhau, ở mỗi chi nhánh không thành lập bộ máy kế toán mà chỉ bố trí một nhân viên làm công tác hạch toán bán đầu. Mô hình tổ chức bộ máy kế toán công ty đó là:
- a. Tập trung
 - b. Phân tán
 - c. Vừa tập trung vừa phân tán
 - d. Không câu nào đúng
11. Một công ty có nhiều chi nhánh ở các địa bàn khác nhau, trong đó có chi nhánh được hình thành bộ máy kế toán thực hiện toàn bộ công việc kế toán ở chi nhánh đó, có chi nhánh chỉ bố trí một nhân viên làm công tác hạch toán bán đầu. Mô hình tổ chức bộ máy kế toán công ty đó là:
- a. Tập trung
 - b. Phân tán
 - c. Vừa tập trung vừa phân tán
 - d. Không câu nào đúng
12. Yếu tố nào sau đây KHÔNG được gọi là phần hành kế toán
- a. Kế toán tiền lương
 - b. Kế toán Tài sản cố định
 - c. Bộ máy kế toán
 - d. Kế toán vật tư hàng hoá

HƯỚNG DẪN TRẢ LỜI CÂU HỎI VÀ BÀI TẬP

CHƯƠNG 1:

Lý thuyết: 6. d; 7.d; 8.d; 9.a; 10.d; 11.b; 12.b

Bài tập

Bài 1

Các trường hợp thuộc đối tượng hạch toán kế toán là : 2;4;5;7;9;13;15

Bài 2

Căn cứ vào phương trình cơ bản của kế toán:

Tài sản = Nợ phải trả + Vốn chủ sở hữu

Đầu năm ta có: Tài sản = 800 triệu, Nợ phải trả 500 triệu

Vốn chủ sở hữu là: 800 triệu – 500 triệu = 300 triệu

1. Vốn chủ sở hữu là 600 triệu
2. Tổng nợ phải trả là 200 triệu
3. Tổng nợ phải trả là 200 triệu
4. Tổng tài sản là 1.000 triệu đồng
5. Tổng tài sản là 500 triệu đồng

Bài 3

Lời giải đề nghị:

TÀI SẢN	SỐ TIỀN	NỢ PHẢI TRẢ VÀ VỐN CHỦ SỞ HỮU	SỐ TIỀN
TSLĐ và đầu tư ngắn hạn		Nợ phải trả	
Tiền mặt	125.000	Vay ngắn hạn ngân hàng	200.000
Tiền gửi ngân hàng	115.000	Nợ người bán	160.000
Người mua nợ	140.000	Nợ ngân sách	5.000
Tạm ứng	12.000	Phải trả công nhân viên	30.000
Chi phí trả trước	5.000	Tài sản thừa chờ xử lý	2.000
Trả trước cho người bán.	5.000	Khoản phải trả khác	8.000
Tài sản thiếu chờ xử lý	1.000	Người mua trả tiền trước	7.000
Khoản phải thu khác	15.000	Nhận thế chấp ký quỹ dài hạn	3.000
Hàng đang đi đường	13.000	Nợ dài hạn	200.000
Nguyên vật liệu	258.000	Vay dài hạn	300.000
Công cụ-dụng cụ	4.000		
Chi phí suất kinh doanh dở dang	14.000		
Thành phẩm	13000		
TSCĐ và đầu tư dài hạn		Vốn chủ sở hữu	
Máy móc thiết bị	860.000	Nguồn vốn kinh doanh	840.000
Quyền sử dụng đất	420.000	Quỹ đầu tư phát triển	25.000
Hao mòn Tài sản cố định	(10.000)	Lãi chưa phân phối	10.000
Thế chấp, ký quỹ dài hạn	10.000	Quỹ khen thưởng phúc lợi.	10.000
		Nguồn vốn đầu tư XDCB	200.000
TỔNG TÀI SẢN	2.000.000	TỔNG NGUỒN VỐN	2.000.000

CHƯƠNG 2

6.d; 7.b; 8.d; 9.d; 10.c; 11.a; 12;d

CHƯƠNG 3:

Lý thuyết: 6. b; 7.a; 8. b; 9.d; 10.a; 11.c; 12.b

Bài tập

Bài 1

<i>Nghệp vụ</i>	<i>Quan hệ đối ứng</i>	<i>Tài khoản ghi nợ</i>	<i>Tài khoản ghi có</i>	<i>Số tiền</i>
1	Tài sản tăng Nguồn vốn tăng	Tiền mặt	Vốn góp	200.000 200.000
2	Tài sản tăng Nguồn vốn tăng	Tài sản cố định	Vốn góp	300.000 300.000
3	Tài sản tăng Tài sản tăng Tài sản giảm Nguồn vốn tăng	Nguyên vật liệu Thuế GTGT đầu vào	Tiền mặt Phải trả người bán	120.000 12.000 66.000 66.000
4	Tài sản tăng Tài sản giảm	Tiền gửi ngân hàng	Tiền mặt	150.000 150.000
5	Tài sản tăng Nguồn vốn tăng	Tiền gửi ngân hàng	Người mua đặt trước	10.000 10.000
6	Nguồn vốn tăng Tài sản giảm	Phải trả CNV	Tiền mặt	45.000 45.000
7	Tài sản tăng Tài sản giảm	Hàng gửi bán	Thành phẩm	20.000 20.000
8	Tài sản tăng Tài sản giảm	Tạm ứng cho CNV	Tiền mặt	2.000 2.000
9	Nguồn vốn giảm Nguồn vốn tăng	Lãi chưa phân phối	Thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp	25.000 25.000
10	Nguồn vốn giảm Tài sản giảm	Thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp	Tiền gửi ngân hàng	25.000 25.000
11	Tài sản tăng Tài sản giảm	Thành phẩm	Sản phẩm dở dang	30.000 30.000
12	Tài sản tăng Tài sản giảm	Đặt trước cho người bán	Tiền mặt	50.000 50.000

Bài 2

1) Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh và ghi vào các tài khoản tương ứng

1. Khách hàng trả nợ cho doanh nghiệp bằng tiền mặt: 20.000.000 đ

Nợ TK 111: Tiền mặt

20.000.000

Có TK131: Phải thu của khách hàng

20.000.000

2. Doanh nghiệp nhận vốn góp của các cổ đông bằng dây chuyền sản xuất trị giá 200.000.000đ.

Nợ TK 211: Tài sản cố định	200.000.000	
Có TK 411: nguồn vốn kinh doanh		200.000.000

4. Xuất kho hàng bán gửi bán trị giá 100.000.000đ

Nợ TK 157: Hàng gửi bán	100.000.000	
Có TK 156: Hàng hoá		100.000.000

5. Nhập kho một số công cụ dụng cụ trị giá 10.000.000đ thanh toán bằng tiền mặt

Nợ TK 153: Công cụ dụng cụ	10.000.000	
Có TK 111: Tiền mặt		10.000.000

6. Chi tiền mặt 20.000.000đ thanh toán khoản nợ cho người bán và 10.000.000 đ thanh toán nợ khác.

Nợ TK 331: Phải trả người bán	20.000.000	
Nợ TK 338: Phải trả khác	10.000.000	
Có TK: 111: Tiền mặt		30.000.000

7. Chi 20.000.000đ tiền mặt thanh toán khoản vay ngắn hạn.

Nợ TK 311: Vay ngắn hạn	20.000.000	
Có TK 111: Tiền mặt		20.000.000

Phản ánh vào sơ đồ tài khoản (đơn vị: đồng)

TK 111 Tiền mặt		
Ddk	<u>80.000.000</u>	
(1)	20.000.000	10.000.000 (4) 30.000.000 (5) 20.000.000 (6)
PS	20.000.000	60.000.000
DCk	<u>40.000.000</u>	

TK131: Phải thu của khách hàng		
Ddk	<u>120.000.000</u>	
		20.000.000 (1)
PS	0	20.000.000
DCk	<u>100.000.000</u>	

TK 156: Hàng hoá		
Ddk	<u>60.000.000</u>	
		100.000.000 (3)
PS	0	100.000.000
DCk	<u>500.000.000</u>	

TK211: Tài sản cố định		
Ddk	<u>1.200.000.000</u>	
(2)	200.000.000	
PS	200.000.000	
DCk	<u>1.400.000.000</u>	

TK 157: Hàng gửi bán		
Ddk	<u>0.0</u>	
(3)	100.000.000	
PS	100.000.000	0
DCk	<u>100.000.000</u>	

TK153: Công cụ, dụng cụ		
Ddk	<u>0.0</u>	
(3)	10.000.000	
PS	10.000.000	0
DCk	<u>10.000.000</u>	

TK 311: Vay ngắn hạn		
	Ddk	<u>120.000.000</u>
(6)	20.000.000	
PS	20.000.000	0
	DCk	<u>100.000.000</u>

TK331: Phải trả người bán		
	Ddk	<u>60.000.000</u>
(6)	20.000.000	
PS	20.000.000	0
	DCk	<u>40.000.000</u>

TK 338: Phải trả khác		TK441: Nguồn vốn kinh doanh	
(5)	10.000.000		Ddk 1.800.000.000 200.000.000 (2)
PS	10.000.000	PS 0	200.000.000
	DCk 10.000.000		DCk 2.000.000.000

2. Lập bảng cân đối tài khoản (bảng cân đối số phát sinh) cuối kỳ (Đơn vị: ngàn đồng)

Tài khoản	Số dư đầu kỳ		Số phát sinh trong kỳ		Số dư cuối kỳ	
	Nợ	Có	Nợ	Có	Nợ	Có
111	80.000		20.000	60.000	40.000	
131	120.000		0	20.000	100.000	
153	0		10.000	0	10.000	
156	600.000		0	100.000	500.000	
157	0		100.000	0	100.000	
211	1.200.000		200.000	0	1.400.000	
311		120.000	20.000	0		100.000
331		60.000	20.000	0		40.000
338		20.000	10.000	0		10.000
411		1.800.000	0	200.000		2.000.000
Tổng	2.000.000	2.000.000	380.000	380.000	2.150.000	2.150.000

3. Lập bảng cân đối kế toán cuối kỳ.

TÀI SẢN		NỢ PHẢI TRẢ & VỐN CHỦ SỞ HỮU	
Tiền mặt	40.000	Vay ngắn hạn	100.000
Phải thu của khách hàng	100.000	Phải trả người bán	40.000
Công cụ, dụng cụ	10.000	Phải trả khác	10.000
Hàng hoá	500.000	Nguồn vốn kinh doanh	2.000.000
Hàng gửi bán	100.000		
Máy móc, nhà xưởng	1.400.000		
Tổng tài sản	2.150.000	Tổng nguồn vốn	2.150.000

CHƯƠNG 4

Lý thuyết: 6. d; 7. a; 8.b; 9.a; 10.c; 11.a; 12.b.

Bài tập

Bài 1:

Tổng giá trị NVL thu mua = 300.000 + 7.000 = 307.000 ngàn đồng
 Giá đơn vị: 307.000 ngàn đ/ 39.850 kg= 7.703,89 ngàn đồng/ kg

Bài 2: Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh và xác định kết quả kinh doanh trong kỳ
 (đơn vị: ngàn đồng)

1. Nợ TK Tiền gửi ngân hàng	125.000	
Có TK Phải thu của KH		125.000
2. Nợ TK Hàng gửi bán	150.000	
Có TK Thành phẩm		150.000
3. Nợ TK Nguyên vật liệu	200.000	
Nợ TK Thuế GTGT được khấu trừ	10.000	
Có TK Phải trả người bán		210.000
4. Nợ TK Chi phí bán hàng	15.000	
Nợ TK Chi phí quản lý doanh nghiệp	20.000	
Có TK Phải trả CNV		35.000
5. Nợ TK Chi phí bán hàng	2.850	
Nợ TK Chi phí quản lý doanh nghiệp	3.800	
Có TK Phải thu khác		6.650
6. Nợ TK Phải trả người bán	95.000	
Có TK Vay ngắn hạn		95.000
7 a. Nợ TK Giá vốn hàng bán	120.000	
Có TK Hàng gửi bán		120.000
7 b. Nợ TK Tiền mặt	176.000	
Có TK Doanh thu bán hàng		160.000
Có TK Thuế GTGT phải nộp		16.000
8. Nợ TK Chi phí bán hàng	12.000	
Nợ TK Chi phí quản lý doanh nghiệp	13.000	
Có TK Hao mòn TSCĐ		25.000
9 a. Nợ TK Giá vốn hàng bán	90.000	
Có TK Hàng gửi bán		90.000
9 b. Nợ TK Phải thu của khách hàng	132.000	
Có TK Doanh thu bán hàng		120.000
Có TK Thuế GTGT phải nộp		12.000
10. Nợ TK Vay ngắn hạn	105.000	
Có TK Tiền gửi ngân hàng		105.000
11. Nợ TK Phải trả công nhân viên	29.500	
Có TK Tiền mặt		29.500
12. Nợ TK Tài sản cố định hữu hình	260.000	
Có TK Nguồn vốn kinh doanh		260.000
Kết chuyển xác định kết quả		
a. Nợ TK Doanh thu bán hàng	280.000	
Có TK Xác định kết quả		280.000
b. Nợ TK Xác định kết quả	276.300	
Có TK Giá vốn hàng bán		210.000
Có TK Chi phí bán hàng		29.850
Có TK Chi phí quản lý doanh nghiệp		36.800
Kết quả tiêu thụ = 280.000 - 276.300 = 3.700		
c. Nợ TK Xác định kết quả	3.700	
Có TK Lãi chưa phân phối		3.700

Bài 3: Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh và xác định kết quả kinh doanh trong kỳ (đơn vị: ngàn đồng)

1. Rút tiền gửi ngân hàng về quỹ tiền mặt		
Nợ TK Tiền mặt	200.000.000	
Có TK Tiền gửi ngân hàng		200.000.000
2. Tiền lương phải trả cho cán bộ CNV:		
Nợ TK Chi phí nhân công trực tiếp	40.000.000	
Nợ TK Chi phí sản xuất chung	10.000.000	
Nợ TK Chi phí bán hàng	30.000.000	
Nợ TK Chi phí quản lý doanh nghiệp	20.000.000	
Có TK Phải trả CNV		100.000.000
3. Các khoản trích theo lương		
Nợ TK Chi phí nhân công trực tiếp	7.600.000	
Nợ TK Chi phí sản xuất chung	1.900.000	
Nợ TK Chi phí bán hàng	5.700.000	
Nợ TK Chi phí quản lý doanh nghiệp	3.800.000	
Nợ TK Phải trả CNV	6.000.000	
Có TK Phải trả khác		25.000.000
4. Nhập kho thành phẩm A		
Nợ TK Thành phẩm	100.000.000	
Có TK Phải trả CNV		100.000.000
5. Nhập kho hàng hoá B		
Nợ TK Hàng hoá	60.000.000	
Nợ TK Thuế GTGT được khấu trừ	6.000.000	
Có TK Phải trả người bán		66.000.000
6. Trả lương cho cán bộ CNV		
Nợ TK Phải trả CNV	94.000.000	
Có TK Tiền mặt		94.000.000
7. Báo hỏng công cụ dụng cụ ở bộ phận bán hàng		
Nợ TK Chi phí bán hàng	2.000.000	
Có TK Chi phí trả trước		2.000.000
8. Mua và lắp đặt thiết bị làm lạnh		
<i>8.a phản ánh giá mua</i>		
Nợ TK Chi phí xây dựng cơ bản dở dang	580.000.000	
Nợ TK Thuế GTGT được khấu trừ	58.000.000	
Có TK Phải trả người bán		680.000.000
<i>8.b Chi phí lắp đặt chạy thử</i>		
Nợ TK Chi phí xây dựng cơ bản dở dang	20.000.000	
Có TK Phải trả người bán		20.000.000
<i>8.c. Ghi nhận nguyên giá</i>		
Tổng nguyên giá = Giá mua + chi phí lắp đặt chạy thử		
= 580.000.000 + 20.000.000 = 600.000.000		
Nợ TK Tài sản cố định hữu hình	600.000.000	
Có TK Chi phí xây dựng cơ bản dở dang		600.000.000
9. Khấu hao máy móc thiết bị		

	Nợ TK Chi phí bán hàng	13.000.000	
	Nợ TK Chi phí quản lý doanh nghiệp		6.000.000
	Có TK Hao mòn TSCĐ		19.000.000
10. Chi phí khác phát sinh thanh toán bằng tiền mặt			
	Nợ TK Chi phí bán hàng	9.000.000	
	Nợ TK Chi phí quản lý doanh nghiệp	3.000.000	
	Nợ TK Thuế GTGT được khấu trừ	1.200.000	
	Có TK Tiền mặt		13.200.000
11. Xuất kho sản phẩm A đi tiêu thụ			
<i>11.a.xác định giá vốn hàng bán</i>			
	Nợ TK Giá vốn hàng bán	80.000.000	
	Có TK Thành phẩm		80.000.000
<i>11.b.Ghi nhận doanh thu</i>			
	Nợ TK Phải thu của khách hàng	220.000.000	
	Có TK Doanh thu bán hàng		200.000.000
	Có TK Thuế GTGT đầu ra		20.000.000
12. Xuất kho sản phẩm B đi tiêu thụ			
<i>12.a.xác định giá vốn hàng bán</i>			
	Nợ TK Giá vốn hàng bán	30.000.000	
	Có TK Hàng hoá		30.000.000
<i>12.b.Ghi nhận doanh thu</i>			
	Nợ TK Phải thu của khách hàng	66.000.000	
	Có TK Doanh thu bán hàng		60.000.000
	Có TK Thuế GTGT đầu ra		6.000.000
<i>12c. Khác hàng thanh toán tiền mua hàng</i>			
	Nợ tk tiền gửi ngân hàng	66.000.000	
	Có TK Phải thu của khách hàng		66.000.000
13. Xác định kết quả			
<i>13. a Kết chuyển chi phí</i>			
	Nợ TK Xác định kết quả kinh doanh	202.500.000	
	Có tk giá vốn hàng bán		110.000.000
	Có TK Chi phí bán hàng		59.700.000
	Có TK Chi phí quản lý doanh nghiệp		32.800.000
<i>13 b. Kết chuyển doanh thu</i>			
	Nợ TK Doanh thu bán hàng	260.000.000	
	Có TK Xác định kết quả kinh doanh		260.000.000
14. Kết chuyển lãi			
	Nợ TK Xác định kết quả kinh doanh	57.500.000	
	Có TK Lãi chưa phân phối		57.500.000

CHƯƠNG 5

Lý thuyết: 7. a; 8. b; 9. d; 10.a; 11.b; 12.b

Bài tập:

Bài 1

1. Định khoản và phản ánh vào tài khoản kế toán các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trong tháng (đơn vị tính Ngàn đồng):

1. Nợ TK Hàng mua đang đi đường:	45.000	
Nợ TK Thuế GTGT đầu vào:		4.500
Có TK Tiền mặt:	49.500	
2. Nợ TK Nguyên vật liệu:	65.000	
Nợ TK Thuế GTGT đầu vào:	6.500	
Có TÀI KT gửi NH:	35.750	
Có TK Phải trả người bán:		35.750
3a. Nợ TK Nguyên vật liệu:	20.000	
Có TK Hàng mua đi trên đường:		20.000
3b. Nợ TK Nguyên vật liệu:	2.500	
Nợ TK Thuế GTGT đầu vào:	250	
Có TK Tiền mặt:		2.750
4. Nợ TK Nguyên vật liệu:	1.000	
Nợ TK Thuế GTGT đầu vào:	3.100	
Có TK Phải trả người bán:		4.100
5. Nợ TK Phải trả người bán:	52.000	
Có TK Tiền gửi ngân hàng:		52.000

2. Lập bảng cân đối kế toán tháng

BẢNG CÂN ĐỐI KẾ TOÁN

Ngày 31/3 năm N

Đơn vị tính : ngàn đồng

Tài sản	Đầu kỳ	Cuối kỳ	Nguồn vốn	Đầu kỳ	Cuối kỳ
1. Tiền mặt	100.000	47.750	1. Vay ngắn hạn	115.000	115.000
2. TGNH	150.000	62.250	2. Phải trả người bán	125.000	112.850
3. Phải thu KH	150.000	150.000	3. Nguồn vốn KD	1.505.000	1.505.000
4. Thuế GTGT		14.350	4. Lợi nhuận chưa phân phối	45.000	45.000
5. Hàng đi đường	20.000	45.000			
6. Nguyên vật liệu	120.000	208.500			
7. Thành phẩm	250.000	250.000			
8. TSCĐ Hữu hình	1.150.000	1.150.000			
9. Hao mòn TSCĐ	(150.000)	(150.000)			
Tổng tài sản	1.790.000	1.777.850	Tổng nguồn vốn	1.790.000	1.777.850

Bài 2

1. Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh và phản ánh vào sơ đồ tài khoản

1. Mua hàng nhập kho trị giá 150.000, đã trả 50% bằng tiền gửi ngân hàng.

Nợ TK “Hàng hoá”:	150.000
Có TK “Tiền gửi Ngân hàng”	75.000
Có TK “Phải trả người bán”	75.000

2. Tính tiền lương phải trả ở bộ phận bán hàng: 10.000; ở bộ phận quản lý doanh nghiệp: 7.000.

Nợ TK “Chi phí bán hàng”:	10.000
---------------------------	--------

Nợ TK “ Chi phí Quản lý doanh nghiệp ”:	7.000	
Có TK “Phải trả công nhân viên”	17.000	
3. Xuất hàng bán tại kho, trị giá: 180.000, giá bán 240.000, thu bằng tiền mặt		
3a. Nợ TK “ Giá vốn hàng bán”:	180.000	
Có TK “Hàng hoá”	180.000	
3b. Nợ TK “Tiền mặt”	240.000	
Có TK “ Doanh thu bán hàng”	240.000	
4. Trích khấu hao tài sản cố định sử dụng ở bộ phận quản lý doanh nghiệp: 10.000.		
Nợ TK “ Chi phí quản lý doanh nghiệp”:	10.000	
Có TK “Khấu hao TSCĐ”	10.000	
5. Dùng tiền mặt trả nợ vay ngắn hạn ngân hàng: 100.000.		
Nợ TK “ Vay ngắn hạn”:	100.000	
Có TK “Tiền mặt”	100.000	
6. Nhận được giấy báo có của ngân hàng với số tiền 80.000, về khoản tiền khách hàng trả nợ cho doanh nghiệp.		
Nợ TK “ Tiền gửi ngân hàng”:	80.000	
Có TK “Phải thu của khách hàng”	80.000	
7. Kết chuyển chi phí sản xuất kinh doanh		
Nợ TK “ Xác định kết quả kinh doanh ”:	207.000	
Có TK “Giá vốn hàng bán”	180.000	
Có TK “Chi phí bán hàng”	10.000	
Có TK “Chi phí quản lý doanh nghiệp ”	17.000	
8. Kết chuyển doanh thu.		
Nợ TK “ Doanh thu”:	240.000	
Có TK “Xác định kết quả KD”	240.000	
9. Kết chuyển lợi nhuận.		
Nợ TK “Xác định kết quả KD”	33.000	
Có TK “Lãi chưa phân phối”	33.000	

Phản ánh vào tài khoản

TK Tiền mặt		
Ddk	<u>100.000</u>	
(3b)	240.000	100.000 (5)
PS	240.000	100.000
DCk	<u>240.000</u>	

TK Hàng hoá		
Ddk	<u>50.000</u>	
(1)	150.000	180.000 (3a)
PS	150.000	180.000
DCk	<u>20.000</u>	

TK : Tài sản cố định		
Ddk	<u>1.200.000</u>	
PS	0	0
DCk	<u>1.200.000</u>	

TK Tiền gửi Ngân hàng		
Ddk	<u>300.000</u>	
(6)	80.000	75.000 (1)
PS	80.000	75.000
DCk	<u>305.000</u>	

TK Phải thu của khách hàng		
Ddk	<u>120.000</u>	
		80.000 (6)
PS	0	80.000
DCk	<u>40.000</u>	

TK Hao mòn TSCĐ		
	Ddk	<u>200.000</u>
		10.000 (4)
PS	0	10.000
	DCk	<u>210.000</u>

TK Vay ngắn hạn		
(5)	100.000	Ddk <u>120.000</u>
PS	100.000	0
		Dck <u>20.000</u>

TK Phải trả CNV		
		Ddk <u>0</u>
		17.000 (2)
PS	0	17.000
		Dck <u>17.000</u>

TK Chi phí QLDN		
Ddk	<u>0</u>	
(2)	7.000	17.000 (7)
(4)	10.000	
PS	17.000	17.000

TK Doanh thu bán hàng		
(8)	240.000	Ddk <u>0</u>
		240.000 (3b)
PS	240.000	240.000

TK Nguồn vốn kinh doanh		
		Ddk <u>1.300.000</u>
PS	0	0
		Dck <u>1.300.000</u>

TK Phải trả người bán		
		Ddk <u>150.000</u>
		75.000 (1)
PS	0	75.000
		Dck <u>225.000</u>

TK Chi phí bán hàng		
Ddk	<u>0</u>	
(2)	10.000	10.000 (7)
PS	10.000	10.000

TK Giá vốn hàng		
Ddk	<u>0</u>	
(3a)	180.000	180.000 (7)
PS	180.000	180.000

TK “Xác định kết quả KD”		
Ddk	<u>0</u>	
(8)	207.000	240.000 (3b)
(9)	33.000	
PS	240.000	240.000

TK “Lãi chưa phân phối”		
		Ddk <u>0</u>
		33.000 (9)
PS	0	33.000
		Dck <u>33.000</u>

2. Lập Báo cáo kết quả sản xuất kinh doanh trong kỳ.

BÁO CÁO KẾT QUẢ KINH DOANH

Quý 1 Năm 200N

Đơn vị: Ngàn đồng

TT	KHOẢN MỤC	SỐ TIỀN
1	Doanh thu	240.000
2	Giá vốn hàng bán	180.000
3	Lãi gộp (3)= (1) –(2)	60.000
4	Chi phí bán hàng	10.000
5	Chi phí Quản lý doanh nghiệp	17.000
6	Lợi nhuận (6)=(3)- (4)-(5)	33.000

3. Lập Bảng cân đối kế toán cuối kỳ (đơn vị Ngân đồng)

BẢNG CÂN ĐỐI KẾ TOÁN

Lập ngày 30/4 năm 200N

Đơn vị : Ngân đồng

TÀI SẢN	SỐ TIỀN	
	Đầu kỳ	Cuối kỳ
Tiền mặt	100.000	240.000
Tiền gửi ngân hàng	300.000	305.000
Hàng hoá tồn kho	50.000	20.000
Phải thu của khách hàng	120.000	40.000
Tài sản cố định (ròng)	1.000.000	990.000
- Nguyên giá	1.200.000	1.200.000
- Hao mòn lũy kế	(200.000)	(210.000)
TỔNG TÀI SẢN	1.570.000	1.595.000
NGUỒN VỐN		
Vay ngắn hạn	120.000	20.000
Phải trả người bán	150.000	225.000
Thanh toán CNV		17.000
Nguồn vốn kinh doanh	1.300.000	1.300.000
Lãi chưa phân phối		33.000
TỔNG NGUỒN VỐN	1.570.000	1.595.000

4. Lập báo cáo lưu chuyển tiền tệ theo phương pháp trực tiếp.

BÁO CÁO LƯU CHUYỂN TIỀN TỆ

(Theo phương pháp trực tiếp)

(Đơn vị : Ngân đồng)

KHOẢN MỤC	SỐ TIỀN
I. Lưu chuyển tiền từ hoạt động kinh doanh	
1. Tiền thu từ bán hàng hoá trong kỳ	240.000
2. Tiền thu từ khách hàng trả nợ tiền mua hàng từ kỳ trước	80.000
3. Tiền chi trả cho nhà cung cấp hàng hoá	(75.000)
Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động kinh doanh	245.000
II. Lưu chuyển tiền từ hoạt động đầu tư (không phát sinh)	
Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động đầu tư	0
III. Lưu chuyển tiền từ hoạt động tài chính	
3. Tiền chi trả nợ vay ngân hàng	(100.000)
Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động tài chính	(100.000)
LƯU CHUYỂN TIỀN THUẦN CUỐI KỲ	145.000

Lưu ý:

1. Số tiền trong ngoặc ở bảng trên chỉ số tiền chi ra

Lưu chuyển tiền thuần = chênh lệch giữa tiền cuối kỳ và tiền đầu kỳ trên các tài khoản

$$145.000 = (240.000 + 305.000) - (100.000 + 300.000)$$

Hay: Tồn quỹ đầu kỳ + Lưu chuyển tiền thuần = Tồn quỹ cuối kỳ

$$(100.000+300.000) + 145.000 = (240.000 + 305.000)$$

CHƯƠNG 6

Lý thuyết: 6.d; 7. d; 8.e; 9.b; 10.a; 11.d; 12. c

Bài tập

1 – Hình thức Nhật ký chung:

NHẬT KÝ CHUNG

Đơn vị: Triệu đồng

Ngày ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	Số hiệu TK	Số phát sinh	
	SH	NT			Nợ	Có
			Số trang trước chuyển sang		xxx	
	136	5/7	Rút TGNH về bổ sung tiền mặt	111 112	15	15
	515	10/7	Trả lương kỳ trước cho CBCNV	334 111	15	15
	01798	12/7	Người mua trả nợ	112 131	40	40
	289	14/7	Thu mua nguyên vật liệu	152 331	60	60
	6766	15/7	Vay thanh toán	331 311	60	60
	536	18/7	Đặt trước tiền hàng cho người bán	331 112	35	35
	92	19/7	Nhận góp vốn liên doanh	211 411	120	120
	01966	26/7	Tiền ứng trước của người mua	112 131	50	50
			Cộng chuyển sang trang		xxx	xxx

SỔ CÁI

Tháng 7 Năm N

Tên tài khoản: **Tiền Mặt**

Số hiệu: 111

NT ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	Số hiệu TK đối ứng	Số phát sinh	
	SH	NT			Nợ	Có
			Số dư đầu tháng		10	
	136	5/7	Rút TGNH về bổ sung tiền mặt	111	15	
	515	10/7	Trả lương kỳ trước cho CBCNV	334		15
			Cộng số phát sinh tháng		25	15
			Số dư cuối tháng		35	

SỔ CÁI

Tháng 7 Năm N

Tên tài khoản: **Tiền gửi Ngân hàng**

Số hiệu: 112

Đơn vị : triệu đồng

NT ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	Số hiệu TK đối ứng	Số phát sinh	
	SH	NT			Nợ	Có
			Số dư đầu tháng		30	
	136	5/7	Rút TGNH về bổ sung tiền mặt	111		15
	1798	12/7	Thu nợ người mua	131	40	
	536	18/7	Đặt trước tiền hàng	331		35
	1966	26/7	Tiền đặt trước của người mua	131	50	
			Cộng số phát sinh tháng		90	50
			Số dư cuối tháng		70	

SỔ CÁI

Tháng 7 Năm N

Tên tài khoản: **Phải thu của khách hàng**

Số hiệu: 131

Đơn vị : triệu đồng

NT ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	Số hiệu TK đối ứng	Số phát sinh	
	SH	NT			Nợ	Có
			Số dư đầu tháng		45	
	01798	12/7	Người mua trả nợ	112		40
	01966	26/7	Tiền ứng trước của người mua	131		50
			Cộng số phát sinh tháng		0	90
			Số dư cuối tháng			45

SỔ CÁI

Tháng 7 Năm N

Tên tài khoản: **Phải trả người bán**

Số hiệu: 331

Đơn vị : triệu đồng

NT Ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	Số hiệu TK đối ứng	Số phát sinh	
	SH	NT			Nợ	Có
			Số dư đầu tháng			35
	289	14/7	Thu mua nguyên vật liệu	152		60
	6766	15/7	Vay tiền thanh toán	311	60	
	536	18/7	Đặt trước tiền hàng cho người bán	112	35	
			Cộng số phát sinh tháng		95	60
			Số dư cuối tháng		35	35

Sổ cái các tài khoản khác có mẫu tương tự

2. Hình thức Nhật ký - Sổ cái:

NHẬT KÝ SỔ CÁI

Đơn vị: 1.000.000 đ

NT ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	Nợ Số phát sinh	TK111		TK112		TK131		TK152		TK311		TK331		TK211		TK334		TK411	
	SH	NT			Nợ	Có	Nợ	Có	Nợ	Có	Nợ	Nợ	Có	Có	Nợ	Có	Nợ	Có	Nợ	Có	Nợ	Có
			Số dư đầu tháng		10		30		45		60		xxx			50		35	xxx			15
6/7	136	5/7	Rút TGNH	15	15			15														
10/7	515	10/7	Trả lương kỳ trước	15		15															15	
13/7	01798	12/7	Thu nợ NM qua NH	40			40			40												
15/7	289	14/7	Thu mua vật tư	60							60							60				
16/7	6766	15/7	Vay thanh toán	60												60	60					
20/7	536	18/7	Đặt trước tiền hàng	35				35									35					
20/7	92	19/7	Nhận góp vốn LD	120									120						120			
28/7	01966	26/7	Ứng trước của NM	50			50			50												
			Cộng phát sinh	395	15	15	90	50		90	60		120			60	95	60	120		15	0
			Dư cuối tháng	x	10		70			45	120		xxx			110	35	35	xxx			0

3 – HÌNH THỨC CHỨNG TỪ GHI SỔ

CHỨNG TỪ GHI SỔ

Số 1120 . Ngày 10 tháng 07 năm N

Trích yếu	Số hiệu TK		Số tiền (triệu đồng)
	Nợ	Có	
Rút TGNH về nhập quỹ tiền mặt	111	112	15
Cộng	x	x	15

Kèm theo 01 bộ chứng từ gốc

Chú ý: Khi lập Chứng từ ghi sổ thì Chứng từ ghi sổ chưa có số hiệu và ngày tháng. Phải khi nào đăng ký Chứng từ ghi sổ vào Sổ đăng ký Chứng từ ghi sổ thì Chứng từ ghi sổ mới có số hiệu và ngày tháng.

CHỨNG TỪ GHI SỔ

Số 1121 . Ngày 10 tháng 07 năm N

Trích yếu	Số hiệu TK		Số tiền (triệu đồng)
	Nợ	Có	
Thanh toán lương kỳ trước	334	111	15
Cộng	x	x	15

Kèm theo 01 chứng từ gốc

Các nghiệp vụ tiếp theo cũng được lập Chứng từ ghi sổ theo mẫu tương tự. Sau khi lập xong Chứng từ ghi sổ, kế toán phải đăng ký vào Sổ đăng ký chứng từ ghi sổ để lấy số hiệu và ngày tháng, số hiệu và ngày tháng này mới là số hiệu và ngày tháng của Chứng từ ghi sổ. Chứng từ ghi sổ đã đăng ký là căn cứ để ghi vào sổ cái các tài khoản.

SỔ ĐĂNG KÝ CHỨNG TỪ GHI SỔ

Năm N

Chứng từ ghi sổ		Số tiền (triệu đồng)
Số hiệu	Ngày tháng	
1120	10/7	15
1121	10/7	15
1122	20/7	40
1123	20/7	60
1124	20/7	60
1125	20/7	35
1126	20/7	120
1127	30/7	50
Cộng	x	395

SỔ CÁI

Tháng 7 Năm N

Tên tài khoản: **Tiền gửi ngân hàng**

Số hiệu: 112

Đơn vị: triệu đồng

Ngày tháng ghi số	CT - GS		Diễn giải	Số hiệu TK đối ứng	Số tiền	
	SH	NT			Nợ	Có
			Dư đầu tháng		30	
10/7	1120	10/7	Rút TGNH về quỹ tiền mặt	111		15
21/7	1122	20/7	Thu nợ người mua	131	40	
21/7	1125	20/7	Đặt trước tiền hàng cho người bán	331		35
31/7	1127	31/7	Tiền đặt trước của người mua	131	50	
			Cộng phát sinh		90	50
			Số dư cuối tháng	x	70	

Sổ cái của các tài khoản khác cũng có mẫu tương tự

CHƯƠNG 7

7. c; 8.d; 9. b; 10.a; 11.c; 12.c

TÀI LIỆU THAM KHẢO

1. Giáo trình *Lý thuyết hạch toán kế toán*, Đại học Kinh tế Quốc dân, Nhà xuất bản Tài chính, năm 2004.
2. Giáo trình *Lý thuyết hạch toán kế toán*, Học viện Tài chính, Nhà xuất bản Tài chính, năm 2004.
3. Giáo trình *Nguyên lý kế toán*, Trường Đại học Kinh tế thành phố Hồ Chí Minh, Nhà xuất bản Tổng hợp thành phố Hồ Chí Minh, năm 2006.
4. TS. Phan Đức Dũng, *Nguyên lý kế toán- Lý thuyết và thực hành*, Nhà xuất bản thống kê, năm 2006.
5. Luật kế toán (Luật số 03/5/2003/QH11). Quốc hội Nước Cộng hoà xã hội chủ nghĩa Việt Nam Khoá XI, kỳ họp thứ 3 thông qua.
6. Nghị định của chính phủ (nghị định số: 129/2004/NĐ-CP) Quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của Luật Kế toán áp dụng trong hoạt động kinh doanh.
7. Quyết định số 15/2006/ QĐ-BTC của Bộ Tài Chính về việc ban hành chế độ kế toán doanh nghiệp.
8. Các chuẩn mực kế toán Việt nam (29 chuẩn mực).

MỤC LỤC

NỘI DUNG	Trang
CHƯƠNG I: BẢN CHẤT VÀ ĐỐI TƯỢNG CỦA HẠCH TOÁN KẾ TOÁN	1
MỤC TIÊU	1
NỘI DUNG	1
1.1 BẢN CHẤT CỦA HẠCH TOÁN KẾ TOÁN	1
1.1.1. Lịch sử phát sinh, phát triển của hạch toán kế toán	1
1.1.2. Các loại hạch toán kế toán	3
1.1.3. Bản chất của hạch toán kế toán	6
1.1.4. Hạch toán kế toán trong hệ thống quản lý	6
1.1.5. Yêu cầu của thông tin kế toán và nhiệm vụ của công tác kế toán	8
1.2 CÁC NGUYÊN TẮC KẾ TOÁN CHUNG ĐƯỢC THỪA NHẬN	9
1.2.1 . Nguyên tắc thực thể kinh doanh	10
1.2.2. Nguyên tắc hoạt động liên tục	10
1.2.3. Nguyên tắc thước đo tiền tệ	10
1.4.4. Nguyên tắc kỳ kế toán:	11
1.2.5. Nguyên tắc khách quan	11
1.2.6. Nguyên tắc chi phí (giá phí)	11
1.2.7. Nguyên tắc doanh thu thực hiện	11
1.2.8. Nguyên tắc phù hợp	12
1.2.9. Nguyên tắc nhất quán	12
1.2.10. Nguyên tắc công khai	12
1.2.11. Nguyên tắc thận trọng	12
1.2.12. Nguyên tắc trọng yếu (thực chất)	13
1.3. ĐỐI TƯỢNG VÀ PHƯƠNG PHÁP CỦA HẠCH TOÁN KẾ TOÁN	13
1.3.1. Đối tượng của hạch toán kế toán	13
1.3.2 Phương pháp của hạch toán kế toán	20
TÓM TẮT NỘI DUNG CHƯƠNG I	20
CÂU HỎI VÀ BÀI TẬP ÔN TẬP CHƯƠNG I	21
 CHƯƠNG I: PHƯƠNG PHÁP CHỨNG TỪ KẾ TOÁN	 24
MỤC TIÊU	24
NỘI DUNG	24
2.1. NỘI DUNG, Ý NGHĨA CỦA PHƯƠNG PHÁP CHỨNG TỪ	24
3.1.1. Nội dung của phương pháp chứng từ	24
2.1.2. Bản chứng từ (chứng từ)	25
3.1.3. Một số qui định về chứng từ điện tử	30
3.1.4. Ý nghĩa của phương pháp chứng từ	31
2.2. PHÂN LOẠI CHỨNG TỪ KẾ TOÁN	32
2.2.1. Phân loại theo công dụng chứng từ	32
2.2.2 Phân loại theo địa điểm lập chứng từ	32
2.2.3. Phân loại theo trình độ khái quát của tài liệu trong bản chứng từ	33
2.2.4. Phân loại theo số lần ghi các nghiệp vụ kinh tế trên chứng từ	33
2.2.5. Phân loại theo nội dung của nghiệp vụ kinh tế phản ánh trong chứng từ	33

2.2.6. Phân loại theo tính cấp bách của thông tin trong chứng từ	33
2.3. LUÂN CHUYỂN CHỨNG TỪ	34
2.3.1 Lập chứng từ theo các yếu tố của chứng từ (hoặc tiếp nhận chứng từ bên ngoài).	35
2.3.2. Kế hoạch luân chuyển chứng từ	37
2.3.3. Nội quy về chứng từ	38
TÓM TẮT NỘI DUNG CHƯƠNG II	39
CÂU HỎI ÔN TẬP chương II	39
 CHƯƠNG III: PHƯƠNG PHÁP ĐỐI ỨNG TÀI KHOẢN	41
MỤC TIÊU	41
NỘI DUNG	41
3.1. KHÁI QUÁT VỀ PHƯƠNG PHÁP ĐỐI ỨNG TÀI KHOẢN	41
3.1.1. Khái niệm và các yếu tố cấu thành	41
3.1.2. Vị trí, tác dụng của phương pháp đối ứng tài khoản.	42
3.2. TÀI KHOẢN KẾ TOÁN	42
3.2.1. Khái niệm và đặc trưng cơ bản về nội dung, kết cấu tài khoản.	42
3.2.2. Nguyên lý kết cấu tài khoản cơ bản	43
3.3. QUAN HỆ ĐỐI ỨNG VÀ PHƯƠNG PHÁP GHI SỔ KÉP	44
3.3.1. Các quan hệ đối ứng tài khoản	44
3.3.2. Phương pháp ghi sổ kép.	45
3.4 TÀI KHOẢN TỔNG HỢP VÀ TÀI KHOẢN PHÂN TÍCH	47
3.5. PHÂN LOẠI TÀI KHOẢN KẾ TOÁN	49
3.5.1. Phân loại tài khoản theo nội dung kinh tế.	49
3.5.2. Phân loại tài sản theo công dụng và kết cấu.	51
3.5.3. Phân loại tài khoản theo quan hệ với báo cáo tài chính	55
3.6. HỆ THỐNG TÀI KHOẢN KẾ TOÁN VIỆT NAM	55
3.6.1. Tổng quan về hệ thống tài khoản kế toán Việt nam.	55
3.6.2. Đánh số hiệu và tên gọi các tài khoản.	57
3.6.3. Danh mục Hệ thống tài khoản kế toán Việt nam.	59
3.7. CÁCH KIỂM TRA TÍNH CHÍNH XÁC CỦA VIỆC GHI PHẢN ÁNH CÁC NGHIỆP VỤ KINH TẾ PHÁT SINH VÀO TÀI KHOẢN KẾ TOÁN	64
3.7.1. Kiểm tra tính chính xác của việc ghi chép trên tài khoản tổng hợp	64
3.7.2. Kiểm tra tính chính xác của việc ghi chép trên tài khoản chi tiết	66
TÓM TẮT NỘI DUNG CHƯƠNG III	67
CÂU HỎI VÀ BÀI TẬP ÔN TẬP	68
 CHƯƠNG IV: PHƯƠNG PHÁP TÍNH GIÁ HẠCH TOÁN CÁC QUÁ TRÌNH KINH DOANH CHỦ YẾU	71
MỤC TIÊU	71
NỘI DUNG	71
4.1. PHƯƠNG PHÁP TÍNH GIÁ	71
4.1.1. Khái niệm và sự cần thiết của phương pháp tính giá	71
4.1.2. Yêu cầu và nguyên tắc của phương pháp tính giá	72
4.1.3. Nội dung và trình tự tính giá tài sản mua vào	74

4.2. HẠCH TOÁN CÁC QUÁ TRÌNH KINH DOANH CHỦ YẾU	78
4.2.1. Khái quát chung về quá trình kinh doanh và nhiệm vụ của hạch toán.	78
4.2.2. Hạch toán quá trình cung cấp (mua hàng)	79
4.2.3. Hạch toán quá trình sản xuất	83
4.2.4. Hạch toán quá trình tiêu thụ và kết quả kinh doanh	90
TÓM TẮT NỘI DUNG CHƯƠNG IV	99
CÂU HỎI VÀ BÀI TẬP ÔN TẬP	100
 CHƯƠNG V: PHƯƠNG PHÁP TỔNG HỢP CÂN ĐỐI	103
MỤC TIÊU	103
NỘI DUNG	103
5.1. KHÁI QUÁT CHUNG VỀ PHƯƠNG PHÁP TỔNG HỢP- CÂN ĐỐI KẾ TOÁN.	103
5.1.1. Khái niệm và cơ sở hình thành phương pháp.	103
5.1.2. Ý nghĩa tác dụng của phương pháp.	103
5.2. HỆ THỐNG BẢNG TỔNG HỢP – CÂN ĐỐI KẾ TOÁN	104
5.2.1. Bảng cân đối kế toán.	105
5.2.2. Bảng cân đối thu, chi và kết quả. (Báo cáo kết quả kinh doanh)	108
5.2.3. Bảng cân đối thu – chi tiền tệ (Báo cáo lưu chuyển tiền tệ)	110
5.2.4. Thuyết minh báo cáo tài chính	113
5.3. QUAN HỆ GIỮA PHƯƠNG PHÁP TỔNG HỢP CÂN ĐỐI - VỚI CÁC PHƯƠNG PHÁP KẾ TOÁN KHÁC	117
TÓM TẮT NỘI DUNG CHƯƠNG V	119
CÂU HỎI VÀ BÀI TẬP ÔN TẬP	119
 CHƯƠNG VI: SỔ KẾ TOÁN VÀ CÁC HÌNH THỨC KẾ TOÁN	122
MỤC TIÊU	122
NỘI DUNG	122
6.1. SỔ KẾ TOÁN	122
6.1.1. Khái niệm và tác dụng của sổ kế toán	122
6.1.2. Các loại sổ kế toán - nguyên lý kết cấu và nội dung phản ánh	123
6.1.3. Các qui định về sổ kế toán	127
6.2. CÁC HÌNH THỨC SỔ KẾ TOÁN CƠ BẢN	132
6.2.1. Khái niệm và các đặc trưng cơ bản của hình thức sổ kế toán	132
6.2.2. Hình thức sổ Nhật ký chung	133
6.2.3. Hình thức Nhật ký -Sổ cái	136
6.2.4. Hình thức sổ "Chứng từ - ghi sổ"	138
6.2.5. Hình thức sổ kế toán Nhật ký - Chứng từ	141
6.2.6- Hình thức kế toán trên máy vi tính	143
TÓM TẮT NỘI DUNG CHƯƠNG VI	145
CÂU HỎI VÀ BÀI TẬP ÔN TẬP	145
 CHƯƠNG VI: TỔ CHỨC CÔNG TÁC KẾ TOÁN	147
MỤC TIÊU	147
NỘI DUNG	147
7. 1. Ý NGHĨA, NỘI DUNG VÀ NHIỆM VỤ CỦA CÔNG TÁC KẾ TOÁN	147

7.1.1. Ý nghĩa của tổ chức công tác kế toán	147
7.1.2. Nội dung tổ chức công tác kế toán	148
7.1.3. Nhiệm vụ của tổ chức công tác kế toán	150
7.2. BỘ MÁY KẾ TOÁN	150
7.2.1. Đơn vị kế toán	150
7.2.2. Khối lượng công tác kế toán và các phân hành kế toán	151
7.2.3. Bộ máy kế toán	152
7.2.4. Các qui định về người làm kế toán và kế toán trưởng theo luật kế toán Việt nam	154
7.3. MÔ HÌNH TỔ CHỨC BỘ MÁY KẾ TOÁN	155
7.3.1. Mô hình tổ chức bộ máy kế toán tập trung	155
7.3.2. Mô hình tổ chức bộ máy kế toán phân tán	156
7.3.3. Mô hình kế toán hỗn hợp	158
TÓM TẮT NỘI DUNG CHƯƠNG VI	159
CÂU HỎI VÀ BÀI TẬP ÔN TẬP	159