VĂN BẢN PHÁP LUẬT KHÁC

VĂN BẢN HỢP NHẤT - BỘ TÀI CHÍNH

CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM
Độc lập - Tự do - Hạnh phúc

THÔNG TƯ[1]
Hướng dẫn chế độ kế toán doanh nghiệp

Thông tư số 200/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014 của Bộ Tài chính hướng dẫn chế độ kế toán doanh nghiệp, có hiệu lực thi hành kể từ ngày 05/02/2015, được sửa đổi, bổ sung bởi:

1. Thông tư số 75/2015/TT-BTC ngày 18/5/2015 của Bộ Tài chính sửa đổi, bổ sung Điều 128 Thông tư số 200/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014 hướng dẫn Chế độ kế toán Doanh nghiệp, có hiệu lực thi hành kể từ ngày 14 tháng 7 năm 2015.

2. Thông tư số 53/2016/TT-BTC ngày 21/3/2016 của Bộ Tài chính sửa đổi, bổ sung một số điều của Thông tư số 200/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014 của Bộ Tài chính hướng dẫn chế độ kế toán doanh nghiệp, có hiệu lực thi hành kể từ ngày 21 tháng 3 năm 2016.

Căn cứ Luật Kế toán ngày 17 tháng 6 năm 2003;

---

[1] Văn bản này được hợp nhất từ 03 Thông tư sau:

- Thông tư số 200/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014 của Bộ Tài chính hướng dẫn chế độ kế toán doanh nghiệp, có hiệu lực thi hành kể từ ngày 05/02/2015.

- Thông tư số 75/2015/TT-BTC ngày 18/5/2015 của Bộ Tài chính sửa đổi, bổ sung Điều 128 Thông tư số 200/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014 hướng dẫn Chế độ kế toán Doanh nghiệp, có hiệu lực thi hành kể từ ngày 14 tháng 7 năm 2015 (Sau đây gọi là Thông tư số 75/2015/TT-BTC).

- Thông tư số 53/2016/TT-BTC ngày 21/3/2016 của Bộ Tài chính sửa đổi, bổ sung một số điều của Thông tư số 200/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014 của Bộ Tài chính hướng dẫn chế độ kế toán doanh nghiệp, có hiệu lực thi hành kể từ ngày 21 tháng 3 năm 2016 (Sau đây gọi là Thông tư số 53/2016/TT-BTC).

Văn bản hợp nhất này không thay thế 03 Thông tư nêu trên.

Căn cứ Nghị định số 129/2004/NĐ-CP ngày 31 tháng 5 năm 2004 của Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của Luật Kế toán trong hoạt động kinh doanh;

Căn cứ Nghị định số 215/2013/NĐ-CP ngày 13 tháng 12 năm 2013 của Chính phủ quy định chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn và cơ cấu tổ chức của Bộ Tài chính;

Theo đề nghị của Vụ trưởng Vụ Chế độ kế toán và kiểm toán,

Bộ trưởng Bộ Tài chính ban hành Thông tư hướng dẫn Chế độ kế toán doanh nghiệp.[2]

Chương I
QUY ĐỊNH CHUNG

Điều 1. Đối tượng áp dụng

Thông tư này hướng dẫn kế toán áp dụng đối với các doanh nghiệp thuộc mọi lĩnh vực, mọi thành phần kinh tế. Các doanh nghiệp vừa và nhỏ đang thực hiện

---

[2] - Thông tư số 75/2015/TT-BTC có căn cứ ban hành như sau:

"Căn cứ Luật Kế toán ngày 17 tháng 6 năm 2003;

Căn cứ Nghị định số 129/2004/NĐ-CP ngày 31 tháng 5 năm 2004 của Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của Luật Kế toán trong hoạt động kinh doanh;

Căn cứ Nghị định số 215/2013/NĐ-CP ngày 13 tháng 12 năm 2013 của Chính phủ quy định chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn và cơ cấu tổ chức của Bộ Tài chính;

Theo đề nghị của Vụ trưởng Vụ Chế độ kế toán và kiểm toán,

Bộ trưởng Bộ Tài chính ban hành Thông tư sửa đổi, bổ sung Điều 128 Thông tư số 200/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014 hướng dẫn Chế độ kế toán doanh nghiệp."

- Thông tư số 53/2016/TT-BTC có căn cứ ban hành như sau:

"Căn cứ Luật Kế toán ngày 17 tháng 6 năm 2003;

Căn cứ Nghị định số 129/2004/NĐ-CP ngày 31 tháng 5 năm 2004 của Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số Điều của Luật Kế toán trong hoạt động kinh doanh;

Căn cứ Nghị định số 215/2013/NĐ-CP ngày 13 tháng 12 năm 2013 của Chính phủ quy định chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn và cơ cấu tổ chức của Bộ Tài chính;

Theo đề nghị của Vụ trưởng Vụ Chế độ kế toán và kiểm toán,

Bộ trưởng Bộ Tài chính ban hành Thông tư sửa đổi, bổ sung một số Điều của Thông tư số 200/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014 hướng dẫn Chế độ kế toán doanh nghiệp,"

kế toán theo Chế độ kế toán áp dụng cho doanh nghiệp vừa và nhỏ được vận dụng quy định của Thông tư này để kế toán phù hợp với đặc điểm kinh doanh và yêu cầu quản lý của mình.

Điều 2. Phạm vi điều chỉnh

Thông tư này hướng dẫn việc ghi sổ kế toán, lập và trình bày Báo cáo tài chính, không áp dụng cho việc xác định nghĩa vụ thuế của doanh nghiệp đối với ngân sách Nhà nước.

Điều 3. Đơn vị tiền tệ trong kế toán

"Đơn vị tiền tệ trong kế toán" là Đồng Việt Nam (ký hiệu quốc gia là "đ"; ký hiệu quốc tế là "VND") được dùng để ghi sổ kế toán, lập và trình bày Báo cáo tài chính của doanh nghiệp. Trường hợp đơn vị kế toán chủ yếu thu, chi bằng ngoại tệ, đáp ứng được các tiêu chuẩn quy định tại Điều 4 Thông tư này thì được chọn một loại ngoại tệ làm đơn vị tiền tệ để ghi sổ kế toán.

Điều 4. Lựa chọn đơn vị tiền tệ trong kế toán

1. Doanh nghiệp có nghiệp vụ thu, chi chủ yếu bằng ngoại tệ căn cứ vào quy định của Luật Kế toán, để xem xét, quyết định lựa chọn đơn vị tiền tệ trong kế toán và chịu trách nhiệm về quyết định đó trước pháp luật. Khi lựa chọn đơn vị tiền tệ trong kế toán, doanh nghiệp phải thông báo cho cơ quan thuế quản lý trực tiếp.

2. Đơn vị tiền tệ trong kế toán là đơn vị tiền tệ:

a) Được sử dụng chủ yếu trong các giao dịch bán hàng, cung cấp dịch vụ của đơn vị, có ảnh hưởng lớn đến giá bán hàng hóa và cung cấp dịch vụ và thường chính là đơn vị tiền tệ dùng để niêm yết giá bán và được thanh toán; và

b) Được sử dụng chủ yếu trong việc mua hàng hóa, dịch vụ, có ảnh hưởng lớn đến chi phí nhân công, nguyên vật liệu và các chi phí sản xuất, kinh doanh khác, thông thường chính là đơn vị tiền tệ dùng để thanh toán cho các chi phí đó.

3. Các yếu tố sau đây cũng được xem xét và cung cấp bằng chứng về đơn vị tiền tệ trong kế toán của đơn vị:

a) Đơn vị tiền tệ sử dụng để huy động các nguồn lực tài chính (như phát hành cổ phiếu, trái phiếu);

b) Đơn vị tiền tệ thường xuyên thu được từ các hoạt động kinh doanh và được tích trữ lại.

4. Đơn vị tiền tệ trong kế toán phản ánh các giao dịch, sự kiện, điều kiện liên quan đến hoạt động của đơn vị. Sau khi xác định được đơn vị tiền tệ trong kế toán thì đơn vị không được thay đổi trừ khi có sự thay đổi trọng yếu trong các giao dịch, sự kiện và điều kiện đó.

Điều 5. Chuyển đổi Báo cáo tài chính lập bằng đơn vị tiền tệ trong kế toán là ngoại tệ sang Đồng Việt Nam

1. Doanh nghiệp sử dụng ngoại tệ làm đơn vị tiền tệ trong kế toán thì đồng thời với việc lập Báo cáo tài chính theo đơn vị tiền tệ trong kế toán (ngoại tệ) còn phải chuyển đổi Báo cáo tài chính sang Đồng Việt Nam khi công bố và nộp Báo cáo tài chính cho cơ quan quản lý Nhà nước.

2. Nguyên tắc chuyển đổi Báo cáo tài chính lập bằng đơn vị tiền tệ kế toán là ngoại tệ sang Đồng Việt Nam, trình bày thông tin so sánh được thực hiện theo quy định tại Chương III Thông tư này.

3. Khi chuyển đổi Báo cáo tài chính được lập bằng ngoại tệ sang Đồng Việt Nam, doanh nghiệp phải trình bày rõ trên Bản thuyết minh Báo cáo tài chính những ảnh hưởng (nếu có) đối với Báo cáo tài chính do việc chuyển đổi Báo cáo tài chính từ đồng ngoại tệ sang Đồng Việt Nam.

Điều 6. Kiểm toán Báo cáo tài chính trong trường hợp sử dụng đơn vị tiền tệ trong kế toán là ngoại tệ

Báo cáo tài chính mang tính pháp lý để công bố ra công chúng và nộp các cơ quan có thẩm quyền tại Việt Nam là Báo cáo tài chính được trình bày bằng Đồng Việt Nam và phải được kiểm toán.

Điều 7. Thay đổi đơn vị tiền tệ trong kế toán

Khi có sự thay đổi lớn về hoạt động quản lý và kinh doanh dẫn đến đơn vị tiền tệ được sử dụng trong các giao dịch kinh tế không còn thỏa mãn các tiêu chuẩn nêu tại khoản 2, 3 Điều 4 Thông tư này thì doanh nghiệp được thay đổi đơn vị tiền tệ trong kế toán. Việc thay đổi từ một đơn vị tiền tệ ghi sổ kế toán này sang một đơn vị tiền tệ ghi sổ kế toán khác chỉ được thực hiện tại thời điểm bắt đầu niên độ kế toán

mới. Doanh nghiệp phải thông báo cho cơ quan thuế quản lý trực tiếp về việc thay đổi đơn vị tiền tệ trong kế toán chậm nhất là sau 10 ngày làm việc kể từ ngày kết thúc niên độ kế toán.

Điều 8. Quyền và trách nhiệm của doanh nghiệp đối với việc tổ chức kế toán tại các đơn vị trực thuộc không có tư cách pháp nhân hạch toán phụ thuộc (gọi tắt là đơn vị hạch toán phụ thuộc)

1. Doanh nghiệp có trách nhiệm tổ chức bộ máy kế toán và phân cấp hạch toán ở các đơn vị hạch toán phụ thuộc phù hợp với đặc điểm hoạt động, yêu cầu quản lý của mình và không trái với quy định của pháp luật.

2. Doanh nghiệp quyết định việc kế toán tại đơn vị hạch toán phụ thuộc có tổ chức bộ máy kế toán riêng đối với:

a) Việc ghi nhận khoản vốn kinh doanh được doanh nghiệp cấp: Doanh nghiệp quyết định đơn vị hạch toán phụ thuộc ghi nhận là nợ phải trả hoặc vốn chủ sở hữu;

b) Đối với các giao dịch mua, bán, điều chuyển sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ nội bộ: Doanh thu, giá vốn chỉ được ghi nhận riêng tại từng đơn vị hạch toán phụ thuộc nếu sự luân chuyển sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ giữa các khâu trong nội bộ về bản chất tạo ra giá trị gia tăng trong sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ. Việc ghi nhận doanh thu từ các giao dịch nội bộ để trình bày trên Báo cáo tài chính của các đơn vị không phụ thuộc vào hình thức của chứng từ kế toán (hóa đơn hay chứng từ luân chuyển nội bộ);

c) Việc phân cấp kế toán tại đơn vị hạch toán phụ thuộc: Tùy thuộc mô hình tổ chức kế toán tập trung hay phân tán, doanh nghiệp có thể giao đơn vị hạch toán phụ thuộc phản ánh đến lợi nhuận sau thuế chưa phân phối hoặc chỉ phản ánh đến doanh thu, chi phí.

Điều 9. Đăng ký sửa đổi Chế độ kế toán

1. Đối với hệ thống tài khoản kế toán

a) Doanh nghiệp căn cứ vào hệ thống tài khoản kế toán của Chế độ kế toán doanh nghiệp ban hành kèm theo Thông tư này để vận dụng và chi tiết hóa hệ thống tài khoản kế toán phù hợp với đặc điểm sản xuất, kinh doanh, yêu cầu quản

lý của từng ngành và từng đơn vị, nhưng phải phù hợp với nội dung, kết cấu và phương pháp hạch toán của các tài khoản tổng hợp tương ứng.

b) Trường hợp doanh nghiệp cần bổ sung tài khoản cấp 1, cấp 2 hoặc sửa đổi tài khoản cấp 1, cấp 2 về tên, ký hiệu, nội dung và phương pháp hạch toán các nghiệp vụ kinh tế phát sinh đặc thù phải được sự chấp thuận bằng văn bản của Bộ Tài chính trước khi thực hiện.

c) Doanh nghiệp có thể mở thêm các tài khoản cấp 2 và các tài khoản cấp 3 đối với những tài khoản không có quy định tài khoản cấp 2, tài khoản cấp 3 tại danh mục Hệ thống tài khoản kế toán doanh nghiệp quy định tại phụ lục 1 - Thông tư này nhằm phục vụ yêu cầu quản lý của doanh nghiệp mà không phải đề nghị Bộ Tài chính chấp thuận.

2. Đối với Báo cáo tài chính

a) Doanh nghiệp căn cứ biểu mẫu và nội dung của các chỉ tiêu của Báo cáo tài chính tại phụ lục 2 Thông tư này để chi tiết hóa các chỉ tiêu (có sẵn) của hệ thống Báo cáo tài chính phù hợp với đặc điểm sản xuất, kinh doanh, yêu cầu quản lý của từng ngành và từng đơn vị.

b) Trường hợp doanh nghiệp cần bổ sung mới hoặc sửa đổi biểu mẫu, tên và nội dung các chỉ tiêu của Báo cáo tài chính phải được sự chấp thuận bằng văn bản của Bộ Tài chính trước khi thực hiện.

3. Đối với chứng từ và sổ kế toán

a) Các chứng từ kế toán đều thuộc loại hướng dẫn (không bắt buộc), doanh nghiệp có thể lựa chọn áp dụng theo biểu mẫu ban hành kèm theo phụ lục số 3 Thông tư này hoặc được tự thiết kế phù hợp với đặc điểm hoạt động và yêu cầu quản lý của đơn vị nhưng phải đảm bảo cung cấp những thông tin theo quy định của Luật Kế toán và các văn bản sửa đổi, bổ sung, thay thế.

b) Tất cả các biểu mẫu sổ kế toán (kể cả các loại Sổ Cái, sổ Nhật ký) đều thuộc loại không bắt buộc. Doanh nghiệp có thể áp dụng biểu mẫu sổ theo hướng dẫn tại phụ lục số 4 Thông tư này hoặc bổ sung, sửa đổi biểu mẫu sổ, thẻ kế toán phù hợp với đặc điểm hoạt động và yêu cầu quản lý nhưng phải đảm bảo trình bày thông tin đầy đủ, rõ ràng, dễ kiểm tra, kiểm soát.

Điều 10. Chế độ kế toán áp dụng đối với nhà thầu nước ngoài

1. Nhà thầu nước ngoài có cơ sở thường trú hoặc cư trú tại Việt Nam mà cơ sở thường trú hoặc cư trú không phải là đơn vị độc lập có tư cách pháp nhân thực hiện Chế độ kế toán tại Việt Nam như sau:

a) Các nhà thầu có đặc thù áp dụng theo Chế độ kế toán do Bộ Tài chính ban hành riêng cho nhà thầu;

b) Các nhà thầu không có Chế độ kế toán do Bộ Tài chính ban hành riêng thì được lựa chọn áp dụng đầy đủ Chế độ kế toán doanh nghiệp Việt Nam hoặc vận dụng một số nội dung của Chế độ kế toán doanh nghiệp Việt Nam phù hợp với đặc điểm hoạt động, yêu cầu quản lý của mình.

c) Trường hợp nhà thầu lựa chọn áp dụng đầy đủ Chế độ kế toán doanh nghiệp Việt Nam thì phải thực hiện nhất quán cho cả niên độ kế toán.

d) Nhà thầu phải thông báo cho cơ quan thuế về Chế độ kế toán áp dụng không chậm hơn 90 ngày kể từ thời điểm bắt đầu chính thức hoạt động tại Việt Nam. Khi thay đổi thể thức áp dụng Chế độ kế toán, nhà thầu phải thông báo cho cơ quan thuế không chậm hơn 15 ngày làm việc kể từ ngày thay đổi.

2. Nhà thầu nước ngoài phải kế toán chi tiết theo từng Hợp đồng nhận thầu (từng Giấy phép nhận thầu), từng giao dịch làm cơ sở để quyết toán hợp đồng và quyết toán thuế.

3. Trường hợp Nhà thầu nước ngoài áp dụng đầy đủ Chế độ kế toán doanh nghiệp Việt Nam nhưng có nhu cầu bổ sung, sửa đổi thì phải đăng ký theo quy định tại Điều 9 Thông tư này và chỉ được thực hiện khi có ý kiến chấp thuận bằng văn bản của Bộ Tài chính. Trong vòng 15 ngày làm việc kể từ ngày nhận đủ hồ sơ, Bộ Tài chính có trách nhiệm trả lời bằng văn bản cho nhà thầu nước ngoài về việc đăng ký nội dung sửa đổi, bổ sung Chế độ kế toán.

Chương II
TÀI KHOẢN KẾ TOÁN

Điều 11. Nguyên tắc kế toán tiền

1. Kế toán phải mở sổ kế toán ghi chép hàng ngày liên tục theo trình tự phát sinh các khoản thu, chi, xuất, nhập tiền, ngoại tệ và tính ra số tồn tại quỹ và từng tài khoản ở Ngân hàng tại mọi thời điểm để tiện cho việc kiểm tra, đối chiếu.

2. Các khoản tiền do doanh nghiệp khác và cá nhân ký cược, ký quỹ tại doanh nghiệp được quản lý và hạch toán như tiền của doanh nghiệp.

3. Khi thu, chi phải có phiếu thu, phiếu chi và có đủ chữ ký theo quy định của chế độ chứng từ kế toán.

4. Kế toán phải theo dõi chi tiết tiền theo nguyên tệ. Khi phát sinh các giao dịch bằng ngoại tệ, kế toán phải quy đổi ngoại tệ ra Đồng Việt Nam theo nguyên tắc:

- Bên Nợ các tài khoản tiền áp dụng tỷ giá giao dịch thực tế;

- Bên Có các tài khoản tiền áp dụng tỷ giá ghi sổ bình quân gia quyền.

5. Tại thời điểm lập Báo cáo tài chính theo quy định của pháp luật, doanh nghiệp phải đánh giá lại số dư ngoại tệ và vàng tiền tệ theo tỷ giá giao dịch thực tế.

Điều 12. Tài khoản 111 - Tiền mặt

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh tình hình thu, chi, tồn quỹ tại quỹ doanh nghiệp bao gồm: Tiền Việt Nam, ngoại tệ và vàng tiền tệ. Chỉ phản ánh vào TK 111 "Tiền mặt" số tiền mặt, ngoại tệ, vàng tiền tệ thực tế nhập, xuất, tồn quỹ. Đối với khoản tiền thu được chuyển nộp ngay vào Ngân hàng (không qua quỹ tiền mặt của doanh nghiệp) thì không ghi vào bên Nợ TK 111 "Tiền mặt" mà ghi vào bên Nợ TK 113 "Tiền đang chuyển".

b) Các khoản tiền mặt do doanh nghiệp khác và cá nhân ký cược, ký quỹ tại doanh nghiệp được quản lý và hạch toán như các loại tài sản bằng tiền của doanh nghiệp.

c) Khi tiến hành nhập, xuất quỹ tiền mặt phải có phiếu thu, phiếu chi và có đủ chữ ký của người nhận, người giao, người có thẩm quyền cho phép nhập, xuất quỹ theo quy định của chế độ chứng từ kế toán. Một số trường hợp đặc biệt phải có lệnh nhập quỹ, xuất quỹ đính kèm.

d) Kế toán quỹ tiền mặt phải có trách nhiệm mở sổ kế toán quỹ tiền mặt, ghi chép hàng ngày liên tục theo trình tự phát sinh các khoản thu, chi, xuất, nhập quỹ tiền mặt, ngoại tệ và tính ra số tồn quỹ tại mọi thời điểm.

đ) Thủ quỹ chịu trách nhiệm quản lý và nhập, xuất quỹ tiền mặt. Hàng ngày thủ quỹ phải kiểm kê số tồn quỹ tiền mặt thực tế, đối chiếu số liệu sổ quỹ tiền mặt và sổ kế toán tiền mặt. Nếu có chênh lệch, kế toán và thủ quỹ phải kiểm tra lại để xác định nguyên nhân và kiến nghị biện pháp xử lý chênh lệch.

e) Khi phát sinh các giao dịch bằng ngoại tệ, kế toán phải quy đổi ngoại tệ ra Đồng Việt Nam theo nguyên tắc:

- Bên Nợ TK 1112 áp dụng tỷ giá giao dịch thực tế. Riêng trường hợp rút ngoại tệ từ ngân hàng về nhập quỹ tiền mặt thì áp dụng tỷ giá ghi sổ kế toán của TK 1122;

- Bên Có TK 1112 áp dụng *tỷ giá bình quân gia quyền di động hoặc tỷ giá giao dịch thực tế*[3].

Việc xác định tỷ giá hối đoái giao dịch thực tế được thực hiện theo quy định tại phần hướng dẫn tài khoản 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái và các tài khoản có liên quan.

g) Vàng tiền tệ được phản ánh trong tài khoản này là vàng được sử dụng với các chức năng cất trữ giá trị, không bao gồm các loại vàng được phân loại là hàng tồn kho sử dụng với mục đích là nguyên vật liệu để sản xuất sản phẩm hoặc hàng hóa để bán. Việc quản lý và sử dụng vàng tiền tệ phải thực hiện theo quy định của pháp luật hiện hành.

h) Tại tất cả các thời điểm lập Báo cáo tài chính theo quy định của pháp luật, doanh nghiệp phải đánh giá lại số dư ngoại tệ và vàng tiền tệ theo nguyên tắc:

- Tỷ giá giao dịch thực tế áp dụng khi đánh giá lại số dư tiền mặt bằng ngoại tệ là tỷ giá mua ngoại tệ của ngân hàng thương mại nơi doanh nghiệp thường xuyên có giao dịch (do doanh nghiệp tự lựa chọn) tại thời điểm lập Báo cáo tài chính.

---

[3] Cụm từ này được thay thế theo quy định tại khoản 4 Điều 1 Thông tư số 53/2016/TT-BTC, có hiệu lực thi hành kể từ ngày 21 tháng 3 năm 2016.

Trường hợp doanh nghiệp sử dụng tỷ giá giao dịch thực tế là tỷ giá xấp xỉ để hạch toán các giao dịch bằng ngoại tệ phát sinh trong kỳ, cuối kỳ kế toán doanh nghiệp sử dụng tỷ giá chuyển khoản của ngân hàng thương mại nơi doanh nghiệp thường xuyên có giao dịch để đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ. Tỷ giá chuyển khoản này có thể là tỷ giá mua hoặc bán hoặc tỷ giá mua bán chuyển khoản trung bình của ngân hàng thương mại.

- Vàng tiền tệ được đánh giá lại theo giá mua trên thị trường trong nước tại thời điểm lập Báo cáo tài chính. Giá mua trên thị trường trong nước là giá mua được công bố bởi Ngân hàng Nhà nước. Trường hợp Ngân hàng Nhà nước không công bố giá mua vàng thì tính theo giá mua công bố bởi các đơn vị được phép kinh doanh vàng theo luật định.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 111 - Tiền mặt

Bên Nợ:

- Các khoản tiền mặt, ngoại tệ, vàng tiền tệ nhập quỹ;

- Số tiền mặt, ngoại tệ, vàng tiền tệ thừa ở quỹ phát hiện khi kiểm kê;

- Chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại số dư ngoại tệ tại thời điểm báo cáo (trường hợp tỷ giá ngoại tệ tăng so với Đồng Việt Nam);

- Chênh lệch đánh giá lại vàng tiền tệ tăng tại thời điểm báo cáo.

Bên Có:

- Các khoản tiền mặt, ngoại tệ, vàng tiền tệ xuất quỹ;

- Số tiền mặt, ngoại tệ, vàng tiền tệ thiếu hụt quỹ phát hiện khi kiểm kê;

- Chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại số dư ngoại tệ báo cáo (trường hợp tỷ giá ngoại tệ giảm so với Đồng Việt Nam);

- Chênh lệch đánh giá lại vàng tiền tệ giảm tại thời điểm báo cáo.

Số dư bên Nợ:

Các khoản tiền mặt, ngoại tệ, vàng tiền tệ còn tồn quỹ tiền mặt tại thời điểm báo cáo.

Tài khoản 111 - Tiền mặt, có 3 tài khoản cấp 2:

- Tài khoản 1111 - Tiền Việt Nam: Phản ánh tình hình thu, chi, tồn quỹ tiền Việt Nam tại quỹ tiền mặt.

- Tài khoản 1112 - Ngoại tệ: Phản ánh tình hình thu, chi, chênh lệch tỷ giá và số dư ngoại tệ tại quỹ tiền mặt theo giá trị quy đổi ra Đồng Việt Nam.

- Tài khoản 1113 - Vàng tiền tệ: Phản ánh tình hình biến động và giá trị vàng tiền tệ tại quỹ của doanh nghiệp.

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

3.1. Khi bán sản phẩm, hàng hóa, cung cấp dịch vụ thu ngay bằng tiền mặt, kế toán ghi nhận doanh thu, ghi:

a) Đối với sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ, bất động sản đầu tư thuộc đối tượng chịu thuế GTGT, thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế xuất khẩu, thuế bảo vệ môi trường, kế toán phản ánh doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ theo giá bán chưa có thuế, các khoản thuế (gián thu) phải nộp này được tách riêng theo từng loại ngay khi ghi nhận doanh thu (kể cả thuế GTGT phải nộp theo phương pháp trực tiếp), ghi:

Nợ TK 111 - Tiền mặt (tổng giá thanh toán)

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

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

b) Trường hợp không tách ngay được các khoản thuế phải nộp, kế toán ghi nhận doanh thu bao gồm cả thuế phải nộp. Định kỳ kế toán xác định nghĩa vụ thuế phải nộp và ghi giảm doanh thu, ghi:

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

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

3.2. Khi nhận được tiền của Ngân sách Nhà nước thanh toán về khoản trợ cấp, trợ giá bằng tiền mặt, ghi:

Nợ TK 111 - Tiền mặt

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

3.3. Khi phát sinh các khoản doanh thu hoạt động tài chính, các khoản thu nhập khác bằng tiền mặt, ghi:

Nợ TK 111 - Tiền mặt (tổng giá thanh toán)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (giá chưa có thuế GTGT)

Có TK 711 - Thu nhập khác (giá chưa có thuế GTGT)

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

3.4. Rút tiền gửi Ngân hàng về nhập quỹ tiền mặt; vay dài hạn, ngắn hạn bằng tiền mặt (tiền Việt Nam hoặc ngoại tệ ghi theo tỷ giá giao dịch thực tế), ghi:

Nợ TK 111 - Tiền mặt (1111, 1112)

Có TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng (1121, 1122)

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

3.5. Thu hồi các khoản nợ phải thu, cho vay, ký cược, ký quỹ bằng tiền mặt; Nhận ký quỹ, ký cược của các doanh nghiệp khác bằng tiền mặt, ghi:

Nợ TK 111 - Tiền mặt (1111, 1112)

Có các TK 128, 131, 136, 138, 141, 244, 344.

3.6. Khi bán các khoản đầu tư ngắn hạn, dài hạn thu bằng tiền mặt, kế toán ghi nhận chênh lệch giữa số tiền thu được và giá vốn khoản đầu tư (được xác định theo phương pháp bình quân gia quyền) vào doanh thu hoạt động tài chính hoặc chi phí tài chính, ghi:

Nợ TK 111 - Tiền mặt (1111, 1112)

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 121 - Chứng khoán kinh doanh (giá vốn)

Có các TK 221, 222, 228 (giá vốn)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

3.7. Khi nhận được vốn góp của chủ sở hữu bằng tiền mặt, ghi:

Nợ TK 111 - Tiền mặt

Có TK 411 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu.

3.8. Khi nhận tiền của các bên trong hợp đồng hợp tác kinh doanh không thành lập pháp nhân để trang trải cho các hoạt động chung, ghi:

Nợ TK 111 - Tiền mặt

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác.

3.9. Xuất quỹ tiền mặt gửi vào tài khoản tại Ngân hàng, ký quỹ, ký cược, ghi:

Nợ TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng

Nợ TK 244 - Cầm cố, thế chấp, ký quỹ, ký cược

Có TK 111 - Tiền mặt.

3.10. Xuất quỹ tiền mặt mua chứng khoán, cho vay hoặc đầu tư vào công ty con, đầu tư vào công ty liên doanh, liên kết..., ghi:

Nợ TK 121, 128, 221, 222, 228

Có TK 111 - Tiền mặt.

3.11. Xuất quỹ tiền mặt mua hàng tồn kho (theo phương pháp kê khai thường xuyên), mua TSCĐ, chi cho hoạt động đầu tư XDCB:

- Nếu thuế GTGT đầu vào được khấu trừ, kế toán phản ánh giá mua không bao gồm thuế GTGT, ghi:

Nợ các TK 151, 152, 153, 156, 157, 211, 213, 241

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

Có TK 111 - Tiền mặt.

- Nếu thuế GTGT đầu vào không được khấu trừ, kế toán phản ánh giá mua bao gồm cả thuế GTGT.

3.12. Xuất quỹ tiền mặt mua hàng tồn kho (theo phương pháp kiểm kê định kỳ), nếu thuế GTGT đầu vào được khấu trừ, ghi:

Nợ TK 611 - Mua hàng (6111, 6112)

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

Có TK 111 - Tiền mặt.

Nếu thuế GTGT đầu vào không được khấu trừ, kế toán phản ánh giá mua bao gồm cả thuế GTGT.

3.13. Khi mua nguyên vật liệu thanh toán bằng tiền mặt sử dụng ngay vào sản xuất, kinh doanh, nếu thuế GTGT đầu vào được khấu trừ, ghi:

Nợ các TK 621, 623, 627, 641, 642,...

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

Có TK 111 - Tiền mặt.

Nếu thuế GTGT đầu vào không được khấu trừ, kế toán phản ánh chi phí bao gồm cả thuế GTGT.

3.14. Xuất quỹ tiền mặt thanh toán các khoản vay, nợ phải trả, ghi:

Nợ các TK 331, 333, 334, 335, 336, 338, 341

Có TK 111 - Tiền mặt.

3.15. Xuất quỹ tiền mặt sử dụng cho hoạt động tài chính, hoạt động khác, ghi:

Nợ các TK 635, 811,…

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

Có TK 111 - Tiền mặt.

3.16. Các khoản thiếu quỹ tiền mặt phát hiện khi kiểm kê chưa xác định rõ nguyên nhân, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác (1381)

Có TK 111 - Tiền mặt.

3.17. Các khoản thừa quỹ tiền mặt phát hiện khi kiểm kê chưa xác định rõ nguyên nhân, ghi:

Nợ TK 111 - Tiền mặt

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

3.18. Kế toán hợp đồng mua bán lại trái phiếu Chính phủ: Thực hiện theo quy định tại phần hướng dẫn TK 171 - Giao dịch mua, bán lại trái phiếu Chính phủ.

3.19. Các giao dịch liên quan đến ngoại tệ là tiền mặt.

a) Khi mua hàng hóa, dịch vụ thanh toán bằng tiền mặt là ngoại tệ.

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

Nợ các TK 151, 152, 153, 156, 157, 211, 213, 241, 623, 627, 641, 642, 133,… (theo tỷ giá hối đoái giao dịch thực tế tại ngày giao dịch)

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

Có TK 111 (1112) (theo tỷ giá ghi sổ kế toán).

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

Nợ các TK 151, 152, 153, 156, 157, 211, 213, 241, 623, 627, 641, 642, 133,… (theo tỷ giá hối đoái giao dịch thực tế tại ngày giao dịch)

Có TK 111 (1112) (theo tỷ giá ghi sổ kế toán)

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

b) Khi thanh toán các khoản nợ phải trả bằng ngoại tệ:

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

Nợ các TK 331, 335, 336, 338, 341,… (tỷ giá ghi sổ kế toán)

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

Có TK 111 (1112) (tỷ giá ghi sổ kế toán).

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

Nợ các TK 331, 336, 341,… (tỷ giá ghi sổ kế toán)

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

Có TK 111 (1112) (tỷ giá ghi sổ kế toán).

- Trường hợp trả trước tiền bằng ngoại tệ cho người bán, bên Nợ tài khoản phải trả áp dụng tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm trả trước, ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán (tỷ giá thực tế thời điểm trả trước)

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

Có TK 111 (1112) (tỷ giá ghi sổ kế toán).

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

c) Khi phát sinh doanh thu, thu nhập khác bằng ngoại tệ là tiền mặt, ghi:

Nợ TK 111 (1112) (tỷ giá giao dịch thực tế)

Có các TK 511, 515, 711,... (tỷ giá giao dịch thực tế).

d) Khi thu được tiền nợ phải thu bằng ngoại tệ, ghi:

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

Nợ TK 111 (1112) (tỷ giá hối đoái giao dịch thực tế tại ngày giao dịch)

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

Có các TK 131, 136, 138,... (tỷ giá ghi sổ kế toán).

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

Nợ TK 111 (1112) (tỷ giá hối đoái giao dịch thực tế tại ngày giao dịch)

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

Có các TK 131, 136, 138,… (tỷ giá ghi sổ kế toán).

- Trường hợp nhận trước tiền của người mua, bên Có tài khoản phải thu áp dụng tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm nhận trước, ghi:

Nợ TK 111 (1112) (tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm nhận trước)

Có TK 131 (tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm nhận trước).

3.20. Kế toán sử dụng tỷ giá hối đoái giao dịch thực tế (là tỷ giá mua của ngân hàng) hoặc tỷ giá chuyển khoản của ngân hàng thương mại nơi doanh nghiệp thường xuyên có giao dịch để đánh giá lại các khoản ngoại tệ là tiền mặt tại thời điểm lập Báo cáo tài chính, ghi:

- Nếu tỷ giá ngoại tệ tăng so với Đồng Việt Nam, kế toán ghi nhận lãi tỷ giá:

Nợ TK 111 (1112)

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

- Nếu tỷ giá ngoại tệ giảm so với Đồng Việt Nam, kế toán ghi nhận lỗ tỷ giá:

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

Có TK 111 (1112).

- Sau khi bù trừ lãi, lỗ tỷ giá phát sinh do đánh giá lại, kế toán kết chuyển phần chênh lệch lãi, lỗ tỷ giá vào doanh thu hoạt động tài chính (nếu lãi lớn hơn lỗ) hoặc chi phí tài chính (nếu lãi nhỏ hơn lỗ).

3.21. Kế toán đánh giá lại vàng tiền tệ

- Trường hợp giá đánh giá lại vàng tiền tệ phát sinh lãi, kế toán ghi nhận doanh thu hoạt động tài chính, ghi:

Nợ TK 1113 - Vàng tiền tệ (theo giá mua trong nước)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

- Trường hợp giá đánh giá lại vàng tiền tệ phát sinh lỗ, kế toán ghi nhận chi phí tài chính, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 1113 - Vàng tiền tệ (theo giá mua trong nước).

Điều 13. Tài khoản 112 - Tiền gửi ngân hàng

1. Nguyên tắc kế toán

Tài khoản này dùng để phản ánh số hiện có và tình hình biến động tăng, giảm các khoản tiền gửi không kỳ hạn tại Ngân hàng của doanh nghiệp. Căn cứ để hạch toán trên tài khoản 112 "tiền gửi Ngân hàng" là các giấy báo Có, báo Nợ hoặc bản sao kê của Ngân hàng kèm theo các chứng từ gốc (ủy nhiệm chi, ủy nhiệm thu, séc chuyển khoản, séc bảo chi,…).

a) Khi nhận được chứng từ của Ngân hàng gửi đến, kế toán phải kiểm tra, đối chiếu với chứng từ gốc kèm theo. Nếu có sự chênh lệch giữa số liệu trên sổ kế toán của doanh nghiệp, số liệu ở chứng từ gốc với số liệu trên chứng từ của Ngân hàng thì doanh nghiệp phải thông báo cho Ngân hàng để cùng đối chiếu, xác minh và xử lý kịp thời. Cuối tháng, chưa xác định được nguyên nhân chênh lệch thì kế toán ghi sổ theo số liệu của Ngân hàng trên giấy báo Nợ, báo Có hoặc bản sao kê. Số chênh lệch (nếu có) ghi vào bên Nợ TK 138 "Phải thu khác" (1388) (nếu số liệu của kế toán lớn hơn số liệu của Ngân hàng) hoặc ghi vào bên Có TK 338 "Phải trả, phải nộp khác" (3388) (nếu số liệu của kế toán nhỏ hơn số liệu của Ngân hàng). Sang tháng sau, tiếp tục kiểm tra, đối chiếu, xác định nguyên nhân để điều chỉnh số liệu ghi sổ.

b) Ở những doanh nghiệp có các tổ chức, bộ phận phụ thuộc không tổ chức kế toán riêng, có thể mở tài khoản chuyên thu, chuyên chi hoặc mở tài khoản thanh toán phù hợp để thuận tiện cho việc giao dịch, thanh toán. Kế toán phải mở sổ chi tiết theo từng loại tiền gửi (Đồng Việt Nam, ngoại tệ các loại).

c) Phải tổ chức hạch toán chi tiết số tiền gửi theo từng tài khoản ở Ngân hàng để tiện cho việc kiểm tra, đối chiếu.

d) Khoản thấu chi ngân hàng không được ghi âm trên tài khoản tiền gửi ngân hàng mà được phản ánh tương tự như khoản vay ngân hàng.

đ) Khi phát sinh các giao dịch bằng ngoại tệ, kế toán phải quy đổi ngoại tệ ra Đồng Việt Nam theo nguyên tắc:

- Bên Nợ TK 1122 áp dụng tỷ giá giao dịch thực tế. Riêng trường hợp rút quỹ tiền mặt bằng ngoại tệ gửi vào Ngân hàng thì phải được quy đổi ra Đồng Việt Nam theo tỷ giá ghi sổ kế toán của tài khoản 1112.

- Bên Có TK 1122 áp dụng *tỷ giá bình quân gia quyền di động hoặc tỷ giá giao dịch thực tế*[4].

Việc xác định tỷ giá hối đoái giao dịch thực tế được thực hiện theo quy định tại phần hướng dẫn tài khoản 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái và các tài khoản có liên quan.

e) Vàng tiền tệ được phản ánh trong tài khoản này là vàng được sử dụng với các chức năng cất trữ giá trị, không bao gồm các loại vàng được phân loại là hàng tồn kho sử dụng với mục đích là nguyên vật liệu để sản xuất sản phẩm hoặc hàng hóa để bán. Việc quản lý và sử dụng vàng tiền tệ phải thực hiện theo quy định của pháp luật hiện hành.

g) Tại tất cả các thời điểm lập Báo cáo tài chính theo quy định của pháp luật, doanh nghiệp phải đánh giá lại số dư ngoại tệ và vàng tiền tệ theo nguyên tắc:

- Tỷ giá giao dịch thực tế áp dụng khi đánh giá lại số dư tiền gửi ngân hàng bằng ngoại tệ là tỷ giá mua ngoại tệ của chính ngân hàng thương mại nơi doanh nghiệp mở tài khoản ngoại tệ tại thời điểm lập Báo cáo tài chính. Trường hợp doanh nghiệp có nhiều tài khoản ngoại tệ ở nhiều ngân hàng khác nhau và tỷ giá mua của các ngân hàng không có chênh lệch đáng kể thì có thể lựa chọn tỷ giá mua của một trong số các ngân hàng nơi doanh nghiệp mở tài khoản ngoại tệ làm căn cứ đánh giá lại. Trường hợp doanh nghiệp sử dụng tỷ giá giao dịch thực tế là tỷ giá xấp xỉ để hạch toán các giao dịch bằng ngoại tệ phát sinh trong kỳ, cuối kỳ kế toán doanh nghiệp sử dụng tỷ giá chuyển khoản của ngân hàng thương mại nơi doanh nghiệp thường xuyên có giao dịch để đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc

[4] Cụm từ này được thay thế theo quy định tại khoản 4 Điều 1 Thông tư số 53/2016/TT-BTC, có hiệu lực thi hành kể từ ngày 21 tháng 3 năm 2016.

ngoại tệ. Tỷ giá chuyển khoản này có thể là tỷ giá mua hoặc bán hoặc tỷ giá mua bán chuyển khoản trung bình của ngân hàng thương mại.

- Vàng tiền tệ được đánh giá lại theo giá mua trên thị trường trong nước tại thời điểm lập Báo cáo tài chính. Giá mua trên thị trường trong nước là giá mua được công bố bởi Ngân hàng Nhà nước. Trường hợp Ngân hàng Nhà nước không công bố giá mua vàng thì tính theo giá mua công bố bởi các đơn vị được phép kinh doanh vàng theo luật định.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 112 - Tiền gửi ngân hàng

Bên Nợ:

- Các khoản tiền Việt Nam, ngoại tệ, vàng tiền tệ gửi vào Ngân hàng;

- Chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại số dư ngoại tệ tại thời điểm báo cáo (trường hợp tỷ giá ngoại tệ tăng so với Đồng Việt Nam).

- Chênh lệch đánh giá lại vàng tiền tệ tăng tại thời điểm báo cáo.

Bên Có:

- Các khoản tiền Việt Nam, ngoại tệ, vàng tiền tệ rút ra từ Ngân hàng;

- Chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại số dư ngoại tệ cuối kỳ (trường hợp tỷ giá ngoại tệ giảm so với Đồng Việt Nam).

- Chênh lệch đánh giá lại vàng tiền tệ giảm tại thời điểm báo cáo.

Số dư bên Nợ:

Số tiền Việt Nam, ngoại tệ, vàng tiền tệ hiện còn gửi tại Ngân hàng tại thời điểm báo cáo.

Tài khoản 112 - Tiền gửi Ngân hàng, có 3 tài khoản cấp 2:

- *Tài khoản 1121 - Tiền Việt Nam*: Phản ánh số tiền gửi vào, rút ra và hiện đang gửi tại Ngân hàng bằng Đồng Việt Nam.

- *Tài khoản 1122 - Ngoại tệ*: Phản ánh số tiền gửi vào, rút ra và hiện đang gửi tại Ngân hàng bằng ngoại tệ các loại đã quy đổi ra Đồng Việt Nam.

- *Tài khoản 1123 - Vàng tiền tệ*: Phản ánh tình hình biến động và giá trị vàng tiền tệ của doanh nghiệp đang gửi tại Ngân hàng tại thời điểm báo cáo.

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

3.1. Khi bán sản phẩm, hàng hóa, cung cấp dịch vụ thu ngay bằng tiền gửi ngân hàng, kế toán ghi nhận doanh thu, ghi:

a) Đối với sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ, bất động sản đầu tư thuộc đối tượng chịu thuế gián thu (thuế GTGT, thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế xuất khẩu, thuế bảo vệ môi trường), kế toán phản ánh doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ theo giá bán chưa có thuế, các khoản thuế gián thu phải nộp được tách riêng theo từng loại thuế ngay khi ghi nhận doanh thu (kể cả thuế GTGT phải nộp theo phương pháp trực tiếp), ghi:

Nợ TK 112 - Tiền gửi ngân hàng (tổng giá thanh toán)

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

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

b) Trường hợp không tách ngay được các khoản thuế phải nộp, kế toán ghi nhận doanh thu bao gồm cả thuế phải nộp. Định kỳ kế toán xác định nghĩa vụ thuế phải nộp và ghi giảm doanh thu, ghi:

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

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

3.2. Khi nhận được tiền của Ngân sách Nhà nước thanh toán về khoản trợ cấp, trợ giá bằng tiền gửi ngân hàng, ghi:

Nợ TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

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

3.3. Khi phát sinh các khoản doanh thu hoạt động tài chính, các khoản thu nhập khác bằng tiền gửi ngân hàng, ghi:

Nợ TK 112 - Tiền gửi ngân hàng (tổng giá thanh toán)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (giá chưa có thuế GTGT)

Có TK 711 - Thu nhập khác (giá chưa có thuế GTGT)

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

3.4. Xuất quỹ tiền mặt gửi vào tài khoản tại Ngân hàng, ghi:

Nợ TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng

Có TK 111 - Tiền mặt.

3.5. Nhận được tiền ứng trước hoặc khi khách hàng trả nợ bằng chuyển khoản, căn cứ giấy báo Có của Ngân hàng, ghi:

Nợ TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng

Có TK 113 - Tiền đang chuyển.

3.6. Thu hồi các khoản nợ phải thu, cho vay, ký cược, ký quỹ bằng tiền gửi ngân hàng; Nhận ký quỹ, ký cược của các doanh nghiệp khác bằng tiền gửi ngân hàng, ghi:

Nợ TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng (1121, 1122)

Có các TK 128, 131, 136, 141, 244, 344.

3.7. Khi bán các khoản đầu tư ngắn hạn, dài hạn thu bằng tiền gửi ngân hàng, kế toán ghi nhận chênh lệch giữa số tiền thu được và giá vốn khoản đầu tư (được xác định theo phương pháp bình quân gia quyền) vào doanh thu hoạt động tài chính hoặc chi phí tài chính, ghi:

Nợ TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng (1121, 1122)

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 121 - Chứng khoán kinh doanh (giá vốn)

Có các TK 221, 222, 228 (giá vốn)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

3.8. Khi nhận được vốn góp của chủ sở hữu bằng tiền mặt, ghi:

Nợ TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng

Có TK 411 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu.

3.9. Khi nhận tiền của các bên trong hợp đồng hợp tác kinh doanh không thành lập pháp nhân để trang trải cho các hoạt động chung, ghi:

Nợ TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác.

3.10. Rút tiền gửi Ngân hàng về nhập quỹ tiền mặt, chuyển tiền gửi Ngân hàng đi ký quỹ, ký cược, ghi:

Nợ TK 111 - Tiền mặt

Nợ TK 244 - Cầm cố, thế chấp, ký quỹ, ký cược.

Có TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng.

3.11. Mua chứng khoán, cho vay hoặc đầu tư vào công ty con, công ty liên doanh, liên kết... bằng tiền gửi ngân hàng, ghi:

Nợ các TK 121, 128, 221, 222, 228

Có TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng.

3.12. Mua hàng tồn kho (theo phương pháp kê khai thường xuyên), mua TSCĐ, chi cho hoạt động đầu tư XDCB bằng tiền gửi ngân hàng, ghi:

- Nếu thuế GTGT đầu vào được khấu trừ, kế toán phản ánh giá mua không bao gồm thuế GTGT, ghi:

Nợ các TK 151, 152, 153, 156, 157, 211, 213, 241

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

Có TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng.

- Nếu thuế GTGT đầu vào không được khấu trừ, kế toán phản ánh giá mua bao gồm cả thuế GTGT.

3.13. Mua hàng tồn kho bằng tiền gửi ngân hàng (theo phương pháp kiểm kê định kỳ), nếu thuế GTGT đầu vào được khấu trừ, ghi:

Nợ TK 611 - Mua hàng (6111, 6112)

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

Có TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng.

Nếu thuế GTGT đầu vào không được khấu trừ, kế toán phản ánh giá mua bao gồm cả thuế GTGT.

3.14. Khi mua nguyên vật liệu thanh toán bằng tiền gửi ngân hàng sử dụng ngay vào sản xuất, kinh doanh, nếu thuế GTGT đầu vào được khấu trừ, ghi:

Nợ các TK 621, 623, 627, 641, 642,...

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

Có TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng.

Nếu thuế GTGT đầu vào không được khấu trừ, kế toán phản ánh chi phí bao gồm cả thuế GTGT.

3.15. Thanh toán các khoản nợ phải trả bằng tiền gửi ngân hàng, ghi:

Nợ các TK 331, 333, 334, 335, 336, 338, 341

Có TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng.

3.16. Chi phí tài chính, chi phí khác bằng tiền gửi ngân hàng, ghi:

Nợ các TK 635, 811,…

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

Có TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng.

3.17. Trả vốn góp hoặc trả cổ tức, lợi nhuận cho các bên góp vốn, chi các quỹ khen thưởng, phúc lợi bằng tiền gửi Ngân hàng, ghi:

Nợ TK 411 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu

Nợ TK 421 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối

Nợ TK 353 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi

Có TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng.

3.18. Thanh toán các khoản chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán, hàng bán bị trả lại bằng tiền gửi ngân hàng, ghi:

Nợ TK 521 - Các khoản giảm trừ doanh thu

Nợ TK 3331- Thuế GTGT phải nộp (33311)

Có TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng.

3.19. Kế toán hợp đồng mua bán lại trái phiếu Chính phủ: Thực hiện theo quy định tại phần hướng dẫn tài khoản 171 - Giao dịch mua bán lại trái phiếu Chính phủ.

3.20. Các nghiệp vụ kinh tế liên quan đến ngoại tệ: Phương pháp kế toán các giao dịch liên quan đến ngoại tệ là tiền gửi ngân hàng thực hiện tương tự như ngoại tệ là tiền mặt (xem tài khoản 111).

3.21. Kế toán đánh giá lại vàng tiền tệ

- Trường hợp giá đánh giá lại vàng tiền tệ phát sinh lãi, kế toán ghi nhận doanh thu hoạt động tài chính, ghi:

Nợ TK 1123 - Vàng tiền tệ (theo giá mua trong nước)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

- Trường hợp giá đánh giá lại vàng tiền tệ phát sinh lỗ, kế toán ghi nhận chi phí tài chính, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 1123 - Vàng tiền tệ (theo giá mua trong nước).

Điều 14. Tài khoản 113 - Tiền đang chuyển

1. Nguyên tắc kế toán

Tài khoản này dùng để phản ánh các khoản tiền của doanh nghiệp đã nộp vào Ngân hàng, Kho bạc Nhà nước, đã gửi bưu điện để chuyển cho Ngân hàng nhưng chưa nhận được giấy báo Có, đã trả cho doanh nghiệp khác hay đã làm thủ tục chuyển tiền từ tài khoản tại Ngân hàng để trả cho doanh nghiệp khác nhưng chưa nhận được giấy báo Nợ hay bản sao kê của Ngân hàng.

Tiền đang chuyển gồm tiền Việt Nam và ngoại tệ đang chuyển trong các trường hợp sau:

- Thu tiền mặt hoặc séc nộp thẳng vào Ngân hàng;

- Chuyển tiền qua bưu điện để trả cho doanh nghiệp khác;

- Thu tiền bán hàng chuyển thẳng vào Kho bạc để nộp thuế (giao tiền tay ba giữa doanh nghiệp với người mua hàng và Kho bạc Nhà nước).

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 113 - Tiền đang chuyển

Bên Nợ:

- Các khoản tiền mặt hoặc séc bằng tiền Việt Nam, ngoại tệ đã nộp vào Ngân hàng hoặc đã gửi bưu điện để chuyển vào Ngân hàng nhưng chưa nhận được giấy báo Có;

- Chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại số dư ngoại tệ là tiền đang chuyển tại thời điểm báo cáo.

Bên Có:

- Số tiền kết chuyển vào tài khoản 112 - Tiền gửi Ngân hàng, hoặc tài khoản có liên quan;

- Chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại số dư ngoại tệ là tiền đang chuyển tại thời điểm báo cáo.

Số dư bên Nợ:

Các khoản tiền còn đang chuyển tại thời điểm báo cáo.

Tài khoản 113 - Tiền đang chuyển, có 2 tài khoản cấp 2:

- Tài khoản 1131 - Tiền Việt Nam: Phản ánh số tiền Việt Nam đang chuyển.

- Tài khoản 1132 - Ngoại tệ: Phản ánh số ngoại tệ đang chuyển.

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

a) Thu tiền bán hàng, tiền nợ của khách hàng hoặc các khoản thu nhập khác bằng tiền mặt hoặc séc nộp thẳng vào Ngân hàng (không qua quỹ) nhưng chưa nhận được giấy báo Có của Ngân hàng, ghi:

Nợ TK 113 - Tiền đang chuyển (1131, 1132)

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng (thu nợ của khách hàng)

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

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính

Có TK 711 - Thu nhập khác

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

b) Xuất quỹ tiền mặt gửi vào Ngân hàng nhưng chưa nhận được giấy báo Có của Ngân hàng, ghi:

Nợ TK 113 - Tiền đang chuyển (1131, 1132)

Có TK 111 - Tiền mặt (1111, 1112).

c) Làm thủ tục chuyển tiền từ tài khoản ở Ngân hàng để trả cho chủ nợ nhưng chưa nhận được giấy báo Nợ của Ngân hàng, ghi:

Nợ TK 113 - Tiền đang chuyển (1131, 1132)

Có TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng (1121, 1122).

d) Khách hàng trả trước tiền mua hàng bằng séc, doanh nghiệp đã nộp séc vào Ngân hàng nhưng chưa nhận được giấy báo Có của Ngân hàng, ghi:

Nợ TK 113 - Tiền đang chuyển (1131, 1132)

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng.

đ) Ngân hàng báo Có các khoản tiền đang chuyển đã vào tài khoản tiền gửi của doanh nghiệp, ghi:

Nợ TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng (1121, 1122)

Có TK 113 - Tiền đang chuyển (1131, 1132).

e) Ngân hàng báo Nợ các khoản tiền đang chuyển đã chuyển cho người bán, người cung cấp dịch vụ, ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán

Có TK 113 - Tiền đang chuyển (1131, 1132).

g) Việc đánh giá lại số dư ngoại tệ là tiền đang chuyển được thực hiện tương tự phương pháp kế toán đánh giá lại số dư ngoại tệ là tiền mặt (xem tài khoản 111)

Điều 15. Tài khoản 121 - Chứng khoán kinh doanh

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh tình hình mua, bán và thanh toán các loại chứng khoán theo quy định của pháp luật nắm giữ vì mục đích kinh doanh (kể cả chứng khoán có thời gian đáo hạn trên 12 tháng mua vào, bán ra để kiếm lời). Chứng khoán kinh doanh bao gồm:

- Cổ phiếu, trái phiếu niêm yết trên thị trường chứng khoán;

- Các loại chứng khoán và công cụ tài chính khác.

Tài khoản này không phản ánh các khoản đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn, như: Các khoản cho vay theo khế ước giữa 2 bên, tiền gửi ngân hàng, trái phiếu, thương phiếu, tín phiếu, kỳ phiếu,...nắm giữ đến ngày đáo hạn .

b) Chứng khoán kinh doanh phải được ghi sổ kế toán theo giá gốc, bao gồm: Giá mua cộng (+) các chi phí mua (nếu có) như chi phí môi giới, giao dịch, cung cấp thông tin, thuế, lệ phí và phí ngân hàng. Giá gốc của chứng khoán kinh doanh

được xác định theo giá trị hợp lý của các khoản thanh toán tại thời điểm giao dịch phát sinh. Thời điểm ghi nhận các khoản chứng khoán kinh doanh là thời điểm nhà đầu tư có quyền sở hữu, cụ thể như sau:

- Chứng khoán niêm yết được ghi nhận tại thời điểm khớp lệnh (T+0);

- Chứng khoán chưa niêm yết được ghi nhận tại thời điểm chính thức có quyền sở hữu theo quy định của pháp luật.

c) Cuối niên độ kế toán, nếu giá trị thị trường của chứng khoán kinh doanh bị giảm xuống thấp hơn giá gốc, kế toán được lập dự phòng giảm giá.

d) Doanh nghiệp phải hạch toán đầy đủ, kịp thời các khoản thu nhập từ hoạt động đầu tư chứng khoán kinh doanh. Khoản cổ tức được chia cho giai đoạn trước ngày đầu tư được ghi giảm giá trị khoản đầu tư. Khi nhà đầu tư nhận được thêm cổ phiếu mà không phải trả tiền do công ty cổ phần sử dụng thặng dư vốn cổ phần, các quỹ thuộc vốn chủ sở hữu và lợi nhuận sau thuế chưa phân phối (chia cổ tức bằng cổ phiếu) để phát hành thêm cổ phiếu, nhà đầu tư chỉ theo dõi số lượng cổ phiếu tăng thêm trên thuyết minh Báo cáo tài chính, không ghi nhận giá trị cổ phiếu được nhận, không ghi nhận doanh thu hoạt động tài chính và không ghi nhận tăng giá trị khoản đầu tư vào công ty cổ phần.

Riêng các doanh nghiệp do Nhà nước nắm giữ 100% vốn điều lệ, việc kế toán khoản cổ tức được chia bằng cổ phiếu thực hiện theo các quy định của pháp luật áp dụng cho loại hình doanh nghiệp do Nhà nước nắm giữ 100% vốn điều lệ.

đ) Mọi trường hợp hoán đổi cổ phiếu đều phải xác định giá trị cổ phiếu theo giá trị hợp lý tại ngày trao đổi. Việc xác định giá trị hợp lý của cổ phiếu được thực hiện như sau:

- Đối với cổ phiếu của công ty niêm yết, giá trị hợp lý của cổ phiếu là giá đóng cửa niêm yết trên thị trường chứng khoán tại ngày trao đổi. Trường hợp tại ngày trao đổi thị trường chứng khoán không giao dịch thì giá trị hợp lý của cổ phiếu là giá đóng cửa phiên giao dịch trước liền kề với ngày trao đổi.

- Đối với cổ phiếu chưa niêm yết được giao dịch trên sàn UPCOM, giá trị hợp lý của cổ phiếu là giá giao dịch đóng cửa trên sàn UPCOM tại ngày trao đổi.

Trường hợp ngày trao đổi sàn UPCOM không giao dịch thì giá trị hợp lý của cổ phiếu là giá đóng cửa phiên giao dịch trước liền kề với ngày trao đổi.

- Đối với cổ phiếu chưa niêm yết khác, giá trị hợp lý của cổ phiếu là giá do các bên thỏa thuận theo hợp đồng hoặc giá trị sổ sách tại thời điểm trao đổi.

e) Kế toán phải mở sổ chi tiết để theo dõi chi tiết từng loại chứng khoán kinh doanh mà doanh nghiệp đang nắm giữ (theo từng loại chứng khoán; theo từng đối tượng, mệnh giá, giá mua thực tế, từng loại nguyên tệ sử dụng để đầu tư…).

g)[5] *Khi thanh lý, nhượng bán chứng khoán kinh doanh (tính theo từng loại chứng khoán), giá vốn của chứng khoán kinh doanh được xác định theo một trong các phương pháp nhập trước xuất trước hoặc bình quân gia quyền.*

Doanh nghiệp phải áp dụng nhất quán phương pháp đã chọn để tính giá vốn của chứng khoán kinh doanh trong năm tài chính. Trường hợp thay đổi phương pháp tính giá vốn của chứng khoán kinh doanh, doanh nghiệp phải trình bày và thuyết minh theo quy định của chuẩn mực kế toán.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 121 - Chứng khoán kinh doanh

Bên Nợ: Giá trị chứng khoán kinh doanh mua vào.

Bên Có: Giá trị ghi sổ chứng khoán kinh doanh khi bán.

Số dư bên Nợ: Giá trị chứng khoán kinh doanh tại thời điểm báo cáo.

Tài khoản 121 - Chứng khoán kinh doanh, có 3 tài khoản cấp 2:

- *Tài khoản 1211 - Cổ phiếu:* Phản ánh tình hình mua, bán cổ phiếu với mục đích nắm giữ để bán kiếm lời.

- *Tài khoản 1212 - Trái phiếu:* Phản ánh tình hình mua, bán và thanh toán các loại trái phiếu nắm giữ để bán kiếm lời.

- *Tài khoản 1218 - Chứng khoán và công cụ tài chính khác:* Phản ánh tình hình mua, bán các loại chứng khoán và công cụ tài chính khác theo quy định của pháp luật để kiếm lời, như chứng chỉ quỹ, quyền mua cổ phần, chứng quyền, quyền

[5] Điểm này được sửa đổi, bổ sung theo quy định tại khoản 1 Điều 1 Thông tư số 53/2016/TT-BTC, có hiệu lực thi hành kể từ ngày 21 tháng 3 năm 2016.

chọn mua, quyền chọn bán, hợp đồng tương lai, thương phiếu… Tài khoản này còn phản ánh cả tình hình mua, bán các loại giấy tờ có giá khác như thương phiếu, hối phiếu để bán kiếm lời.

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

a) Khi mua chứng khoán kinh doanh, căn cứ vào chi phí thực tế mua (giá mua cộng (+) chi phí môi giới, giao dịch, chi phí thông tin, lệ phí, phí ngân hàng...), ghi:

Nợ TK 121 - Chứng khoán kinh doanh

Có các TK 111, 112, 331

Có TK 141 - Tạm ứng

Có TK 244 - Cầm cố, thế chấp, ký quỹ, ký cược.

b) Định kỳ thu lãi trái phiếu và các chứng khoán khác:

- Trường hợp nhận tiền lãi và sử dụng tiền lãi tiếp tục mua bổ sung trái phiếu, tín phiếu (không mang tiền về doanh nghiệp mà sử dụng tiền lãi mua ngay trái phiếu), ghi:

Nợ TK 121 - Chứng khoán kinh doanh

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

- Trường hợp nhận lãi bằng tiền, ghi;

Nợ các TK 111, 112, 138....

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

- Trường hợp nhận lãi đầu tư bao gồm cả khoản lãi đầu tư dồn tích trước khi mua lại khoản đầu tư đó thì phải phân bổ số tiền lãi này. Chỉ ghi nhận là doanh thu hoạt động tài chính phần tiền lãi của các kỳ mà doanh nghiệp mua khoản đầu tư này; Khoản tiền lãi dồn tích trước khi doanh nghiệp mua lại khoản đầu tư được ghi giảm giá trị của chính khoản đầu tư đó, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 138... (tổng tiền lãi thu được)

Có TK 121 - Chứng khoán kinh doanh (phần tiền lãi đầu tư dồn tích trước khi doanh nghiệp mua lại khoản đầu tư)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (phần tiền lãi của các kỳ sau khi doanh nghiệp mua khoản đầu tư).

c) Kế toán cổ tức, lợi nhuận được chia:

- Trường hợp nhận cổ tức cho giai đoạn sau ngày đầu tư, ghi:

Nợ các TK 111, 112...

Nợ TK 138 - Phải thu khác (chưa thu được tiền ngay)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

- Trường hợp nhận cổ tức của giai đoạn trước ngày đầu tư, ghi

Nợ các TK 111, 112, 138... (tổng tiền lãi thu được)

Có TK 121 - Chứng khoán kinh doanh (phần tiền lãi đầu tư dồn tích trước khi doanh nghiệp mua lại khoản đầu tư).

- Trường hợp nhận được phần cổ tức, lợi nhuận đã được dùng để đánh giá tăng vốn Nhà nước, doanh nghiệp cổ phần hóa không ghi nhận doanh thu hoạt động tài chính mà ghi giảm giá trị khoản đầu tư tài chính, ghi:

Nợ các TK 112, 138

Có TK 121 - Chứng khoán kinh doanh.

d) Khi chuyển nhượng chứng khoán kinh doanh, căn cứ vào giá bán chứng khoán:

- Trường hợp có lãi, ghi:

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

Có TK 121 - Chứng khoán kinh doanh (*giá vốn*[6])

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (chênh lệch giữa giá bán lớn hơn giá vốn).

- Trường hợp bị lỗ, ghi:

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

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (chênh lệch giữa giá bán nhỏ hơn giá vốn)

---

[6] Cụm từ này được thay thế theo quy định tại khoản 2 Điều 1 Thông tư số 53/2016/TT-BTC, có hiệu lực thi hành kể từ ngày 21 tháng 3 năm 2016.

Có TK 121 - Chứng khoán kinh doanh (*giá vốn*[7]).

- Các chi phí về bán chứng khoán, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có các TK 111, 112, 331...

đ) Thu hồi hoặc thanh toán chứng khoán kinh doanh đã đáo hạn, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131

Có TK 121 - Chứng khoán kinh doanh

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

e) Trường hợp doanh nghiệp nhượng bán chứng khoán kinh doanh dưới hình thức hoán đổi cổ phiếu, doanh nghiệp phải xác định giá trị hợp lý của cổ phiếu nhận về tại thời điểm trao đổi. Phần chênh lệch (nếu có) giữa giá trị hợp lý của cổ phiếu nhận về và giá trị ghi sổ của cổ phiếu mang đi trao đổi được kế toán là doanh thu hoạt động tài chính (nếu lãi) hoặc chi phí tài chính (nếu lỗ).

- Trường hợp hoán đổi cổ phiếu có lãi, ghi:

Nợ TK 121 - Chứng khoán kinh doanh (giá trị hợp lý của cổ phiếu nhận về).

Có TK 121 - Chứng khoán kinh doanh (*giá vốn*[8])

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (phần chênh lệch giữa giá trị hợp lý của cổ phiếu nhận về cao hơn giá trị ghi sổ của cổ phiếu mang đi trao đổi)

- Trường hợp hoán đổi cổ phiếu bị lỗ, ghi:

Nợ TK 121 - Chứng khoán kinh doanh (giá trị hợp lý của cổ phiếu nhận về

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (phần chênh lệch giữa giá trị hợp lý của cổ phiếu nhận về thấp hơn giá trị ghi sổ của cổ phiếu mang đi trao đổi)

Có TK 121 - Chứng khoán kinh doanh (*giá vốn*[9]).

---

[7] Cụm từ này được thay thế theo quy định tại khoản 2 Điều 1 Thông tư số 53/2016/TT-BTC, có hiệu lực thi hành kể từ ngày 21 tháng 3 năm 2016.

[8] Cụm từ này được thay thế theo quy định tại khoản 2 Điều 1 Thông tư số 53/2016/TT-BTC, có hiệu lực thi hành kể từ ngày 21 tháng 3 năm 2016.

[9] Cụm từ này được thay thế theo quy định tại khoản 2 Điều 1 Thông tư số 53/2016/TT-BTC, có hiệu lực thi hành kể từ ngày 21 tháng 3 năm 2016.

g) Đánh giá lại số dư các loại chứng khoán thỏa mãn định nghĩa các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ (như trái phiếu, thương phiếu bằng ngoại tệ…).

- Trường hợp lãi, ghi:

Nợ TK 121 - Chứng khoán kinh doanh (1212, 1218)

Có TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái.

- Trường hợp lỗ, ghi:

Nợ TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái

Có TK 121 - Chứng khoán kinh doanh (1212, 1218).

Điều 16. Tài khoản 128 - Đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh số hiện có và tình hình biến động tăng, giảm của các khoản đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn (ngoài các khoản chứng khoán kinh doanh) như: Các khoản tiền gửi ngân hàng có kỳ hạn (bao gồm cả các loại tín phiếu, kỳ phiếu), trái phiếu, cổ phiếu ưu đãi bên phát hành bắt buộc phải mua lại tại một thời điểm nhất định trong tương lai và các khoản cho vay nắm giữ đến ngày đáo hạn với mục đích thu lãi hàng kỳ và các khoản đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn khác.

Tài khoản này không phản ánh các loại trái phiếu và công cụ nợ nắm giữ vì mục đích mua bán để kiếm lời (phản ánh trong tài khoản 121 - Chứng khoán kinh doanh)

b) Kế toán phải mở sổ chi tiết theo dõi từng khoản đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn theo từng kỳ hạn, từng đối tượng, từng loại nguyên tệ, từng số lượng... Khi lập Báo cáo tài chính, kế toán căn cứ vào kỳ hạn còn lại (dưới 12 tháng hay từ 12 tháng trở lên kể từ thời điểm báo cáo) để trình bày là tài sản ngắn hạn hoặc dài hạn.

c) Doanh nghiệp phải hạch toán đầy đủ, kịp thời doanh thu hoạt động tài chính phát sinh từ các khoản đầu tư như lãi tiền gửi, lãi cho vay, lãi, lỗ khi thanh lý, nhượng bán các khoản đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn.

d) Đối với các khoản đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn, nếu chưa được lập dự phòng phải thu khó đòi theo quy định của pháp luật, kế toán phải đánh giá khả

năng thu hồi. Trường hợp có bằng chứng chắc chắn cho thấy một phần hoặc toàn bộ khoản đầu tư có thể không thu hồi được, kế toán phải ghi nhận số tổn thất vào chi phí tài chính trong kỳ. Trường hợp số tổn thất không thể xác định được một cách đáng tin cậy, kế toán có thể không ghi giảm khoản đầu tư nhưng phải thuyết minh trên Báo cáo tài chính về khả năng thu hồi của khoản đầu tư.

đ) Tại thời điểm lập Báo cáo tài chính, kế toán phải đánh giá lại tất cả các khoản đầu tư được phân loại là các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ theo tỷ giá giao dịch thực tế cuối kỳ:

- Tỷ giá áp dụng đối với các khoản tiền gửi bằng ngoại tệ là tỷ giá mua của ngân hàng nơi doanh nghiệp mở tài khoản tiền gửi; - Tỷ giá áp dụng đối với các khoản đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn khác là tỷ giá mua của ngân hàng nơi doanh nghiệp thường xuyên có giao dịch (do doanh nghiệp tự lựa chọn).

- Trường hợp doanh nghiệp sử dụng tỷ giá giao dịch thực tế là tỷ giá xấp xỉ để hạch toán các giao dịch bằng ngoại tệ phát sinh trong kỳ, cuối kỳ kế toán doanh nghiệp sử dụng tỷ giá chuyển khoản của ngân hàng thương mại nơi doanh nghiệp thường xuyên có giao dịch để đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ (bao gồm cả các khoản tiền gửi bằng ngoại tệ và các khoản đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn khác). Tỷ giá chuyển khoản này có thể là tỷ giá mua hoặc bán hoặc tỷ giá mua bán chuyển khoản trung bình của ngân hàng thương mại.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 128 - Đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn

Bên Nợ:

Giá trị các khoản đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn tăng.

Bên Có:

Giá trị các khoản đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn giảm.

Số dư bên Nợ:

Giá trị các khoản đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn hiện có tại thời điểm báo cáo.

Tài khoản 128 - Đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn có 3 tài khoản cấp 2:

- Tài khoản 1281 - Tiền gửi có kỳ hạn: Phản ánh tình hình tăng, giảm và số hiện có của tiền gửi có kỳ hạn.

- *Tài khoản 1282 - Trái phiếu:* Phản ánh tình hình tăng, giảm và số hiện có của các loại trái phiếu mà doanh nghiệp có khả năng và có ý định nắm giữ đến ngày đáo hạn.

- *Tài khoản 1283 - Cho vay:* Phản ánh tình hình tăng, giảm và số hiện có của các khoản cho vay theo khế ước giữa các bên nhưng không được giao dịch mua, bán trên thị trường như chứng khoán. Tùy theo từng hợp đồng, các khoản cho vay theo khế ước có thể được thu hồi một lần tại thời điểm đáo hạn hoặc thu hồi dần từng kỳ.

- *Tài khoản 1288 - Các khoản đầu tư khác nắm giữ đến ngày đáo hạn:* Phản ánh tình hình tăng, giảm và số hiện có của các khoản đầu tư khác nắm giữ đến ngày đáo hạn (ngoài các khoản tiền gửi ngân hàng, trái phiếu và cho vay), như cổ phiếu ưu đãi bắt buộc bên phát hành phải mua lại tại một thời điểm nhất định trong tương lai, thương phiếu.

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

3.1. Khi gửi tiền có kỳ hạn, cho vay, mua các khoản đầu tư để nắm giữ đến ngày đáo hạn bằng tiền, ghi:

Nợ TK 128 - Đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn

Có các TK 111, 112.

3.2. Định kỳ kế toán ghi nhận khoản phải thu về lãi tiền gửi, lãi trái phiếu, lãi cho vay, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác (1388)

Nợ TK 128 - Đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn (lãi nhập gốc)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

3.3. Khi thu hồi các khoản đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131, 152, 156, 211,.... (theo giá trị hợp lý)

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (nếu lỗ)

Có TK 128 - Đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn (giá trị ghi sổ)

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

3.4. Chuyển các khoản đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn thành đầu tư vào công ty con, công ty liên doanh, liên kết, ghi:

Nợ các TK 221, 222 (theo giá trị hợp lý)

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (nếu lỗ)

Có TK 128 - Đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn (giá trị ghi sổ)

Có các TK liên quan (nếu phải đầu tư thêm)

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

3.5. Kế toán các giao dịch liên quan đến trái phiếu nắm giữ đến ngày đáo hạn:

a) Trường hợp mua trái phiếu nhận lãi trước:

- Khi trả tiền mua trái phiếu nhận lãi trước, ghi:

Nợ TK 128 - Đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn (1282)

Có các TK 111, 112,… (số tiền thực chi)

Có TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện (phần lãi nhận trước).

- Định kỳ, tính và kết chuyển lãi của kỳ kế toán theo số lãi phải thu từng kỳ, ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

- Thu hồi giá gốc trái phiếu khi đến hạn thanh toán, ghi:

Nợ các TK 111, 112,...

Có TK 128 - Đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn (1282).

b) Trường hợp mua trái phiếu nhận lãi định kỳ:

- Khi trả tiền mua trái phiếu, ghi:

Nợ TK 128 - Đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn (1282)

Có các TK 111, 112,...

- Định kỳ ghi nhận tiền lãi trái phiếu:

Nợ các TK 111, 112, 138

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

- Thu hồi giá gốc trái phiếu khi đến hạn thanh toán, ghi:

Nợ các TK 111, 112,...

Có TK 128 - Đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn (1282).

c) Trường hợp mua trái phiếu nhận lãi sau:

- Khi trả tiền mua trái phiếu, ghi:

Nợ TK 128 - Đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn (1282)

Có các TK 111, 112,...

- Định kỳ tính lãi trái phiếu và ghi nhận doanh thu theo số lãi phải thu từng kỳ, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác (1388)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

- Khi đến hạn thanh toán trái phiếu, thu hồi gốc và lãi trái phiếu, ghi:

Nợ các TK 111, 112,...

Có TK 128 - Đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn (1282)

Có TK 138 - Phải thu khác (1388) (số lãi của các kỳ trước)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (lãi kỳ đáo hạn).

3.6. Kế toán khoản tổn thất do không thu hồi được các khoản đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn chưa được lập dự phòng phải thu khó đòi:

Khi có các bằng chứng cho thấy một phần hoặc toàn bộ khoản đầu tư có thể không thu hồi được (như bên phát hành công cụ mất khả năng thanh toán, phá sản…), kế toán phải đánh giá khả năng, xác định giá trị khoản đầu tư có thể thu hồi được. Nếu khoản tổn thất được xác định một cách đáng tin cậy, kế toán phải ghi nhận phần chênh lệch giữa giá trị có thể thu hồi nhỏ hơn giá trị ghi sổ khoản đầu tư vào chi phí tài chính, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 128 - Đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn (1281, 1282, 1288).

- Trường hợp sau khi ghi nhận khoản tổn thất, nếu có bằng chứng chắc chắn cho thấy khoản tổn thất có thể thu hồi lại được, kế toán ghi nhận phần chênh lệch giữa giá trị có thể thu hồi cao hơn giá trị ghi sổ khoản đầu tư, ghi:

Nợ TK 128 - Đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn (1281, 1282, 1288)

Có TK 635 - Chi phí tài chính.

3.7. Đánh giá lại số dư các khoản đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn được phân loại là các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ:

- Trường hợp lãi, ghi:

Nợ TK 128 - Đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn

Có TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái.

- Trường hợp lỗ, ghi:

Nợ TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái

Có TK 128 - Đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn.

Điều 17. Nguyên tắc kế toán các khoản phải thu

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

2. Việc phân loại các khoản phải thu là phải thu khách hàng, phải thu nội bộ, phải thu khác được thực hiện theo nguyên tắc:

a) Phải thu của khách hàng gồm các khoản phải thu mang tính chất thương mại phát sinh từ giao dịch có tính chất mua - bán, như: Phải thu về bán hàng, cung cấp dịch vụ, thanh lý, nhượng bán tài sản (TSCĐ, BĐSĐT, các khoản đầu tư tài chính) giữa doanh nghiệp và người mua (là đơn vị độc lập với người bán, gồm cả các khoản phải thu giữa công ty mẹ và công ty con, liên doanh, liên kết). Khoản phải thu này gồm cả các khoản phải thu về tiền bán hàng xuất khẩu của bên giao ủy thác thông qua bên nhận ủy thác;

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

c) Phải thu khác gồm các khoản phải thu không có tính thương mại, không liên quan đến giao dịch mua - bán, như:

- Các khoản phải thu tạo ra doanh thu hoạt động tài chính, như: khoản phải thu về lãi cho vay, tiền gửi, cổ tức và lợi nhuận được chia;

- Các khoản chi hộ bên thứ ba được quyền nhận lại; Các khoản bên nhận ủy thác xuất khẩu phải thu hộ cho bên giao ủy thác;

- Các khoản phải thu không mang tính thương mại như cho mượn tài sản, phải thu về tiền phạt, bồi thường, tài sản thiếu chờ xử lý…

3. Khi lập Báo cáo tài chính, kế toán căn cứ kỳ hạn còn lại của các khoản phải thu để phân loại là dài hạn hoặc ngắn hạn. Các chỉ tiêu phải thu của Bảng cân đối kế toán có thể bao gồm cả các khoản được phản ánh ở các tài khoản khác ngoài các tài khoản phải thu, như: Khoản cho vay được phản ánh ở TK 1283; Khoản ký quỹ, ký cược phản ánh ở TK 244, khoản tạm ứng ở TK 141… Việc xác định các khoản cần lập dự phòng phải thu khó đòi được căn cứ vào các khoản mục được phân loại là phải thu ngắn hạn, dài hạn của Bảng cân đối kế toán.

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

Điều 18. Tài khoản 131 - Phải thu của khách hàng

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh các khoản nợ phải thu và tình hình thanh toán các khoản nợ phải thu của doanh nghiệp với khách hàng về tiền bán sản phẩm, hàng hóa, BĐS đầu tư, TSCĐ, các khoản đầu tư tài chính, cung cấp dịch vụ. Tài khoản này còn dùng để phản ánh các khoản phải thu của người nhận thầu XDCB với người giao thầu về khối lượng công tác XDCB đã hoàn thành. Không phản ánh vào tài khoản này các nghiệp vụ thu tiền ngay.

b) Khoản phải thu của khách hàng cần được hạch toán chi tiết cho từng đối tượng, từng nội dung phải thu, theo dõi chi tiết kỳ hạn thu hồi (trên 12 tháng hay không quá 12 tháng kể từ thời điểm báo cáo) và ghi chép theo từng lần thanh toán.

Đối tượng phải thu là các khách hàng có quan hệ kinh tế với doanh nghiệp về mua sản phẩm, hàng hóa, nhận cung cấp dịch vụ, kể cả TSCĐ, bất động sản đầu tư, các khoản đầu tư tài chính.

c) Bên giao ủy thác xuất khẩu ghi nhận trong tài khoản này đối với các khoản phải thu từ bên nhận ủy thác xuất khẩu về tiền bán hàng xuất khẩu như các giao dịch bán hàng, cung cấp dịch vụ thông thường.

d) Trong hạch toán chi tiết tài khoản này, kế toán phải tiến hành phân loại các khoản nợ, loại nợ có thể trả đúng hạn, khoản nợ khó đòi hoặc có khả năng không thu hồi được, để có căn cứ xác định số trích lập dự phòng phải thu khó đòi hoặc có biện pháp xử lý đối với khoản nợ phải thu không đòi được.

đ) Trong quan hệ bán sản phẩm, hàng hóa, cung cấp dịch vụ theo thỏa thuận giữa doanh nghiệp với khách hàng, nếu sản phẩm, hàng hóa, BĐS đầu tư đã giao, dịch vụ đã cung cấp không đúng theo thỏa thuận trong hợp đồng kinh tế thì người mua có thể yêu cầu doanh nghiệp giảm giá hàng bán hoặc trả lại số hàng đã giao.

e) Doanh nghiệp phải theo dõi chi tiết các khoản nợ phải thu của khách hàng theo từng loại nguyên tệ. Đối với các khoản phải thu bằng ngoại tệ thì thực hiện theo nguyên tắc:

- Khi phát sinh các khoản nợ phải thu của khách hàng (bên Nợ tài khoản 131), kế toán phải quy đổi ra Đồng Việt Nam theo tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm phát sinh (là tỷ giá mua của ngân hàng thương mại nơi chỉ định khách hàng thanh toán hoặc tỷ giá xấp xỉ với tỷ giá mua bán chuyển khoản trung bình của ngân hàng thương mại nơi doanh nghiệp thường xuyên có giao dịch). Riêng trường hợp nhận trước của người mua, khi đủ điều kiện ghi nhận doanh thu thì bên Nợ tài khoản 131 áp dụng tỷ giá ghi sổ thực tế đích danh đối với số tiền đã nhận trước;

- Khi thu hồi nợ phải thu của khách hàng (bên Có tài khoản 131) kế toán phải quy đổi ra Đồng Việt Nam theo tỷ giá ghi sổ thực tế đích danh cho từng đối tượng khách nợ (Trường hợp khách nợ có nhiều giao dịch thì tỷ giá thực tế đích danh được xác định *là tỷ giá bình quân gia quyền di động hoặc tỷ giá giao dịch thực tế*[10]

[10] Cụm từ này được thay thế theo quy định tại khoản 4 Điều 1 Thông tư số 53/2016/TT-BTC, có hiệu lực thi hành kể từ ngày 21 tháng 3 năm 2016.

các giao dịch của khách nợ đó). Riêng trường hợp phát sinh giao dịch nhận trước tiền của người mua thì bên Có tài khoản 131 áp dụng tỷ giá giao dịch thực tế (là tỷ giá ghi vào bên Nợ tài khoản tiền) tại thời điểm nhận trước;

- Doanh nghiệp phải đánh giá lại các khoản phải thu của khách hàng có gốc ngoại tệ tại tất cả các thời điểm lập Báo cáo tài chính theo quy định của pháp luật. Tỷ giá giao dịch thực tế khi đánh giá lại khoản phải thu của khách hàng là tỷ giá mua ngoại tệ của ngân hàng thương mại nơi doanh nghiệp chỉ định khách hàng thanh toán tại thời điểm lập Báo cáo tài chính. Trường hợp doanh nghiệp có nhiều khoản phải thu và giao dịch tại nhiều ngân hàng thì được chủ động lựa chọn tỷ giá mua của một trong những ngân hàng thương mại nơi doanh nghiệp thường xuyên có giao dịch. Trường hợp doanh nghiệp sử dụng tỷ giá giao dịch thực tế là tỷ giá xấp xỉ để hạch toán các giao dịch bằng ngoại tệ phát sinh trong kỳ, cuối kỳ kế toán, doanh nghiệp sử dụng tỷ giá chuyển khoản của ngân hàng thương mại nơi doanh nghiệp thường xuyên có giao dịch để đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ. Tỷ giá chuyển khoản này có thể là tỷ giá mua hoặc bán hoặc tỷ giá mua bán chuyển khoản trung bình của ngân hàng thương mại.

Các đơn vị trong tập đoàn được áp dụng chung một tỷ giá do Công ty mẹ quy định (phải đảm bảo sát với tỷ giá giao dịch thực tế) để đánh giá lại các khoản phải thu của khách hàng có gốc ngoại tệ phát sinh từ các giao dịch trong nội bộ tập đoàn.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 131 - Phải thu của khách hàng

Bên Nợ:

- Số tiền phải thu của khách hàng phát sinh trong kỳ khi bán sản phẩm, hàng hóa, BĐS đầu tư, TSCĐ, dịch vụ, các khoản đầu tư tài chính ;

- Số tiền thừa trả lại cho khách hàng.

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

Bên Có:

- Số tiền khách hàng đã trả nợ;

- Số tiền đã nhận ứng trước, trả trước của khách hàng;

- Khoản giảm giá hàng bán cho khách hàng sau khi đã giao hàng và khách hàng có khiếu nại;

- Doanh thu của số hàng đã bán bị người mua trả lại (có thuế GTGT hoặc không có thuế GTGT);

- Số tiền chiết khấu thanh toán và chiết khấu thương mại cho người mua.

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

Số dư bên Nợ:

Số tiền còn phải thu của khách hàng.

Tài khoản này có thể có số dư bên Có. Số dư bên Có phản ánh số tiền nhận trước, hoặc số đã thu nhiều hơn số phải thu của khách hàng chi tiết theo từng đối tượng cụ thể. Khi lập Bảng Cân đối kế toán, phải lấy số dư chi tiết theo từng đối tượng phải thu của tài khoản này để ghi cả hai chỉ tiêu bên "Tài sản" và bên "Nguồn vốn".

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

3.1. Khi bán sản phẩm, hàng hóa, cung cấp dịch vụ chưa thu được ngay bằng tiền (kể các khoản phải thu về tiền bán hàng xuất khẩu của bên giao ủy thác), kế toán ghi nhận doanh thu, ghi:

a) Đối với sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ, bất động sản đầu tư thuộc đối tượng chịu thuế GTGT, thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế xuất khẩu, thuế bảo vệ môi trường, kế toán phản ánh doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ theo giá bán chưa có thuế, các khoản thuế gián thu phải nộp được tách riêng ngay khi ghi nhận doanh thu (kể cả thuế GTGT phải nộp theo phương pháp trực tiếp), ghi:

Nợ TK 131 - Phải thu của khách hàng (tổng giá thanh toán)

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

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

b) Trường hợp không tách ngay được các khoản thuế phải nộp, kế toán ghi nhận doanh thu bao gồm cả thuế phải nộp. Định kỳ kế toán xác định nghĩa vụ thuế phải nộp và ghi giảm doanh thu, ghi:

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

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

3.2. Kế toán hàng bán bị khách hàng trả lại:

Nợ TK 5213 - Hàng bán bị trả lại (giá bán chưa có thuế)

Nợ TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (số thuế GTGT của hàng bán bị trả lại, chi tiết cho từng loại thuế)

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng.

3.3. Kế toán chiết khấu thương mại và giảm giá hàng bán

a) Trường hợp số tiền chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán đã ghi ngay trên hóa đơn bán hàng, kế toán phản ánh doanh thu theo giá đã trừ chiết khấu, giảm giá (ghi nhận theo doanh thu thuần) và không phản ánh riêng số chiết khấu, giảm giá;

b) Trường hợp trên hóa đơn bán hàng chưa thể hiện số tiền chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán do khách hàng chưa đủ điều kiện để được hưởng hoặc chưa xác định được số phải chiết khấu, giảm giá thì doanh thu ghi nhận theo giá chưa trừ chiết khấu (doanh thu gộp). Sau thời điểm ghi nhận doanh thu, nếu khách hàng đủ điều kiện được hưởng chiết khấu, giảm giá thì kế toán phải ghi nhận riêng khoản chiết khấu giảm giá để định kỳ điều chỉnh giảm doanh thu gộp, ghi:

Nợ TK 521 - Các khoản giảm trừ doanh thu (5211, 5212) (giá chưa có thuế)

Nợ TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (số thuế của hàng giảm giá, chiết khấu thương mại)

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng (tổng số tiền giảm giá).

3.4. Số chiết khấu thanh toán phải trả cho người mua do người mua thanh toán tiền mua hàng trước thời hạn quy định, trừ vào khoản nợ phải thu của khách hàng, ghi:

Nợ TK 111 - Tiền mặt

Nợ TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (Số tiền chiết khấu thanh toán)

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng.

3.5. Nhận được tiền do khách hàng trả (kể cả tiền lãi của số nợ - nếu có), nhận tiền ứng trước của khách hàng theo hợp đồng bán hàng hoặc cung cấp dịch vụ, ghi:

Nợ các TK 111, 112,....

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (phần tiền lãi).

Trường hợp nhận ứng trước bằng ngoại tệ thì bên Có TK 131 ghi theo tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm nhận tiền ứng trước (tỷ giá mua của ngân hàng nơi thực hiện giao dịch) hoặc tỷ giá xấp xỉ với tỷ giá mua bán chuyển khoản trung bình của ngân hàng thương mại nơi doanh nghiệp thường xuyên có giao dịch.

3.6. Phương pháp kế toán các khoản phải thu của nhà thầu đối với khách hàng liên quan đến hợp đồng xây dựng:

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

- Khi kết quả thực hiện hợp đồng xây dựng được ước tính một cách đáng tin cậy, kế toán căn cứ vào chứng từ phản ánh doanh thu tương ứng với phần công việc đã hoàn thành (không phải hóa đơn) do nhà thầu tự xác định, ghi:

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

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

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

Nợ TK 131 - Phải thu của khách hàng

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

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

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

Nợ TK 131 - Phải thu của khách hàng

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

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

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

Nợ TK 131- Phải thu của khách hàng

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

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

d) Khoản bồi thường thu được từ khách hàng hay các bên khác để bù đắp cho các chi phí không bao gồm trong giá trị hợp đồng (như sự chậm trễ, sai sót của khách hàng và các tranh chấp về các thay đổi trong việc thực hiện hợp đồng), ghi:

Nợ TK 131 - Phải thu của khách hàng

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

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

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

Nợ các TK 111, 112,...

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng.

3.7. Trường hợp khách hàng không thanh toán bằng tiền mà thanh toán bằng hàng (theo phương thức hàng đổi hàng), căn cứ vào giá trị vật tư, hàng hóa nhận trao đổi (tính theo giá trị hợp lý ghi trong Hóa đơn GTGT hoặc Hóa đơn bán hàng của khách hàng) trừ vào số nợ phải thu của khách hàng, ghi:

Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

Nợ TK 153 - Công cụ, dụng cụ

Nợ TK 156 - Hàng hóa

Nợ TK 611 - Mua hàng (hàng tồn kho kế toán theo phương pháp KKĐK)

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

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng.

3.8. Trường hợp phát sinh khoản nợ phải thu khó đòi thực sự không thể thu nợ được phải xử lý xóa sổ, căn cứ vào biên bản xử lý xóa nợ, ghi:

Nợ TK 229 - Dự phòng tổn thất tài sản (2293) (số đã lập dự phòng)

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (số chưa lập dự phòng)

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng.

3.9. Kế toán khoản phải thu về phí ủy thác tại bên nhận ủy thác xuất nhập khẩu:

Nợ TK 131 - Phải thu của khách hàng

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

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (33311)

3.10. Khi lập Báo cáo tài chính, số dư nợ phải thu của khách hàng bằng ngoại tệ được đánh giá theo tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm lập Báo cáo tài chính:

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

Nợ TK 131 - Phải thu của khách hàng

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

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

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

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng.

Điều 19. Tài khoản 133 - Thuế giá trị gia tăng được khấu trừ

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh số thuế GTGT đầu vào được khấu trừ, đã khấu trừ và còn được khấu trừ của doanh nghiệp.

b) Kế toán phải hạch toán riêng thuế GTGT đầu vào được khấu trừ và thuế GTGT đầu vào không được khấu trừ. Trường hợp không thể hạch toán riêng được thì số thuế GTGT đầu vào được hạch toán vào tài khoản 133. Cuối kỳ, kế toán phải xác định số thuế GTGT được khấu trừ và không được khấu trừ theo quy định của pháp luật về thuế GTGT.

c) Số thuế GTGT đầu vào không được khấu trừ được tính vào giá trị tài sản được mua, giá vốn của hàng bán ra hoặc chi phí sản xuất, kinh doanh tuỳ theo từng trường hợp cụ thể.

d) Việc xác định số thuế GTGT đầu vào được khấu trừ, kê khai, quyết toán, nộp thuế phải tuân thủ theo đúng quy định của pháp luật về thuế GTGT.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Bên Nợ:

Số thuế GTGT đầu vào được khấu trừ.

Bên Có:

- Số thuế GTGT đầu vào đã khấu trừ;

- Kết chuyển số thuế GTGT đầu vào không được khấu trừ;

- Thuế GTGT đầu vào của hàng hóa mua vào nhưng đã trả lại, được giảm giá;

- Số thuế GTGT đầu vào đã được hoàn lại.

Số dư bên Nợ:

Số thuế GTGT đầu vào còn được khấu trừ, số thuế GTGT đầu vào được hoàn lại nhưng NSNN chưa hoàn trả.

Tài khoản 133 - Thuế GTGT được khấu trừ, có 2 tài khoản cấp 2:

- Tài khoản 1331 - Thuế GTGT được khấu trừ của hàng hóa, dịch vụ: Phản ánh thuế GTGT đầu vào được khấu trừ của vật tư, hàng hóa, dịch vụ mua ngoài dùng vào sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ thuế.

- Tài khoản 1332 - Thuế GTGT được khấu trừ của tài sản cố định: Phản ánh thuế GTGT đầu vào của quá trình đầu tư, mua sắm tài sản cố định dùng vào hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ thuế, của quá trình mua sắm bất động sản đầu tư.

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

3.1. Khi mua hàng tồn kho, TSCĐ, BĐSĐT, nếu thuế GTGT đầu vào được khấu trừ, ghi:

Nợ các TK 152, 153, 156, 211, 213, 217, 611 (giá chưa có thuế GTGT)

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1331, 1332)

Có các TK 111, 112, 331,... (tổng giá thanh toán).

3.2. Khi mua vật tư, hàng hóa, công cụ, dịch vụ dùng ngay vào sản xuất, kinh doanh, nếu thuế GTGT đầu vào được khấu trừ, ghi:

Nợ các TK 621, 623, 627, 641, 642, 241, 242,... (giá chưa có thuế GTGT)

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

Có các TK 111, 112, 331,... (tổng giá thanh toán).

3.3. Khi mua hàng hóa giao bán ngay cho khách hàng (không qua nhập kho), nếu thuế GTGT được khấu trừ, ghi:

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

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

Có các TK 111, 112, 331,... (tổng giá thanh toán).

3.4. Khi nhập khẩu vật tư, hàng hóa, TSCĐ:

- Kế toán phản ánh giá trị vật tư, hàng hóa, TSCĐ nhập khẩu bao gồm tổng số tiền phải thanh toán cho người bán (theo tỷ giá giao dịch thực tế), thuế nhập khẩu, thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế bảo vệ môi trường phải nộp (nếu có), chi phí vận chuyển, ghi:

Nợ TK 152, 153, 156, 211

Có TK 331 - Phải trả cho người bán

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (33312) (nếu thuế GTGT đầu vào của hàng nhập khẩu không được khấu trừ)

Có TK 3332 - Thuế tiêu thụ đặc biệt.

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

Có TK 33381 - Thuế Bảo vệ môi trường

Có các TK 111, 112,...

- Nếu thuế GTGT đầu vào của hàng nhập khẩu được khấu trừ, ghi:

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1331, 1332)

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (33312).

3.5. Trường hợp hàng đã mua và đã trả lại hoặc hàng đã mua được giảm giá do kém, mất phẩm chất: Căn cứ vào chứng từ xuất hàng trả lại cho bên bán và các chứng từ liên quan, kế toán phản ánh giá trị hàng đã mua và đã trả lại người bán hoặc hàng đã mua được giảm giá, thuế GTGT đầu vào không được khấu trừ, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 331 (tổng giá thanh toán)

Có TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (thuế GTGT đầu vào của hàng mua trả lại hoặc được giảm giá)

Có các TK 152, 153, 156, 211,... (giá mua chưa có thuế GTGT).

3.6. Trường hợp không hạch toán riêng được thuế GTGT đầu vào được khấu trừ:

a) Khi mua vật tư, hàng hóa, TSCĐ, ghi:

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

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

Có các TK 111, 112, 331,...

b) Cuối kỳ, kế toán tính và xác định thuế GTGT đầu vào được khấu trừ, không được khấu trừ theo quy định của pháp luật về thuế GTGT. Đối với số thuế GTGT đầu vào không được khấu trừ tính vào giá vốn hàng bán trong kỳ, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

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

3.7. Vật tư, hàng hóa, TSCĐ mua vào bị tổn thất do thiên tai, hỏa hoạn, bị mất, xác định do trách nhiệm của các tổ chức, cá nhân phải bồi thường, nếu thuế GTGT đầu vào của số hàng hóa này không được khấu trừ:

- Trường hợp thuế GTGT của vật tư, hàng hóa, TSCĐ mua vào bị tổn thất chưa xác định được nguyên nhân chờ xử lý, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác (1381)

Có TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1331, 1332).

- Trường hợp thuế GTGT của vật tư, hàng hóa, TSCĐ mua vào bị tổn thất khi có quyết định xử lý của cấp có thẩm quyền về số thu bồi thường của các tổ chức, cá nhân, ghi:

Nợ các TK 111, 334,... (số thu bồi thường)

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (nếu được tính vào chi phí)

Có TK 138 - Phải thu khác (1381)

Có TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (nếu xác định được nguyên nhân và có quyết định xử lý ngay).

3.8. Cuối tháng, kế toán xác định số thuế GTGT đầu vào được khấu trừ vào số thuế GTGT đầu ra khi xác định số thuế GTGT phải nộp trong kỳ, ghi:

Nợ TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (33311)

Có TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ.

3.9. Khi được hoàn thuế GTGT đầu vào của hàng hóa, dịch vụ, ghi:

Nợ các TK 111, 112,....

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

Điều 20. Tài khoản 136 - Phải thu nội bộ

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh các khoản nợ phải thu và tình hình thanh toán các khoản nợ phải thu của doanh nghiệp với đơn vị cấp dưới hoặc giữa các đơn vị cấp dưới trực thuộc doanh nghiệp độc lập. Các đơn vị cấp dưới trực thuộc trong trường hợp này là các đơn vị không có tư cách pháp nhân, hạch toán phụ thuộc nhưng có tổ chức công tác kế toán, như các chi nhánh, xí nghiệp, Ban quản lý dự án... hạch toán phụ thuộc doanh nghiệp.

b) Quan hệ thanh toán giữa doanh nghiệp với các công ty thành viên, xí nghiệp... là đơn vị có tư cách pháp nhân, hạch toán độc lập không phản ánh trong tài khoản này mà phản ánh như đối với các công ty con.

c) Nội dung các khoản phải thu nội bộ phản ánh vào tài khoản 136 bao gồm:

- Ở doanh nghiệp cấp trên:

+ Vốn, quỹ hoặc kinh phí đã giao, đã cấp cho cấp dưới;

+ Các khoản cấp dưới phải nộp lên cấp trên theo quy định;

+ Các khoản nhờ cấp dưới thu hộ;

+ Các khoản đã chi, đã trả hộ cấp dưới;

+ Các khoản đã giao cho đơn vị trực thuộc để thực hiện khối lượng giao khoán nội bộ và nhận lại giá trị giao khoán nội bộ;

+ Các khoản phải thu vãng lai khác.

- Ở đơn vị cấp dưới không có tư cách pháp nhân hạch toán phụ thuộc:

+ Các khoản được doanh nghiệp cấp trên cấp nhưng chưa nhận được;

+ Giá trị sản phẩm, hàng hóa dịch vụ chuyển cho đơn vị cấp trên hoặc các đơn vị nội bộ khác để bán; Doanh thu bán hàng hóa, cung cấp dịch vụ cho các đơn vị nội bộ;

+ Các khoản nhờ doanh nghiệp cấp trên hoặc đơn vị nội bộ khác thu hộ;

+ Các khoản đã chi, đã trả hộ doanh nghiệp cấp trên và đơn vị nội bộ khác;

+ Các khoản phải thu nội bộ vãng lai khác.

d) Tài khoản 136 phải hạch toán chi tiết theo từng đơn vị cấp dưới có quan hệ thanh toán và theo dõi riêng từng khoản phải thu nội bộ. Doanh nghiệp cần có biện pháp đôn đốc giải quyết dứt điểm các khoản nợ phải thu nội bộ trong kỳ kế toán.

đ) Cuối kỳ kế toán, phải kiểm tra, đối chiếu và xác nhận số phát sinh, số dư tài khoản 136 "Phải thu nội bộ", tài khoản 336 "Phải trả nội bộ" với các đơn vị cấp dưới có quan hệ theo từng nội dung thanh toán. Tiến hành thanh toán bù trừ theo từng khoản của từng đơn vị cấp dưới có quan hệ, đồng thời hạch toán bù trừ trên 2 tài khoản 136 "Phải thu nội bộ" và tài khoản 336 "Phải trả nội bộ" (theo chi tiết từng đối tượng). Khi đối chiếu, nếu có chênh lệch, phải tìm nguyên nhân và điều chỉnh kịp thời.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 136 - Phải thu nội bộ

Bên Nợ:

- Số vốn kinh doanh đã giao cho đơn vị cấp dưới;

- Kinh phí chủ đầu tư giao cho BQLDA; Các khoản khác được ghi tăng số phải thu của chủ đầu tư đối với BQLDA;

- Các khoản đã chi hộ, trả hộ doanh nghiệp cấp trên hoặc các đơn vị nội bộ;

- Số tiền doanh nghiệp cấp trên phải thu về, các khoản đơn vị cấp dưới phải nộp;

- Số tiền đơn vị cấp dưới phải thu về, các khoản cấp trên phải giao xuống;

- Số tiền phải thu về sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ giữa các đơn vị nội bộ với nhau.

- Các khoản phải thu nội bộ khác.

Bên Có:

- Thu hồi vốn, quỹ ở đơn vị cấp dưới;

- Quyết toán với đơn vị cấp dưới về kinh phí sự nghiệp đã cấp, đã sử dụng;

- Giá trị TSCĐ hoàn thành chuyển lên từ BQLDA; Các khoản khác được ghi giảm số phải thu của chủ đầu tư đối với BQLDA;

- Số tiền đã thu về các khoản phải thu trong nội bộ;

- Bù trừ phải thu với phải trả trong nội bộ của cùng một đối tượng.

Số dư bên Nợ: Số nợ còn phải thu ở các đơn vị nội bộ.

Tài khoản 136 - Phải thu nội bộ, có 4 tài khoản cấp 2:

- *Tài khoản 1361 - Vốn kinh doanh ở đơn vị trực thuộc*: Tài khoản này chỉ mở ở doanh nghiệp cấp trên để phản ánh số vốn kinh doanh hiện có ở các đơn vị cấp dưới không có tư cách pháp nhân hạch toán phụ thuộc do doanh nghiệp cấp trên giao.

Tài khoản này không phản ánh số vốn công ty mẹ đầu tư vào các công ty con hoặc số vốn doanh nghiệp đầu tư các đơn vị trực thuộc có tư cách pháp nhân hạch toán độc lập. Vốn đầu tư vào các đơn vị trên trong trường hợp này phản ánh trên tài khoản 221 "Đầu tư vào công ty con".

- *Tài khoản 1362 - Phải thu nội bộ về chênh lệch tỷ giá*: Tài khoản này chỉ mở ở các doanh nghiệp là Chủ đầu tư có thành lập BQLDA, dùng để phản ánh khoản chênh lệch tỷ giá phát sinh ở các BQLDA chuyển lên.

- *Tài khoản 1363 - Phải thu nội bộ về chi phí đi vay đủ điều kiện được vốn hóa*: Tài khoản này chỉ mở ở các doanh nghiệp là Chủ đầu tư có thành lập BQLDA, dùng để phản ánh khoản chi phí đi vay được vốn hóa phát sinh tại BQLDA.

- *Tài khoản 1368 - Phải thu nội bộ khác:* Phản ánh tất cả các khoản phải thu khác giữa các đơn vị nội bộ.

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

3.1. Tại đơn vị cấp dưới không có tư cách pháp nhân hạch toán phụ thuộc

a) Khi chi hộ, trả hộ doanh nghiệp cấp trên và các đơn vị nội bộ khác:

Nợ TK 136 - Phải thu nội bộ (1368)

Có các TK 111, 112.

b) Căn cứ vào thông báo của doanh nghiệp cấp trên về số quỹ khen thưởng, phúc lợi được cấp, ghi:

Nợ TK 136 - Phải thu nội bộ (1368)

Có 353 - Quỹ khen thưởng phúc lợi.

c) Khi bán sản phẩm, hàng hóa, cung cấp dịch vụ cho các đơn vị trong nội bộ doanh nghiệp, tùy thuộc vào đặc điểm hoạt động và phân cấp của từng đơn vị:

- Trường hợp đơn vị hạch toán phụ thuộc được phân cấp ghi nhận doanh thu, ghi:

Nợ TK 136 - Phải thu nội bộ (1368)

Có TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (chi tiết giao dịch bán hàng nội bộ)

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

Đồng thời ghi nhận giá vốn, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có các TK 154, 155, 156.

- Trường hợp đơn vị hạch toán phụ thuộc không được phân cấp ghi nhận doanh thu, giá trị sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ cung cấp nội bộ được phản ánh là khoản phải thu nội bộ, ghi:

Nợ TK 136 - Phải thu nội bộ (1368)

Có các TK 154, 155, 156

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

đ) Khi nhận được tiền hoặc vật tư, tài sản của cấp trên hoặc doanh nghiệp nội bộ khác thanh toán về các khoản phải thu, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 152, 153,...

Có TK 136 - Phải thu nội bộ (1368).

e) Bù trừ các khoản phải thu nội bộ với các khoản phải trả nội bộ của cùng một đối tượng, ghi:

Nợ TK 336 - Phải trả nội bộ (3368)

Có TK 136 - Phải thu nội bộ (1368).

3.2. Hạch toán ở doanh nghiệp cấp trên

a) Khi doanh nghiệp cấp trên giao vốn kinh doanh cho đơn vị cấp dưới không có tư cách pháp nhân hạch toán phụ thuộc:

- Trường hợp giao vốn bằng tiền, ghi:

Nợ TK 1361 - Vốn kinh doanh ở các đơn vị trực thuộc

Có các TK 111, 112.

- Trường hợp giao vốn bằng TSCĐ, ghi:

Nợ TK 136 - Phải thu nội bộ (giá trị còn lại của TSCĐ) (1361)

Nợ TK 214 - Hao mòn tài sản cố định (giá trị hao mòn của TSCĐ)

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

b) Trường hợp các đơn vị cấp dưới không có tư cách pháp nhân hạch toán phụ thuộc nhận vốn kinh doanh trực tiếp từ Ngân sách Nhà nước theo sự ủy quyền của doanh nghiệp cấp trên, khi đơn vị cấp dưới thực nhận vốn, doanh nghiệp cấp trên ghi:

Nợ TK 136 - Phải thu nội bộ (1361)

Có TK 411 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu.

c) Khi doanh nghiệp cấp trên cấp kinh phí sự nghiệp, dự án cho đơn vị cấp dưới, ghi:

Nợ TK 136 - Phải thu nội bộ (1368)

Có các TK 111, 112, 461,...

d) Trường hợp đơn vị không có tư cách pháp nhân hạch toán phụ thuộc phải hoàn lại vốn kinh doanh cho doanh nghiệp cấp trên, khi nhận được tiền do đơn vị hạch toán phụ thuộc nộp lên, ghi:

Nợ các TK 111, 112,....

Có TK 136 - Phải thu nội bộ (1361).

đ) Căn cứ vào báo cáo của đơn vị hạch toán phụ thuộc về số vốn kinh doanh đơn vị hạch toán phụ thuộc đã nộp Ngân sách Nhà nước theo sự ủy quyền của cấp trên, ghi:

Nợ TK 411 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu

Có TK 136 - Phải thu nội bộ (1361).

e) Khi bán sản phẩm, hàng hóa, cung cấp dịch vụ cho các đơn vị trong nội bộ doanh nghiệp, tùy thuộc vào đặc điểm hoạt động và phân cấp của từng đơn vị, doanh nghiệp có thể ghi nhận doanh thu tại thời điểm chuyển giao hàng hóa dịch vụ cho các đơn vị hạch toán phụ thuộc hoặc tại thời điểm khi đơn vị hạch toán phụ thuộc bán hàng hóa, cung cấp dịch vụ ra bên ngoài:

- Trường hợp doanh nghiệp ghi nhận doanh thu tại thời điểm chuyển giao hàng hóa, dịch vụ cho đơn vị hạch toán phụ thuộc, ghi:

Nợ TK 136 - Phải thu nội bộ (1368)

Có TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (chi tiết giao dịch bán hàng nội bộ)

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

- Trường hợp doanh nghiệp không ghi nhận doanh thu tại thời điểm chuyển giao hàng hóa, dịch vụ cho đơn vị hạch toán phụ thuộc:

+ Khi chuyển giao hàng hóa, dịch vụ, ghi:

Nợ TK 136 - Phải thu nội bộ (1368)

Có các TK 154, 155, 156

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

+ Khi đơn vị hạch toán phụ thuộc thông báo đã tiêu thụ được sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ cho bên thứ ba bên ngoài doanh nghiệp, kế toán ghi doanh thu, ghi:

Nợ TK 136 - Phải thu nội bộ (1368)

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

Đồng thời ghi nhận giá vốn, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 136 - Phải thu nội bộ (1368).

g) Khoản phải thu về lãi của hoạt động sản xuất, kinh doanh, hoạt động khác ở các đơn vị cấp dưới, ghi:

Nợ TK 136 - Phải thu nội bộ (1368)

Có TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối.

h) Khi chi hộ, trả hộ các đơn vị cấp dưới không có tư cách pháp nhân hạch toán phụ thuộc, ghi:

Nợ TK 136 - Phải thu nội bộ (1368)

Có các TK 111, 112,....

i) Khi nhận được tiền do đơn vị cấp dưới nộp lên về tiền lãi kinh doanh, thanh toán các khoản đã chi hộ, trả hộ đơn vị cấp dưới, ghi:

Nợ các TK 111, 112,...

Có TK 136 - Phải thu nội bộ (1368).

k) Bù trừ các khoản phải thu nội bộ với các khoản phải trả nội bộ của cùng một đối tượng, ghi:

Nợ TK 336 - Phải trả nội bộ (3368)

Có TK 136 - Phải thu nội bộ (1368).

3.3. Kế toán tại Chủ đầu tư có thành lập BQLDAĐT

a) Khi chủ đầu tư có quyết định giao vốn đầu tư bằng tiền, vật tư, TSCĐ cho BQLDAĐT, ghi:

Nợ TK 136 - Phải thu nội bộ (1361)

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ

Có các TK 111, 112, 152

Có TK 211 - Tài sản cố định hữu hình.

b) Lãi tiền gửi ngân hàng do tạm thời chưa sử dụng vốn đầu tư do các BQLDA đầu tư chuyển lên cho Chủ đầu tư, kế toán chủ đầu tư ghi:

Nợ TK 136 - Phải thu nội bộ (1368)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

c) Chủ đầu tư kết chuyển chi phí đi vay đủ điều kiện được vốn hóa vào giá trị công trình cho BQLDAĐT tính vào chi phí đầu tư xây dựng, ghi:

Nợ TK 136 - Phải thu nội bộ (1363)

Có các TK 111, 112, 242, 335.

d) Khi nhận doanh thu, doanh thu hoạt động tài chính, thu nhập khác do các BQLDAĐT nộp lên, ghi:

Nợ TK 136 - Phải thu nội bộ (1362, 1368)

Có các TK 515, 711.

đ) Khi các BQLDAĐT chuyển số thuế GTGT đầu vào khi mua NVL, CCDC, TSCĐ, dịch vụ để thực hiện dự án đầu tư cho Chủ đầu tư để khấu trừ, ghi:

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 136 - Phải thu nội bộ (1368).

e) Khi nhận giá vốn cung cấp dịch vụ, chi phí tài chính, chi phí khác do các BQLDAĐT chuyển lên, kế toán ghi:

Nợ các TK 632, 635, 811

Có TK 136 - Phải thu nội bộ (1362, 1368).

g) Khi dự án hoàn thành, nhận bàn giao công trình, kế toán chủ đầu tư ghi:

- Trường hợp nhận bàn giao công trình đã được quyết toán, chủ đầu tư ghi nhận giá trị công trình là giá đã được quyết toán, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 152, 153, 211, 213, 217, 1557

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

Có TK 136 - Phải thu nội bộ (1361)

Có các TK 331, 333,… (nhận nợ phải trả nếu có).

- Trường hợp nhận bàn giao công trình chưa được quyết toán, chủ đầu tư ghi nhận giá trị công trình là giá tạm tính. Khi quyết toán phải điều chỉnh giá trị công trình theo giá được quyết toán, ghi:

+ Nếu giá được quyết toán lớn hơn giá tạm tính, ghi:

Nợ các TK 211, 213, 217, 1557

Có các TK liên quan.

+ Nếu giá được quyết toán nhỏ hơn giá tạm tính, ghi:

Nợ các TK liên quan

Có các TK 211, 213, 217, 1557.

Điều 21. Tài khoản 138 - Phải thu khác

1. Nguyên tắc kế toán

Tài khoản này dùng để phản ánh các khoản nợ phải thu ngoài phạm vi đã phản ánh ở các tài khoản phải thu (TK 131, 136) và tình hình thanh toán các khoản nợ phải thu này, gồm những nội dung chủ yếu sau:

- Giá trị tài sản thiếu đã được phát hiện nhưng chưa xác định được nguyên nhân, phải chờ xử lý;

- Các khoản phải thu về bồi thường vật chất do cá nhân, tập thể (trong và ngoài doanh nghiệp) gây ra như mất mát, hư hỏng vật tư, hàng hóa, tiền vốn,... đã được xử lý bắt bồi thường;

- Các khoản cho bên khác mượn bằng tài sản phi tiền tệ (nếu cho mượn bằng tiền thì phải kế toán là cho vay trên TK 1283);

- Các khoản đã chi cho hoạt động sự nghiệp, chi dự án, chi đầu tư XDCB, chi phí sản xuất, kinh doanh nhưng không được cấp có thẩm quyền phê duyệt phải thu hồi;

- Các khoản chi hộ phải thu hồi, như các khoản bên nhận ủy thác xuất nhập khẩu chi hộ, cho bên giao ủy thác xuất khẩu về phí ngân hàng, phí giám định hải quan, phí vận chuyển, bốc vác, các khoản thuế,...

- Các khoản phải thu phát sinh khi cổ phần hóa doanh nghiệp nhà nước, như: Chi phí cổ phần hóa, trợ cấp cho lao động thôi việc, mất việc, hỗ trợ đào tạo lại lao động trong doanh nghiệp cổ phần hóa,...

- Tiền lãi cho vay, cổ tức, lợi nhuận phải thu từ các hoạt động đầu tư tài chính;

- Các khoản phải thu khác ngoài các khoản trên.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 138 - Phải thu khác

Bên Nợ:

- Giá trị tài sản thiếu chờ giải quyết;

- Phải thu của cá nhân, tập thể (trong và ngoài doanh nghiệp) đối với tài sản thiếu đã xác định rõ nguyên nhân và có biên bản xử lý ngay;

- Số tiền phải thu về các khoản phát sinh khi cổ phần hóa doanh nghiệp nhà nước;

- Phải thu về tiền lãi cho vay, lãi tiền gửi, cổ tức, lợi nhuận được chia từ các hoạt động đầu tư tài chính;

- Các khoản chi hộ bên thứ ba phải thu hồi, các khoản nợ phải thu khác;

- Đánh giá lại các khoản phải thu bằng ngoại tệ (trường hợp tỷ giá ngoại tệ tăng so với Đồng Việt Nam)

Bên Có:

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

- Kết chuyển các khoản phải thu về cổ phần hóa doanh nghiệp nhà nước;

- Số tiền đã thu được về các khoản nợ phải thu khác.

- Đánh giá lại các khoản phải thu bằng ngoại tệ (trường hợp tỷ giá ngoại tệ giảm so với Đồng Việt Nam)

Số dư bên Nợ:

Các khoản nợ phải thu khác chưa thu được.

Tài khoản này có thể có số dư bên Có. Số dư bên Có phản ánh số đã thu nhiều hơn số phải thu (trường hợp cá biệt và trong chi tiết của từng đối tượng cụ thể).

***Tài khoản 138 - Phải thu khác, có 3 tài khoản cấp 2*:**

- *Tài khoản 1381 - Tài sản thiếu chờ xử lý*: Phản ánh giá trị tài sản thiếu chưa xác định rõ nguyên nhân, còn chờ quyết định xử lý.

Về nguyên tắc trong mọi trường hợp phát hiện thiếu tài sản, phải truy tìm nguyên nhân và người phạm lỗi để có biện pháp xử lý cụ thể. Chỉ hạch toán vào tài khoản 1381 trường hợp chưa xác định được nguyên nhân về thiếu, mất mát, hư hỏng tài sản của doanh nghiệp phải chờ xử lý. Trường hợp tài sản thiếu đã xác định được nguyên nhân và đã có biên bản xử lý ngay trong kỳ thì ghi vào các tài khoản liên quan, không hạch toán qua tài khoản 1381.

- *Tài khoản 1385 - Phải thu về cổ phần hóa*: Phản ánh số phải thu về cổ phần hóa mà doanh nghiệp đã chi ra, như: Chi phí cổ phần hóa, trợ cấp cho lao động thôi việc, mất việc, hỗ trợ đào tạo lại lao động trong doanh nghiệp cổ phần hóa,...

- *Tài khoản 1388 - Phải thu khác*: Phản ánh các khoản phải thu của doanh nghiệp ngoài phạm vi các khoản phải thu phản ánh ở các TK 131, 133, 136 và TK 1381, 1385, như: Phải thu các khoản cổ tức, lợi nhuận, tiền lãi; Phải thu các khoản phải bồi thường do làm mất tiền, tài sản;...

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

3.1. Tài sản cố định hữu hình dùng cho hoạt động sản xuất, kinh doanh phát hiện thiếu, chưa xác định rõ nguyên nhân, chờ xử lý, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác (1381) (giá trị còn lại của TSCĐ)

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

Có TK 211 - Tài sản cố định hữu hình (nguyên giá).

3.2. TSCĐ hữu hình dùng cho hoạt động sự nghiệp, dự án hoặc hoạt động phúc lợi phát hiện thiếu, chưa xác định rõ nguyên nhân, chờ xử lý, ghi giảm TSCĐ:

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

Nợ TK 466 - Nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ (giá trị còn lại) (TSCĐ dùng cho hoạt động sự nghiệp, dự án)

Nợ TK 3533 - Quỹ phúc lợi đã hình thành TSCĐ (giá trị còn lại) (TSCĐ dùng cho hoạt động phúc lợi)

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

Đồng thời phản ánh phần giá trị còn lại của tài sản thiếu chờ xử lý, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác (1381)

Có TK 353 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi (3532)

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác (TSCĐ dùng cho sự nghiệp, DA).

3.3. Trường hợp tiền mặt tồn quỹ, vật tư, hàng hóa,... phát hiện thiếu khi kiểm kê:

a) Khi chưa xác định rõ nguyên nhân, chờ xử lý, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác (1381)

Có các TK 111, 152, 153, 155, 156.

b) Khi có biên bản xử lý của cấp có thẩm quyền đối với tài sản thiếu, căn cứ vào quyết định xử lý, ghi:

Nợ TK 111 - Tiền mặt (cá nhân, tổ chức nộp tiền bồi thường)

Nợ TK 1388 - Phải thu khác (cá nhân, tổ chức phải nộp tiền bồi thường)

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

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (giá trị hao hụt mất mát của hàng tồn kho sau khi trừ số thu bồi thường theo quyết định xử lý)

Nợ TK 811 - Chi phí khác (phần giá trị còn lại của TSCĐ thiếu qua kiểm kê phải tính vào tổn thất của doanh nghiệp)

Có TK 1381 - Tài sản thiếu chờ xử lý.

c) Trường hợp tài sản phát hiện thiếu đã xác định được ngay nguyên nhân và người chịu trách nhiệm thì căn cứ nguyên nhân hoặc người chịu trách nhiệm bồi thường, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác (1388 - Phải thu khác) (số phải bồi thường)

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

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (giá trị hao hụt, mất mát của hàng tồn kho sau khi trừ số thu bồi thường theo quyết định xử lý)

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

Có TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có các TK 152, 153, 155, 156

Có các TK 111, 112.

3.4. Các khoản cho mượn tài sản tạm thời, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác (1388)

Có các TK 152, 153, 155, 156,...

3.5. Các khoản chi hộ bên thứ ba phải thu hồi, các khoản phải thu khác, ghi

Nợ TK 138 - Phải thu khác (1388)

Có các TK liên quan.

3.6. Kế toán giao dịch ủy thác xuất - nhập khẩu tại bên nhận ủy thác:

a) Khi bên nhận ủy thác chi hộ cho bên giao ủy thác, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác (1388) (nếu bên giao ủy thác chưa ứng tiền)

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

Có các TK 111, 112,…

b) Khi được doanh nghiệp ủy thác xuất khẩu thanh toán bù trừ với các khoản đã chi hộ, kế toán doanh nghiệp nhận ủy thác xuất khẩu ghi:

Nợ TK 338 - Phải trả khác (3388)

Có TK 138 - Phải thu khác (1388).

c) Kế toán chi tiết các giao dịch thanh toán xuất - nhập khẩu ủy thác được thực hiện theo hướng dẫn của tài khoản 338 - Phải trả khác; Kế toán các khoản thuế GTGT hàng nhập khẩu, thuế TTĐB, thuế nhập khẩu tại bên giao và nhận ủy thác thực hiện theo hướng dẫn của tài khoản 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước.

3.7. Định kỳ khi xác định tiền lãi cho vay, lãi tiền gửi, cổ tức, lợi nhuận được chia phải thu, ghi:

Nợ các TK 111, 112,.... (số đã thu được tiền)

Nợ TK 138 - Phải thu khác (1388)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

3.8. Khi thu được tiền của các khoản nợ phải thu khác, ghi:

Nợ TK 111 - Tiền mặt

Nợ TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng

Có TK 138 - Phải thu khác (1388).

3.9. Khi có quyết định xử lý nợ phải thu khác không có khả năng thu hồi:

Nợ TK 111 - Tiền mặt (số bồi thường của cá nhân, tập thể có liên quan)

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

Nợ TK 229 - Dự phòng tổn thất tài sản (2293) (nếu được bù đắp bằng khoản dự phòng phải thu khó đòi)

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (số hạch toán vào chi phí)

Có TK 138 - Phải thu khác (1388 - Phải thu khác).

3.10. Khi các doanh nghiệp hoàn thành thủ tục bán các khoản phải thu khác (đang được phản ánh trên Bảng Cân đối kế toán) cho công ty mua bán nợ, ghi:

Nợ các TK 111, 112,.... (số tiền thu được từ việc bán khoản nợ phải thu)

Nợ TK 229 - Dự phòng tổn thất tài sản (2293) (số chênh lệch được bù đắp bằng khoản dự phòng phải thu khó đòi)

Nợ các TK liên quan (số chênh lệch giữa giá gốc khoản nợ phải thu khó đòi với số tiền thu được từ bán khoản nợ và số đã được bù đắp bằng khoản dự phòng nợ phải thu khó đòi)

Có TK 138 - Phải thu khác (1388).

3.11. Khi phát sinh chi phí cổ phần hóa doanh nghiệp nhà nước, ghi:

Nợ TK 1385 - Phải thu về cổ phần hóa (chi tiết chi phí cổ phần hóa)

Có các TK 111, 112, 152, 331,…

3.12. Khi kết thúc quá trình cổ phần hóa, doanh nghiệp phải báo cáo và thực hiện quyết toán các khoản chi về cổ phần hóa với cơ quan quyết định cổ phần hóa. Tổng số chi phí cổ phần hóa, chi trợ cấp cho lao động thôi việc, mất việc, chi hỗ trợ đào tạo lại lao động,... được trừ (-) vào số tiền thu bán cổ phần thuộc vốn Nhà nước thu được từ cổ phần hóa doanh nghiệp nhà nước, ghi:

Nợ TK 3385 - Phải trả về cổ phần hóa (tiền thu bán cổ phần thuộc vốn NN)

Có TK 1385 - Phải thu về cổ phần hóa.

3.13. Các khoản chi cho hoạt động sự nghiệp, dự án, chi đầu tư XDCB, chi phí SXKD nhưng không được cấp có thẩm quyền phê duyệt phải thu hồi, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác

Có các TK 161, 241, 641, 642,...

3.14. Khi lập Báo cáo tài chính, số dư nợ phải thu khác có gốc ngoại tệ được đánh giá theo tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm lập Báo cáo tài chính:

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

Nợ TK 138 - Phải thu khác

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

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

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

Có TK 138 - Phải thu khác

Điều 22. Tài khoản 141 - Tạm ứng

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh các khoản tạm ứng của doanh nghiệp cho người lao động trong doanh nghiệp và tình hình thanh toán các khoản tạm ứng đó.

b) Khoản tạm ứng là một khoản tiền hoặc vật tư do doanh nghiệp giao cho người nhận tạm ứng để thực hiện nhiệm vụ sản xuất, kinh doanh hoặc giải quyết một công việc nào đó được phê duyệt. Người nhận tạm ứng phải là người lao động làm việc tại doanh nghiệp. Đối với người nhận tạm ứng thường xuyên (thuộc các bộ phận cung ứng vật tư, quản trị, hành chính) phải được Giám đốc chỉ định bằng văn bản.

c) Người nhận tạm ứng (có tư cách cá nhân hay tập thể) phải chịu trách nhiệm với doanh nghiệp về số đã nhận tạm ứng và chỉ được sử dụng tạm ứng theo đúng mục đích và nội dung công việc đã được phê duyệt. Nếu số tiền nhận tạm ứng không sử dụng hoặc không sử dụng hết phải nộp lại quỹ. Người nhận tạm ứng không được chuyển số tiền tạm ứng cho người khác sử dụng.

Khi hoàn thành, kết thúc công việc được giao, người nhận tạm ứng phải lập bảng thanh toán tạm ứng (kèm theo chứng từ gốc) để thanh toán toàn bộ, dứt điểm (theo từng lần, từng khoản) số tạm ứng đã nhận, số tạm ứng đã sử dụng và khoản chênh lệch giữa số đã nhận tạm ứng với số đã sử dụng (nếu có). Khoản tạm ứng sử dụng không hết nếu không nộp lại quỹ thì phải tính trừ vào lương của người nhận tạm ứng. Trường hợp chi quá số nhận tạm ứng thì doanh nghiệp sẽ chi bổ sung số còn thiếu.

d) Phải thanh toán dứt điểm khoản tạm ứng kỳ trước mới được nhận tạm ứng kỳ sau. Kế toán phải mở sổ kế toán chi tiết theo dõi cho từng người nhận tạm ứng và ghi chép đầy đủ tình hình nhận, thanh toán tạm ứng theo từng lần tạm ứng.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 141 - Tạm ứng

Bên Nợ:

Các khoản tiền, vật tư đã tạm ứng cho người lao động của doanh nghiệp.

Bên Có:

- Các khoản tạm ứng đã được thanh toán;

- Số tiền tạm ứng dùng không hết nhập lại quỹ hoặc tính trừ vào lương;

- Các khoản vật tư sử dụng không hết nhập lại kho.

Số dư bên Nợ:

Số tạm ứng chưa thanh toán.

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

a) Khi tạm ứng tiền hoặc vật tư cho người lao động trong doanh nghiệp, ghi:

Nợ TK 141 - Tạm ứng

Có các TK 111, 112, 152,...

b) Khi thực hiện xong công việc được giao, người nhận tạm ứng lập Bảng thanh toán tạm ứng kèm theo các chứng từ gốc đã được ký duyệt để quyết toán khoản tạm ứng, ghi:

Nợ các TK 152, 153, 156, 241, 331, 621, 623, 627, 642, ...

Có TK 141 - Tạm ứng.

c) Các khoản tạm ứng chi (hoặc sử dụng) không hết, phải nhập lại quỹ, nhập lại kho hoặc trừ vào lương của người nhận tạm ứng, ghi:

Nợ TK 111 - Tiền mặt

Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

Nợ TK 334 - Phải trả người lao động

Có TK 141 - Tạm ứng.

d) Trường hợp số thực chi đã được duyệt lớn hơn số đã nhận tạm ứng, kế toán lập phiếu chi để thanh toán thêm cho người nhận tạm ứng, ghi:

Nợ các TK 152, 153, 156, 241, 621, 622, 627,...

Có TK 111 - Tiền mặt.

Điều 23. Nguyên tắc kế toán Hàng tồn kho

1. Nhóm tài khoản hàng tồn kho được dùng để phản ánh trị giá hiện có và tình hình biến động hàng tồn kho của doanh nghiệp (nếu doanh nghiệp thực hiện kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên) hoặc được dùng để phản ánh giá trị hàng tồn kho đầu kỳ và cuối kỳ kế toán của doanh nghiệp (nếu doanh nghiệp thực hiện kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ).

2. Hàng tồn kho của doanh nghiệp là những tài sản được mua vào để sản xuất hoặc để bán trong kỳ sản xuất, kinh doanh bình thường, gồm:

- Hàng mua đang đi trên đường;

- Nguyên liệu, vật liệu; Công cụ, dụng cụ;

- Sản phẩm dở dang;

- Thành phẩm, hàng hóa; hàng gửi bán;

- Hàng hóa được lưu giữ tại kho bảo thuế của doanh nghiệp.

Đối với sản phẩm dở dang, nếu thời gian sản xuất, luân chuyển vượt quá một chu kỳ kinh doanh thông thường thì không được trình bày là hàng tồn kho trên Bảng cấn đối kế toán mà trình bày là tài sản dài hạn.

Đối với vật tư, thiết bị, phụ tùng thay thế có thời gian dự trữ trên 12 tháng hoặc hơn một chu kỳ sản xuất, kinh doanh thông thường thì không được trình bày là hàng tồn kho trên Bảng cấn đối kế toán mà trình bày là tài sản dài hạn.

3. Các loại sản phẩm, hàng hóa, vật tư, tài sản nhận giữ hộ, nhận ký gửi, nhận ủy thác xuất nhập khẩu, nhận gia công... không thuộc quyền sở hữu và kiểm soát của doanh nghiệp thì không được phản ánh là hàng tồn kho.

4. Kế toán hàng tồn kho phải được thực hiện theo quy định của Chuẩn mực kế toán "Hàng tồn kho" khi xác định giá gốc hàng tồn kho, phương pháp tính giá trị hàng tồn kho, xác định giá trị thuần có thể thực hiện được, lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho và ghi nhận chi phí.

5. Nguyên tắc xác định giá gốc hàng tồn kho được quy định cụ thể cho từng loại vật tư, hàng hóa, theo nguồn hình thành và thời điểm tính giá.

6. Các khoản thuế không được hoàn lại được tính vào giá trị hàng tồn kho như: Thuế GTGT đầu vào của hàng tồn kho không được khấu trừ, thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế nhập khẩu, thuế bảo vệ môi trường phải nộp khi mua hàng tồn kho.

7. Khi mua hàng tồn kho nếu được nhận kèm thêm sản phẩm, hàng hóa, thiết bị, phụ tùng thay thế (phòng ngừa trường hợp hỏng hóc) thì kế toán phải xác định và ghi nhận riêng sản phẩm, phụ tùng thiết bị thay thế theo giá trị hợp lý. Giá trị sản phẩm, hàng mua được xác định bằng tổng giá trị của hàng được mua trừ đi giá trị sản phẩm, thiết bị, phụ tùng thay thế.

8. Khi bán hàng tồn kho, giá gốc của hàng tồn kho đã bán được ghi nhận là chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ phù hợp với doanh thu liên quan đến chúng được ghi nhận và phù hợp với bản chất giao dịch. Trường hợp xuất hàng tồn kho để khuyến mại, quảng cáo thì thực hiện theo nguyên tắc:

a) Trường hợp xuất hàng tồn kho để khuyến mại, quảng cáo không thu tiền, không kèm theo các điều kiện khác như phải mua sản phẩm, hàng hóa...., kế toán ghi nhận giá trị hàng tồn kho vào chi phí bán hàng (chi tiết hàng khuyến mại, quảng cáo);

b) Trường hợp xuất hàng tồn kho để khuyến mại, quảng cáo nhưng khách hàng chỉ được nhận hàng khuyến mại, quảng cáo kèm theo các điều kiện khác như phải mua sản phẩm, hàng hóa (ví dụ như mua 2 sản phẩm được tặng 1 sản phẩm....) thì kế toán phải phân bổ số tiền thu được để tính doanh thu cho cả hàng khuyến mại, giá trị hàng khuyến mại được tính vào giá vốn (trường hợp này bản chất giao dịch là giảm giá hàng bán).

9. Khi xác định giá trị hàng tồn kho cuối kỳ, doanh nghiệp áp dụng theo một trong các phương pháp sau:

a) Phương pháp tính theo giá đích danh: Phương pháp tính theo giá đích danh được áp dụng dựa trên giá trị thực tế của từng thứ hàng hóa mua vào, từng thứ sản phẩm sản xuất ra nên chỉ áp dụng cho các doanh nghiệp có ít mặt hàng hoặc mặt hàng ổn định và nhận diện được.

b) Phương pháp bình quân gia quyền: Theo phương pháp bình quân gia quyền, giá trị của từng loại hàng tồn kho được tính theo giá trị trung bình của từng loại hàng tồn kho đầu kỳ và giá trị từng loại hàng tồn kho được mua hoặc sản xuất trong kỳ. Giá trị trung bình có thể được tính theo từng kỳ hoặc sau từng lô hàng nhập về, phụ thuộc vào điều kiện cụ thể của mỗi doanh nghiệp.

c) Phương pháp nhập trước, xuất trước (FIFO): Phương pháp nhập trước, xuất trước áp dụng dựa trên giả định là giá trị hàng tồn kho được mua hoặc được sản xuất trước thì được xuất trước, và giá trị hàng tồn kho còn lại cuối kỳ là giá trị hàng tồn kho được mua hoặc sản xuất gần thời điểm cuối kỳ. Theo phương pháp này thì giá trị hàng xuất kho được tính theo giá của lô hàng nhập kho ở thời điểm đầu kỳ hoặc gần đầu kỳ, giá trị của hàng tồn kho cuối kỳ được tính theo giá của hàng nhập kho ở thời điểm cuối kỳ hoặc gần cuối kỳ còn tồn kho.

Mỗi phương pháp tính giá trị hàng tồn kho đều có những ưu, nhược điểm nhất định. Mức độ chính xác và độ tin cậy của mỗi phương pháp tùy thuộc vào yêu cầu quản lý, trình độ, năng lực nghiệp vụ và trình độ trang bị công cụ tính toán, phương tiện xử lý thông tin của doanh nghiệp. Đồng thời cũng tùy thuộc vào yêu cầu bảo quản, tính phức tạp về chủng loại, quy cách và sự biến động của vật tư, hàng hóa ở doanh nghiệp.

10. Đối với hàng tồn kho mua vào bằng ngoại tệ, phần giá mua phải căn cứ vào tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm phát sinh để ghi giá trị hàng tồn kho đã nhập kho (trừ trường hợp có ứng trước tiền cho người bán thì giá trị hàng tồn kho tương ứng với số tiền ứng trước được ghi nhận theo tỷ giá tại thời điểm ứng trước). Phần thuế nhập khẩu phải nộp được xác định theo tỷ giá tính thuế nhập khẩu của cơ quan Hải quan theo quy định của pháp luật. Chi tiết về kế toán chênh lệch tỷ giá được thực hiện theo quy định tại Điều 69 - hướng dẫn phương pháp kế toán chênh lệch tỷ giá hối đoái.

11. Đến cuối niên độ kế toán, nếu xét thấy giá trị hàng tồn kho không thu hồi đủ do bị hư hỏng, lỗi thời, giá bán bị giảm hoặc chi phí hoàn thiện, chi phí bán hàng tăng lên thì phải ghi giảm giá gốc hàng tồn kho cho bằng giá trị thuần có thể thực hiện được của hàng tồn kho. Giá trị thuần có thể thực hiện được là giá bán ước tính của hàng tồn kho trong kỳ sản xuất, kinh doanh bình thường trừ (-) chi phí ước tính để hoàn thiện sản phẩm và chi phí ước tính cần thiết cho việc tiêu thụ chúng.

Việc ghi giảm giá gốc hàng tồn kho cho bằng giá trị thuần có thể thực hiện được được thực hiện bằng cách lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho. Số dự phòng giảm giá hàng tồn kho được lập là số chênh lệch giữa giá gốc của hàng tồn kho lớn hơn giá trị thuần có thể thực hiện được của chúng.

Tất cả các khoản chênh lệch giữa khoản dự phòng giảm giá hàng tồn kho phải lập ở cuối kỳ kế toán này lớn hơn khoản dự phòng giảm giá hàng tồn kho đã lập ở cuối kỳ kế toán trước, các khoản hao hụt, mất mát của hàng tồn kho, sau khi đã trừ (-) phần bồi thường do trách nhiệm cá nhân gây ra, và chi phí sản xuất chung không phân bổ, được ghi nhận là chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ. Trường hợp khoản dự phòng giảm giá hàng tồn kho được lập ở cuối kỳ kế toán này nhỏ hơn khoản dự phòng giảm giá hàng tồn kho đã lập ở cuối kỳ kế toán trước, thì số chênh lệch nhỏ hơn phải được hoàn nhập ghi giảm chi phí sản xuất, kinh doanh.

12. Kế toán hàng tồn kho phải đồng thời kế toán chi tiết cả về giá trị và hiện vật theo từng thứ, từng loại, quy cách vật tư, hàng hóa theo từng địa điểm quản lý và sử dụng, luôn phải đảm bảo sự khớp, đúng cả về giá trị và hiện vật giữa thực tế về vật tư, hàng hóa với sổ kế toán tổng hợp và sổ kế toán chi tiết.

13. Trong một doanh nghiệp (một đơn vị kế toán) chỉ được áp dụng một trong hai phương pháp kế toán hàng tồn kho: Phương pháp kê khai thường xuyên, hoặc phương pháp kiểm kê định kỳ. Việc lựa chọn phương pháp kế toán hàng tồn kho áp dụng tại doanh nghiệp phải căn cứ vào đặc điểm, tính chất, số lượng, chủng loại vật tư, hàng hóa và yêu cầu quản lý để có sự vận dụng thích hợp và phải được thực hiện nhất quán trong niên độ kế toán.

Các phương pháp kế toán hàng tồn kho.

a) Phương pháp kê khai thường xuyên: Phương pháp kê khai thường xuyên là phương pháp theo dõi và phản ánh thường xuyên, liên tục, có hệ thống tình hình nhập, xuất, tồn vật tư, hàng hóa trên sổ kế toán. Trong trường hợp áp dụng phương pháp kê khai thường xuyên, các tài khoản kế toán hàng tồn kho được dùng để phản ánh số hiện có, tình hình biến động tăng, giảm của vật tư, hàng hóa. Vì vậy, giá trị hàng tồn kho trên sổ kế toán có thể được xác định ở bất kỳ thời điểm nào trong kỳ kế toán.

Cuối kỳ kế toán, căn cứ vào số liệu kiểm kê thực tế hàng tồn kho, so sánh, đối chiếu với số liệu hàng tồn kho trên sổ kế toán. Về nguyên tắc số tồn kho thực tế phải luôn phù hợp với số tồn kho trên sổ kế toán. Nếu có chênh lệch phải truy tìm nguyên nhân và có giải pháp xử lý kịp thời. Phương pháp kê khai thường xuyên thường áp dụng cho các doanh nghiệp sản xuất (công nghiệp, xây lắp...) và các doanh nghiệp thương nghiệp kinh doanh các mặt hàng có giá trị lớn như máy móc, thiết bị, hàng có kỹ thuật, chất lượng cao...

b) Phương pháp kiểm kê định kỳ:

- Phương pháp kiểm kê định kỳ là phương pháp hạch toán căn cứ vào kết quả kiểm kê thực tế để phản ánh giá trị tồn kho cuối kỳ vật tư, hàng hóa trên sổ kế toán tổng hợp và từ đó tính giá trị của hàng hóa, vật tư đã xuất trong kỳ theo công thức:

Trị giá hàng xuất kho trong kỳ	=	Trị giá hàng tồn kho đầu kỳ	+	Tổng trị giá hàng nhập kho trong kỳ	-	Trị giá hàng tồn kho cuối kỳ

- Theo phương pháp kiểm kê định kỳ, mọi biến động của vật tư, hàng hóa (nhập kho, xuất kho) không theo dõi, phản ánh trên các tài khoản kế toán hàng tồn kho. Giá trị của vật tư, hàng hóa mua và nhập kho trong kỳ được theo dõi, phản ánh trên một tài khoản kế toán riêng (tài khoản 611 "Mua hàng").

- Công tác kiểm kê vật tư, hàng hóa được tiến hành cuối mỗi kỳ kế toán để xác định trị giá vật tư, hàng hóa tồn kho thực tế, trị giá vật tư, hàng hóa xuất kho trong kỳ (tiêu dùng cho sản xuất hoặc xuất bán) làm căn cứ ghi sổ kế toán của tài khoản 611 "Mua hàng". Như vậy, khi áp dụng phương pháp kiểm kê định kỳ, các tài khoản kế toán hàng tồn kho chỉ sử dụng ở đầu kỳ kế toán (để kết chuyển số dư đầu kỳ) và cuối kỳ kế toán (để phản ánh giá trị thực tế hàng tồn kho cuối kỳ).

- Phương pháp kiểm kê định kỳ thường áp dụng ở các doanh nghiệp có nhiều chủng loại hàng hóa, vật tư với quy cách, mẫu mã rất khác nhau, giá trị thấp, hàng hóa, vật tư xuất dùng hoặc xuất bán thường xuyên (cửa hàng bán lẻ...). Phương pháp kiểm kê định kỳ hàng tồn kho có ưu điểm là đơn giản, giảm nhẹ khối lượng công việc hạch toán. Nhưng độ chính xác về giá trị vật tư, hàng hóa xuất dùng, xuất bán bị ảnh hưởng của chất lượng công tác quản lý tại kho, quầy, bến bãi.

Điều 24. Tài khoản 151 - Hàng mua đang đi đường

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh trị giá của các loại hàng hóa, vật tư (nguyên liệu, vật liệu; công cụ, dụng cụ; hàng hóa) mua ngoài đã thuộc quyền sở hữu của doanh nghiệp còn đang trên đường vận chuyển, ở bến cảng, bến bãi, kho ngoại quan hoặc đã về đến doanh nghiệp nhưng đang chờ kiểm nhận nhập kho.

b) Hàng hóa, vật tư được coi là thuộc quyền sở hữu của doanh nghiệp nhưng chưa nhập kho, bao gồm:

- Hàng hóa, vật tư mua ngoài đã thanh toán tiền hoặc đã chấp nhận thanh toán nhưng còn để ở kho người bán, ở bến cảng, bến bãi hoặc đang trên đường vận chuyển;

- Hàng hóa, vật tư mua ngoài đã về đến doanh nghiệp nhưng đang chờ kiểm nghiệm, kiểm nhận nhập kho.

c) Kế toán hàng mua đang đi đường được ghi nhận trên tài khoản 151 theo nguyên tắc giá gốc quy định trong Chuẩn mực kế toán "Hàng tồn kho".

d) Hàng ngày, khi nhận được hóa đơn mua hàng, nhưng hàng chưa về nhập kho, kế toán chưa ghi sổ mà tiến hành đối chiếu với hợp đồng kinh tế và lưu hóa đơn vào tập hồ sơ riêng: "Hàng mua đang đi đường".

Trong tháng, nếu hàng về nhập kho, kế toán căn cứ vào phiếu nhập kho và hóa đơn mua hàng ghi sổ trực tiếp vào các tài khoản 152 "Nguyên liệu, vật liệu", tài khoản 153 "Công cụ, dụng cụ", tài khoản 156 "Hàng hóa", tài khoản 158 "Hàng hóa kho bảo thuế".

đ) Nếu cuối tháng hàng vẫn chưa về thì căn cứ hóa đơn mua hàng ghi vào tài khoản 151 "Hàng mua đang đi đường". Kế toán phải mở chi tiết để theo dõi hàng mua đang đi đường theo từng chủng loại hàng hóa, vật tư, từng lô hàng, từng hợp đồng kinh tế.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 151 - Hàng mua đang đi đường

Bên Nợ:

- Trị giá hàng hóa, vật tư đã mua đang đi đường;

- Kết chuyển trị giá thực tế của hàng vật tư mua đang đi đường cuối kỳ (trường hợp doanh nghiệp hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ).

Bên Có:

- Trị giá hàng hóa, vật tư đã mua đang đi đường đã về nhập kho hoặc đã chuyển giao thẳng cho khách hàng;

- Kết chuyển trị giá thực tế của hàng hóa, vật tư đã mua đang đi đường đầu kỳ (trường hợp doanh nghiệp hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ).

Số dư bên Nợ: Trị giá hàng hóa, vật tư đã mua nhưng còn đang đi đường (chưa về nhập kho doanh nghiệp).

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

a) Trường hợp doanh nghiệp hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên.

- Cuối kỳ kế toán, căn cứ vào hóa đơn mua hàng của các loại hàng mua chưa về nhập kho, nếu thuế GTGT đầu vào được khấu trừ, ghi:

Nợ TK 151 - Hàng mua đang đi đường (giá chưa có thuế GTGT)

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 331 - Phải trả cho người bán; hoặc

Có các TK 111, 112, 141,...

- Trường hợp thuế GTGT đầu vào không được khấu trừ thì giá trị hàng mua bao gồm cả thuế GTGT

- Sang tháng sau, khi hàng về nhập kho, căn cứ hóa đơn và phiếu nhập kho, ghi:

Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

Nợ TK 153 - Công cụ, dụng cụ

Nợ TK 156 - Hàng hóa

Có TK 151 - Hàng mua đang đi đường.

- Trường hợp sang tháng sau hàng hóa, vật tư đã mua đang đi đường không nhập kho mà giao thẳng cho khách hàng theo hợp đồng kinh tế tại phương tiện, tại kho người bán, tại bến cảng, bến bãi, hoặc gửi thẳng cho khách hàng, gửi bán đại lý, ký gửi, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán; hoặc

Nợ TK 157 - Hàng gửi đi bán

Có TK 151 - Hàng mua đang đi đường.

- Trường hợp hàng mua đang đi đường bị hao hụt, mất mát phát hiện ngay khi phát sinh hoặc khi kiểm kê cuối kỳ, căn cứ vào biên bản về mất mát, hao hụt, kế toán phản ánh giá trị hàng tồn kho bị mất mát, hao hụt, ghi:

Nợ TK 1381 - Tài sản thiếu chờ xử lý

Có TK 151 - Hàng mua đang đi đường.

b) Trường hợp doanh nghiệp hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ.

- Đầu kỳ, kế toán căn cứ trị giá thực tế hàng hóa, vật tư đang đi đường đã kết chuyển cuối kỳ trước kết chuyển trị giá thực tế của hàng hóa, vật tư đang đi đường đầu kỳ, ghi:

Nợ TK 611 - Mua hàng

Có TK 151 - Hàng mua đang đi đường.

- Cuối kỳ, kế toán căn cứ vào kết quả kiểm kê xác định trị giá thực tế của hàng hóa, vật tư đã mua nhưng chưa về nhập kho (còn đang đi đường cuối kỳ), ghi:

Nợ TK 151 - Hàng mua đang đi đường

Có TK 611 - Mua hàng.

(Xem tiếp Công báo số 185 + 186)

VĂN PHÒNG CHÍNH PHỦ XUẤT BẢN

Địa chỉ: Số 1, Hoàng Hoa Thám, Ba Đình, Hà Nội
Điện thoại liên hệ:
- Nội dung: 080.44417; Fax: 080.44517
- Phát hành: 080.48543
Email: congbao@chinhphu.vn
Website: http://congbao.chinhphu.vn
In tại: Xí nghiệp Bản đồ 1- Bộ Quốc phòng