ĐẠI HỌC QUỐC GIA TP.HỒ CHÍ MINH
KHOA KINH TẾ
TS. PHAN ĐỨC DŨNG

KẾ TOÁN MỸ

(ĐỐI CHIẾU KẾ TOÁN VIỆT NAM)

(LÝ THUYẾT BÀI TẬP VÀ BÀI GIẢI)

- Phong phú đủ các dạng bài tập.
- Lời giải chi tiết rõ ràng.

NHÀ XUẤT BẢN THỐNG KÊ
NĂM 2007

ĐẠI HỌC QUỐC GIA TP. HỒ CHÍ MINH
KHOA KINH TẾ
TS. PHAN ĐỨC DŨNG

KẾ TOÁN MỸ

(ĐỐI CHIẾU KẾ TOÁN VIỆT NAM)

(LÝ THUYẾT, BÀI TẬP VÀ BÀI GIẢI)

NHÀ XUẤT BẢN THỐNG KÊ
Năm 2007

LỜI NÓI ĐẦU

Nếu tất cả các doanh nghiệp trong những quốc gia có cùng một hệ thống kế toán và thống nhất hoàn toàn theo các nguyên tắc và chuẩn mực kế toán quốc tế thì có lẽ những người làm công việc kế toán, hay nói gọn hơn là kế toán viên khi thực hiện công việc kế toán sẽ dễ dàng hơn và không tốn kém quá nhiều chi phí để cung cấp thông tin cho những nhà quản trị doanh nghiệp.

Nghĩa là, nếu quy trình xử lý nghiệp vụ kế toán và trình bày thông tin trên báo cáo tài chính của các công ty đều thống nhất với nhau về cơ bản, chỉ về cơ bản thôi nghĩa là không có sai sót trọng yếu, điều này được thể hiện thông qua các nguyên tắc và chuẩn mực kế toán trên toàn thế giới thì có lẽ chẳng cần thiết phải nghiên cứu về kế toán đối chiếu. Tất nhiên, điều này sẽ chẳng bao giờ xảy ra được (dù rằng những nhà kế toán chuyên nghiệp rất mong muốn điều đó) và đó chính là lý do tồn tại của môn học kế toán đối chiếu. Môn học kế toán đối chiếu là chuyên đề so sánh đối chiếu giữa hệ thống kế toán này với một hệ thống kế toán khác, trong cuốn sách này, tác giả giới thiệu đến độc giả môn kế toán đối chiếu, chủ yếu là đối chiếu và so sánh giữa hệ thống kế toán Việt Nam với hệ thống kế toán Hoa Kỳ, vốn là hệ thống kế toán tương đối hoàn chỉnh nếu so sánh với các nguyên tắc và chuẩn mực kế toán quốc tế. Mặc khác, theo quy định của Luật Kế toán có hiệu lực từ ngày 1 tháng 1 năm 2004, quy định tại Điều 8, Bộ Tài chính quy định chuẩn mực kế toán trên cơ sở chuẩn mực quốc tế về kế toán và theo quy định của Luật Kế toán. Điều này cũng có nghĩa là Việt Nam cũng phải tuân thủ đầy đủ các điều ước quốc tế, cụ thể trong Điều 3, của Luật Kế toán quy định, trường hợp điều ước quốc tế mà Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam ký kết hoặc gia nhập có quy định về kế toán khác với quy định của Luật Kế toán thì áp dụng theo quy định của điều ước quốc tế đó.

Khi tiếp cận với môn kế toán đối chiếu, độc giả sẽ hiểu một cách khái quát hơn về nguồn gốc và căn nguyên của sự khác biệt, những nội dung khác biệt và xu hướng hòa hợp giữa các chuẩn mực kế toán quốc gia trong khu vực và trên toàn thế giới. Thật vậy, vấn đề quan trọng đối với độc giả không chỉ dừng lại ở sự hiểu biết về công việc kinh doanh mà còn phải biết kinh doanh như thế nào để có hiệu quả, và kế toán sẽ giúp cho độc giả hiểu được một phần nào đó, nhất là trong nền kinh tế hội nhập hiện nay, với những nền kinh tế khác nhau với các hệ thống kế toán khác nhau tương ứng với từng nền kinh tế. Từ thực tiễn đó, đã thôi thúc tác giả mạnh dạn viết cuốn sách với tựa đề : ***"Kế toán đối chiếu – hệ thống Kế toán Việt Nam với hệ thống Kế toán Hoa Kỳ"*** để góp một chút khiêm tốn vào tủ sách học tập và tham khảo của độc giả.

Nội dung trình bày trong cuốn sách này được thực hiện trong 14 chương, mỗi chương được bố cục theo 4 nội dung chính :

- *Mục tiêu học tập* – nhằm giúp cho độc giả xác định được mục tiêu của từng chương, nghĩa là sau khi học xong chương nào thì độc giả sẽ nắm được nội dung gì ?
- *Nội dung chính của chương* – Nội dung này sẽ được bố cục theo kết cấu xử lý công việc của một người bắt đầu với công việc kế toán, đến các công việc phức tạp hơn. Trong nội dung trình bày, tác giả cố gắng so sánh giữa hệ thống kế toán Việt Nam và hệ thống kế toán Hoa Kỳ. Bên cạnh lý thuyết được trình bày sẽ có ví dụ minh họa cụ thể để cho độc giả hiểu ngay nội dung mà mình đang nghiên cứu, thực hiện theo hệ thống kế toán Việt Nam và theo hệ thống kế toán Hoa Kỳ.
- *Nội dung tóm tắt chương và ví dụ ứng dụng* – Nội dung tóm tắt nhằm tổng kết lại những nội dung cần nhớ của từng chương và phần ví dụ ứng dụng nhằm giúp cho độc giả củng cố lại kiến thức mà mình đã tích lũy qua từng chương. Những nội dung nào mà không có sự khác biệt thì ví dụ ứng dụng sẽ sử dụng theo hệ thống kế toán Hoa Kỳ hoặc kế toán Việt Nam.
- *Phần bài tập thực hành* – Phần này nhằm giúp độc giả sử dụng kiến thức đã học để hoàn thành những bài tập thực hành, nội dung này cũng có thể là kế toán Việt Nam, có thể là kế toán Hoa Kỳ với mục đích là giúp cho độc giả tự mình so sánh sự khác biệt, trên cơ sở sự hiểu biết của mình, giữa hệ thống kế toán Việt Nam và hệ thống kế toán Hoa Kỳ trong quá trình hoàn thành quy trình kế toán tại một doanh nghiệp.

Nội dung trình bày trong cuốn sách, thỉnh thoảng tác giả có sử dụng một số nội dung bằng tiếng Anh với mục đích để tác giả hiểu hơn về những thuật ngữ được sử dụng trong hệ thống kế toán Mỹ.

Mặc dầu có rất nhiều cố gắng, song cuốn sách khó có thể tránh khỏi những khiếm khuyết, thiếu sót nhất định, nhất là phần dịch thuật, với khả năng giới hạn nên chắc chắn sẽ không đáp ứng hết tất cả những kỳ vọng mà các độc giả yêu cầu. Tác giả rất mong muốn tiếp nhận những ý kiến đóng góp chân tình của độc giả, của thầy cô trong trường cũng như ngoài trường nhằm xây dựng cuốn sách ngày một tốt hơn.

Mọi góp ý xây dựng chân tình cho tác giả xin liên lạc qua số điện thoại 090.394.4788 hoặc địa chỉ Email : vananco@saigonnet.vn.

Chân thành cảm ơn.

MỤC LỤC

Trang

Lời nói đầu 3

Mục lục 5

Chương 1 : **TỔNG QUAN VỀ KẾ TOÁN ĐỐI CHIẾU** 17

1.1 THÔNG TIN KẾ TOÁN CẦN THIẾT CHO NGƯỜI SỬ DỤNG 18

1.1.1 Sự cần thiết của thông tin kế toán 18

1.1.2 Kế toán là công cụ hỗ trợ cho người ra quyết định 19

1.2 NGUYÊN NHÂN HÌNH THÀNH MÔN KẾ TOÁN ĐỐI CHIẾU 20

1.2.1 Sự phát triển xã hội loài người 21

1.2.2 Sự hình thành các công ty đa quốc gia 22

1.2.3 Sự hoàn thiện công tác kế toán của các quốc gia 24

1.2.4 Sự tương hợp giữa các chuẩn mực kế toán 25

1.2.5 Sự khác biệt về công tác kế toán 25

1.3 ĐỐI TƯỢNG CỦA KẾ TOÁN 28

1.3.1 Tài sản (nguồn lực) 29

1.3.2 Nguồn hình thành (nguồn vốn) 34

1.3.3 Sự vận động của tài sản trong quá trình sản xuất kinh doanh 36

1.4 CÁC PHƯƠNG PHÁP KẾ TOÁN 39

1.4.1 Phương pháp chứng từ kế toán 39

1.4.2 Phương pháp đối ứng tài khoản và ghi sổ kép 39

1.4.3 Phương pháp kiểm kê tài sản 40

1.4.4 Phương pháp tính giá tài sản 40

1.4.5 Phương pháp tính giá thành 41

1.4.6 Phương pháp tổng hợp- cân đối 41

1.5 NỘI DUNG TÓM TẮT CHƯƠNG VÀ VÍ DỤ ỨNG DỤNG 42

1.5.1 Tóm tắt của chương 42

1.5.2 Ví dụ ứng dụng 43

1.6 PHẦN BÀI TẬP THỰC HÀNH 49

1.6.1 Bài tập số 01 49

1.6.2 Bài tập số 02 50
1.6.3 Bài tập số 03 51

Chương 2 : MÔ HÌNH KẾ TOÁN 53

2.1 KẾ TOÁN VÀ PHÂN LOẠI KẾ TOÁN 53
2.1.1 Khái niệm kế toán 53
2.1.2 Phân loại kế toán 53

2.2 THÔNG TIN KẾ TOÁN VÀ VIỆC RA QUYẾT ĐỊNH 54
2.2.1 Đối tượng sử dụng thông tin kế toán 54
2.2.2 Thông tin kế toán và việc ra quyết định 55
2.2.3 Ngành nghề kế toán và các tổ chức ảnh hưởng đến môi trường kế toán 56

2.3 CÁC NGUYÊN TẮC VÀ GIẢ ĐỊNH ĐƯỢC THỪA NHẬN 57
2.3.1 Các nguyên tắc kế toán cơ bản 58
2.3.2 Các giả định được thừa nhận 61

2.4 TÌNH HÌNH TÀI CHÍNH (FINANCIAL POSITION) 64
2.4.1 Khái niệm 64
2.4.2 Các nghiệp vụ ảnh hưởng đến vốn chủ sở hữu 65
2.4.3 Các báo cáo tài chính 66
2.4.4 Các đặc điểm chất lượng và giới hạn của báo cáo tài chính 77

2.5 NỘI DUNG TÓM TẮT CHƯƠNG VÀ VÍ DỤ ỨNG DỤNG 79
2.5.1 Tóm tắt của chương 79
2.5.2 Ví dụ ứng dụng 80

2.6 PHẦN BÀI TẬP THỰC HÀNH 106
2.6.1 Bài tập số 01 106
2.6.2 Bài tập số 02 107
2.6.3 Bài tập số 03 108
2.6.4 Bài tập số 04 108
2.6.5 Bài tập số 05 109
2.6.6 Bài tập số 06 110

Chương 3 : TÀI KHOẢN VÀ HỆ THỐNG KẾ TOÁN KÉP 113

3.1 TÀI KHOẢN KẾ TOÁN 113
3.1.1 Khái niệm tài khoản 113
3.1.2 Kết cấu của tài khoản 116
3.1.3 Phân loại tài khoản và nguyên tắc ghi chép trên tài khoản 116

3.2 GHI CHÉP NGHIỆP VỤ – GHI SỔ KÉP (DOUBLE – ENTRY) 136
3.2.1 Khái niệm ghi sổ kép và định khoản 136
3.2.2 Tài khoản tổng hợp và tài khoản phân tích 138
3.2.3 Mối quan hệ giữa tài khoản và bảng cân đối kế toán 141

3.3 ĐỐI CHIẾU QUY TRÌNH KẾ TOÁN 141
3.3.1 Thực hiện theo quy trình kế toán Mỹ 141
3.3.2 Thực hiện theo quy trình kế toán Việt Nam 149

3.4 GIỚI THIỆU HỆ THỐNG TÀI KHOẢN KẾ TOÁN DOANH NGHIỆP VIỆT NAM 157
3.4.1 Nội dung chủ yếu của hệ thống tài khoản kế toán doanh nghiệp 157
3.4.2 Một số nhận xét về hệ thống tài khoản 161

3.5 NỘI DUNG TÓM TẮT CHƯƠNG VÀ VÍ DỤ ỨNG DỤNG 165
3.5.1 Tóm tắt của chương 165
3.5.2 Ví dụ ứng dụng 167

3.6 PHẦN BÀI TẬP THỰC HÀNH 218
3.6.1 Bài tập số 01 218
3.6.2 Bài tập số 02 219
3.6.3 Bài tập số 03 220
3.6.4 Bài tập số 04 222

Chương 4 : **ĐO LƯỜNG THU NHẬP KINH DOANH VÀ CÁC BÚT TOÁN ĐIỀU CHỈNH 225**

4.1 ĐO LƯỜNG THU NHẬP KINH DOANH 225
4.1.1 Khái niệm 225
4.1.2 Xác định thu nhập theo kỳ kế toán 227
4.1.3 Đo lường thu nhập 230

4.2 CÁC NGUYÊN TẮC GHI NHẬN DOANH THU VÀ CHI PHÍ 231
4.2.1 Tài khoản tạm thời và tài khoản thường xuyên 231
4.2.2 Kỳ kế toán (accounting period) 232
4.2.3 Các nguyên tắc căn bản 233
4.2.4 Cách ghi nhận doanh thu và chi phí 233

4.3 QUY TRÌNH ĐIỀU CHỈNH KẾ TOÁN 234
4.3.1 Các bút toán điều chỉnh (Adjusting entries) 234
4.3.2 Tiến trình thực hiện các bút toán điều chỉnh 235

4.4 BẢNG CÂN ĐỐI THỬ ĐÃ ĐIỀU CHỈNH (ADJUSTED TRIAL BALANCE) 239
4.4.1 Bảng cân đối thử đã điều chỉnh 239
4.4.2 Các báo cáo tài chính sau khi điều chỉnh 241
4.4.3 Sửa chữa các sai sót 243

4.5 TÓM TẮT CHƯƠNG VÀ VÍ DỤ ỨNG DỤNG 243
4.5.1 Tóm tắt chương 243
4.5.2 Ví dụ ứng dụng 245

4.6 PHẦN BÀI TẬP THỰC HÀNH 271
4.6.1 Bài tập số 01 271
4.6.2 Bài tập số 02 272
4.6.3 Bài tập số 03 274
4.6.4 Bài tập số 04 275
4.6.5 Bài tập số 05 277

Chương 5 : **KẾ TOÁN CÁC YẾU TỐ ĐẦU VÀO CHỦ YẾU** 281

5.1 KẾ TOÁN TÀI SẢN DÀI HẠN 282
5.1.1 Kế toán tài sản cố định 282
5.1.2 Kế toán khấu hao tài sản cố định 290

5.2 KẾ TOÁN HÀNG TỒN KHO 314
5.2.1 Xác định hàng tồn kho 315
5.2.2 Định giá hàng tồn kho 321
5.2.3 Sự so sánh sự tác động của các phương pháp xuất kho 327
5.2.4 Đánh giá hàng tồn kho 334
5.2.5 Các nguyên tắc căn bản liên quan đến việc tính giá 336

5.3 KẾ TOÁN TIỀN LƯƠNG VÀ CÁC KHOẢN TÍNH THEO LƯƠNG 337
5.3.1 Kế toán tiền lương 337
5.3.2 Kế toán các khoản nợ liên quan đến tiền lương 338

5.4 NỘI DUNG TÓM TẮT CHƯƠNG VÀ VÍ DỤ ỨNG DỤNG 344
5.4.1 Tóm tắt chương 344
5.4.2 Ví dụ ứng dụng 346

5.5 PHẦN BÀI TẬP THỰC HÀNH 350
5.5.1 Bài tập số 01 350
5.5.2 Bài tập số 02 350
5.5.3 Bài tập số 03 351

5.5.4 Bài tập số 04 351
5.5.5 Bài tập số 05 352
5.5.6 Bài tập số 06 352
5.5.7 Bài tập số 07 353
5.5.8 Bài tập số 08 354
5.5.9 Bài tập số 09 355
5.5.10 Bài tập số 10 356
5.5.11 Bài tập số 11 357
5.5.12 Bài tập số 12 357

Chương 6 : HOÀN TẤT CHU TRÌNH KẾ TOÁN 359

6.1 HOÀN TẤT CHU TRÌNH KẾ TOÁN 360
6.1.1 Chu trình kế toán 360
6.1.2 Tiến trình thực hiện 361

6.2 HOÀN TẤT QUY TRÌNH KẾ TOÁN MỸ 361
6.2.1 Bảng tính (Work sheet) 361
6.2.2 Cách lập bảng tính (Work sheet) 362
6.2.3 Công dụng của bảng tính 364
6.2.4 Ví dụ ứng dụng 369

6.3 HOÀN TẤT QUY TRÌNH KẾ TOÁN VIỆT NAM 375
6.3.1 Quy trình thực hiện 375
6.3.2 Ví dụ ứng dụng 376

6.4 PHẦN BÀI TẬP THỰC HÀNH 386
6.4.1 Bài tập số 01 386
6.4.2 Bài tập số 02 388
6.4.3 Bài tập số 03 389
6.4.4 Bài tập số 04 390
6.4.5 Bài tập số 05 390

Chương 7 : KẾ TOÁN TRONG CÔNG TY SẢN XUẤT 393

7.1 CHI PHÍ SẢN XUẤT 394
7.1.1 Khái niệm 394
7.1.2 Phân loại chi phí sản xuất 394
7.1.3 Tổng hợp chi phí sản xuất và phân bổ chi phí 396

7.2 TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM 399
7.2.1 Sản phẩm dở dang và đánh giá sản phẩm dở dang 399

7.2.2 Tính giá thành sản phẩm 401
7.2.3 Tài khoản sử dụng và phương pháp kế toán 402

7.3 NỘI DUNG TÓM TẮT CHƯƠNG VÀ VÍ DỤ ỨNG DỤNG 406
7.3.1 Tóm tắt chương 406
7.3.2 Ví dụ ứng dụng 407

7.4 PHẦN BÀI TẬP THỰC HÀNH 448
7.4.1 Bài tập số 01 448
7.4.2 Bài tập số 02 449
7.4.3 Bài tập số 03 450

***Chương 8 :* KẾ TOÁN TRONG CÔNG TY THƯƠNG MẠI 453**

8.1 TỔNG QUAN VỀ CÔNG TY THƯƠNG MẠI 454
8.1.1 Công ty thương mại 454
8.1.2 Kết quả hoạt động của công ty thương mại 455
8.1.3 Nguyên tắc kế toán 456

8.2 GHI CHÉP CÁC NGHIỆP VỤ KẾ TOÁN 458
8.2.1 Các nghiệp vụ liên quan doanh thu bán hàng 458
8.2.2 Các nghiệp vụ liên quan giá vốn hàng bán 464
8.2.3 Các nghiệp vụ liên quan hàng tồn kho (Merchandise inventory) 471
8.2.4 Các nghiệp vụ liên quan chi phí hoạt động (Operating expenses) và lãi ròng (net income) 474

8.3 CÁC THỦ TỤC XỬ LÝ CUỐI KỲ 475
8.3.1 Phương pháp bút toán điều chỉnh (Adjusting Entry Method) 476
8.3.2 Phương pháp bút toán khóa sổ (Closing Entry Method) 477

8.4 BẢNG TÍNH TẠI ĐƠN VỊ THƯƠNG MẠI 477
8.4.1 Theo phương pháp bút toán điều chỉnh 477
8.4.2 Theo phương pháp bút toán khóa sổ 480

8.5 NỘI DUNG TÓM TẮT CHƯƠNG VÀ VÍ DỤ ỨNG DỤNG 486
8.5.1 Tóm tắt chương 486
8.5.2 Ví dụ ứng dụng 489

8.6 PHẦN BÀI TẬP THỰC HÀNH 521
8.6.1 Bài tập số 01 521
8.6.2 Bài tập số 02 522
8.6.3 Bài tập số 03 523

8.6.4 Bài tập số 04 524
8.6.5 Bài tập số 05 524
8.6.6 Bài tập số 06 525
8.6.7 Bài tập số 07 525
8.6.8 Bài tập số 08 526

Chương 9 : HỆ THỐNG KẾ TOÁN VÀ CÁC NHẬT KÝ ĐẶC BIỆT 529

9.1 MỘT SỐ VẤN ĐỀ CHUNG VỀ THIẾT LẬP HỆ THỐNG KẾ TOÁN 529
9.1.1 Các bước thực hiện 529
9.1.2 Các nguyên tắc thiết kế 530

9.2 HỆ THỐNG KẾ TOÁN GHI CHÉP BẰNG TAY – NHẬT KÝ VÀ THỦ TỤC 531
9.2.1 Nhật ký bán hàng (Sales Journal) 531
9.2.2 Nhật ký mua hàng (Purchases Journal) 536
9.2.3 Nhật ký thu tiền (Cash Receipts Journal) 540
9.2.4 Nhật ký chi tiền (Cash Payments Journal) 546
9.2.5 Nhật ký chung (General Ledger) 552

9.3 NỘI DUNG TÓM TẮT CHƯƠNG VÀ VÍ DỤ ỨNG DỤNG 552
9.3.1 Tóm tắt chương 552
9.3.2 Ví dụ ứng dụng 552

9.4 PHẦN BÀI TẬP THỰC HÀNH 558
9.4.1 Bài tập số 01 558
9.4.2 Bài tập số 02 559
9.4.3 Bài tập số 03 562
9.4.4 Bài tập số 04 563

Chương 10 : KẾ TOÁN TIỀN VÀ KHOẢN PHẢI THU 567

10.1 KẾ TOÁN TIỀN (CASH) 568
10.1.1 Quản lý tiền mặt 568
10.1.2 Kiểm soát nội bộ đối với tiền (Internal Control for Cash) 569
10.1.3 Quỹ phụ (Petty Cash). 570

10.2 KẾ TOÁN CÁC KHOẢN ĐẦU TƯ NGẮN HẠN (SHORT-TERM INVESMENTS) 570
10.2.1 Đầu tư ngắn hạn 571
10.2.2 Khoản thiệt hại giảm giá đầu tư ngắn hạn 572

10.3 KẾ TOÁN KHOẢN PHẢI THU (ACCOUNTS RECEIVABLE) 572
10.3.1 Nợ khó đòi (Uncollectible Accounts) 573
10.3.2 Phương pháp ghi nhận nợ phải thu khó đòi 575
10.3.3 Thu hồi khoản nợ phải thu khó đòi 584
10.3.4 Xóa sổ khoản nợ khó đòi (Writing off an Uncollectible Account) 585
10.3.5 Quản lý khoản phải thu 585

10.4 KẾ TOÁN THƯƠNG PHIẾU PHẢI THU (NOTES RECEIVABLE) 587
10.4.1 Thương phiếu phải thu 587
10.4.2 Thanh toán thương phiếu phải thu trước hạn trả 588
10.4.3 Bút toán điều chỉnh (Adjusting Entries). 588
10.4.4 Kiểm soát nội bộ khoản phải thu 589

10.5 NỘI DUNG TÓM TẮT CHƯƠNG VÀ VÍ DỤ ỨNG DỤNG 590
10.5.1 Tóm tắt chương 590
10.5.2 Ví dụ ứng dụng 592

10.6 PHẦN BÀI TẬP THỰC HÀNH 594
10.6.1 Bài tập số 01 594
10.6.2 Bài tập số 02 595

***Chương 11 :* KẾ TOÁN NỢ PHẢI TRẢ 597**

11.1 ĐỊNH NGHĨA VÀ PHÂN LOẠI NỢ PHẢI TRẢ 597
11.1.1 Nợ ngắn hạn (Current Liabilities) 598
11.1.2 Nợ dài hạn (Long-Term Liabilities) 599

11.2 KẾ TOÁN KHOẢN PHẢI TRẢ (ACCOUNTS PAYABLE) 599
11.2.1 Nợ phải trả người bán 599
11.2.2 Kế toán thương phiếu phải trả (Notes payable) 600
11.2.3 Kế toán hợp đồng thuê vốn (Capital lease) 602
11.2.4 Kế toán trái phiếu (Bonds) 603

11.3 KIỂM SOÁT NỢ PHẢI TRẢ 607
11.3.1 Bản chất của quá trình thanh toán 608
11.3.2 Quản lý các khoản phải trả 610

11.4 NỘI DUNG TÓM TẮT CHƯƠNG VÀ VÍ DỤ ỨNG DỤNG 611
11.4.1 Tóm tắt chương 611
11.4.2 Ví dụ ứng dụng 612

11.5 PHẦN BÀI TẬP THỰC HÀNH **614**
11.5.1 Bài tập số 01 614
11.5.2 Bài tập số 02 614
11.5.3 Bài tập số 03 615

Chương 12 : **KẾ TOÁN VỐN CHỦ SỞ HỮU** **617**

12.1 CÔNG TY HỢP DANH (PARTNERSHIP) **617**
12.1.1 Khái niệm và đặc điểm của công ty hợp danh (Partnership Characteristics) 617
12.1.2 Giới hạn kinh doanh (Limited Life) 618
12.1.3 Thuận lợi và bất lợi của công ty hợp danh (Advantages and Disdvantages of Partnerships) 620
12.1.4 Các trường hợp kế toán 621
12.1.5 Công ty hợp danh theo Luật doanh nghiệp Việt Nam 622

12.2 CÔNG TY CỔ PHẦN **624**
12.2.1 Khái niệm 624
12.2.2 Đặc điểm của công ty cổ phần 624
12.2.3 Các trường hợp kế toán 626

12.3 CỔ PHIẾU VÀ CỔ TỨC **630**
12.3.1 Cổ phiếu thường 630
12.3.2 Cổ phiếu ưu đãi 632
12.3.3 Cổ tức cổ phiếu ưu đãi 634
12.3.4 Quyền chọn mua cổ phiếu 638
12.3.5 Tách cổ phiếu và cổ tức cổ phiếu 639

12.4 NỘI DUNG TÓM TẮT CHƯƠNG VÀ VÍ DỤ ỨNG DỤNG **642**
12.4.1 Tóm tắt chương 642
12.4.2 Ví dụ ứng dụng 643

12.5 PHẦN BÀI TẬP THỰC HÀNH **644**
12.5.1 Bài tập số 01 644
12.5.2 Bài tập số 02 644
12.5.3 Bài tập số 03 645
12.5.4 Bài tập số 04 645
12.5.5 Bài tập số 05 645
12.5.6 Bài tập số 06 645
12.5.7 Bài tập số 07 646
12.5.8 Bài tập số 08 646

Chương 13 : BÁO CÁO NGÂN LƯU (CASH FLOW) 647

13.1 TỔNG QUAN VỀ BÁO CÁO NGÂN LƯU 647
13.1.1 Khái niệm 647
13.1.2 Đặc điểm của báo cáo ngân lưu 648
13.1.3 Tác dụng của báo cáo ngân lưu 648

13.2 NỘI DUNG CỦA BÁO CÁO NGÂN LƯU 649
13.2.1 Phân loại ngân lưu 649
13.2.2 Mối quan hệ giữa báo cáo ngân lưu và báo cáo tài chính khác 650
13.2.3 Các dòng tiền trên báo cáo ngân lưu 651
13.2.4 Quan hệ giữa các dòng ngân lưu 652

13.3 CÁC PHƯƠNG PHÁP TÍNH TOÁN DÒNG NGÂN LƯU 654
13.3.1 Phương pháp trực tiếp 654
13.3.2 Phương pháp gián tiếp 663

13.4 NỘI DUNG TÓM TẮT CHƯƠNG VÀ VÍ DỤ ỨNG DỤNG 669
13.4.1 Tóm tắt chương 669
13.4.2 Ví dụ ứng dụng 669

13.5 PHẦN BÀI TẬP THỰC HÀNH 691
13.5.1 Bài tập số 01 691
13.5.2 Bài tập số 02 694

Chương 14 : KẾ TOÁN ĐẦU TƯ CÔNG TY VÀ BÁO CÁO TÀI CHÍNH HỢP NHẤT 695

14.1 TỔNG QUÁT VỀ ĐẦU TƯ CÔNG TY 697
14.1.1 Tại sao một công ty đầu tư vào một công ty khác 697
14.1.2 Sáp nhập và chia tách công ty 698
14.1.3 Nắm quyền kiểm soát của các công ty thành công khác 700
14.1.4 Thay đổi giá thị trường của chứng khoán đầu tư 703
14.1.5 Thu nhập tiềm năng 706

14.2 HỢP NHẤT BÁO CÁO TÀI CHÍNH 706
14.2.1 Phương pháp thị trường và phương pháp vốn chủ sở hữu 706
14.2.2 Báo cáo tài chính hợp nhất 710
14.2.3 Sáp nhập công ty 712
14.2.4 Sau khi hợp nhất 716
14.2.5 Loại trừ các giao dịch nội bộ 717
14.2.6 Lãi cổ phần thiểu số (quyền lợi thiểu số) 719

14.3 NỘI DUNG TÓM TẮT CHƯƠNG VÀ VÍ DỤ ỨNG DỤNG 724
14.3.1 Tóm tắt chương 724
14.3.2 Ví dụ ứng dụng 727

14.4 PHẦN BÀI TẬP THỰC HÀNH 729
14.4.1 Bài tập số 01 729
14.4.2 Bài tập số 02 731

PROBLEM SET 737
PROBLEM SET WITH SUGGESTED SOLUTION 737
Problem set 01 737
Problem set 02 738
Problem set 03 742
Problem set 04 743
Problem set 05 747
Problem set 06 749
Problem set 07 753
Problem set 08 756
PROBLEM SET 759
Problem set 01 759
Problem set 02 760
Problem set 03 760
Problem set 04 761
Problem set 05 762
Problem set 06 763
Problem set 07 764
Problem set 08 665
Problem set 09 766
Problem set 10 766
Problem set 11 767
Problem set 12 767
Problem set 13 768
Problem set 14 769
Problem set 15 769

PHỤ LỤC
- ***Phụ lục 1 :*** Hệ thống tài khoản kế toán doanh nghiệp của Hoa Kỳ 771
- ***Phụ lục 2 :*** Hệ thống tài khoản kế toán doanh nghiệp Việt Nam – theo Quyết định 15 ngày 20/3/2006 774
- ***Phụ lục 3 :*** Khung thời gian của tài sản cố định 783
- ***Phụ lục 4 :*** Glossary 786

Tài liệu tham khảo 856

CHƯƠNG 1
TỔNG QUAN VỀ KẾ TOÁN ĐỐI CHIẾU

Mục tiêu học tập :

Sau khi nghiên cứu chương này, bạn có thể :

1. Hiểu được kế toán là gì ? Tại sao phải có kế toán đối chiếu ?
2. Hiểu được tại sao cần thiết phải có kế toán đối chiếu và kế toán đối chiếu thể hiện qua những yếu tố nào ? Tại sao những yếu tố đó tạo nên sự khác biệt giữa các hệ thống, hoặc chuẩn mực kế toán giữa các quốc gia với nhau ?
3. Hiểu được sự khác biệt giữa các chuẩn mực kế toán quốc gia trên thế giới ? Nguyên nhân nào dẫn đến sự khác biệt đó ?
4. Hiểu được sự khác biệt giữa chuẩn mực kế toán quốc tế với chuẩn mực kế toán quốc gia tại các nước có nền kinh tế phát triển, và với chuẩn mực kế toán hay hệ thống kế toán quốc gia tại các quốc gia có nền kinh tế chuyển đổi, cụ thể là nền kinh tế Việt Nam ?
5. Giới thiệu hệ thống kế toán Việt Nam ?

Quả thật, nếu cách xử lý nghiệp vụ kế toán và trình bày thông tin trên báo cáo tài chính của các công ty đều thống nhất với nhau về cơ bản được thể hiện thông qua các nguyên tắc và chuẩn mực kế toán trên toàn thế giới thì có lẽ chẳng cần thiết phải nghiên cứu về kế toán đối chiếu. Tất nhiên, điều này sẽ chẳng bao giờ xảy ra được (dù rằng những nhà kế toán chuyên nghiệp rất mong muốn điều đó) và đó chính là lý do tồn tại của môn kế toán đối chiếu. Khi tiếp cận với môn kế toán đối chiếu, người đọc sẽ hiểu một cách sâu sắc hơn về nguồn gốc và căn nguyên của sự khác biệt, những nội dung khác biệt và xu hướng hòa hợp giữa các chuẩn mực kế toán quốc gia trong khu vực và trên toàn thế giới.

1.1 THÔNG TIN KẾ TOÁN CẦN THIẾT CHO NGƯỜI SỬ DỤNG

1.1.1 Sự cần thiết của thông tin kế toán

Mục tiêu của cuốn sách là giúp bạn đọc hiểu rõ hơn các giao dịch kinh doanh phát sinh để có thể hiểu các thông tin kế toán được tạo ra bằng cách nào và những người ra quyết định, gồm cả những người bên trong công ty (các nhà quản trị) lẫn bên ngoài công ty (các nhà đầu tư) sử dụng các thông tin này trong việc ra quyết định như thế nào, khi nào, và cái gì trong việc mua hay bán tài sản tại đơn vị của họ. Trong quá trình dẫn dắt, tác giả mong muốn độc giả tiếp cận với một số công ty nổi tiếng trên thế giới. Có thể độc giả sẽ tự hỏi rằng để xây dựng các công viên trò chơi chẳng hạn như Thế giới Disney thì phải tốn kém các chi phí gì ? Liệu các công viên này có đáng để bỏ ra một số tiền đầu tư khổng lồ như vậy hay không ? Dự kiến có bao nhiêu du khách sẽ đến công viên Disney mỗi năm ? Liệu Disney có thể quán xuyến hết tất cả mọi điều, và liệu rằng lượng du khách có đủ làm cho công viên sinh lời hay không ? Nếu các nhà đầu tư xem xét việc mua cổ phiếu của Disney, họ cần phải biết các thông tin gì để quyết định xem giá hiện tại của công ty là hấp dẫn ? Mới đây, Walt Disney Hồng Kông vừa khai trương và đưa vào khai thác liệu có hiệu quả hay không ? Tất nhiên tác giả sẽ không thể trả lời tất cả mọi câu hỏi mà độc giả chất vấn, tuy nhiên tác giả sẽ đưa ra vài khía cạnh thú vị trong kinh doanh và sẽ sử dụng các ví dụ thực tế để minh hoạ cho việc sử dụng các thông tin kế toán.

Kế toán tổ chức và tổng hợp các thông tin kinh tế để những người ra quyết định có thể sử dụng chúng. Các thông tin được trình bày dưới dạng các bảng biểu được gọi là các báo cáo tài chính. Để chuẩn bị các báo cáo này, các kế toán viên phải phân tích, ghi chép, lượng hóa, tích lũy, tổng hợp, phân loại, báo cáo và diễn giải các sự kiện kinh tế ảnh hưởng tới công ty về mặt tài chính.

Một loạt các bước liên quan tới việc ghi chép ban đầu các thông tin và chuyển đổi chúng vào trong các báo cáo tài chính được gọi là hệ thống kế toán. Các kế toán viên phân tích các thông tin cần thiết cho các nhà quản trị và những người ra quyết định và thiết lập hệ thống kế toán sao cho đáp ứng tốt nhất những nhu cầu nêu trên. Tiếp theo, nhân viên kế toán và máy tính sẽ xử lý các dữ liệu gốc hàng ngày để ghi chép và hoàn chỉnh thành các thông tin kinh tế. Giá trị thực sự của bất kỳ hệ thống kế toán nào là ở chất lượng các thông tin mà nó cung cấp.

Hãy xem xét hệ thống kế toán ở ngôi trường mà bạn đang theo học. Trước tiên nó thu thập các thông tin về học phí và các khoản phải thanh toán, đồng thời theo dõi tình hình thanh toán của mỗi sinh viên. Trường của bạn phải có khả năng phát phiếu báo chưa thanh toán học phí tới những sinh viên

chưa nộp. Nhà trường phải tổ chức được các khóa học và thuê giảng viên để đáp ứng nhu cầu học tập của học viên. Nhà trường phải đảm bảo rằng nguồn thu từ học phí và các khoản thu vào khác phải đủ để trang trải lương cho giáo viên, và chi phí tiện ích khác. Từ kinh nghiệm của bạn cũng như phần lớn các sinh viên khác, sẽ nhận thấy vài thiếu sót trong hệ thống kế toán ở trường bạn. Có lẽ đó là việc phải xếp hàng quá lâu để làm thủ tục nhập học hoặc các hồ sơ quá phức tạp khi muốn xin trợ cấp học bổng. Nếu may mắn, bạn sẽ được đăng ký học và thanh toán tiền học phí qua hệ thống khai báo điện tử sau khi nhận được thư báo trúng tuyển qua e-mail. Hệ thống thông tin hợp lý sẽ làm cho cuộc đời bạn trở nên êm đềm và trôi chảy biết dường nào.

Tất cả các doanh nghiệp đều có hệ thống kế toán, từ một nhà sách nơi bạn mua cuốn sách này cho đến các công ty phát hành thẻ tín dụng để bạn mua được cuốn sách này. Thẻ Mastercard và Visa làm cho hệ thống kế toán phải thực hiện rất nhanh và rất phức tạp. Ở bất kỳ thời điểm nào cũng có hàng ngàn giao dịch dùng thẻ tín dụng xảy ra trên toàn thế giới, và hệ thống kế toán phải theo dõi và cập nhật chúng. Khi bạn dùng thẻ để thanh toán, nó sẽ tự động đọc và liên kết với nơi đăng ký tiền mặt, để truyền thông tin về số tiền được giao dịch qua đường dây điện thoại tới trung tâm xử lý điện tử của công ty phát hành thẻ. Hệ thống điện tử sẽ kiểm tra số tiền bạn trả nằm trong hạn mức và nó sẽ chấp thuận hay từ chối thanh toán. Đồng thời hệ thống máy cũng kiểm tra cẩn thận tính an toàn của các séc (check). Chẳng hạn nếu thẻ tín dụng của bạn được sử dụng để mua thực phẩm ở Ithaca, đồng thời được sử dụng để thanh toán cước điện thoại đường dài ở Hàn Quốc thì hệ thống máy tính sẽ nhận thấy rằng có điều gì đó không ổn ở đây và sẽ yêu cầu bạn gọi điện cho bộ phận phục vụ khách hàng trước khi chấp thuận giải chi. Nếu không có hệ thống kế toán đáng tin cậy, đơn giản là các thẻ tín dụng sẽ không thể nào tồn tại được.

1.1.2 Kế toán là công cụ hỗ trợ cho người ra quyết định

Các thông tin kế toán rất hữu dụng cho những ai cần dựa vào đó để ra các quyết định kinh tế. Những người ra các quyết định là các nhà quản trị, cổ đông, nhà đầu tư và các nhà chính trị. Chẳng hạn như khi phòng kỹ thuật của công ty máy tính Apple phát triển hệ thống iMac, thì kèm theo đó, một kế toán viên cũng đã thực hiện một báo cáo đánh giá khả năng sinh lời của sản phẩm, bao gồm việc ước tính doanh thu, chi phí sản xuất và chi phí bán hàng. Các nhà quản trị công ty sẽ sử dụng báo cáo này để quyết định có nên tiến hành sản xuất và đưa ra thị trường hay không. Hay một ví dụ khác là Jill điều hành một công ty tư vấn nhỏ, có 5 nhân viên để phục vụ khách hàng. Nhằm quyết định xem sẽ thăng chức cho ai (hoặc sa thải người nào), Jill cần làm báo cáo hàng tháng về năng suất của các nhân viên và so sánh năng suất

này với tiền lương và các chi phí khác liên quan đến công việc hàng tháng của mỗi người.

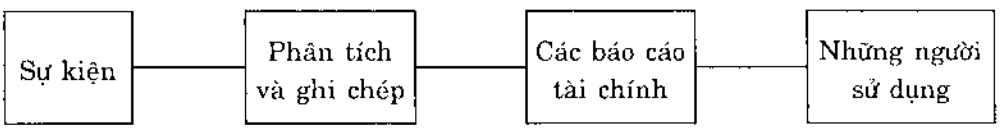
Hay một nhà đầu tư, họ đang cân nhắc nên mua cổ phiếu của General Motors hay của Volvo thì cần phải tham khảo các báo cáo kế toán được công bố và so sánh kết quả tài chính trong thời gian gần đây giữa các công ty. Những thông tin trong các báo cáo sẽ giúp người mua cổ phiếu quyết định công ty nào nên đầu tư thì tốt hơn. Ngay cả một thượng nghị sỹ đang phản biện về kế hoạch xây dựng nhà mới cho người có thu nhập thấp cần phải biết kế hoạch thực hiện sẽ tác động như thế nào đến ngân sách quốc gia. Các thông tin kế toán cho biết kế hoạch này sẽ ngốn hết bao nhiêu chi phí và sử dụng nguồn kinh phí nào.

Điều này càng đúng hơn với một nhà cho vay, họ xem xét cho một công ty vay tiền để mở rộng sản xuất thì cần phải kiểm tra tình hình hoạt động kinh doanh trong quá khứ và dự đoán công ty sẽ sử dụng số tiền được vay vào hoạt động kinh doanh mới như thế nào.

Về cơ bản, kế toán là một phương thức đo lường và thông tin nhằm đáp ứng yêu cầu thông tin về kinh tế của toàn xã hội. Các yêu cầu thông tin kinh tế hoặc ít hoặc nhiều, thô sơ hay phức tạp đều có chung một thuộc tính là đòi hỏi các thông tin biểu hiện bằng tiền về tình hình và sự biến động của tài nguyên kinh tế và tình hình sử dụng các tài nguyên này.

1.2 NGUYÊN NHÂN HÌNH THÀNH MÔN KẾ TOÁN ĐỐI CHIẾU

Kế toán giúp cho việc ra quyết định bằng cách chỉ ra đồng tiền đã được chi tiêu ở đâu và khi nào, các cam kết đã được thực hiện ra sao, đánh giá hiệu quả kinh doanh, và đưa ra các kiến nghị tài chính cho việc lựa chọn kế hoạch này hay bác bỏ kế hoạch khác. Kế toán cũng giúp dự báo tác động của các quyết định, và chỉ ra các vấn đề khó khăn, những bất hợp lý, những vấn đề hiện tại cũng như các cơ hội trong tương lai.



Mọi quan tâm của chúng ta đều nằm trong bốn hộp trên. Tất cả các khóa học kế toán tài chính đều bao gồm các học phần phân tích (định khoản), ghi chép và thiết lập các báo cáo tài chính. Do đó, hệ thống kế toán doanh nghiệp ở các quốc gia nói chung sẽ tập trung kỹ hơn vào bản chất của quá trình kinh doanh và phương cách mà các báo cáo tài chính hỗ trợ cho những người ra quyết định.

Như vậy, các doanh nghiệp ở bất kỳ quốc gia nào cuối cùng cũng phải cung cấp thông tin cho người sử dụng thông tin báo cáo tài chính hữu ích nhất, nhưng thực tế cho thấy, ở các quốc gia khác nhau sẽ có hệ thống chuẩn mực kế toán quốc gia không giống nhau, vì nhiều lý do khác nhau. Thực tiễn đã minh chứng có ít nhất bốn lý do để giải thích tại sao có sự khác biệt đó và đó cũng lý do tại sao kế toán đối chiếu lại cần thiết cho công việc nghiên cứu tại các trường giảng dạy về kế toán.

1.2.1 Sự phát triển xã hội loài người

Sự phát triển văn minh loài người gắn liền với sự phát triển buôn bán.

Từ buổi sơ khai con người đã tìm ra những lợi ích trong việc trao đổi buôn bán giữa các nước – Cách đây hàng ngàn năm những người Trung Quốc và Ấn Độ đã mang hàng hóa sang trao đổi ở các nước Tây Âu. Tuy rằng con người đã sớm tìm thấy lợi ích của thương mại quốc tế nhưng mãi đến thế kỷ 15 các lý thuyết về thương mại quốc tế mới thực sự ra đời.

Cho đến ngày nay không có một quốc gia nào trên thế giới tồn tại độc lập mà không có quan hệ thương mại quốc tế .

Quan hệ kinh tế quốc tế ngày càng mở rộng - nó là tất yếu khách quan của lịch sử. Từ khi có nhà nước bắt đầu có quan hệ kinh tế thương mại quốc tế.

Lịch sử phát triển của loài người về sự phân công lao động xã hội trải qua 3 giai đoạn :

- Giai đoạn thứ nhất : Chăn nuôi tách rời Nông nghiệp mầm mống của sự trao đổi hàng hóa ra đời, các bộ lạc trao đổi các sản phẩm trồng trọt chăn nuôi cho nhau.
- Giai đoạn hai : Nghề Thủ Công tách khỏi Nghề Nông. Sản xuất bắt đầu chuyển hóa, mầm mống của Công nghiệp xuất hiện, tiền tệ ra đời đóng vai trò vật ngang giá phục vụ cho sự trao đổi.
- Giai đoạn ba : Thương nhân ra đời tách khỏi Sản xuất . Sự trao đổi mở rộng tạo điều kiện cho mậu dịch quốc tế ra đời.

Một số quốc gia có những đóng góp quan trọng cho sự phát triển của kế toán. Vào thế kỷ 14 và 15, các thành phố của Ý là những nhà tiên phong. Phương pháp của Ý ghi chép sổ sách bằng bút toán kép trước hết lan rộng khắp phần còn lại của châu Âu, sau đó là toàn thế giới. Một trong những dấu vết còn lại của sự thống trị này là rất nhiều thuật ngữ tài chính trong tiếng Anh có nguồn gốc từ tiếng Ý. Thí dụ như bank (Ngân hàng), capital (vốn), cash (vốn bằng tiền), debit (nợ), credit (có), folio, imprest (tạm ứng), journal (nhật ký)...

Đến thế kỷ 19, nước Anh giành vị trí dẫn đầu và đến thế kỷ 20 vị trí này rơi vào tay nước Mỹ. Kết quả là tiếng Anh gần như chính thức trở thành ngôn ngữ quốc tế về kế toán. Các khái niệm, tập tục và kỹ thuật kế toán đã được xuất khẩu và nhập khẩu khắp nơi trên thế giới. Thí dụ, nước Anh chẳng những nhập khẩu bút toán kép từ Ý và xuất khẩu kế toán chuyên nghiệp sang các nước khác trên thế giới; mà còn xuất khẩu khái niệm phản ảnh trung thực và hợp lý sang các nước trong Liên hiệp Anh và mới đây là cho các thành viên khác trong Liên minh châu Âu (Parker, 1989). Các khái niệm và thực tiễn về quản lý kế toán trong khắp thế giới công nghiệp phải chịu ơn nhiều của các nhà khai phá Mỹ.

1.2.2 Sự hình thành các công ty đa quốc gia

Công ty đa quốc gia (Multinational enterprises – MNEs) có thể định nghĩa một cách rộng rãi là những doanh nghiệp sản xuất một loại hàng hóa hay dịch vụ trong hai hoặc nhiều hơn hai quốc gia. Phần lớn sự gia tăng đột ngột của mậu dịch quốc tế từ sau thế chiến thứ hai được quy cho sự phát triển của MNEs. Các MNEs đóng một vai trò quan trọng trong việc chuyển giao các kỹ thuật kế toán từ nước này sang nước khác. Sự có mặt của các MNEs đã mang đến một tầm vóc mới cho các lĩnh vực như kiểm toán vốn đã có nhưng ở mức độ từng quốc gia. Những vấn đề khác như chuyển đổi ngoại tệ trong việc lập báo cáo tài chính tổng hợp chỉ nảy sinh với các MNEs. Bởi vì các MNEs phải lập báo cáo tài chính phù hợp với luật pháp và thông lệ của các nước chủ nhà, các nhà đầu tư và các nhà tín dụng của các công ty này phải trở nên am hiểu về hệ thống báo cáo tài chính của nhiều nước.

Các MNEs không những làm tăng nguồn tài chính trong nước, mà còn làm phát triển thị trường vốn mà những năm gần đây đã quốc tế hóa nhanh chóng. Điều này trở thành hiện thực do sự biến đổi nhanh chóng của các thị trường tài chính hàng đầu, tốc độ của đổi mới trong lĩnh vực tài chính (bao gồm các kỹ thuật thương mại mới và các công cụ tài chính mới), tiến bộ chóng mặt của kỹ thuật truyền thông điện tử, và sự gia tăng các mối quan hệ giữa thị trường tài chính trong nước và thế giới.

Việc xây dựng các thước đo chính xác sự quốc tế hóa của các thị trường chứng khoán trên thế giới thì rất khó khăn. Hai thước đo thô sơ hiện có là : a) Phạm vi mà các công ty được đưa tên trên các thị trường chứng khoán khác ngoài nước mình, b) Phạm vi mà các công ty chuyển đổi báo cáo tài chính sang ngôn ngữ khác để phục vụ cho lợi ích các nhà đầu tư nước ngoài. Thí dụ các công ty của Anh đăng ký ở thị trường chứng khoán Úc, Áo, Bỉ, Canada, Đan Mạch, Pháp, Đức, Hong Kong, Nhật, Luxembourg, Malaysia, Hà Lan, New Zealand, Na Uy, Pakistan, Singapore, Nam Phi, Thụy Sĩ và Hoa Kỳ.

Một thước đo sự quốc tế hóa khác phức tạp hơn là phạm vi mà các thị trường chứng khoán "hội nhập" (integrated), theo nghĩa các chứng khoán được định giá tùy thuộc vào các nhân tố quốc tế hơn là các nhân tố trong nước. Kiểu hội nhập như thế đã tăng lên trong những năm gần đây, đặc biệt ở châu Âu.

Có bao giờ bạn tự hỏi làm thế nào mà McDonald bắt đầu từ một quán nhỏ bán hamburger ở Pasadena, California đã trở thành một chuỗi 27.000 nhà hàng ở khắp 119 quốc gia trên thế giới ? Đầu tiên nhà McDonald thuê 3 xe đẩy để bán xúc xích kẹp bánh mì (hot dogs) và nước uống cho khách hàng tại một bãi đậu xe ở Pasadena vào năm 1937. Tới năm 1940, hai anh em nhà McDonald, Dick và Mac, mở thêm ở một bến xe lớn hơn tại San Bernardino 20 quầy hàng phục vụ khoảng 25 món sandwiches và sườn nướng. Tình hình kinh doanh tiến triển tốt, hai anh em chia nhau 50.000 USD lợi nhuận mỗi năm (nên nhớ rằng 50.000 USD vào năm 1940 có giá trị tương đương với 550.000 USD ngày nay).

Kế toán ảnh hưởng tới các nhà lập nghiệp này như thế nào ? Khi phân tích doanh thu và chi phí, họ thấy rằng 80% doanh thu có được từ món hamburgers. Sandwiches và sườn nướng tuy ngon đấy nhưng cho doanh thu rất thấp. Do đó anh em nhà McDonald đã định hình kinh doanh bằng việc tập trung vào các sản phẩm giá thấp, số lượng tiêu thụ cao, và chuẩn hóa thực đơn còn ít món hơn. Họ cắt giảm 25 món xuống còn 9 món, đồng thời giảm giá hamburgers từ 0,30 USD xuống còn 0,15 USD. Doanh thu và lợi nhuận của McDonald tăng vọt. Thực đơn ít món và giá thấp đã làm cho McDonald phát đạt trong nhiều năm trời.

Ngoài khách hàng hằng đêm, một ít người cũng đã nhận ra cổ máy hái ra tiền này. Công ty Carnation nhận thấy đã bán cho anh em nhà McDonald một số lượng rất các sản phẩm sữa tươi ướp lạnh. Công ty nghĩ là bất kỳ ai cũng có thể bán được, nên Carnation cố gắng mua quyền mở thêm các quầy bán hàng bên cạnh McDonald. Công cuộc kinh doanh của Dick và Mac giảm dần. Trước tình hình đó, vào năm 1954 Ray Kroc đã bước vào cuộc chơi.

Ray Kroc chuyên bán máy pha sữa đa năng, các máy này có thể pha được 5 loại sữa khác nhau cùng lúc. Bạn cũng đoán rằng : Ray Kroc đã bán rất nhiều máy pha sữa cho anh em nhà McDonald đến nỗi ông ta quyết định đến tìm hiểu quán hamburger nhằm bán được nhiều máy hơn. Kroc bỏ ra một ngày để quan sát hoạt động của McDonald. Kroc thấy rằng mình sẽ bán được nhiều máy hơn nếu McDonald mở ra nhiều quán hơn, tuy nhiên chỉ sau vài ngày Kroc nhận thấy rằng cơ hội bằng vàng thực ra là bán công thức của nhà McDonald cho những người tạo lập doanh nghiệp, muốn mở cửa hàng hamburger tương tự trên cả nước. Là một người kiên trì, Kroc đã thuyết phục được anh

em nhà McDonald cho phép mình bán quyền doanh tiêu. Cơ hội vàng của Kroc đã trở thành những mũi tên vàng, và từ một quầy bán hamburger nhỏ ở California, McDonald đã trở thành một trong những công ty hùng mạnh nhất trên thế giới. Ngày nay, McDonald được xem là một thương hiệu hàng đầu thế giới, chủ yếu có được là do quyết định chiến lược kinh doanh phù hợp bằng cách sử dụng thông tin kế toán.

1.2.3 Sự hoàn thiện công tác kế toán của các quốc gia

Có lẽ là nguyên nhân đối chiếu là nguyên nhân quan trọng nhất trong tất cả các nguyên nhân. Để cải tiến công tác kế toán, một quốc gia có thể quan sát cách thức các quốc gia khác đã và đang đối phó với các vấn đề nảy sinh, đặc biệt là trong những nước công nghiệp. Các vấn đề này có thể không có khác biệt đáng kể giữa các nước. Cũng có thể để tự thỏa mãn, khi có sự khác biệt về phương pháp kế toán, các khác biệt sẽ được biện hộ bằng sự khác biệt về kinh tế, luật pháp và môi trường xã hội chứ không chỉ là sự tình cờ của lịch sử. Những khác biệt có tính chất ngẫu nhiên thì không trở ngại gì để đi đến sự hòa hợp. Các khác biệt càng có tính chất cơ bản thì càng khó thể giải quyết.

Cho đến khá gần đây, các nhà kế toán vẫn có xu hướng thảo luận các vấn đề kế toán chỉ trên nền tảng của một quốc gia, ít chú ý đến thực tiễn ở các nước khác. Họ bỏ qua một điều là những phương pháp hay quy định về kế toán đang được đề nghị nhưng chưa được thực hiện hay thiết lập tại một quốc gia thì thường là đã được sử dụng tại một quốc gia khác. Thí dụ ở Anh và Hoa kỳ, đã từng có nhiều lời đề nghị về một sự thống nhất hơn về việc trình bày báo cáo tài chính và các nguyên tắc đánh giá; đề nghị về một quan hệ chặt chẽ hơn giữa thu nhập theo kế toán và thu nhập chịu thuế; và đề nghị thiết lập tòa án kế toán. Các nhà kế toán Hoa Kỳ đã có lần tranh luận cho một bộ luật công ty mạnh hơn, còn một số nhà kế toán Anh đã đề xuất thiết lập một cơ quan lập quy nhà nước có quyền lực về những vấn đề kế toán.

Tất cả các đề nghị nói trên đã được chấp thuận ở một số quốc gia khác; và sự mô tả cũng như đánh giá chúng sẽ được trình bày ở những chương sau. Pháp và Đức là những thí dụ rõ nhất về sự thống nhất - Ở Pháp, sự thống nhất được thực hiện bằng hoạch đồ kế toán quốc gia; còn ở Đức bằng đạo luật. Cả hai nước này cũng là một thí dụ về mối quan hệ chặt chẽ giữa các quy định về kế toán tài chính và các quy định về thuế công ty. Báo cáo tài chính của Hà Lan thì không có cả hai đặc điểm nói trên; nhưng Hà Lan lại là nước duy nhất có sự hoạt động của tòa án kế toán.

Các nhà kế toán Mỹ đang mong muốn nghiên cứu về vai trò của luật công ty trong việc lập báo cáo tài chính có thể tìm thấy các kinh nghiệm nhiều

năm của nước Anh và nước Đức; và cả của Hà Lan – nơi mà luật công ty đã phát triển từ một ảnh hưởng nhỏ bé đến một ảnh hưởng quan trọng kể từ năm 1970.

Các nhà kế toán Anh trong việc nghiên cứu về một cơ quan lập quy sẽ có một tiền lệ trước mắt là Ủy ban giao dịch chứng khoán Hoa kỳ (SEC); và cũng có thể nghiên cứu về Ủy ban hoạt động chứng khoán của Pháp (COB).

1.2.4 Sự tương hợp giữa các chuẩn mực kế toán

Ngày càng trở nên quan trọng trong những năm gần đây. Sự hòa hợp có thể định nghĩa là quá trình gia tăng sự tương hợp của các thông lệ kế toán bằng cách đặt ra những giới hạn về mức độ của sự khác biệt. Các giải pháp của các nhà kế toán Mỹ – vốn đông đảo và có thế lực nhất – đã có một ảnh hưởng rất lớn nhưng không phải lúc nào cũng được chấp nhận. Thật vậy, một cuộc tranh luận về sự hòa hợp quốc tế đã ngăn chặn sự tiếp nhận hàng loạt các nguyên tắc kế toán Mỹ. Trong nội bộ Liên minh châu Âu, tất cả các nước chủ yếu đã cọ sát về các giải pháp và đã phải chấp nhận những thỏa hiệp cả về kỹ thuật và về chính trị.

Rõ ràng rằng việc hòa hợp công tác báo cáo tài chính sẽ đụng chạm đến nhiều vấn đề rộng hơn là chỉ trong một mình lĩnh vực kế toán.

1.2.5 Sự khác biệt về công tác kế toán

a. Hệ thống luật pháp

Mỗi quốc gia đều có hệ thống luật pháp riêng cho mình. Tuy nhiên xét trên bình diện tổng thể các luật gia thường đề nghị chia làm 2 trường phái chính.

Một số các quốc gia có hệ thống luật pháp dựa trên luật tập quán (common law). Luật tập quán thì kém trừu tượng hơn luật lệ mà có hệ thống hóa (codified law). Hệ thống luật tập quán này xuất phát từ Anh và sau đó lan truyền sang một số các quốc giá khác chịu ảnh hưởng của Anh như : Mỹ, Ái Nhĩ Lan, Ấn Độ, Úc.

Một số quốc gia khác lại dựa trên Codified roman law mà luật này đã được biên soạn bởi Justinian vào thế kỷ thứ 6 và được phát triển bởi các trường đại học vào thế kỷ 20. Luật này liên kết ý tưởng về sự công bằng, tư pháp (Justice) và Đạo đức. Sự khác biệt này cũng ảnh hưởng quan trọng đó là luật công ty và luật luật thương mãi cần phải thiết lập các chi tiết đối với kế toán và báo cáo tài chính. Các quốc gia theo trường phái Codified Roman law có thể kể ra như sau : Pháp, Ý, Đức, Tây Ban Nha, Hà Lan, Bồ Đào Nha, Nhật.

b. Các nhà cung cấp tài chính (Providers of Finance)

Loại tổ chức kinh doanh nào chiếm ưu thế và quyền sở hữu cũng rất khác nhau. Ở Pháp và Ý, phần lớn các công ty hoạt động là công ty nhỏ và vừa và vốn do nhà nước và ngân hàng cung cấp chiếm một tỷ lệ đáng kể nhất là cho các doanh nghiệp nhỏ mang tính chất gia đình. Trong khi đó ở Đức Ngân hàng là người sở hữu quan trọng của các công ty cũng như nhà cung cấp tài chính. Phần lớn phần hùn trong các công ty công đều do từ ngân hàng như Deutsche, Dresdner và Commerrz. Trong những quốc gia này, ngân hàng hay nhà nước sẽ chỉ định trong một số trường hợp ban giám đốc mà cũng muốn thu thập thông tin và ra quyết định. Đây là những quốc gia lục địa, các công ty trong các quốc gia này bị chi phối bởi chính phủ hay gia đình, do đó nhu cầu cần công bố thông tin cho đại chúng thì không rõ ràng lắm.

Mặc dầu phần hùn của các công ty như ở Mỹ do các công ty tài chính nắm giữ nhiều hơn là do các cá nhân, tuy vậy các tổ chức này vẫn tương phản với nhà nước, ngân hàng, và các cổ đông gia đình. Thay vào đó sự gia tăng phần nắm giữ của các nhà đầu tư thể chế sẽ củng cố thêm giả thuyết là trong những quốc gia nào mà quyền sở hữu trải rộng ra trong cộng động dân cư thì nơi đó sẽ có áp lực trong việc công bố báo cáo tài chính, kiểm toán và thông tin trung thực. Các thể chế tài chính nắm giữ phần hùn quan trọng và họ thường tổ chức tốt hơn là các cổ đông tư nhân. Do vậy họ sẽ làm tăng áp lực và họ sẽ thành công hơn để gây áp lực cần phải công bố nhiều thông tin chi tiết hơn là chỉ có giá trị đối với quần chúng.

Trong hầu hết các quốc gia lục địa và Nhật sự ít ỏi của các cổ đông bên ngoài nên báo cáo tài chính chỉ cần phải thỏa mản cho mục đích của Nhà nước như thuế. Điều này nó sẽ không khuyến khích sự phát triển của tính mềm dẻo, phán đoán, tính trung thực hay sự kinh nghiệm. Tuy vậy trong những quốc gia như Đức, Pháp, Ý nơi mà ít công ty có tên trên danh sách để phải công bố một cách chi tiết báo cáo tài chính đã được kiểm toán. Ở Pháp người ta đã lập ra Ủy ban để kiểm tra thị trường chứng khoán ví dụ như COB (commission des operation de Bourse). Cơ quan này trong một chừng mực nào đó đã bắt chước theo SEC (Security and exchanges commission) của Mỹ.

Trong những quốc gia mà có rất ít danh sách các công ty có mặt trên thị trường chứng khoán như Pháp Đức, Ý, thường có luật, Nhà nước sẽ thiết lập một cơ quan để kiểm tra thị trường chứng khoán và họ sẽ có mối liên hệ rất chặt trong việc thiết lập các chuẩn mức kế toán.

c. Luật thuế

Mặc dầu có thể phân chia hệ thống thuế theo nhiều cách, tuy vậy chỉ có một số phương pháp là thích hợp và ảnh hưởng đến báo cáo tài chính. Ví

dụ rất dễ dàng chia EU thành 2 nhóm Classical và Imputation. Tuy vậy sự phân biệt này không ảnh hưởng đến báo cáo tài chính. Do vậy trong một chừng mực nào đó vấn đề này được tìm thấy khi nghiên cứu "Chênh lệch thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại". Ở Mỹ, Anh đây là khoản mà được đề cập trong chuẩn mực.

Trong khi đó đối với Pháp hay Đức, vấn đề này chỉ là thiểu số, bởi lẽ phần lớn trường hợp luật kế toán chính là luật thuế. Một trong những thí dụ đó là khấu hao. Tại Anh, chi phí khấu hao hàng năm ghi vào báo cáo tài chính được xác định theo chuẩn mực SSAP12. Chuẩn mực này đã ghi rỏ : Khấu hao nên phân bổ cho các thời khóa sao cho nó thể hiện một cách trung thực giá trị của tài sản đã sử dụng vào mỗi thời khóa trong mối tương quan với lợi tức mang lại...Và nhà quản lý có thể chọn các phương pháp thích hợp với đặc điểm sử dụng tài sản. Trong khi đó luật thuế thì hoàn toàn độc lập với các chuẩn mực. Do đó đã dẫn đến chênh lệch về thuế lợi tức. Trong khi đó đối với Pháp và Đức, luật thuế có quy định tỷ lệ khấu hao tối đa cho từng tài sản. Do đo chi phí khấu hao phải tuân theo quy định này. Nói một cách khác một đằng là hợp lý (công bằng) (fair) và một đằng là hợp pháp (tuân thủ luật pháp) (legal).

d. Tổ chức nghề nghiệp

Sức mạnh, tầm vóc, khả năng của tổ chức nghề nghiệp kế toán cũng có ảnh hưởng đáng kể. Ở những quốc gia mà không có hoặc ít có sự hiện diện của các tổ chức nghề nghiệp thì nhu cầu kiểm toán sẽ ít hơn

e. Lạm phát

Mặc dầu các kế toán viên nói tiếng Anh trên thế giới đã chứng tỏ miễn quan tâm (immune) đối với lạm phát khi đi đến quyết định, nhưng vẫn còn có một số quốc gia luôn có lạm phát xảy ra. Trong nhiều nước Nam Mỹ, phương pháp thường được sử dụng nhất là phương pháp điều chỉnh theo chỉ số giá (price level adjustement) và nhà nước phải thường công bố chỉ số giá. Đây cũng là yếu tố dẫn đến sự khác nhau về kế toán.

f. Lý thuyết kế toán

Trong ít trường hợp lý thuyết kế toán có ảnh hưởng lớn đối với kế toán ví dụ như Hà Lan. Lý thuyết kế toán đi trước các người sử dụng báo cáo tài chính trong việc đưa ra quan điểm trung thực và hợp lý bằng cách cho phép các kế toán gia phán đoán, trong trường hợp riêng của từng công ty để chọn và trình bày các số liệu. Trong các quốc gia lục địa và Nhật, lý thuyết kế toán không đóng vai trò chủ đạo, kế toán được sử dụng như một công cụ của nhà nước (cho thuế). Còn khối lý thuyết kế toán có ảnh hưởng rất ít do sự phát triển của khuôn mẫu kế toán được chấp nhận conceptual Framework.

g. Sự tình cờ

Có một số tình cờ xảy ra nhưng lại có ảnh hưởng rất lớn đến việc định hình kế toán của quốc gia. Ví dụ cuộc khủng hoảng kinh tế thế giới vào 1929 đã làm cho kế toán Mỹ chuyển hướng yêu cầu công bố các thông tin chi tiết và sự kiểm tra của nhà nước về các chuẩn mực kế toán. Tuy nhiên, sự can thiệp của Nhà nước tại Hoa Kỳ chỉ là hướng các doanh nghiệp khai báo trung thực hơn, khách quan hơn và tuân thủ chặt chẽ hơn các nguyên tắc và chuẩn mực kế toán.

1.3 ĐỐI TƯỢNG CỦA KẾ TOÁN

Kế toán cung cấp những công cụ, phương tiện trong việc thu thập, theo dõi và đo lường kết quả hoạt động kinh doanh nhằm cung cấp thông tin kịp thời về tình hình tài chính của doanh nghiệp. Nói một cách khác, đối tượng của kế toán là hoạt động kinh doanh và tài chính của doanh nghiệp, đó là quá trình đầu tư, sản xuất và tiêu thụ. Tuy nhiên, kế toán không thể nào cung cấp toàn bộ các thông tin trong doanh nghiệp mình cho các đối tượng sử dụng mà chỉ cung cấp những thông tin tài chính, tức là thông tin tổng hợp đã được lượng hóa bằng giá trị, cụ thể bằng tiền đồng Việt Nam cho những đối tượng sử dụng bên ngoài doanh nghiệp và thông tin chi tiết khác sẽ được lượng hóa bằng những hình thái khác nhau cung cấp cho nội bộ doanh nghiệp. Đối tượng kế toán là hoạt động kinh tế, tài chính của đơn vị thông qua sự hình thành và biến động của nguồn vốn kinh doanh mà nguồn vốn kinh doanh bao gồm nợ phải trả và vốn chủ sở hữu để hình thành nên tài sản của doanh nghiệp.

Dù bất kỳ một doanh nghiệp nào, dù thuộc lĩnh vực nào, ngay từ ban đầu muốn tiến hành hoạt động kinh doanh cũng nhất thiết phải có một lượng vốn nhất định. Trong doanh nghiệp, vốn tồn tại dưới nhiều hình thái khác nhau (biểu hiện dưới dạng vật chất hoặc phi vật chất) và được đo bằng tiền gọi là tài sản. Nghĩa là, nguồn vốn bao gồm nợ phải trả và vốn chủ sở hữu là nguồn hình thành nên tài sản của doanh nghiệp. Dù rằng, trong thực tế, có thể tồn tại dưới nhiều tên gọi khác nhau như vốn pháp định, vốn điều lệ và vốn kinh doanh nhưng tất cả đều hình thành nên nguồn vốn chủ sở hữu. Thực ra, vốn pháp định là mức vốn tối thiểu phải có theo quy định của pháp luật đối với từng ngành nghề kinh doanh, ví dụ ở Việt Nam chẳng hạn, kinh doanh thương mại là 300 triệu đồng, tư vấn tài chính, kế toán là 600 triệu đồng,... Còn vốn điều lệ là số vốn cam kết của doanh nghiệp đối với với các khoản nợ phải trả và được ghi trong điều lệ của doanh nghiệp. Như vậy, vốn có thể được hình thành từ nhiều nguồn gốc khác nhau và những tên gọi khác nhau nhưng đều gọi chung là nguồn vốn. Khi đơn vị đã bắt đầu hoạt động và duy trì hoạt động của mình tất yếu sẽ làm cho nguồn vốn biến động không ngừng. Do vậy,

để cung cấp thông tin về hoạt động sản xuất kinh doanh của đơn vị, kế toán phải phản ánh các yếu tố của quá trình sản xuất kinh doanh là tài sản, nguồn hình thành tài sản và sự vận động của tài sản trong doanh nghiệp.

Theo quy định của luật kế toán, đối tượng kế toán thuộc hoạt động kinh doanh, gồm :

- Tài sản cố định, tài sản lưu động;
- Nợ phải trả và vốn chủ sở hữu;
- Các khoản doanh thu, chi phí, thu nhập và chi phí khác;
- Thuế và các khoản nộp ngân sách nhà nước;
- Kết quả và phân chia kết quả hoạt động kinh doanh;
- Các tài sản khác có liên quan đến đơn vị kế toán.

Với những nội dung này, người đọc đơn giản nhận ra ngay rằng, thực ra đối tượng kế toán nói chung là tài sản, nguồn hình thành tài sản và sự vận động của tài sản trong quá trình kinh doanh.

1.3.1 Tài sản (nguồn lực)

Tài sản là nguồn lực do doanh nghiệp kiểm soát và có thể thu được lợi ích kinh tế trong tương lai. Thông thường trong thực tế tại doanh nghiệp, tài sản được biểu hiện dưới hình thái vật chất như nhà xưởng, máy móc, thiết bị, vật tư, hàng hóa hoặc không thể hiện dưới hình thái vật chất như bản quyền, bằng sáng chế nhưng phải thu được lợi ích kinh tế trong tương lai và thuộc quyền kiểm soát của doanh nghiệp. Bên cạnh đó, tài sản của doanh nghiệp còn bao gồm các tài sản không thuộc quyền sở hữu của doanh nghiệp nhưng doanh nghiệp kiểm soát được và thu được lợi ích kinh tế trong tương lai, như tài sản thuê tài chính; hoặc có những tài sản thuộc quyền sở hữu của doanh nghiệp và thu được lợi ích kinh tế trong tương lai nhưng có thể không kiểm soát được về mặt pháp lý, như bí quyết kỹ thuật thu được từ hoạt động triển khai có thể thỏa mãn các điều kiện trong định nghĩa về tài sản khi các bí quyết đó còn giữ được bí mật và doanh nghiệp còn thu được lợi ích kinh tế. Ngoài ra, tài sản của doanh nghiệp còn được hình thành từ các giao dịch hoặc các sự kiện đã qua, như góp vốn, mua sắm, tự sản xuất, được cấp, được biếu tặng. Các giao dịch hoặc các sự kiện dự kiến sẽ phát sinh trong tương lai không làm tăng tài sản.

Khi đề cập đến tài sản thường kế toán quan tâm đến lợi ích kinh tế trong tương lai của tài sản đó, vậy thì lợi ích kinh tế trong tương lai của một tài sản là gì ?

Lợi ích kinh tế trong tương lai của một tài sản là tiềm năng làm tăng nguồn tiền và các khoản tương đương tiền của doanh nghiệp hoặc làm giảm bớt các khoản tiền mà doanh nghiệp phải chi ra. Lợi ích kinh tế trong tương lai của một tài sản được thể hiện trong các trường hợp, như :

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

Thông thường khi các khoản chi phí phát sinh sẽ tạo ra tài sản. Đối với các khoản chi phí không tạo ra lợi ích kinh tế trong tương lai thì không tạo ra tài sản; Hoặc có trường hợp không phát sinh chi phí nhưng vẫn tạo ra tài sản, như vốn góp, tài sản được cấp, được biếu tặng.

Tóm lại, tài sản (Assets) là các nguồn lực kinh tế được kỳ vọng là sẽ tạo ra dòng ngân lưu vào hoặc sẽ giúp làm giảm dòng ngân lưu ra trong tương lai, là tất cả những tài sản có giá trị bao gồm tài sản hữu hình và tài sản vô hình gắn với những lợi ích kinh tế trong tương lai của doanh nghiệp và thỏa mãn các đặc trưng : Tài sản thuộc quyền sở hữu hoặc quyền kiểm soát của doanh nghiệp mà doanh nghiệp kỳ vọng sử dụng tài sản này trong hoạt động sản xuất, kinh doanh sẽ là tạo ra lợi ích kinh tế trong tương lai và được đo lường bằng thước đo giá trị. Theo chuẩn mực kế toán Việt Nam quy định tài sản là một nguồn lực :

- Doanh nghiệp kiểm soát được và dự tính đem lại lợi ích kinh tế trong tương lai cho doanh nghiệp.

Như vậy, tài sản trong đơn vị bao gồm nhiều loại khác nhau như tiền mặt, tiền gởi ngân hàng, nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ, thành phẩm, hàng hóa, nhà xưởng, bàn, ghế, quyền sử dụng đất, bất động sản đầu tư, các khoản đầu tư vào công ty con, các khoản đầu tư vào công ty liên kết... Nếu xét về mặt giá trị và tính chất luân chuyển của tài sản, toàn bộ tài sản của doanh nghiệp bao gồm :

a. Tài sản lưu động và các khoản đầu tư ngắn hạn

Tài sản lưu động (tài sản lưu động và các khoản đầu tư ngắn hạn) là những tài sản có kỳ luân chuyển ngắn. Ví dụ : Tiền mặt, chứng khoán ngắn hạn, khoản phải thu, hàng tồn kho, đầu tư ngắn hạn, các khoản tạm ứng, khoản ứng trước cho người bán...

Vốn bằng tiền là một bộ phận của tài sản lưu động bao gồm : Tiền mặt tại quỹ; Tiền gởi ở các ngân hàng, công ty tài chính và tiền đang chuyển. Với tính lưu hoạt cao – vốn bằng tiền được dùng để đáp ứng nhu cầu thanh toán của doanh nghiệp, thực hiện việc mua sắm hoặc chi phí.

Các khoản đầu tư tài chính ngắn hạn là những khoản đầu tư về vốn mà doanh nghiệp nhằm mục đích để kiếm lời và không có ý định nắm giữ trên một năm. Có thể nói, đầu tư ngắn hạn là những nguồn lực tài chính có thể chuyển thành tiền dễ dàng với thời hạn đầu tư trong vòng một năm hoặc một chu kỳ kinh doanh ngắn hạn như cổ phiếu, trái phiếu, hoặc các khoản cho vay ngắn hạn,...

Các khoản phải thu là tài sản thuộc quyền sở hữu của doanh nghiệp nhưng do cá nhân hay doanh nghiệp khác chiếm dụng trong quá trình phát sinh giao dịch kinh tế, và phải trả lại cho doanh nghiệp, doanh nghiệp phải có trách nhiệm đối với những khoản phải thu này. Nói cách khác, khoản phải thu là tài sản thuộc quyền sở hữu của doanh nghiệp nhưng còn đang nằm trong lĩnh vực thanh toán. Ví dụ như khoản phải thu khách hàng, khoản phải thu nội bộ, khoản thuế GTGT được khấu trừ, tiền trả trước cho người bán, khoản bồi thường, khoản tài sản thiếu chờ xử lý, ...

Khoản phải thu khác cũng là tài sản của doanh nghiệp như khoản tạm ứng cho cán bộ công nhân viên trong doanh nghiệp, các khoản ký cược, ký quỹ ngắn hạn,... ở ngân hàng, ở các tổ chức tín dụng, các công ty tài chính,...

Hàng tồn kho là những tài sản được giữ để bán trong kỳ sản xuất, kinh doanh bình thường, hoặc đang trong quá trình sản xuất, kinh doanh dở dang, hoặc nguyên liệu, vật liệu, công cụ, dụng cụ để sử dụng trong quá trình sản xuất, kinh doanh hoặc cung cấp dịch vụ. Như vậy, hàng tồn kho bao gồm :

- Hàng hóa mua về để bán : Hàng hóa tồn kho, hàng mua đang đi trên đường, hàng gởi đi bán, hàng hóa gởi đi gia công chế biến;
- Thành phẩm tồn kho và thành phẩm gởi đi bán;
- Sản phẩm dở dang : Sản phẩm chưa hoàn thành và sản phẩm hoàn thành chưa làm thủ tục nhập kho thành phẩm;
- Nguyên liệu, vật liệu, công cụ, dụng cụ tồn kho, gởi đi gia công chế biến và đã mua đang đi trên đường;
- Chi phí dịch vụ dở dang.

b. Tài sản cố định và các khoản đầu tư dài hạn

Tài sản cố định (tài sản cố định và các khoản đầu tư dài hạn) là những tài sản thuộc quyền sở hữu của doanh nghiệp hoặc do doanh nghiệp kiểm soát

có kỳ luân chuyển dài thường là trên một năm. Bao gồm tài sản cố định hữu hình, tài sản cố định vô hình, tài sản thuê tài chính và các khoản đầu tư dài hạn.

Tài sản cố định hữu hình là những tài sản có hình thái vật chất do doanh nghiệp nắm giữ để sử dụng cho hoạt động sản xuất, kinh doanh phù hợp với tiêu chuẩn ghi nhận tài sản cố định hữu hình.

Các tài sản được ghi nhận là tài sản cố định hữu hình phải thỏa mãn đồng thời tất cả (4) tiêu chuẩn ghi nhận sau :

- Chắc chắn thu được lợi ích kinh tế trong tương lai từ việc sử dụng tài sản đó;
- Nguyên giá tài sản phải được xác định một cách đáng tin cậy;
- Thời gian sử dụng ước tính trên 1 năm;
- Có đủ tiêu chuẩn giá trị theo quy định hiện hành (Theo Quyết định 206 ngày 12/12/2003 giá trị ghi nhận trên 10 triệu đồng).

Tài sản cố định hữu hình được phân loại theo nhóm tài sản có cùng tính chất và mục dích sử dụng trong hoạt động sản xuất, kinh doanh của doanh nghiệp, gồm : Nhà cửa, vật kiến trúc; Máy móc, thiết bị; Phương tiện vận tải, thiết bị truyền dẫn; Thiết bị, dụng cụ quản lý; Vườn cây lâu năm, súc vật làm việc và cho sản phẩm; Tài sản cố định hữu hình khác. Tài sản cố định hữu hình thường là bộ phận chủ yếu trong tổng số tài sản và đóng vai trò quan trọng trong việc thể hiện tình hình tài chính của doanh nghiệp, vì vậy, việc xác định một tài sản có được ghi nhận là tài sản cố định hữu hình hay là một khoản chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ sẽ có ảnh hưởng đáng kể đến báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp khi lập báo cáo tài chính trong niên độ kế toán.

Tóm lại, tài sản cố định hữu hình là những tư liệu lao động có hình thái vật chất thỏa mãn các tiêu chuẩn của tài sản cố định hữu hình chủ yếu là về giá trị và thời gian sử dụng theo quy định hiện hành. Đặc điểm của tài sản cố định hữu hình là tham gia vào nhiều chu kỳ hoạt động sản xuất kinh doanh nhưng vẫn giữ nguyên hình thái vật chất ban đầu. Trong quá trình sử dụng, tài sản cố định hữu hình sẽ bị hao mòn dần nên phần giá trị hao mòn được chuyển dần vào sản phẩm hoặc tính vào chi phí của doanh nghiệp, gọi là khấu hao. Khấu hao là việc phân bổ có hệ thống giá trị phải khấu hao của tài sản cố định vô hình trong suốt thời gian sử dụng hữu ích của tài sản đó.

Tài sản cố định thuê tài chính là tài sản mà bên cho thuê tài sản có sự chuyển giao phần lớn rủi ro và lợi ích gắn liền với quyền sở hữu tài sản cho bên thuê. Quyền sở hữu tài sản có thể chuyển giao vào cuối thời hạn thuê. Tài

sản cố định thuê tài chính (không phải là thuê hoạt động) thực ra một trong loại của thuê tài sản. Thuê tài sản chính là sự thỏa thuận giữa bên cho thuê và bên thuê về việc bên cho thuê chuyển quyền sử dụng tài sản cho bên thuê trong một khoảng thời gian nhất định để được nhận tiền cho thuê một lần hoặc nhiều lần.

Tài sản cố định vô hình là tài sản không có hình thái vật chất nhưng xác định được giá trị và do doanh nghiệp nắm giữ, sử dụng trong sản xuất, kinh doanh, cung cấp dịch vụ hoặc cho các đối tượng khác thuê phù hợp với tiêu chuẩn ghi nhận tài sản cố định vô hình. Các doanh nghiệp thường đầu tư để có các nguồn lực vô hình như : Quyền sử dụng đất có thời hạn, phần mềm máy vi tính, bằng sáng chế, bản quyền, giấy phép khai thác thủy sản, hạn ngạch xuất khẩu, hạn ngạch nhập khẩu, giấy phép nhượng quyền, quan hệ kinh doanh với khách hàng hoặc nhà cung cấp, sự trung thành của khách hàng, thị phần và quyền tiếp thị..

Tài sản cố định vô hình phải là tài sản có thể xác định được để có thể phân biệt một cách rõ ràng tài sản đó với lợi thế thương mại. Lợi thế thương mại phát sinh từ việc sáp nhập doanh nghiệp có tính chất mua lại được thể hiện bằng một khoản thanh toán do bên đi mua tài sản thực hiện để có thể thu được lợi ích kinh tế trong tương lai. Một tài sản cố định vô hình có thể xác định riêng biệt khi doanh nghiệp có thể đem tài sản cố định vô hình đó cho thuê, bán, trao đổi hoặc thu được lợi ích kinh tế cụ thể từ tài sản đó trong tương lai. Những tài sản chỉ tạo ra lợi ích kinh tế trong tương lai khi kết hợp với các tài sản khác nhưng vẫn được coi là tài sản có thể xác định riêng biệt nếu doanh nghiệp xác định được chắc chắn lợi ích kinh tế trong tương lai do tài sản đó đem lại.

Bất động sản đầu tư là bất động sản, gồm : quyền sử dụng đất, nhà, hoặc một phần của nhà hoặc cả nhà và đất, cơ sở hạ tầng do người chủ sở hữu hoặc người đi thuê tài sản theo hợp đồng thuê tài chính nắm giữ nhằm mục đích thu lợi từ việc cho thuê hoặc chờ tăng giá mà không phải để sử dụng trong sản xuất, cung cấp hàng hóa, dịch vụ hoặc sử dụng cho các mục đích quản lý; hoặc bán trong kỳ hoạt động kinh doanh thông thường. Cho nên, bất động sản đầu tư khác với bất động sản chủ sở hữu sử dụng. Bất động sản chủ sở hữu sử dụng là bất động sản do người chủ sở hữu hoặc người đi thuê tài sản theo hợp đồng thuê tài chính nắm giữ nhằm mục đích sử dụng trong sản xuất, cung cấp hàng hóa, dịch vụ hoặc sử dụng cho các mục đích quản lý.

Các khoản đầu tư tài chính dài hạn là những khoản đầu tư có kỳ luân chuyển dài thường là trên một năm. Đầu tư dài hạn cũng là nguồn lực tài chính có thể chuyển thành tiền nhưng việc chuyển hóa thành tiền không thể thực hiện trong vòng một năm hoặc một chu kỳ kinh doanh. Mặt khác, đầu

tư dài hạn không phải là những khoản đầu tư nhằm mục đích trao đổi, mua bán để kiếm lời trong kinh doanh trong ngắn hạn mà là mục tiêu đầu tư chiến lược trong dài hạn. Đầu tư dài hạn là công cụ vay nợ trong thị trường vốn như đầu tư vào công ty con, công ty liên kết, đầu tư vào các công ty liên doanh,...

Thông tin trên báo cáo tài chính đối với các khoản mục tài sản có trung thực hợp lý hay không phần lớn tùy thuộc vào việc ghi nhận tài sản của kế toán. Do đó, yêu cầu tài sản được ghi nhận trong Bảng cân đối kế toán chỉ khi doanh nghiệp có khả năng chắc chắn thu được lợi ích kinh tế trong tương lai và giá trị của tài sản đó được xác định một cách đáng tin cậy. Điều này cũng có nghĩa là tài sản không được ghi nhận trong Bảng cân đối kế toán khi các chi phí bỏ ra không chắc chắn sẽ mang lại lợi ích kinh tế trong tương lai cho doanh nghiệp thì các chi phí đó được ghi nhận ngay vào Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh khi phát sinh.

1.3.2 Nguồn hình thành (nguồn vốn)

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

a. Nợ phải trả

Nợ phải trả là nghĩa vụ hiện tại của doanh nghiệp phát sinh từ các giao dịch và sự kiện đã qua mà doanh nghiệp phải thanh toán từ các nguồn lực của mình. Hay nói rõ hơn, nợ phải trả xác định nghĩa vụ hiện tại của doanh nghiệp khi doanh nghiệp nhận về một tài sản, tham gia một cam kết hoặc phát sinh các nghĩa vụ pháp lý, nghĩa là, số tiền vốn mà doanh nghiệp đi vay, đang chiếm dụng của các đơn vị, tổ chức, cá nhân và do đó doanh nghiệp có trách nhiệm phải hoàn trả. Chẳng hạn, trong quá trình hoạt động sản xuất kinh doanh, để mở rộng sản xuất đơn vị cần vay tiền của ngân hàng để đổi mới máy móc thiết bị,... hoặc mua nguyên vật liệu chưa thanh toán cho người bán hay những khoản phải thanh toán cho cán bộ công nhân viên,... Đó là những khoản nợ để hình thành nên tài sản của doanh nghiệp mà phát sinh từ các giao dịch và sự kiện đã qua, như mua hàng hóa chưa trả tiền, sử dụng dịch vụ chưa thanh toán, vay nợ, cam kết bảo hành hàng hóa, cam kết nghĩa vụ hợp đồng, phải trả nhân viên, thuế phải nộp, phải trả khác và doanh nghiệp phải có nghĩa vụ hoàn trả. Việc thanh toán các nghĩa vụ hiện tại có thể được thực hiện bằng nhiều cách, như : trả bằng tiền, trả bằng tài sản khác, hoặc cung cấp dịch vụ, hoặc thay thế nghĩa vụ này bằng nghĩa vụ khác; và cuối cùng có thể chuyển đổi nghĩa vụ nợ phải trả thành vốn chủ sở hữu.

Căn cứ vào thời hạn thanh toán các khoản nợ, nợ phải trả của doanh nghiệp được chia thành hai loại nợ phải trả :

Nợ ngắn hạn là khoản nợ phải trả mà doanh nghiệp có trách nhiệm hoàn trả trong vòng một năm hoặc một chu kỳ kinh doanh. Trong một doanh nghiệp, các khoản nợ ngắn hạn thường được thanh toán bằng tài sản lưu động hoặc bằng việc tạo ra các khoản nợ ngắn hạn mới. Nợ ngắn hạn bao gồm vay ngắn hạn, phải trả người bán, phải trả, phải nộp thuế cho Nhà nước, phải trả lương cho công nhân viên, phải trả trong nội bộ, phải trả khác...

Nợ dài hạn là khoản nợ phải trả mà thời gian trả nợ trên một năm, hay doanh nghiệp phải có trách nhiệm trả nợ trên một. Nợ dài hạn trong thực tế thường trách nhiệm của doanh nghiệp đối với khoản nợ này giảm hơn rất nhiều so với trách nhiệm của các khoản nợ ngắn hạn. Nợ dài hạn bao gồm các khoản như vay dài hạn ngân hàng, các khoản nhận ký cược, ký quỹ dài hạn,...

Tóm lại, nợ phải trả (Liabilities) là các nghĩa vụ kinh tế của doanh nghiệp đối với các tổ chức, cá nhân bên ngoài, hoặc sản quyền của những người bên ngoài trên tài sản của doanh nghiệp. Một ví dụ là nợ vay ngân hàng. Khi một doanh nghiệp vay nợ hoặc một hình thức nào đó của nợ phải trả, thường doanh nghiệp phải có một cam kết xác định những điều khoản trả nợ. Các kế toán viên dùng thuật ngữ thương phiếu phải trả (notes payable) để diễn tả sự hiện diện của các cam kết này.

Nợ phải trả được ghi nhận trong Bảng cân đối kế toán khi có đủ điều kiện chắc chắn là doanh nghiệp sẽ phải dùng một lượng tiền chi ra để trang trải cho những nghĩa vụ hiện tại mà doanh nghiệp phải thanh toán, và khoản nợ phải trả đó phải xác định được một cách đáng tin cậy.

b. Vốn chủ sở hữu

Vốn chủ sở hữu là giá trị vốn của doanh nghiệp, được tính bằng số chênh lệch giữa giá trị Tài sản của doanh nghiệp trừ (–) Nợ phải trả. Vốn chủ sở hữu được phản ảnh trong Bảng cân đối kế toán, gồm : vốn của các nhà đầu tư, thặng dư vốn cổ phần, lợi nhuận giữ lại, các quỹ, lợi nhuận chưa phân phối, chênh lệch tỷ giá và chênh lệch đánh giá lại tài sản.

- Vốn của các nhà đầu tư có thể là vốn của chủ doanh nghiệp, vốn góp, vốn cổ phần, vốn Nhà nước;
- Thặng dư vốn cổ phần là chênh lệch giữa mệnh giá cổ phiếu với giá thực tế phát hành;
- Lợi nhuận giữ lại là lợi nhuận sau thuế giữ lại để tích lũy bổ sung vốn;
- Các quỹ như quỹ dự trữ, quỹ dự phòng, quỹ đầu tư phát triển;

- Lợi nhuận chưa phân phối là lợi nhuận sau thuế chưa chia cho chủ sở hữu hoặc chưa trích lập các quỹ;
- Chênh lệch tỷ giá, gồm : Chênh lệch tỷ giá phát sinh trong quá trình đầu tư xây dựng; Chênh lệch tỷ giá phát sinh khi doanh nghiệp ở trong nước hợp nhất báo cáo tài chính của các hoạt động ở nước ngoài sử dụng đơn vị tiền tệ kế toán khác với đơn vị tiền tệ kế toán của doanh nghiệp báo cáo. Chênh lệch đánh giá lại tài sản là chênh lệch giữa giá trị ghi sổ của tài sản với giá trị đánh giá lại tài sản khi có quyết định của Nhà nước, hoặc khi đưa tài sản đi góp vốn liên doanh, cổ phần.

Hay nói ngắn gọn hơn, vốn chủ sở hữu là vốn gốc không phải hoàn trả. Nguồn vốn chủ sở hữu được hình thành từ các nguồn khác nhau, tùy thuộc vào các loại hình doanh nghiệp được quy định theo Luật doanh nghiệp Việt Nam có hiệu lực kể từ ngày 1/7/2006 :

- Đối với doanh nghiệp tư nhân : Vốn chủ sở hữu là vốn của tư nhân (cá nhân).
- Đối với công ty TNHH một thành viên, công ty TNHH hai thành viên trở lên. Vốn chủ sở hữu là vốn góp của thành viên hoặc của các thành viên trong công ty.
- Đối với công ty cổ phần : Vốn chủ sở hữu là vốn của các cổ đông đóng góp, hùn vốn (tập thể).
- Đối với công ty hợp danh : Vốn chủ sở hữu là vốn do các bên hợp danh góp theo tỷ lệ thỏa thuận.

Tóm lại, vốn chủ sở hữu (Owner's equyty) là phần còn lại, hay phần sản quyền còn lại, sau khi tài sản của doanh nghiệp được dùng để thanh toán tất cả các khoản nợ. Khi một doanh nghiệp bắt đầu hoạt động, vốn chủ sở hữu được xác định bằng tổng số tiền đầu tư của các các chủ doanh nghiệp.

1.3.3 Sự vận động của tài sản trong quá trình sản xuất kinh doanh

Tài sản của doanh nghiệp khi tham gia vào quá trình sản xuất kinh doanh sẽ làm cho các tài sản vận động và tạo lập lợi nhuận cho doanh nghiệp. Lợi nhuận chính là thước đo kết quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp. Các yếu tố liên quan trực tiếp đến việc xác định lợi nhuận là Doanh thu, thu nhập khác và Chi phí. Doanh thu, thu nhập khác, Chi phí và Lợi nhuận là các chỉ tiêu phản ánh tình hình kinh doanh của doanh nghiệp.

Trong quá trình sản xuất kinh doanh doanh nghiệp sẽ làm thay đổi hình thái quy mô của các loại tài sản và được kế toán phản ánh sự biến động của

từng tài sản đó qua từng hình thái vật chất và thể hiện trên báo cáo tài chính. Tuy nhiên, mọi loại hình doanh nghiệp khác nhau, cụ thể doanh nghiệp sản xuất hay doanh nghiệp thương mại dịch vụ thì sẽ có quy trình kế toán khác nhau, chẳng hạn :

Đối với doanh nghiệp sản xuất, tình hình biến động của tài sản sẽ vận động chủ yếu qua 3 giai đoạn sau :

- Giai đoạn cung cấp (chuẩn bị nguyên vật liệu, máy móc thiết bị, lao động để chuẩn bị sản xuất).
- Giai đoạn sản xuất (quá trình chế tạo ra sản phẩm).
- Giai đoạn tiêu thụ (quá trình đem sản phẩm đi bán).

Đối với doanh nghiệp thương mại, tình hình biến động của tài sản sẽ vận động chủ yếu qua 2 giai đoạn sau :

- Giai đoạn mua hàng (mua hàng vào để bán).
- Giai đoạn bán hàng (tiêu thụ những hàng hóa đã mua vào).

Dù loại hình doanh nghiệp sản xuất hay thương mại nói chung thì các yếu tố Doanh thu, thu nhập khác và Chi phí đều có ảnh hưởng đến sự thay đổi tài sản của doanh nghiệp. Chính vì vậy, chúng ta cần phải hiểu doanh thu, chi phí và cách ghi nhận như thế nào để phản ánh một cách trung khách quan tình hình biến động tài sản của doanh nghiệp.

Doanh thu và thu nhập khác là tổng giá trị các lợi ích kinh tế doanh nghiệp thu được trong kỳ kế toán, phát sinh từ các hoạt động sản xuất, kinh doanh thông thường và các hoạt động khác của doanh nghiệp, góp phần làm tăng vốn chủ sở hữu, không bao gồm khoản góp vốn của cổ đông hoặc chủ sở hữu. Trong khi đó, chi phí là tổng giá trị các khoản làm giảm lợi ích kinh tế trong kỳ kế toán dưới hình thức các khoản tiền chi ra, các khoản khấu trừ tài sản hoặc phát sinh các khoản nợ dẫn đến làm giảm vốn chủ sở hữu, không bao gồm khoản phân phối cho cổ đông hoặc chủ sở hữu. Tuy nhiên, doanh thu và thu nhập khác theo quy định của chuẩn mực chung có khác biệt cụ thể :

Doanh thu phát sinh trong quá trình hoạt động kinh doanh thông thường của doanh nghiệp và thường bao gồm : Doanh thu bán hàng, doanh thu cung cấp dịch vụ, tiền lãi, tiền bản quyền, cổ tức và lợi nhuận được chia...

Thu nhập khác bao gồm các khoản thu nhập phát sinh từ các hoạt động ngoài các hoạt động tạo ra doanh thu, như : thu từ thanh lý, nhượng bán tài sản cố định, thu tiền phạt khách hàng do vi phạm hợp đồng,...

Doanh thu và thu nhập khác được ghi nhận trong Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh khi thu được lợi ích kinh tế trong tương lai có liên quan tới sự gia tăng về tài sản hoặc giảm bớt nợ phải trả và giá trị gia tăng đó phải xác định được một cách đáng tin cậy.

Tóm lại, doanh thu (Revenues) là giá cả của những hàng hóa, dịch vụ, sản phẩm,... mà một doanh nghiệp đã cung cấp được cho khách hàng trong một thời kỳ nào đó. Vì khi cung cấp các sản phẩm hàng hóa thì doanh nghiệp có thể thu được tiền hoặc lời hứa về sự chi trả. Vì vậy doanh thu sẽ tương đương với sự gia tăng của tiền và các khoản phải thu có liên quan đến việc cung cấp hàng hóa dịch vụ. Tuy nhiên không phải bất kỳ sự gia tăng nào của tiền cũng là doanh thu như vay nợ, đòi nợ, đầu tư...

Chi phí bao gồm các chi phí sản xuất, kinh doanh phát sinh trong quá trình hoạt động kinh doanh thông thường của doanh nghiệp và các chi phí khác. Chi phí sản xuất, kinh doanh phát sinh trong quá trình hoạt động kinh doanh thông thường của doanh nghiệp, như : giá vốn hàng bán, chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp, chi phí lãi tiền vay, và những chi phí liên quan đến hoạt động cho các bên khác sử dụng tài sản sinh ra lợi tức, tiền bản quyền,... Những chi phí này phát sinh dưới dạng tiền và các khoản tương đương tiền, hàng tồn kho, khấu hao máy móc, thiết bị. Chi phí khác bao gồm các chi phí ngoài các chi phí sản xuất, kinh doanh phát sinh trong quá trình hoạt động kinh doanh thông thường của doanh nghiệp, như : chi phí về thanh lý, nhượng bán tài sản cố định, các khoản tiền bị khách hàng phạt do vi phạm hợp đồng,...

Chi phí sản xuất, kinh doanh và chi phí khác được ghi nhận trong Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh khi các khoản chi phí này làm giảm bớt lợi ích kinh tế trong tương lai có liên quan đến việc giảm bớt tài sản hoặc tăng nợ phải trả và chi phí này phải xác định được một cách đáng tin cậy đồng thời phải tuân thủ nguyên tắc phù hợp giữa doanh thu và chi phí.

Khi lợi ích kinh tế dự kiến thu được trong nhiều kỳ kế toán có liên quan đến doanh thu và thu nhập khác được xác định một cách gián tiếp thì các chi phí liên quan được ghi nhận trong Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh trên cơ sở phân bổ theo hệ thống hoặc theo tỷ lệ. Một khoản chi phí được ghi nhận ngay vào Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh trong kỳ khi chi phí đó không đem lại lợi ích kinh tế trong các kỳ sau.

Tóm lại, chi phí (Expenses) là trị giá của tất cả những hàng hóa, dịch vụ, sản phẩm,... mà một doanh nghiệp đã sử dụng hết trong một thời kỳ nào đó. Thông thường khi phát sinh chi phí sẽ làm tăng khoản phải trả hoặc làm giảm tiền. Tuy nhiên không phải bất kỳ việc giảm tiền nào cũng là chi phí, như rút vốn, trả nợ, cho vay,...

Như vậy, doanh thu, thu nhập khác và chi phí được trình bày trong Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh để cung cấp thông tin cho việc đánh giá năng lực của doanh nghiệp trong việc tạo ra các nguồn tiền và các khoản tương đương tiền trong tương lai. Các yếu tố doanh thu, thu nhập khác và chi phí có thể trình bày theo nhiều cách trong báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh để trình bày tình hình kinh doanh của doanh nghiệp, như : Doanh thu, chi phí và lợi nhuận của hoạt động kinh doanh thông thường và hoạt động khác.

1.4 CÁC PHƯƠNG PHÁP KẾ TOÁN

Để thực hiện chức năng của mình, kế toán đã sử dụng một hệ thống bao gồm nhiều phương pháp. Đó là, phương pháp chứng từ, phương pháp đối ứng tài khoản và ghi sổ kép, phương pháp kiểm kê tài sản, phương pháp tính giá tài sản, phương pháp tính giá thành và phương pháp tổng hợp – cân đối kế toán.

1.4.1 Phương pháp chứng từ kế toán

Phương pháp chứng từ kế toán là phương pháp thu thập thông tin và kiểm tra sự phát sinh và hoàn thành của các nghiệp vụ kinh tế phát sinh.

Kế toán phản ánh hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp. Hoạt động này được cấu thành bởi các nghiệp vụ kinh tế phát sinh như nhập, xuất kho vật liệu, thu, chi tiền mặt, thanh toán tiền hàng, thanh toán nợ khách hàng, thu tiền khách hàng, đầu tư vào các công con, các công ty liên kết... Để chứng minh các nghiệp vụ kinh tế phát sinh đã xảy ra và thực sự hoàn thành, kế toán phải sử dụng chứng từ để thu nhận thông tin về các nghiệp vụ này làm cơ sở cho việc kiểm tra tính hợp pháp, hợp lý và hợp lệ của các nghiệp vụ kinh tế đã phát sinh, làm căn cứ ghi sổ kế toán để đảm bảo số liệu kế toán cung cấp trung thực và đáng tin cậy, nghĩa là không có sai sót trọng yếu.

Phương pháp chứng từ trong một doanh nghiệp bao gồm quá trình lập chứng từ, chỉnh lý chứng từ, kiểm tra chứng từ, luân chuyển chứng từ theo cơ cấu tổ chức công tác kế toán của doanh nghiệp, lưu trữ chứng từ : 12 tháng, sau đó đưa vào kho quản lý như các loại tài sản khác của đơn vị trong thời hạn 5 năm, riêng loại chứng từ dùng để ghi sổ thì phải quản lý trong kho trong thời gian 10 năm.

1.4.2 Phương pháp đối ứng tài khoản và ghi sổ kép

Phương pháp đối ứng tài khoản và ghi sổ kép là phương pháp so sánh thông tin và kiểm tra quá trình vận động của từng đối tượng kế toán khi một nghiệp vụ kinh tế phát sinh trong mối tương quan tác động qua lại giữa các đối tượng này.

Khi một nghiệp vụ kinh tế phát sinh, thông tin trên chứng từ sẽ được thu thập nhưng các thông tin này thường có tính chất phân tán và rời rạc. Vì vậy, phương pháp đối ứng tài khoản và ghi sổ kép sẽ giúp cho kế toán dễ dàng phân loại thông tin trên chứng từ kế toán và phản ánh một cách có hệ thống vào hệ thống sổ sách kế toán được mở dưới hình thức các tài khoản kế toán để theo dõi cho từng đối tượng kế toán.

Trong các chương sau sẽ lần lượt giới thiệu cho bạn đọc sự biến động của các đối tượng kế toán như thế nào và ảnh hưởng lên các khoản mục trên bảng cân đối ra sao ? Tuy nhiên, ở đây tác giả muốn giới thiệu tổng thể về sự tác động của các đối tượng kế toán đó trong quá trình hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp. Thật vậy, các đối tượng kế toán luôn biến động và sự biến động của các đối tượng kế toán không hoàn toàn độc lập mà ngược lại chúng có mối quan hệ và tác động qua lại với nhau. Mối quan hệ giữa các đối tượng kế toán nảy sinh khi phản ánh sự biến động của đối tượng kế toán do các nghiệp vụ kinh tế phát sinh vào hệ thống sổ kế toán hay tài khoản. Mối quan hệ này gọi là đối ứng tài khoản và ghi sổ kép. Kết quả là biến động trên hai hay nhiều loại tài khoản khác nhau, đối ứng với nhau và ghi hai lần cho một nghiệp vụ phát sinh.

1.4.3 Phương pháp kiểm kê tài sản

Phương pháp kiểm kê tài sản là phương pháp của kế toán nhằm tiến hành kiểm tra thực tế thông qua việc cân đong, đo đếm, kiểm nhận đối chiếu nhằm xác định số lượng và giá trị có thật của tài sản tại đơn vị.

Trong một kỳ kế toán, thông thường kế toán phải tiến hành kiểm kê. Kiểm kê là công tác thường xuyên của kế toán, của mỗi kỳ quyết toán, kiểm tra. Tuy nhiên, trong thực tế có những trường hợp đột xuất cần thiết phải kiểm kê như khi doanh nghiệp chia tách, sáp nhập, cổ phần hóa, hay khi thay đổi chủ sở hữu,...

1.4.4 Phương pháp tính giá tài sản

Theo nguyên tắc giá phí (hay giá gốc) đòi hỏi kế toán phải hạch toán tài sản theo giá thực tế khi phát sinh nghĩa là phản ánh theo giá lịch sử. Khi mức giá chung trong nền kinh tế thay đổi sẽ làm thay đổi giá cá biệt của các loại tài sản hiện có trong doanh nghiệp. Trong thực tế, không phải lúc nào cũng có giá thực tế phát sinh nên kế toán thường sử dụng giá tạm tính để phản ánh những nghiệp vụ kinh tế phát sinh có liên quan đến những đối tượng kế toán mà giá thực tế luôn luôn biến động, hoặc chưa tính toán được chẳng hạn như khi ghi nhận ngoại tệ, nhập kho thành phẩm,... Giá tạm tính được xác định trên cơ sở giá của kỳ trước, giá kế hoạch, hoặc giá bình quân,... ngay từ đầu niên độ hoặc đầu kỳ hạch toán và ổn định trong suốt kỳ hạch toán đó.

Cuối kỳ kế toán khi tính được giá thực tế, kế toán sẽ tiến hành điều chỉnh lại giá tạm tính.

Phương pháp tính giá là phương pháp kế toán để biểu hiện các đối tượng kế toán dưới hình thái giá trị. Tính giá các đối tượng kế toán tức là dùng thước đo giá trị để đo lường và đánh giá tài sản như nguyên vật liệu, tài sản cố định, hàng hóa, thành phẩm,... Tính giá tài sản cho phép tổng hợp toàn bộ giá trị thực tế của tài sản doanh nghiệp, toàn bộ chi phí phát sinh,... từ đó cung cấp thông tin để đánh giá hiệu quả kinh doanh của doanh nghiệp. Hình thức biểu hiện bên ngoài của phương pháp tính giá là các sổ sách kế toán, bảng phân bổ chi phí khấu hao, bảng tổng hợp vật tư xuất dùng, bảng tính giá thành thành phẩm...

1.4.5 Phương pháp tính giá thành

Giá thành sản phẩm tính được bằng cách tổng hợp chi phí sản xuất trong kỳ theo từng đối tượng tính giá thành, cộng thêm (+) trị giá sản phẩm dở dang đầu kỳ, trừ đi (–) trị giá sản phẩm dở dang cuối kỳ.

Có thể mô tả công việc tính giá thành qua sơ đồ sau :

<table>
<tr><td>Trị giá sản phẩm dở dang đầu kỳ</td><td colspan="2">Chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ được tổng hợp từ các chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung.</td></tr>
<tr><td colspan="2">Giá thành sản phẩm sản xuất trong kỳ</td><td>Trị giá sản phẩm dở dang cuối kỳ</td></tr>
</table>

Phương pháp tính giá thành sản phẩm là cách thức để kế toán tính được tổng giá thành và giá thành đơn vị cho sản phẩm lao vụ hoàn thành.

1.4.6 Phương pháp tổng hợp – cân đối

Phương pháp tổng hợp và cân đối là phương pháp đánh giá khái quát tình hình tài sản và kết quả kinh doanh của doanh nghiệp theo từng thời kỳ nhất định. Kế toán áp dụng phương pháp tổng hợp cân đối để sàng lọc, lựa chọn, liên kết những thông tin riêng lẻ từ sổ sách kế toán theo các quan hệ cân đối của các đối tượng kế toán để hình thành nên những thông tin tổng quát nhất về tình hình tài chính và kết quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp. Các thông tin tổng quát này thể hiện dưới dạng các báo cáo như bảng cân đối kế toán, báo cáo kết quả kinh doanh, báo cáo lưu chuyển tiền tệ. Như vậy, có thể nói, các báo cáo kế toán là hình thức biểu hiện của phương pháp tổng hợp – cân đối. Hay nói cách khác, phương pháp tổng hợp cân đối là một trong những phương pháp kế toán nhằm giúp kế toán hình thành các thông tin cung cấp cho các đối tượng sử dụng khác nhau.

Mỗi phương pháp kế toán có vị trí, chức năng nhất định, đóng vai trò quan trọng trong quá trình xử lý và cung cấp thông tin trên các báo cáo kế toán và giữa chúng có mối quan hệ chặt chẽ với nhau thể hiện ở trình tự vận dụng các phương pháp kế toán. Phương pháp kế toán này làm tiền đề cho phương pháp kế toán kia và ngược lại tạo thành một hệ thống phương pháp kế toán hoàn chỉnh. Cụ thể, khi có nghiệp vụ kinh tế phát sinh kế toán phải lập chứng từ để minh chứng nghiệp vụ kinh tế đã xảy ra và hoàn thành. Các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trên chứng từ được phản ánh vào các sổ kế toán có liên quan bằng cách vận dụng mối quan hệ đối ứng tài khoản và ghi sổ kép. Mặt khác, việc ghi chép kế toán vào các tài khoản và sổ sách liên quan phải được ghi chép bằng thước đo giá trị, do đó cần phải tiến hành tính giá các đối tượng kế toán nhằm xác định đúng giá trị tài sản mà không có một sai sót trọng yếu nào. Cuối kỳ kinh doanh, kế toán phát họa nên bức tranh tổng thể về tình hình tài chính và kết quả kinh doanh của doanh nghiệp trong kỳ, cần phải sử dụng phương pháp tổng hợp – cân đối kế toán để cung cấp những thông tin tổng quát nhất và những thông tin phản ánh thực chất hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp từ các sổ sách kế toán. Đồng thời kế toán phải sử dụng phương pháp kiểm kê tài sản để xác định được giá trị hợp lý của tài sản khi trình bày trên báo cáo tài chính.

1.5 NỘI DUNG TÓM TẮT CHƯƠNG VÀ VÍ DỤ ỨNG DỤNG

1.5.1 Tóm tắt của chương

1. Kế toán đối chiếu vẫn tồn tại một cách khách quan vì chuẩn mực kế toán giữa các quốc gia khác nhau lại quy định khác nhau.

2. Kế toán có nhiều khái niệm khác nhau, mỗi khái niệm đề cập đến những khía cạnh khác nhau của kế toán như "kế toán là ngôn ngữ trong kinh doanh" vì kế toán có chức năng cung cấp thông tin về tình hình tài chính của đơn vị cho các đối tượng sử dụng thông tin khác nhau. Hay "kế toán là công cụ để quản lý kinh tế" vì những đối tượng khác nhau sẽ sử dụng các thông tin khác nhau phù hợp với yêu cầu quản lý của mình. Theo Điều 4, Luật Kế toán Việt Nam "Kế toán là việc thu thập, xử lý, kiểm tra, phân tích và cung cấp thông tin kinh tế, tài chính dưới hình thức giá trị, hiện vật và thời gian lao động", chủ yếu dưới hình thức giá trị.

3. Phân biệt tài sản và nguồn vốn. Tài sản là hiện hiện hữu (có hình thái vật chất hay không có hình thái vật chất) và nguồn vốn là nguồn hình thành nên tài sản. Bạn đọc phải hiểu rõ và phân biệt được hai khái niệm này, điều này trong thực tiễn có thể không biết nhưng khi bạn bắt đầu tìm hiểu về kế bạn phải hiểu được tài sản và nguồn

vốn. Khi nào bạn có một tài sản nào đó bạn cũng phải tự hỏi rằng tài sản này được hình thành từ đâu ? Từ nguồn vốn của bạn có được hay từ vay mượn để bạn có thể thủ đắc được tài sản đó ?

4. Mô tả vai trò của kế toán trong việc đưa ra các quyết định kinh doanh. Kế toán không phải là bước cuối cùng ma là công cụ (tool) thường dùng để cung cấp thông tin (to provide information) vốn hữu ích cho việc đưa ra những quyết định chọn lựa hợp lý với nguồn lực hạn hữu (scarce resoures) để tiến hành các hoạt động kinh doanh.
5. Kế toán là một hệ thống thông tin (information system) đo lường (measures), xử lý (processes) và trình bày (communicates) những thông tin kinh tế về một chủ thể (indentifiable entity) nào đó vì mục đích đưa ra các quyết định kinh doanh.

1.5.2 Ví dụ ứng dụng

a. Ví dụ 01

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

1. Trong tháng qua, công ty có quá nhiều nhân viên đi làm trễ.
2. Các khoản chi phí phát sinh tại công ty.
3. Quyết định bổ nhiệm một phó phòng kế toán trong công ty.
4. Mua nguyên vật liệu nhập kho chưa thanh toán tiền người bán.
5. Chi phí phát sinh liên quan đến quá trình lắp đặt chạy thử TSCĐ thanh toán bằng tiền mặt.
6. Nhận vốn góp liên doanh bằng TSCĐ.
7. Phó Giám đốc xin nghỉ phép vì công việc gia đình.
8. Nhân viên của công ty vừa mua điện thoại di động mới để dùng cho cá nhân.
9. Xuất hàng hóa trong kho bán chưa thu tiền.
10. Giám đốc thương lượng hợp đồng mua nguyên vật liệu phục vụ sản xuất trong công ty.
11. Nhân viên công ty không thực hiện đúng quy chế làm việc tại công ty.
12. Cách thức nhân viên sử dụng thu nhập của mình.
13. Nhận được đơn đặt hàng của khách hàng.

14. Xuất nguyên vật liệu phục vụ sản xuất.
15. Các mâu thuẫn thường xảy ra trong quá trình làm việc của cán bộ công nhân viên trong công ty.
16. Một nhân viên công ty xin thôi việc.
17. Mua công cụ dụng cụ thanh toán bằng chuyển khoản.
18. Tình hình mua sắm tài sản cố định của các đối tác có mối quan hệ mua bán với đơn vị.
19. Ký quỹ mở L/C để nhập lô nguyên vật liệu.
20. Thanh toán nợ ngắn hạn bằng tiền mặt.
21. Họp trong Ban Giám đốc để thống nhất cách thức phân phối lãi tại đơn vị.
22. Tiền lương phải trả cho công nhân trực tiếp sản xuất.
23. Nhân viên A trả nợ cho nhân viên C trong công ty.
24. Xuất kho công cụ dụng cụ sử dụng ở bộ phận trực tiếp sản xuất sản phẩm.
25. Nhân viên A vay nợ của ngân hàng.
26. Xuất kho thành phẩm đi tiêu thụ trực tiếp.
27. Góp vốn liên doanh bằng chuyển khoản.
28. Nộp ngân sách Nhà nước bằng tiền mặt.
29. Nhân viên A xin nghỉ phép đi du lịch nước ngoài.
30. Khách hàng trả nợ cho doanh nghiệp bằng tiền mặt.
31. Nhân viên A dự kiến đi công tác 3 nước Châu Âu vào tháng tới.
32. Quan hệ công việc giữa nhân viên và các cấp quản trị trong công ty còn thấp.

Lời giải đề nghị :

Những sự kiện thuộc đối tượng theo dõi của kế toán gồm :

1. Các khoản chi phí phát sinh tại công ty.
2. Mua nguyên vật liệu nhập kho chưa thanh toán tiền người bán.
3. Chi phí phát sinh liên quan đến quá trình lắp đặt chạy thử TSCĐ thanh toán bằng tiền mặt.

4. Nhận vốn góp liên doanh bằng TSCĐ.
5. Xuất hàng hóa trong kho bán chưa thu tiền.
6. Xuất nguyên vật liệu phục vụ sản xuất.
7. Mua công cụ dụng cụ thanh toán bằng chuyển khoản.
8. Ký quỹ mở L/C để nhập lô nguyên vật liệu.
9. Thanh toán nợ ngắn hạn bằng tiền mặt.
10. Tiền lương phải trả cho công nhân trực tiếp sản xuất.
11. Xuất kho công cụ dụng cụ sử dụng ở bộ phận trực tiếp sản xuất sản phẩm.
12. Xuất kho thành phẩm đi tiêu thụ trực tiếp.
13. Góp vốn liên doanh bằng chuyển khoản.
14. Nộp ngân sách Nhà nước bằng tiền mặt.
15. Khách hàng trả nợ cho doanh nghiệp bằng tiền mặt.

b. Ví dụ 02

Giả sử đầu năm tổng tài sản của công ty là 800.000.000 đồng và tổng nợ phải trả là 500.000.000 đồng.

1. Nếu trong năm tổng tài sản tăng lên 200.000.000 đồng và tổng nợ phải trả giảm đi 100.000.000 đồng thì vốn chủ sở hữu cuối năm là bao nhiêu ?
2. Nếu trong năm tổng tài sản giảm 200.000.000 đồng và vốn chủ sở hữu tăng 100.000.000 đồng thì tổng nợ phải trả cuối năm là bao nhiêu ?
3. Nếu trong năm tổng nguồn vốn giảm 200.000.000đ và vốn chủ sở hữu tăng 100.000.000 đồng thì tổng nợ phải trả cuối năm là bao nhiêu ?
4. Nếu trong năm tổng nợ phải trả tăng 300.000.000 đồng và vốn chủ sở hữu giảm 100.000.000 đồng thì tổng tài sản của công ty cuối năm là bao nhiêu ?
5. Nếu trong năm tổng nguồn vốn tăng 300.000.000 đồng và vốn chủ sở hữu giảm 100.000.000 đồng thì tổng tài sản của công ty cuối năm là bao nhiêu ?
6. Nếu trong năm tổng nguồn vốn giảm 200.000.000 đồng và vốn chủ sở hữu tăng 100.000.000 đồng thì tổng nợ phải trả cuối năm là bao nhiêu ?

7. Nếu vốn chủ sử hữu tăng lên 300.000.000 đồng, nguồn vốn tăng 200.000.000 đồng thì nợ phải trả cuối năm là bao nhiêu ?

8. Nếu nguồn vốn tăng lên 200.000.000 đồng, vốn chủ sở hữu tăng lên 100.000.000 đồng thì tổng tài sản cuối năm là bao nhiêu ?

9. Nếu tổng tài sản tăng lên 200.000.000 đồng, nợ phải trả giảm đi 100.000.000 đồng thì tổng nguồn vốn cuối năm sẽ là bao nhiêu ?

10. Nếu tổng tài sản không đổi, nguồn vốn chủ sở hữu tăng lên 100.000.000 đồng thì tổng nguồn vốn cuối năm sẽ là bao nhiêu ?

Lời giải đề nghị :

Giả sử đầu năm tổng tài sản của công ty là 800.000.000 đồng và tổng nợ phải trả là 500.000.000 đồng.

1. Nếu trong năm tổng tài sản tăng lên 200.000.000 đồng và tổng nợ phải trả giảm đi 100.000.000 đồng thì vốn chủ sở hữu cuối năm là 600.000.000 đồng.

2. Nếu trong năm tổng tài sản giảm 200.000.000 đồng và vốn chủ sở hữu tăng 100.000.000 đồng thì tổng nợ phải trả cuối năm là 200.000.000 đồng.

3. Nếu trong năm tổng nguồn vốn giảm 200.000.000đ và vốn chủ sở hữu tăng 100.000.000 đồng thì tổng nợ phải trả cuối năm là 200.000.000 đồng.

4. Nếu trong năm tổng nợ phải trả tăng 300.000.000 đồng và vốn chủ sở hữu giảm 100.000.000 đồng thì tổng tài sản của công ty cuối năm là 1.000.000.000 đồng.

5. Nếu trong năm tổng nguồn vốn tăng 300.000.000 đồng và vốn chủ sở hữu giảm 100.000.000 đồng thì tổng tài sản của công ty cuối năm là 1.100.000.000 đồng.

6. Nếu trong năm tổng nguồn vốn giảm 200.000.000 đồng và vốn chủ sở hữu tăng 100.000.000 đồng thì tổng nợ phải trả cuối năm là 200.000.000 đồng.

7. Nếu vốn chủ sử hữu tăng lên 300.000.000 đồng, nguồn vốn tăng 200.000.000 đồng thì nợ phải trả cuối năm là 400.000.000 đồng.

8. Nếu nguồn vốn tăng lên 200.000.000 đồng, vốn chủ sở hữu tăng lên 100.000.000 đồng thì tổng tài sản cuối năm là 1.000.000.000 đồng.

9. Nếu tổng tài sản tăng lên 200.000.000 đồng, nợ phải trả giảm đi 100.000.000 đồng thì tổng nguồn vốn cuối năm sẽ là 1.000.000.000 đồng.

10. Nếu tổng tài sản không đổi, nguồn vốn chủ sở hữu tăng lên 100.000.000 đồng thì tổng nguồn vốn cuối năm sẽ là 800.000.000 đồng.

c. Ví dụ 03

Ông Chí Trung hiện đang có số tiền là 1.600.000.000 đồng dự định thành lập một doanh nghiệp thương mại Thành Long với các dữ liệu sau :

1. Giá trị hàng hóa cần dự trữ ban đầu : 600.000.000 đồng từ nhà cung cấp X, ông Chí Trung phải tiến hành thanh toán 100% ngay khi mua.

2. Ông Chí Trung mua căn nhà để xây dựng trụ sở văn phòng cho công ty kinh doanh thương mại Thành Long, trị giá căn nhà là 1.200.000.000 đồng, ông Chí Trung thanh toán trước 50% bằng tiền mặt, phần còn lại ngân hàng hỗ trợ vay 50%, thanh toán trong 10 năm, kỳ hạn thanh toán đầu tiên là sau thời điểm mua nhà 3 năm.

3. Ông Chí Trung mua một dây chuyền công nghệ trị giá 600.000.000 đồng, chưa thanh toán cho nhà cung cấp Y.

4. Mua máy móc, thiết bị văn phòng, dụng cụ làm việc trả ngay bằng tiền mặt 200.000.000 đồng.

5. Ông Chí Trung mua một chiếc xe tải nhẹ giá mua 400.000.000 đồng, thanh toán 75% bằng tiền mặt cho nhà cung cấp Z.

6. Tài liệu bổ sung : theo dự đoán, công ty ông Chí Trung sẽ bắt đầu có doanh thu sau 3 tháng hoạt động, các chi phí khác phát sinh tại công ty mỗi tháng là :

   - Tiền lương nhân viên : 20.000.000 đồng
   - Tiền điện, nước, điện thoại : 5.000.000 đồng
   - Chi phí bằng tiền khác : 10.000.000 đồng

Yêu cầu :

1. Theo anh chị, ông Chí Trung có thể tiến hành thành lập doanh nghiệp với số tiền hiện có hay không ?

2. Ông Chí Trung dự tính yêu cầu nhà cung cấp X cho mình nợ lại một phần tiền mua hàng, theo anh chị, số tiền mua hàng ông Chí Trung cần phải nợ lại là bao nhiêu ?

3. Ông Chí Trung dự tính yêu cầu nhà cung cấp Z cho mình nợ lại một phần tiền mua hàng, theo anh chị, số tiền mua hàng ông Chí Trung cần phải nợ lại là bao nhiêu ?

Lời giải đề nghị :

1. Ông Chí Trung có thể tiến hành thành lập doanh nghiệp với số tiền hiện có hay không ?

Giá trị hàng hóa tăng lên 600.000.000 đồng, tiền mặt sẽ giảm đi 600.000.000 đồng do ông Chí Trung thanh toán ngay bằng tiền mặt.

- Tiền mặt giảm 600.000.000 đồng
- Hàng hóa tăng 600.000.000 đồng

Ông Chí Trung mua căn nhà làm cho TSCĐ tăng lên 1.200.000.000 đồng, ông Chí Trung thanh toán 50% bằng tiền mặt, làm cho tiền mặt giảm đi 600.000.000 đồng và khoản nợ vay dài hạn tăng lên 600.000.000 đồng.

- TSCĐ tăng 1.200.000.000 đồng
- Tiền mặt giảm 600.000.000 đồng
- Vay dài hạn tăng 600.000.000 đồng

Ông Chí Trung mua một dây chuyền công nghệ trị giá 600.000.000 đồng, chưa thanh toán cho nhà cung cấp Y.

- TSCĐ tăng 600.000.000 đồng
- Nợ nhà cung cấp Y tăng 600.000.000 đồng

Mua máy móc, thiết bị văn phòng, dụng cụ làm việc trả ngay bằng tiền mặt 200.000.000 đồng.

- TSCĐ tăng 200.000.000 đồng
- Tiền mặt giảm 200.000.000 đồng

Ông Chí Trung mua một chiếc xe tải nhẹ giá mua 400.000.000 đồng, thanh toán 75% bằng tiền mặt cho nhà cung cấp Z.

- TSCĐ tăng 400.000.000 đồng
- Tiền mặt giảm 300.000.000 đồng
- Nợ phải trả Z tăng 100.000.000 đồng

Công ty Thành Long của ông Chí Trung sẽ bắt đầu có doanh thu sau 3 tháng hoạt động, các chi phí khác phát sinh tại công ty mỗi tháng là : Tiền

lương nhân viên : 20.000.000 đồng; Tiền điện, nước, điên thoại : 5.000.000 đồng; Chi phí bằng tiền khác : 10.000.000 đồng

- Tiền mặt giảm 105.000.000 đồng
- Chi phí tăng 105.000.000 đồng

Như vậy, tổng số tiền mặt chi ra là 1.805.000.000 đồng, tổng số tiền của ông Chí Trung là 1.600.000.000 đồng nên ông Trung không có thể tiến hành thành lập doanh nghiệp với số tiền hiện có.

2. Ông Chí Trung dự tính yêu cầu nhà cung cấp X cho mình nợ lại một phần tiền mua hàng, theo anh chị, số tiền mua hàng ông Chí Trung cần phải nợ lại là bao nhiêu ?

Nếu nhà cung cấp X cho nợ thì số tiền Ông Chí Trung cần phải nợ là 1.500.000.000 đồng.

3. Ông Chí Trung dự tính yêu cầu nhà cung cấp Z cho mình nợ lại một phần tiền mua hàng, theo anh chị, số tiền mua hàng ông Chí Trung cần phải nợ lại là bao nhiêu ?

Nếu nhà cung cấp Z cho nợ thì số tiền Ông Chí Trung cần phải nợ là 1.000.000.000 đồng.

1.6 PHẦN BÀI TẬP THỰC HÀNH

1.6.1 Bài tập số 01

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

1. Trong tháng qua, công ty có quá nhiều nhân viên tích cực làm việc.
2. Các khoản doanh thu sẽ phát sinh tại công ty.
3. Quyết định bổ nhiệm một phó phòng tài chính trong công ty.
4. Nhập kho hàng hóa thanh toán bằng chuyển khoản.
5. Chi phí phát sinh liên quan đến quá trình lắp đặt chạy thử TSCĐ thanh toán bằng tiền mặt.
6. Xuất kho hàng hóa trao đổi tài sản cố định.
7. Doanh nghiệp đang xây dựng chính sách bán hàng với tỷ lệ chiết khấu thương mại là 1%.
8. Mua nguyên vật liệu nhập kho chưa thanh toán tiền người bán.

9. Nhận vốn góp liên doanh bằng TSCĐ.
10. Trưởng phòng kinh doanh xin nghỉ phép vì công việc gia đình.
11. Nhân viên của công ty vừa mua xe hơi mới để dùng cho cá nhân
12. Xuất hàng hóa trong kho bán chưa thu tiền.
13. Giám đốc thương lượng hợp đồng mua nguyên vật liệu phục vụ sản xuất trong công ty.
14. Nhân viên công ty không thực hiện đúng quy chế làm việc tại công ty.
15. Doanh nghiệp vừa ký hợp đồng hợp tác chiến lược với công ty AMG.
16. Bộ phận kinh vừa đề xuất kế hoạch quảng cáo tổng thể với số tiền lên đến 100.000.000 đồng để gia tăng thị phần của công ty ?
17. Công ty đang soạn thảo kế hoạch hợp tác với công ty BMT về lĩnh vực đầu tư bất động sản.
18. Giám đốc doanh nghiệp đang lựa chọn hai phương án kinh doanh là đầu tư vào bất động sản hoặc đầu tư vào lĩnh vực du lịch ?
19. Công ty vừa ký bản dự thảo hợp đồng hợp tác với công ty CMT về việc đầu tư 20% cổ phiếu chiến lược cho dự án dầu khí ?
20. Bộ phận kinh doanh đề xuất cử hai chuyên viên phòng đi công tác nước ngoài ?

1.6.2 Bài tập số 02

Ông Thành Lai hiện đang có số tiền là 6.000.000.000 đồng dự định thành lập một doanh nghiệp thương mại Hoàng Quân với các dữ liệu sau :

1. Ông Thành Lai mua căn nhà để xây dựng trụ sở văn phòng cho công ty kinh doanh thương mại Hoàng Quân, trị giá căn nhà là 3.000.000.000 đồng, ông Thành Lai thanh toán trước 50% bằng tiền mặt, phần còn lại ngân hàng hỗ trợ vay 50%, thanh toán trong 10 năm, kỳ hạn thanh toán đầu tiên là sau thời điểm mua nhà 2 năm.
2. Ông Thành Lai mua một dây chuyền công nghệ trị giá 1.600.000.000 đồng, chưa thanh toán cho nhà cung cấp A.
3. Giá trị hàng hóa cần dự trữ ban đầu : 200.000.000 đồng từ nhà cung cấp B, ông Thành Lai phải tiến hành thanh toán 25% ngay khi mua, trong vòng 10 ngày doanh nghiệp phải thanh toán 75% số tiền còn lại.

4. Chi phí phát sinh tại văn phòng dự kiến hàng tháng 100.000.000 đồng, để có doanh thu sớm nhất cũng phải mất 3 tháng.
5. Mua máy móc, thiết bị văn phòng, dụng cụ làm việc trả ngay bằng tiền mặt 300.000.000 đồng.
6. Ông Thành Lai mua một chiếc xe tải nhẹ giá mua 360.000.000 đồng, thanh toán 50% bằng tiền mặt cho nhà cung cấp C.

Yêu cầu :

1. Theo anh chị, Ông Thành Lai có thể tiến hành thành lập doanh nghiệp với số tiền hiện có hay không ?
2. Ông Thành Lai dự tính yêu cầu nhà cung cấp A cho mình nợ lại một phần tiền mua hàng, theo anh chị, số tiền mua hàng ông Thành Lai cần phải nợ lại là bao nhiêu ?
3. Ông Thành Lai dự tính yêu cầu nhà cung cấp C cho mình nợ lại một phần tiền mua hàng, theo anh chị, số tiền mua hàng ông Thành Lai cần phải nợ lại là bao nhiêu ?

1.6.3 Bài tập số 03

Kiểm tra kiến thức của bạn bằng cách chọn lựa các câu trả lời đúng

1. Trong những câu sau đây, lý do nào là quan trọng nhất cho việc nghiên cứu kế toán ?
    a. Thông tin do kế toán cung cấp và kế toán viên sử dụng thông tin hữu ích để đưa ra quyết định kinh tế.
    b. Kế toán đóng một vai trò quan trọng trong xã hội.
    c. Nghiên cứu kế toán có thể dẫn đến một nghề có nhiều thách thức.
    d. Tất cả những thông tin trên là những lý do quan trọng.
2. Kế toán giống như ?
    a. Ghi sổ (Bookeeping).
    b. Hệ thống máy tính (Computer Systems).
    c. Hệ thống thông tin quản trị (Management information systems).
    d. Không có câu nào đúng (None of the above).
3. Những nhóm nào sau đây sử dụng thông tin kế toán cho việc lập kế hoạch lợi nhuận (profitability) và tiền mặt (liquydity) cho công ty ?

a. Những nhà quản trị (Management).

b. Những nhà đầu tư (Investors).

c. Những nhà cho vay (Creditors).

d. Những nhà lập kế hoạch kinh tế (Economic planners).

4. Những nhóm nào sau đây quan tâm nhiều nhất đến thông tin kế toán để xác định khả năng của công ty để thanh toán các khoản nợ vay ?

a. Những nhà quản trị (Management).

b. Những nhà đầu tư (Investors).

c. Những nhà cho vay (Creditors).

d. Cơ quan ban hành văn bản (Regulatory Agencies).

CHƯƠNG 2
MÔ HÌNH KẾ TOÁN

Mục tiêu học tập :

Sau khi nghiên cứu chương này, bạn có thể :

1. Sự khác biệt giữa kế toán tài chính và kế toán quản trị ?
2. Hiểu được thế nào là thông tin kế toán và việc đưa ra quyết định của những nhà quản trị doanh nghiệp dựa trên những thông tin kế toán ?
3. Hiểu được tại sao cần thiết phải có các nguyên tắc kế toán và các giả định được thừa nhận ?
4. Hiểu được tình hình tài chính và các nghiệp vụ ảnh hưởng đến vốn chủ sở tại doanh nghiệp.
5. Hiểu được các báo cáo tài chính tại doanh nghiệp.

2.1 KẾ TOÁN VÀ PHÂN LOẠI KẾ TOÁN

2.1.1 Khái niệm kế toán

Kế toán là một hệ thống thông tin đo lường, xử lý và cung cấp các thông tin tài chính nhằm giúp chủ sở hữu sử dụng hiệu quả tài sản của doanh nghiệp.

Kế toán là một nghệ thuật của việc phân loại (classifying), ghi chép (recording), tổng hợp (summarising) tất cả các nghiệp vụ phát sinh (transactions) tại một doanh nghiệp theo những hình thức riêng có của mình, đồng thời góp phần lý giải kết quả của những nghiệp vụ đó.

Thiết lập một hệ thống thông tin kế toán cung cấp cho các đối tượng cần thông tin, hổ trợ cho tiến trình ra quyết định.

2.1.2 Phân loại kế toán

a. Kế toán tài chính (Financial accounting)

Kế toán tài chính cung cấp các thông tin kế toán hữu ích cho các chủ thể bên ngoài doanh nghiệp trong việc ra quyết định. Quyết định của họ có

liên quan đến doanh nghiệp như quyết định về khả năng đầu tư, thời điểm đầu tư hay rút lại đầu tư, hoặc ý định cho doanh nghiệp vay v.v... Những người bên ngoài doanh nghiệp như những người chủ đầu tư, những người cho vay, những nhà cung cấp, khách hàng, những nhà phân tích và tư vấn tài chính, luật sư, kinh tế gia, những nhà nghiên cứu, những tổ chức như cơ quan thuế vụ, thị trường chứng khoán, báo chí và cơ quan thông tấn, hiệp hội lao động, và công chúng.

b. Kế toán quản trị (Management accounting)

Kế toán quản trị cung cấp các thông tin kế toán hữu ích cho những nhà quản lý trong nội bộ doanh nghiệp theo các cấp độ quản lý. Những người quản lý doanh nghiệp chịu trách nhiệm về việc đánh giá quá trình hoạt động đã qua, lập các kế hoạch kinh doanh tương lai, xác định mục tiêu và phương pháp thực hiện để đạt mục tiêu.

Tóm lại, để đáp ứng nhu cầu đa dạng của các nhóm đối tượng khác nhau, kế toán được phân chia thành hai bộ phận là kế toán tài chính và kế toán quản trị.

Kế toán tài chính là bộ phận kế toán chủ yếu cung cấp thông tin cho các đối tượng ở bên ngoài doanh nghiệp với mục đích kiểm soát hoạt động của doanh nghiệp.

Kế toán quản trị là bộ phận kế toán chỉ cung cấp số liệu để sử dụng trong phạm vi nội bộ doanh nghiệp với mục đích kiểm tra và điều hành hoạt động của doanh nghiệp.

Cả hai bộ phận kế toán này đều liên quan chặt chẽ tới hoạt động của các nhà quản lý, điều đó được mô tả theo sơ đồ.

2.2 THÔNG TIN KẾ TOÁN VÀ VIỆC RA QUYẾT ĐỊNH

2.2.1 Đối tượng sử dụng thông tin kế toán

a. Các nhà quản lý doanh nghiệp (Management)

Các nhà quản lý doanh nghiệp (Management) sử dụng thông tin kế toán để đưa ra các quyết định điều hành hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp.

b. Những người có lợi ích trực tiếp với hoạt động kinh doanh

Những người có lợi ích trực tiếp với hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp bên ngoài doanh nghiệp như Nhà đầu tư hiện tại và tương lai (Present or Potential Invertos). Chủ nợ hiện tại và tương lai (Present or Potential Creditors).

c. Những người có lợi ích gián tiếp với hoạt động kinh doanh

Những người có lợi ích gián tiếp với hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp.

- Cơ quan thuế (Tax Authorities).
- Cơ quan chức năng.
- Các đối tượng sử dụng khác bên ngoài doanh nghiệp.

Tóm lại, có rất nhiều đối tượng quan tâm đến số liệu kế toán tại một doanh nghiệp, bao gồm :

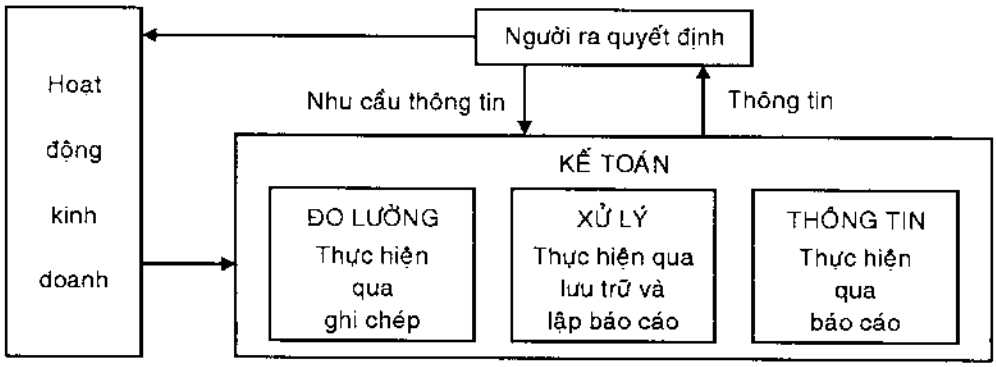
- Các nhà quản lý doanh nghiệp.
- Các nhà đầu tư hiện tại và tương lai.
- Các cơ quan chức năng về quản lý Nhà nước.
- Các doanh nghiệp có quan hệ kinh tế.
- Các cá nhân và các tổ chức khác.

Hay nói cách khác, có thể nhận thấy các đối tượng trên có thể phân chia thành 2 nhóm :

- Các đối tượng bên trong doanh nghiệp bao gồm các nhà quản lý doanh nghiệp.
- Các đối tượng bên ngoài doanh nghiệp bao gồm các dạng đối tượng còn lại.

2.2.2 Thông tin kế toán và việc ra quyết định

Mục đích quan trọng của việc nghiên cứu kế toán là để có một kiến thức và khả năng chuyên môn để tham gia vào những quyết định quan trọng. Thông tin do kế toán cung cấp làm nền tảng để ra những quyết định cho cả các đối tượng bên trong và bên ngoài doanh nghiệp.

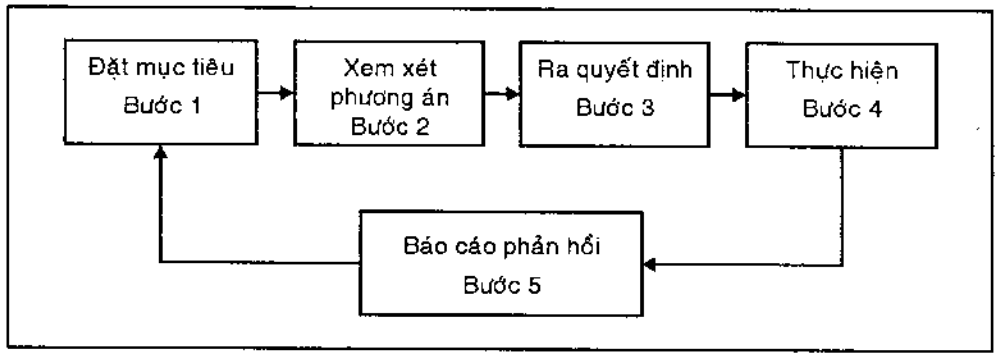


Vì thế, thông tin kế toán là một công cụ, và cũng như hầu hết các công cụ khác, không thể trực tiếp giúp ích nhiều cho những người không có khả năng hoặc không muốn, hoặc sử dụng nó một cách sai lầm. Tuy nhiên, người ta có thể học được cách sử dụng thông tin kế toán, và người làm kế toán có trách nhiệm cung cấp thông tin mà mọi người đều có thể sử dụng được – dù chuyên nghiệp hay không chuyên nghiệp – khi muốn sử dụng một cách đúng đắn.

Để có thể ra một quyết định khôn ngoan và thi hành quyết định đó có hiệu quả, người ra quyết định phải trả lời các câu hỏi sau :

- Bước 1 : Mục tiêu phải thực hiện là gì ?
- Bước 2 : Các phương tiện khác nhau sẵn có để đạt được mục tiêu đó ?
- Bước 3 : Phương pháp dự phòng nào tạo điều kiện thuận lợi nhất để đạt được mục tiêu đó ?
- Bước 4 : Cần có biện pháp hành động nào ?
- Bước 5 : Mục tiêu đề ra có thực hiện được hay không ?

Thủ tục ra quyết định có thể được minh họa bằng sơ đồ sau :



2.2.3 Ngành nghề kế toán và các tổ chức ảnh hưởng đến môi trường kế toán

a. Ngành nghề kế toán

Kế toán công chứng (Kiểm toán viên) (Certified Public Accountant – CPA) : Một kế toán công chứng hoạt động độc lập trong lĩnh vực cung ứng các dịch vụ về kế toán, kiểm toán, thuế và tư vấn về quản trị.

Kế toán viên quản trị tập trung vào việc giải thích, phân tích và phát triển hệ thống thông tin kế toán đáp ứng các nhu cầu khác nhau của các nhà quản lý. Trách nhiệm của kế toán viên quản trị còn được mở rộng trong một

số các chức năng riêng biệt như : dự báo tài chính, kế toán chi phí hay kiểm toán nội bộ.

Kế toán đơn vị Nhà nước và tổ chức phi lợi nhuận.

b. Các tổ chức ảnh hưởng đến môi trường kế toán

- Ủy ban chuẩn mực kế toán tài chính (Financial Accounting Standards Board – FASB).
- Ủy ban chứng khoán (Securities and Exchange Commission – SEC).
- Viện kế toán công Hoa Kỳ (American Institute of Certified Public Accountants– AICPA).
- Viện kế toán quản trị (Institute of Management Accountants – IMA).
- Viện kiểm toán nội bộ (Institute of Internal Auditors – IIA).
- Hiệp hội kế toán Hoa Kỳ (American Accounting Association– AAA).

2.3 CÁC NGUYÊN TẮC VÀ GIẢ ĐỊNH ĐƯỢC THỪA NHẬN

Như đã trình bày ở nội dung trên, chức năng của kế toán là cung cấp thông tin cho các đối tượng sử dụng thông tin để ra quyết định. Chính vì vậy, mà thông tin kế toán cung cấp trên báo cáo tài chính phải phản ánh trung thực tình hình và kết quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp để cho người sử dụng có thể hiểu được, đáng tin cậy nghĩa là không có sai sót trọng yếu, có tính liên quan giữa các kỳ với nhau và có thể so sánh được các thông tin tài chính. Để đạt được mục đích này, nghĩa là để đạt được mục tiêu báo cáo tài chính chất lượng, cần có những quy định làm khuôn mẫu giúp đánh giá, nhận diện những vấn đề hợp lý và không hợp lý liên quan đến việc ghi nhận và trình bày thông tin tài chính trên báo cáo tài chính, đó chính là những nguyên tắc và chuẩn mực kế toán.

Các nguyên tắc kế toán là những tuyên bố chung như là các chuẩn mực và những sự hướng dẫn cho kế toán để lập các báo cáo tài chính đạt được các mục tiêu có thể hiểu được, tính đáng tin cậy, tính có liên quan và có thể so sánh được.

Theo quy định của luật kế toán thì chuẩn mực kế toán Việt Nam được xây dựng dựa trên chuẩn mực kế toán quốc tế. Các nguyên tắc kế toán cơ bản làm cơ sở cho việc ghi nhận các thông tin trên báo cáo tài chính cũng được trình bày trong chuẩn mực kế toán chung – chuẩn mực số 01.

2.3.1 Các nguyên tắc kế toán cơ bản

a. Cơ sở dồn tích (Accrual Accounting)

Mọi nghiệp vụ kinh tế, tài chính của doanh nghiệp liên quan đến tài sản, nợ phải trả, nguồn vốn chủ sở hữu, doanh thu, chi phí phải được ghi sổ kế toán vào thời điểm phát sinh, không căn cứ vào thời điểm thực tế thu hoặc thực tế chi tiền hoặc tương đương tiền. Báo cáo tài chính lập trên cơ sở dồn tích phản ảnh tình hình tài chính của doanh nghiệp trong quá khứ, hiện tại và tương lai.

Hay nói đơn giản hơn, hầu hết các tổ chức tính các tài khoản doanh thu và chi phí như là các khoản thu tiền và trả tiền. Loại kế toán này được gọi là kế toán toàn diện (dồn tích). Rõ ràng kế toán toàn diện là phức tạp hơn kế toán tiền hiện có, nhưng kế toán toàn diện có xác định sự thay đổi trong vốn chủ sở hữu. Hầu hết, các vấn đề phức tạp trong kế toán là các vấn đề của kế toán toàn diện. Để xác định thu nhập của một kỳ, chúng ta phải xác định doanh thu và chi phí của kỳ đó. Đây là yêu cầu của kế toán toàn diện.

b. Hoạt động Liên tục (Going – concern concept)

Báo cáo tài chính phải được lập trên cơ sở giả định là doanh nghiệp đang hoạt động liên tục và sẽ tiếp tục hoạt động kinh doanh bình thường trong tương lai gần, nghĩa là doanh nghiệp không có ý định cũng như không buộc phải ngừng hoạt động hoặc phải thu hẹp đáng kể quy mô hoạt động của mình. Trường hợp thực tế khác với giả định hoạt động liên tục thì báo cáo tài chính phải lập trên một cơ sở khác và phải giải thích cơ sở đã sử dụng để lập báo cáo tài chính.

Như vậy, kế toán giả thiết rằng một doanh nghiệp sẽ tiếp tục hoạt động liên tục không thời hạn trừ khi có sự khẳng định chắc chắn về việc đóng cửa, giải thể. Mỗi năm một số tổ chức bị phá sản hoặc ngừng hoạt động vì những nguyên nhân khác nhau. Tuy vậy, phần lớn chúng đều tiếp tục hoạt động từ năm này sang năm khác.

Ví dụ : Bảng cân đối kế toán của công ty ABC ngày 31/12/200X báo cáo tổng tài sản 50.000 triệu đồng. Nếu công ty ABC chấm dứt hoạt động thì chúng ta sẽ không biết tài sản của nó được bán với giá như thế nào.

Dấu hiệu về không hoạt động liên tục :

- Thua lỗ kéo dài và khoản lỗ gần bằng hoặc lớn hơn vốn chủ sở hữu và chủ sở hữu không cam kết tiếp tục tài trợ.
- Không có khả năng thanh toán nợ ngắn hạn, ví dụ nợ ngắn hạn > tài sản lưu động.

– Các cổ đông có ý định không tiếp tục kinh doanh.

Đang bị thưa kiện mà kết quả sự việc chưa được xác định, nhưng có thể làm cho doanh nghiệp phá sản nếu thua kiện.

c. Giá gốc (Cost concept)

Tài sản phải được ghi nhận theo giá gốc. Giá gốc của tài sản được tính theo số tiền hoặc khoản tương đương tiền đã trả, phải trả hoặc tính theo giá trị hợp lý của tài sản đó vào thời điểm tài sản được ghi nhận. Giá gốc của tài sản không được thay đổi trừ khi có quy định khác trong chuẩn mực kế toán cụ thể.

Như vậy, mọi tài sản doanh nghiệp mua vào được ghi theo giá vốn thực tế (giá gốc), không chịu ảnh hưởng của giá thị trường (lúc tăng, lúc giảm). Việc đo lường, tính toán tài sản, công nợ, vốn và chi phí phải đặt trên cơ sở giá phí. Giá phí nêu lên "Giá" được định ra trong một nghiệp vụ kinh doanh.

Ví dụ : Kế toán phải dựa trên khái niệm giá thành vì giá thị trường của tài sản khó ước tính. Nếu anh mua một đôi giày 175.000 đồng, thì rõ ràng giá thành đôi giày là 175.000 đồng. Tuy vậy, nếu vài tháng sau anh hỏi người bạn giá của đôi giày trên, chắc là họ không thống nhất với giá đó.

Ghi chú : (Bảng cân đối kế toán).

– Khái niệm hoạt động liên tục : Kế toán thừa nhận rằng tổ chức sẽ tiếp tục hoạt động vô thời hạn.

– Khái niệm giá thành : Kế toán quan tâm tới giá thành hơn là tới giá thị trường.

d. Phù hợp (Matching concept)

Việc ghi nhận doanh thu và chi phí phải phù hợp với nhau. Khi ghi nhận một khoản doanh thu thì phải ghi nhận một khoản chi phí tương ứng có liên quan đến việc tạo ra doanh thu đó. Chi phí tương ứng với doanh thu gồm chi phí của kỳ tạo ra doanh thu và chi phí của các kỳ trước hoặc chi phí phải trả nhưng liên quan đến doanh thu của kỳ đó. Nghĩa là, nguyên tắc phù hợp đòi hỏi kế toán ghi nhận các chi phí trong một kỳ phải phù hợp và liên quan với doanh thu trong cùng kỳ kế toán.

Ví dụ : Công ty ABC đã mua một ô tô với giá 600 triệu trong tháng 3 và đã bán nó được 800 triệu trong tháng 5. Trong tháng 5, công ty ABC ghi nhận 800 triệu là doanh thu bán ô tô này. Nó phải phù hợp với 600 triệu giá thành tương ứng với doanh thu này. Như vậy, chi phí của công ty trong tháng 5

là 600 triệu. Số tiền 800 triệu doanh thu và 600 triệu chi phí liên quan tới cùng một chiếc ô tô. Chi phí phù hợp với doanh thu.

e. Nhất quán (consistency principle)

Các chính sách và phương pháp kế toán doanh nghiệp đã chọn phải được áp dụng thống nhất ít nhất trong một kỳ kế toán năm. Trường hợp có thay đổi chính sách và phương pháp kế toán đã chọn thì phải giải trình lý do và ảnh hưởng của sự thay đổi đó trong phần thuyết minh báo cáo tài chính. Điều này rất quan trọng, vì nó giúp người sử dụng thông tin trên báo cáo tài chính có thể so sánh và phân tích thông tin cung cấp trên báo cáo tài chính qua các kỳ, hiểu được những thay đổi về tình hình tài chính của đơn vị. Tuy nhiên, nhất quán không có nghĩa là đơn vị không được thay đổi các phương pháp, chính sách kế toán đã áp dụng mà đơn vị cũng có thể thay đổi nếu chứng minh được phương pháp kế toán mới hữu dụng hơn khi cung cấp thông tin trên báo cáo tài chính. Trong năm tài chính mà có sự thay đổi chính sách hoặc phương pháp kế toán áp dụng, sự thay đổi này phải được thuyết minh diễn giải và công bố trên báo cáo tài chính.

Các phương pháp đánh giá và ghi nhận các nghiệp vụ cần được sử dụng nhất quán từ niên độ này sang niên độ khác nhằm đảm bảo khả năng có thể so sánh các báo cáo tài chính của các kỳ kế toán khác nhau.

f. Thận trọng (Convervatism concept)

Thận trọng là việc xem xét, cân nhắc, phán đoán cần thiết để lập các ước tính kế toán trong các điều kiện không chắc chắn. Nguyên tắc thận trọng đòi hỏi :

- Phải lập các khoản dự phòng nhưng không lập quá lớn;
- Không đánh giá cao hơn giá trị của các tài sản và các khoản thu nhập;
- Không đánh giá thấp hơn giá trị của các khoản nợ phải trả và chi phí;
- Doanh thu và thu nhập chỉ được ghi nhận khi có bằng chứng chắc chắn về khả năng thu được lợi ích kinh tế, còn chi phí phải được ghi nhận khi có bằng chứng về khả năng phát sinh chi phí.

Như vậy, theo nguyên tắc này chỉ công nhận một khoản lãi khi đã có chứng từ minh chứng chắc chắn. Ngược lại phải công nhận một khoản lỗ ngay khi có chứng cứ có thể (reasonably possible). Nói cách khác nguyên tắc thận trọng là ghi việc tăng vốn chủ sở hữu khi nào chúng có chứng cớ chắc chắn nhưng ghi giảm ngay khi chúng có chứng cớ chưa chắc chắn.

g. Trọng yếu (Materiality concept)

Thông tin được coi là trọng yếu trong trường hợp nếu thiếu thông tin hoặc thiếu chính xác của thông tin đó có thể làm sai lệch đáng kể báo cáo tài chính, làm ảnh hưởng đến quyết định kinh tế của người sử dụng báo cáo tài chính. Tính trọng yếu phụ thuộc vào độ lớn và tính chất của thông tin hoặc các sai sót được đánh giá trong hoàn cảnh cụ thể. Tính trọng yếu của thông tin phải được xem xét trên cả phương diện định lượng và định tính.

Việc không tuân thủ các nguyên tắc kế toán có thể chấp nhận được nếu việc không tuân thủ này không dẫn đến một sai sót trọng yếu. Yếu tố thông tin được xếp vào loại trọng yếu khi sự thiếu sót hoặc thiếu chính xác trong việc ghi nhận có thể tạo ảnh hưởng và làm biến đổi các quyết định của người sử dụng nó.

Như vậy, nguyên tắc này đòi hỏi ghi chép các yếu tố được coi là quan trọng và bỏ qua các yếu tố được coi là không quan trọng, nếu các yếu tố bị bỏ qua đó không ảnh hưởng đến sự nhận xét đánh giá đối với người sử dụng các thông tin kế toán. Hay nói đơn giản hơn nguyên tắc trọng yếu là bỏ qua các vấn đề không quan trọng, nhưng ghi chép tất cả các vấn đề quan trọng.

2.3.2 Các giả định được thừa nhận

a. Khái niệm cân đối kế toán (Dual aspect concept)

Tài sản = Nguồn vốn (nguồn hình thành tài sản).

Hay Tổng tài sản = Nợ phải trả + Vốn chủ sở hữu.

Bất cứ tài sản nào còn lại sau khi đã thanh toán các khoản nợ đều sẽ là trái quyền (claim) của các nhà đầu tư vốn. Bất cứ tài sản nào không thuộc trái quyền của các chủ nợ đều thuộc trái quyền của các nhà đầu tư vốn. Tổng giá trị các trái quyền (công nợ cộng vốn của chủ sở hữu) không thể vượt trội so với tổng giá trị tài sản có để tính trái quyền.

Ví dụ : Một doanh nghiệp có tài sản là 500.000.000 đồng và các khoản nợ là 200.000.000 đồng. Hỏi vốn chủ sở hữu doanh nghiệp là bao nhiêu ? Theo khái niệm cân đối, tổng tài sản bằng nợ phải trả cộng vốn chủ sở hữu, ta có, vốn chủ sở hữu bằng tổng tài sản trừ nợ phải trả và bằng 300.000.000 đồng.

Giả sử tổng tài sản tăng thêm 200.000.000 đồng và các khoản nợ phải trả tăng thêm 100.000.000 đồng trong cùng một kỳ kế toán, thì vốn chủ sở hữu doanh nghiệp tăng hay giảm là bao nhiêu ? Nếu tổng tài sản tăng thêm 200.000.000 đồng, ta có tổng tài sản 700.000.000 đồng, khoản nợ phải trả tăng thêm 100.000.000 đồng, nghĩa là, nợ phải trả bằng 300.000.000 đồng, như vậy vốn chủ sở hữu sẽ là 400.000.000 đồng, tăng lên thêm 100.000.000 đồng.

Giả sử trả một khoản nợ 100.000.000 đồng sẽ làm cho tài sản giảm đi 100.000.000 đồng và các khoản nợ phải trả cũng giảm đi 100.000.000 đồng.

b. Khái niệm thước đo tiền tệ (Money measurement concept)

Những nghiệp vụ kinh tế phát sinh được kế toán ghi chép và báo cáo theo đơn vị tiền tệ (Ở Việt Nam là đồng Việt Nam). Những nghiệp vụ không thể hiện bằng tiền (biểu hiện của giá trị), kế toán không thể ghi nhận được.

Tại sao kế toán lại phải dùng đơn vị đo lường là tiền tệ ? Vì kế toán phản ánh các hoạt động kinh doanh, nó rất phong phú và đa dạng. Chúng ta không thể lấy 2 cái nhà cộng với 5 cái bàn (tất nhiên là về số học thuần túy ta có thể cộng 2 với 5 bằng 7, nhưng số 7 cái nhà và cái bàn là không có nghĩa). Vì vậy, chúng ta phải quy đổi tất cả mọi sự việc thuộc đối tượng của kế toán về một đơn vị đồng nhất, đó là tiền tệ, có như vậy con số tổng hay hiệu mới có ý nghĩa. Đồng thời khái niệm thước đo tiền tệ này cũng giả thiết những sự thay đổi của sức mua đơn vị tiền tệ là không đủ lớn để ảnh hưởng đến việc đo lường của kế toán.

c. Khái niệm tổ chức – đơn vị kế toán (Entity concept)

Về mặt kế toán, mỗi doanh nghiệp được xem là một tổ chức độc lập với chủ sở hữu và độc lập với doanh nghiệp khác.

Các tài khoản kế toán được ghi chép cho các tổ chức hơn là cho những người sở hữu, điều hành hoặc có liên quan đến các tổ chức này. Như vậy, tất cả các nghiệp vụ mà nó không ảnh hưởng đến đơn vị kế toán thì các kế toán viên của đơn vị đó không phải ghi chép gì, mặc dù nó có ảnh hưởng đến các nhân viên hoặc ông chủ của tổ chức.

Ví dụ : Các nghiệp vụ của các nhân viên cho vay tiền, tạm ứng lẫn nhau, hay ông chủ cho một nhân viên khác vay tiền, hay các cổ đông của một công ty cổ phần mua bán cổ phiếu của công ty,.... Tất cả các nghiệp vụ trên có thể ảnh hưởng đến các nhân viên hay ông chủ nhưng không hề ảnh hưởng đến tổ chức, đến đơn vị kế toán, nên nó không được ghi chép kế toán trong đơn vị này.

Ghi chú : (Bảng cân đối kế toán).

- Các tài sản có của một tổ chức là những tài sản có giá trị thuộc quyền sở hữu của nó. Các nguồn sử dụng để tài trợ cho tài sản có là : Công nợ (là nguồn từ các chủ nợ) và vốn chủ sở hữu (Số tiền được tài trợ từ các nhà đầu tư vốn – những người chủ sở hữu và lãi giữ lại từ kết quả hoạt động kinh doanh của tổ chức; Trái quyền của các chủ nợ trên tài sản có được ưu tiên. Họ có thể kiện nếu như số nợ không

được thanh toán. Các nhà đầu tư vốn chỉ có trái quyền trên phần còn lại).

- Khái niệm cân đối : Tổng số tài sản có bằng tổng công nợ cộng vốn chủ sở hữu.
- Tài sản có, công nợ và vốn chủ sở hữu tại một thời điểm được báo cáo trên bảng cân đối kế toán của tổ chức.
- Khái niệm thước đo tiền tệ : Kế toán chỉ ghi chép những nghiệp vụ có thể được thể hiện bằng tiền.
- Khái niệm tổ chức : Các tài khoản được mở ra cho các tổ chức chứ không phải là cho những người sở hữu nó, điều hành nó hoặc những người liên quan với các tổ chức này.

d. Khái niệm kỳ kế toán (Accounting period)

Là giả định một doanh nghiệp sẽ tạm ngừng hoạt động vào một thời điểm định kỳ nào đó, để tổng kết kết quả hoạt động kinh doanh. Theo Luật Kế toán, kỳ kế toán là một năm, bắt đầu từ quý này và kết thúc vào cuối quý trước. Kỳ kế toán thường kỳ kế toán theo năm dương lịch, bắt đầu từ ngày 1/1 đến ngày 31/12/200X.

e. Khái niệm bán hàng – có thể thực hiện (Realization concept)

Ghi nhận, phản ánh nghiệp vụ kinh tế phát sinh theo đúng thực tế. Doanh thu được ghi nhận vào thời điểm phát sinh, tức thời điểm mà quá trình sản sinh doanh thu đã được cơ bản hoàn thành và có thể biểu hiện qua các chứng cứ khách quan. Ví dụ : Chỉ ghi nhận doanh thu bán hàng khi việc giao hàng đã hoàn thành, người mua chấp nhận thanh toán.

f. Nguyên tắc công khai (Disclosure concept)

Báo cáo tài chính của doanh nghiệp là tài liệu được công khai và được phản ánh khách quan, toàn diện và trung thực về tình hình thực tế đã phát sinh trong kỳ kế toán (tháng, qúy, năm).

Báo cáo tài chính cần thể hiện đầy đủ các thông tin thích hợp, có ích, giúp cho người sử dụng phán đoán chính xác về tình hình tài chính của doanh nghiệp.

g. Nguyên tắc khách quan (Objective Principle)

Dữ liệu kế toán ghi nhận phải kiểm chứng được qua những bằng chứng khách quan như các tài liệu, chứng từ kế toán.

Ghi chú :

- Kỳ kế toán chính thức là một năm, nhưng các báo cáo tài chính có thể được lập cho các kỳ tạm thời ngắn hạn.
- Kế toán toàn diện xác định doanh thu và chi phí trong một kỳ kế toán và chênh lệch giữa chúng, đó là lợi tức. Kế toán toàn diện là phức tạp hơn nhưng có ý nghĩa hơn so với kế toán chỉ ghi chép về các việc thu và trả tiền hiện có.
- Khái niệm thận trọng : ghi tăng vốn chủ sở hữu chỉ khi nào chúng có chứng cứ chắc chắn; ghi giảm ngay khi có chứng cớ có thể.
- Khái niệm thực chất : bỏ qua những vấn đề không quan trọng, nhưng quan tâm đến tất cả những vấn đề quan trọng.
- Khái niệm bán hàng : doanh thu thường được ghi nhận khi hàng hóa và dịch vụ được chuyển giao.

2.4 TÌNH HÌNH TÀI CHÍNH (FINANCIAL POSITION)

2.4.1 Khái niệm

Tình hình tài chính của tổ chức kinh doanh thể hiện qua tài sản và nguồn hình thành tài sản của doanh nghiệp tại một thời điểm, theo phương trình kế toán (Accounting Equation) :

ASSETS = LIABILITIES + OWNER'S EQUITY

A = L + O.E

Tài sản = Nợ phải trả + Vốn chủ sở hữu

(Assets = Liabilities + Owner's equyty).

Tài sản (Assets) : tài sản thuộc quyền sở hữu của doanh nghiệp, có giá trị, và có giá phí có thể tính được. Nói cách khác, tài sản (A) : Là toàn bộ tài sản hiện có của một doanh nghiệp. Doanh nghiệp mong muốn sử dụng những tài sản này để tạo ra lãi. Các loại doanh nghiệp khác nhau sẽ có những loại tài sản khác nhau, nhưng cũng có nhiều loại tài sản phổ biến cho tất cả các doanh nghiệp, đó là :

- Tiền mặt.
- Các khoản phải thu.
- Thương phiếu phải thu.
- Tiền thuê trả trước.

- Bảo hiểm trả trước.
- Dụng cụ.
- Máy móc thiết bị.
- Đất đai.
- Nhà xưởng.

Nợ phải trả (Liabilities) : nợ phát sinh do tổ chức kinh doanh vay nợ hoặc mua chịu tài sản, hoặc các cam kết về hàng hóa, dịch vụ cần thực hiện. Nói cách khác, nợ phải trả (L) : Là những khoản nợ mà doanh nghiệp có trách nhiệm phải trả trong một thời hạn nào đó theo một cách thức nào đó. Đó có thể là :

- Các khoản phải trả.
- Thương phiếu phải trả.
- Tiền lương phải trả.
- Lãi phải trả.
- Doanh thu nhận trước.
- Vay thế chấp phải trả.

Vốn chủ sở hữu (Owner's Equyty) : phần tài sản còn lại (Net Assets) của doanh nghiệp sau khi trừ đi tất cả các khoản nợ phải trả.

Vốn chủ sở hữu = Tài sản – Nợ phải trả.

Vì vậy người ta còn gọi đây là tài sản ròng hoặc là của cải ròng.

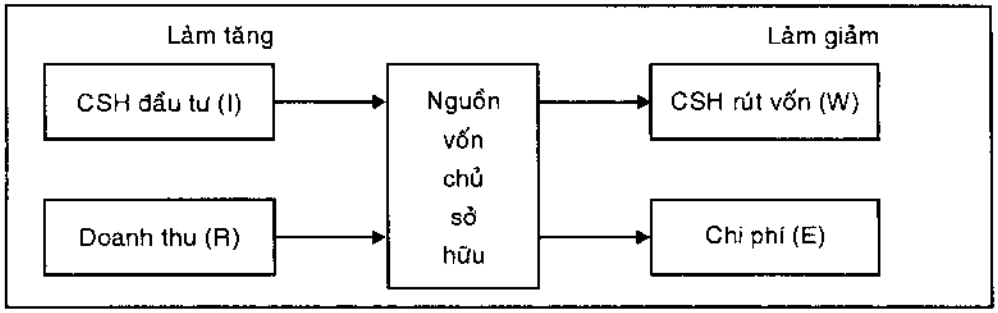
2.4.2 Các nghiệp vụ ảnh hưởng đến vốn chủ sở hữu

Có 4 loại nghiệp vụ ảnh hưởng đến vốn chủ sở hữu.

- 2 loại nghiệp vụ làm tăng vốn : đầu tư vốn của chủ sở hữu, và doanh thu của doanh nghiệp.
- 2 loại nghiệp vụ làm giảm vốn : rút vốn của chủ sở hữu, và chi phí của doanh nghiệp.

Có 4 loại nghiệp vụ kế toán làm tăng hoặc làm giảm nguồn vốn chủ sở hữu được mô tả theo sơ đồ sau :

Bốn loại nghiệp vụ trên đây được ký hiệu tắt lần lượt là I (Đầu tư), W (Rút vốn), R (Doanh thu), E (Chi phí) và người ta gọi đó là O.E. transactions (Các nghiệp vụ vốn chủ sở hữu). Ngoài ra, còn có những loại nghiệp vụ khác



không làm vốn chủ sở hữu thay đổi thì gọi đó là NOE (Not an O.E. transactions). Cho dù loại nghiệp vụ nào phát sinh thì cân bằng kế toán luôn luôn được đảm bảo.

2.4.3 Các báo cáo tài chính

- Báo cáo tài chính tổng quát ghi nhận các thông tin tài chính liên quan đến (1) các quyết định đầu tư, (2) các quyết định về tín dụng, và (3) các quyết định về chính sách chung. Để đạt ba mục tiêu trên, hai loại báo cáo tài chính được sử dụng rộng rãi.

Báo cáo liên quan đến một thời điểm nhất định : Bảng cân đối kế toán (Balance Sheet) dùng để ghi nhận tài sản, nợ phải trả và vốn chủ sở hữu vào một thời điểm nhất định.

Báo cáo liên quan đến một thời kỳ nhất định :

- Báo cáo thu nhập (Income Statement), dùng để ghi nhận các khoản doanh thu, chi phí, thu nhập hoặc lỗ thuần.
- Báo cáo lưu chuyển tiền tệ (Statement of Cash Flows) dùng để ghi nhận tình hình lưu chuyển tiền tệ thông qua các hoạt động kinh doanh, đầu tư và tài chính.
- Báo cáo vốn chủ sở hữu (Statement of owner's equyty) phản ánh tình hình biến động vốn chủ nhân trong một thời kỳ.

Báo cáo tài chính cung cấp những thông tin giúp người sử dụng có thể chọn những quyết định đầu tư, tín dụng và những quyết định khác một cách hợp lý. Để thuận lợi cho độc giả khi đọc tài liệu này, tác giả giới thiệu các báo cáo tài chính (Financial statement) :

a. Báo cáo thu nhập (Income statement)

Báo cáo thu nhập (Income statement – Statement of income and loss – Statement of revenues and expenses). Báo cáo thu nhập thể hiện kết quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp trong một khoảng thời gian mà ở đó nó

liệt kê các khoản doanh thu, các khoản chi phí để tính ra lãi. Thông thường tất cả các báo cáo tài chính đều có tiêu đề gồm 3 nội dung sau :

- Tên doanh nghiệp.
- Tên báo cáo.
- Khoảng thời gian hoặc thời điểm mà báo cáo thể hiện.

Ở Việt Nam, báo cáo thu nhập chính là báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh, doanh nghiệp phải thực hiện theo đúng mẫu biểu quy định tại Quyết định 15 ngày 20/3/2006.

Đơn vị báo cáo : .....
Địa chỉ : .....

Mẫu số B 02 – DN
(Ban hành theo QĐ số 15/2006/QĐ-BTC
Ngày 20/03/2006 của Bộ trưởng BTC)

BÁO CÁO KẾT QUẢ HOẠT ĐỘNG KINH DOANH

Năm.....

Đơn vị tính :.....

CHỈ TIÊU	Mã số	Thuyết minh	Năm nay	Năm trước
1	2	3	4	5
1. Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ	01	VI.25		
2. Các khoản giảm trừ doanh thu	02			
3. Doanh thu thuần về bán hàng và cung cấp dịch vụ (10 = 01 – 02)	10			
4. Giá vốn hàng bán	11	VI.27		
5. Lợi nhuận gộp về bán hàng và cung cấp dịch vụ (20 = 10 – 11)	20			
6. Doanh thu hoạt động tài chính	21	VI.26		
7. Chi phí tài chính	22	VI.28		
– *Trong đó :* Chi phí lãi vay	23			
8. Chi phí bán hàng	24			
9. Chi phí quản lý doanh nghiệp	25			
10. Lợi nhuận thuần từ hoạt động kinh doanh {30 = 20 + (21 – 22) – (24 + 25)}	30			

1	2	3	4	5
11. Thu nhập khác	31			
12. Chi phí khác	32			
13. Lợi nhuận khác (40 = 31 – 32)	40			
14. Tổng lợi nhuận kế toán trước thuế (50 = 30 + 40)	50			
15. Chi phí thuế TNDN hiện hành	51	VI.30		
16. Chi phí thuế TNDN hoãn lại	52	VI.30		
17. Lợi nhuận sau thuế thu nhập doanh nghiệp (60 = 50 – 51 – 52)	60			
18. Lãi cơ bản trên cổ phiếu (*)	70			

Lập, ngày ... tháng ... năm .....

Người lập biểu	**Kế toán trưởng**	**Giám đốc**
(Ký, họ tên)	(Ký, họ tên)	(Ký, họ tên, đóng dấu)

Ghi chú : *(*) Chỉ tiêu này chỉ áp dụng đối với công ty cổ phần.*

Tóm lại, báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh là báo cáo tài chính tổng hợp, phản ánh doanh thu và chi phí của doanh nghiệp trong một thời kỳ kế toán. Nhiều người cho rằng đây là báo cáo tài chính quan trọng nhất bởi vì mục đích của nó là đo lường kết quả kinh doanh của doanh nghiệp trong một thời kỳ nhất định là lỗ hay lãi. Tuy nhiên, trong thực tế báo cáo kết quả kinh doanh không phản ánh trung thực tình hình lãi lỗ của doanh nghiệp mà phải cần đến báo cáo lưu chuyển tiền tệ để thẩm định lại lợi nhuận của doanh nghiệp.

b. Báo cáo nguồn vốn chủ sở hữu (Statement of Owner's Equyty)

Ngoài việc quan tâm đến lợi nhuận thì các nhà quản lý còn rất quan tâm đến phần vốn chủ sở hữu trong doanh nghiệp qua một thời kỳ hoạt động đã tăng giảm như thế nào và dưới những tác động nào. Vì trong báo cáo báo cáo nguồn vốn chủ sở hữu hay báo cáo thu nhập giữ lại có sử dụng số liệu về lãi nên thông thường nó sẽ được lập sau khi báo cáo thu nhập được hoàn tất.

Ở Việt Nam, báo cáo nguồn vốn chủ sở hữu không bắt buộc thực hiện bởi theo quy định các doanh nghiệp không được tự ý tăng hoặc giảm vốn chủ sở hữu tại doanh nghiệp.

c. Bảng cân đối kế toán (Balance sheet)

Đây là báo cáo thể hiện tình hình tài sản, nợ phải trả, vốn chủ sở hữu tại một thời điểm được xem là kết thúc một kỳ kế toán. Thực chất đây là sự thể hiện chi tiết cân bằng kế toán.

Ở Việt Nam, bảng cân đối kế toán, doanh nghiệp phải thực hiện theo đúng mẫu biểu quy định tại Quyết định 15 ngày 20/3/2006.

Đơn vị báo cáo : .....
Địa chỉ : .....

Mẫu số B 01 – DN
(Ban hành theo QĐ số 15/2006/QĐ–BTC
Ngày 20/03/2006 của Bộ trưởng BTC)

BẢNG CÂN ĐỐI KẾ TOÁN

Tại ngày ... tháng ... năm ...(1)

Đơn vị tính : .....

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

1	2	3	4	5
IV. Hàng tồn kho	**140**			
1. Hàng tồn kho	141	V.04		
2. Dự phòng giảm giá hàng tồn kho (*)	149		(...)	(...)
V. Tài sản ngắn hạn khác	**150**			
1. Chi phí trả trước ngắn hạn	151			
2. Thuế GTGT được khấu trừ	152			
3. Thuế và các khoản khác phải thu Nhà nước	154	V.05		
5. Tài sản ngắn hạn khác	158			
B. TÀI SẢN DÀI HẠN (200 = 210 + 220 + 240 + 250 + 260)	**200**			
I– Các khoản phải thu dài hạn	**210**			
1. Phải thu dài hạn của khách hàng	211			
2. Vốn kinh doanh ở đơn vị trực thuộc	212			
3. Phải thu dài hạn nội bộ	213	V.06		
4. Phải thu dài hạn khác	218	V.07		
5. Dự phòng phải thu dài hạn khó đòi (*)	219		(...)	(...)
II. Tài sản cố định	**220**			
1. Tài sản cố định hữu hình	221	V.08		
– Nguyên giá	222			
– Giá trị hao mòn lũy kế (*)	223		(...)	(...)
2. Tài sản cố định thuê tài chính	224	V.09		
– Nguyên giá	225			
– Giá trị hao mòn lũy kế (*)	226		(...)	(...)
3. Tài sản cố định vô hình	227	V.10		
– Nguyên giá	228			
– Giá trị hao mòn lũy kế (*)	229		(...)	(...)
4. Chi phí xây dựng cơ bản dở dang	230	V.11		
III. Bất động sản đầu tư	**240**	V.12		
– Nguyên giá	241			
– Giá trị hao mòn lũy kế (*)	242		(...)	(...)
IV. Các khoản đầu tư tài chính dài hạn	**250**			
1. Đầu tư vào công ty con	251			
2. Đầu tư vào công ty liên kết, liên doanh	252			

1	2	3	4	5
3. Đầu tư dài hạn khác	258	V.13		
4. Dự phòng giảm giá đầu tư tài chính dài hạn (*)	259		(...)	(...)
V. Tài sản dài hạn khác	**260**			
1. Chi phí trả trước dài hạn	261	V.14		
2. Tài sản thuế thu nhập hoãn lại	262	V.21		
3. Tài sản dài hạn khác	268			
TỔNG CỘNG TÀI SẢN (270 = 100 + 200)	**270**			
NGUỒN VỐN				
A – NỢ PHẢI TRẢ (300 = 310 + 330)	**300**			
I. Nợ ngắn hạn	**310**			
1. Vay và nợ ngắn hạn	311	V.15		
2. Phải trả người bán	312			
3. Người mua trả tiền trước	313			
4. Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước	314	V.16		
5. Phải trả người lao động	315			
6. Chi phí phải trả	316	V.17		
7. Phải trả nội bộ	317			
8. Phải trả theo tiến độ kế hoạch hợp đồng xây dựng	318			
9. Các khoản phải trả, phải nộp ngắn hạn khác	319	V.18		
10. Dự phòng phải trả ngắn hạn	320			
II. Nợ dài hạn	**330**			
1. Phải trả dài hạn người bán	331			
2. Phải trả dài hạn nội bộ	332	V.19		
3. Phải trả dài hạn khác	333			
4. Vay và nợ dài hạn	334	V.20		
5. Thuế thu nhập hoãn lại phải trả	335	V.21		
6. Dự phòng trợ cấp mất việc làm	336			
7. Dự phòng phải trả dài hạn	337			
B – VỐN CHỦ SỞ HỮU (400 = 410 + 430)	**400**			
I. Vốn chủ sở hữu	**410**	V.22		
1. Vốn đầu tư của chủ sở hữu	411			
2. Thặng dư vốn cổ phần	412			
3. Vốn khác của chủ sở hữu	413			

1	2	3	4	5
4. Cổ phiếu quỹ (*)	414		(...)	(...)
5. Chênh lệch đánh giá lại tài sản	415			
6. Chênh lệch tỷ giá hối đoái	416			
7. Quỹ đầu tư phát triển	417			
8. Quỹ dự phòng tài chính	418			
9. Quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu	419			
10. Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối	420			
11. Nguồn vốn đầu tư XDCB	421			
II. Nguồn kinh phí và quỹ khác	**430**			
1. Quỹ khen thưởng, phúc lợi	431			
2. Nguồn kinh phí	432	V.23		
3. Nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ	433			
TỔNG CỘNG NGUỒN VỐN (440 = 300 + 400)	**440**			

CÁC CHỈ TIÊU NGOÀI BẢNG CÂN ĐỐI KẾ TOÁN

CHỈ TIÊU	Thuyết minh	Số cuối năm (3)	Số đầu năm (3)
1. Tài sản thuê ngoài	24		
2. Vật tư, hàng hóa nhận giữ hộ, nhận gia công			
3. Hàng hóa nhận bán hộ, nhận ký gửi, ký cược			
4. Nợ khó đòi đã xử lý			
5. Ngoại tệ các loại			
6. Dự toán chi sự nghiệp, dự án			

Lập, ngày ... tháng ... năm .....

Người lập biểu	**Kế toán trưởng**	**Giám đốc**
(Ký, họ tên)	(Ký, họ tên)	(Ký, họ tên, đóng dấu)

Ghi chú :

(1) Những chỉ tiêu không có số liệu có thể không phải trình bày nhưng không được đánh lại số thứ tự chỉ tiêu và "Mã số".

(2) Số liệu trong các chỉ tiêu có dấu (*) được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (...).

(3) Đối với doanh nghiệp có kỳ kế toán năm là năm dương lịch (X) thì "Số cuối năm" có thể ghi là "31.12.X"; "Số đầu năm" có thể ghi là "01.01.X".

d. Báo cáo lưu chuyển tiền tệ (Cash flow)

Các hoạt động trong một doanh nghiệp được chia ra ba mảng sau :

– Hoạt động kinh doanh (Operating activities).

– Hoạt động đầu tư (Investing activites).

– Hoạt động tài chính (Finacing activities).

Tất cả những hoạt động này đều có nhu cầu sử dụng tiền và đều có khả năng làm gia tăng tiền. Báo cáo lưu chuyển tiền sẽ thể hiện rõ những dòng tiền vào và ra tại từng mảng hoạt động để từ đó tính toán ra số dư của tiền vào lúc cuối kỳ.

Ở Việt Nam, báo cáo lưu chuyển tiền tệ, doanh nghiệp phải thực hiện theo đúng mẫu biểu quy định tại Quyết định 15 ngày 20/3/2006.

Đơn vị báo cáo : .....
Địa chỉ : .....

Mẫu số B 03 – DN
(Ban hành theo QĐ số 15/2006/QĐ–BTC
Ngày 20/03/2006 của Bộ trưởng BTC)

BÁO CÁO LƯU CHUYỂN TIỀN TỆ

(Theo phương pháp trực tiếp) (*)

Năm .....

Đơn vị tính : .....

Chỉ tiêu	Mã số	Thuyết minh	Năm nay	Năm trước
1	2	3	4	5
I. Lưu chuyển tiền từ hoạt động kinh doanh				
1. Tiền thu từ bán hàng cung cấp dịch vụ và doanh thu khác	01			
2. Tiền chi trả cho người cung cấp hàng hóa và dịch vụ	02			
3. Tiền chi trả cho người lao động	03			
4. Tiền chi trả lãi vay	04			
5. Tiền chi nộp thuế thu nhập doanh nghiệp	05			

1	2	3	4	5
6. Tiền thu khác từ hoạt động kinh doanh	06			
7. Tiền chi khác cho hoạt động kinh doanh	07			
Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động kinh doanh	***20***			
II. Lưu chuyển tiền từ hoạt động đầu tư				
1. Tiền chi để mua sắm xây dựng TSCĐ và các tài sản dài hạn khác	21			
2. Tiền thu từ thanh lý nhượng bán TSCĐ và các tài sản dài hạn khác	22			
3. Tiền chi cho vay mua các công cụ nợ của đơn vị khác	23			
4. Tiền thu hồi cho vay bán lại các công cụ nợ của đơn vị khác	24			
5. Tiền chi đầu tư góp vốn vào đơn vị khác	25			
6. Tiền thu hồi đầu tư góp vốn vào đơn vị khác	26			
7. Tiền thu lãi cho vay cổ tức và lợi nhuận được chia	27			
Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động đầu tư	***30***			
III. Lưu chuyển tiền từ hoạt động tài chính				
1. Tiền thu từ phát hành cổ phiếu nhận vốn góp của chủ sở hữu	31			
2. Tiền chi trả vốn góp cho các chủ sở hữu mua lại cổ phiếu của doanh nghiệp đã phát hành	32			
3. Tiền vay ngắn hạn dài hạn nhận được	33			
4. Tiền chi trả nợ gốc vay	34			
5. Tiền chi trả nợ thuê tài chính	35			
6. Cổ tức lợi nhuận đã trả cho chủ sở hữu	36			
Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động tài chính	***40***			
Lưu chuyển tiền thuần trong kỳ (50 = 20+30+40)	**50**			
Tiền và tương đương tiền đầu kỳ	**60**			
Ảnh hưởng của thay đổi tỷ giá hối đoái quy đổi ngoại tệ	61			
Tiền và tương đương tiền cuối kỳ (70 = 50 + 60 + 61)	**70**	VII.34		

Lập, ngày ... tháng ... năm .....

Người lập biểu	**Kế toán trưởng**	**Giám đốc**
(Ký, họ tên)	(Ký, họ tên)	(Ký, họ tên, đóng dấu)

Ghi chú : Những chỉ tiêu không có số liệu có thể không phải trình bày nhưng không được đánh lại số thứ tự chỉ tiêu và "Mã số".

Đơn vị báo cáo : .....
Địa chỉ : .....

Mẫu số B 03 – DN
(Ban hành theo QĐ số 15/2006/QĐ–BTC
Ngày 20/03/2006 của Bộ trưởng BTC)

BÁO CÁO LƯU CHUYỂN TIỀN TỆ

(Theo phương pháp gián tiếp) (*)

Năm .....

Đơn vị tính : .....

Chỉ tiêu	Mã số	Thuyết minh	Năm nay	Năm trước
1	2	3	4	5
I. Lưu chuyển tiền từ hoạt động kinh doanh				
1. Lợi nhuận trước thuế	***01***			
2. Điều chỉnh cho các khoản				
– Khấu hao TSCĐ	02			
– Các khoản dự phòng	03			
– Lãi, lỗ chênh lệch tỷ giá hối đoái chưa thực hiện	04			
– Lãi, lỗ từ hoạt động đầu tư	05			
– Chi phí lãi vay	06			
3. Lợi nhuận từ hoạt động kinh doanh trước thay đổi vốn lưu động	***08***			
– Tăng, giảm các khoản phải thu	09			
– Tăng, giảm hàng tồn kho	10			
– Tăng, giảm các khoản phải trả (Không kể lãi vay phải trả, thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp)	11			
– Tăng, giảm chi phí trả trước	12			
– Tiền lãi vay đã trả	13			
– Thuế thu nhập doanh nghiệp đã nộp	14			
– Tiền thu khác từ hoạt động kinh doanh	15			
– Tiền chi khác cho hoạt động kinh doanh	16			
Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động kinh doanh	***20***			
II. Lưu chuyển tiền từ hoạt động đầu tư				
1. Tiền chi để mua sắm, xây dựng TSCĐ và các tài sản dài hạn khác	21			

1	2	3	4	5
2. Tiền thu từ thanh lý, nhượng bán TSCĐ và các tài sản dài hạn khác	22			
3. Tiền chi cho vay, mua các công cụ nợ của đơn vị khác	23			
4. Tiền thu hồi cho vay, bán lại các công cụ nợ của đơn vị khác	24			
5. Tiền chi đầu tư góp vốn vào đơn vị khác	25			
6. Tiền thu hồi đầu tư góp vốn vào đơn vị khác	26			
7. Tiền thu lãi cho vay, cổ tức và lợi nhuận được chia	27			
Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động đầu tư	***30***			
III. Lưu chuyển tiền từ hoạt động tài chính				
1. Tiền thu từ phát hành cổ phiếu, nhận vốn góp của chủ sở hữu	31			
2. Tiền chi trả vốn góp cho các chủ sở hữu, mua lại cổ phiếu của doanh nghiệp đã phát hành	32			
3. Tiền vay ngắn hạn, dài hạn nhận được	33			
4. Tiền chi trả nợ gốc vay	34			
5. Tiền chi trả nợ thuê tài chính	35			
6. Cổ tức, lợi nhuận đã trả cho chủ sở hữu	36			
Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động tài chính	***40***			
Lưu chuyển tiền thuần trong kỳ (50 = 20 + 30 + 40)	**50**			
Tiền và tương đương tiền đầu kỳ	**60**			
Ảnh hưởng của thay đổi tỷ giá hối đoái quy đổi ngoại tệ	61			
Tiền và tương đương tiền cuối kỳ (70 = 50 + 60 + 61)	**70**	31		

Lập, ngày ... tháng ... năm .....

Người lập biểu	**Kế toán trưởng**	**Giám đốc**
(Ký, họ tên)	(Ký, họ tên)	(Ký, họ tên, đóng dấu)

Ghi chú (*) : *Những chỉ tiêu không có số liệu có thể không phải trình bày nhưng không được đánh lại số thứ tự chỉ tiêu và "Mã số".*

e. Thuyết minh báo cáo tài chính

Thuyết minh báo cáo tài chính là bảng diễn giải nội dung của những khoản mục trên các báo cáo tài chính không rõ ràng.

Ở Việt Nam, bảng thuyết minh báo cáo tài chính cũng thực hiện theo đúng quy định tại Quyết định 15 ngày 20/3/2006. Doanh nghiệp căn cứ vào thực tế áp dụng hệ thống chuẩn mực kế toán doanh nghiệp Việt Nam đã ban hành và hệ thống chế độ kế toán doanh nghiệp áp dụng tại đơn vị để trình bày các thông tin được yêu cầu trong Bảng thuyết minh báo cáo tài chính. Việc lựa chọn số liệu và thông tin cần phải trình bày trong Bản thuyết minh báo cáo tài chính được thực hiện theo nguyên tắc trọng yếu quy định tại Chuẩn mực số 21 – Trình bày báo cáo tài chính.

Căn cứ vào quy định của các chuẩn mực kế toán cụ thể, doanh nghiệp căn cứ sổ kế toán tổng hợp và chi tiết để lấy số liệu và thông tin ghi vào các phần phù hợp của Bản thuyết minh báo cáo tài chính. Việc đánh số các thuyết minh dẫn từ Bảng cân đối kế toán, Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh, Báo cáo lưu chuyển tiền tệ được thay đổi lại cho phù hợp với điều kiện cụ thể của doanh nghiệp, nhưng phải thực hiện đúng yêu cầu và nội dung thông tin cần được trình bày. Ngoài ra doanh nghiệp có thể trình bày bổ sung những thông tin khác nhằm mục đích giúp cho những người sử dụng hiểu được báo cáo tài chính của doanh nghiệp.

2.4.4 Các đặc điểm chất lượng và giới hạn của báo cáo tài chính

a. Các đặt điểm chất lượng của báo cáo tài chính

Bạn đọc có thể tự hỏi làm sao biết được một báo cáo tài chính nào đó có chất lượng hay không ? Để trả lời cho câu hỏi này, tác giả cần thiết phải cho bạn đọc biết được các đặc điểm nào quyết định tính chất lượng của báo cáo tài chính và các đặc điểm đó là gì ? Trước hết, bạn đọc phải hiểu rõ đặc điểm của chất lượng là gì ? Đó là các tính chất giúp cho các thông tin trên báo cáo tài chính trở nên hữu ích đối với người sử dụng. Thực tế, đối với báo cáo tài chính, có bốn đặc điểm chất lượng là tính có thể hiểu được, tính thích hợp, tính đáng tin cậy và tính có thể so sánh được.

Trước hết, tính "có thể hiểu được". Thông tin trên báo cáo tài chính phải trình bày sao cho người đọc có thể hiểu được chúng. Tuy nhiên, người đọc được giả thiết rằng có những kiến thức tương xứng về doanh nghiệp, các hoạt động kinh tế và kế toán cũng như có thiện chí nghiên cứu thông tin trên báo cáo tài chính. Ngoài ra, những thông tin về những vấn đề phức tạp cần phải trình bày trên báo cáo tài chính vì chúng liên quan đến việc ra các quyết định kinh tế thì không được loại trừ khỏi báo cáo tài chính chỉ đơn thuần vì chúng có thể quá khó hiểu đối với một số người đọc nào đó. Điều này khẳng định rằng mọi sự kiện phát sinh ảnh hưởng đến quyết định kinh tế thì phải trình bày trên báo cáo tài chính.

Thứ hai tính "thích hợp". Để hữu ích, thông tin trên báo cáo tài chính phải thích hợp với nhu cầu đưa ra quyết định của người đọc. Thông tin được gọi là thích hợp khi chúng ảnh hưởng đến việc đưa ra quyết định của người đọc thông qua việc giúp họ đánh giá các sự kiện xảy ra trong quá khứ, hiện tại hoặc tương lai; cũng như khẳng định hay điều chỉnh những đánh giá trước đây của họ nhằm xác định tính thích hợp của thông tin.

Tính thích hợp của thông tin phụ thuộc vào nội dung và "tính trọng yếu" của thông tin. Có những trường hợp, chỉ riêng yếu tố nội dung cũng đủ để xác định thông tin đó là thích hợp hay không thích hợp. Tuy nhiên, cũng có nhiều trường hợp, thông tin thích hợp không đòi hỏi phải xem xét cả về nội dung và cả tính trọng yếu. Thông tin được gọi là trọng yếu khi sự bỏ sót hay trình bày sai biệt có thể ảnh hưởng đến việc ra quyết định kinh tế của người đọc. Tính trọng yếu phụ thuộc vào tầm cỡ của khoản mục hay sai sót được xét đoán trong trường hợp cụ thể. Vì vậy, nếu nhìn nhận dưới góc độ như thế này, tính trọng yếu cung cấp một cái ngưỡng về chất lượng hơn là một đặc điểm của chất lượng.

Thứ ba, tính "đáng tin cậy". Thông tin chỉ thật sự hữu ích khi chúng đáng tin cậy. Thông tin được gọi là đáng tin cậy nếu chúng không bị sai sót hay thiên lệch một cách trọng yếu. Thông tin đáng tin cậy đòi hỏi những yêu cầu sau :

- Phản ảnh trung thực. Thông tin phải phản ảnh một cách trung thực về các nghiệp vụ hay sự kiện mà báo cáo dự định trình bày cho người đọc.
- Nội dung quan trọng hơn hình thức. Để phản ảnh trung thực các nghiệp vụ và sự kiện, phải trình bày chúng đúng với bản chất chứ không chỉ căn cứ vào hình thức pháp lý.
- Khách quan. Để có thể tin cậy được, các thông tin cần khách quan, nghĩa là không thiên lệch.
- Thận trọng. Thận trọng bao gồm sự cẩn thận trong việc thực hiện các xét đoán trong những tình huống chưa rõ ràng; sao cho tài sản và thu nhập không bị thổi phồng, nợ phải trả và chi phí không bị khai thiếu.
- Đầy đủ. Thông tin đáng tin cậy khi nó được trình bày đầy đủ trên báo cáo tài chính, trong sự cân đối giữa tính trọng yếu và chi phí.

Cuối cùng là tính "có thể so sánh được". Thông tin cần được trình bày trên báo cáo tài chính sao cho người đọc có thể so sánh chúng với báo cáo tài chính của các doanh nghiệp khác, hoặc với chính doanh nghiệp đó của các kỳ

trước. Để đạt được yêu cầu này, việc đánh giá và trình bày thông tin cần phải nhất quán trong toàn bộ doanh nghiệp, qua các kỳ các khác nhau và nhất quán với các doanh nghiệp khác. Tuy nhiên, trong thực tế có những trường hợp cần phải thay đổi hoặc lựa chọn các phương pháp đánh giá và trình bày khác nhau, do đó cần phải khai báo về các chính sách kế toán sử dụng, việc thay đổi chính sách kế toán và ảnh hưởng của việc thay đổi khi trình bày báo cáo tài chính, cụ thể trong phần thuyết minh báo cáo tài chính.

b. Những giới hạn trong các thông tin thích hợp và đáng tin cậy

Trong thực tế, một doanh nghiệp không thể kỳ vọng thỏa mãn được các yêu cầu về thông tin, nghĩa là thông tin vừa đảm bảo tính thích hợp mà lại vừa đáng tin cậy, điều này sẽ minh họa cụ thể như sau :

Kịp thời. Thông tin nếu báo cáo chậm trễ sẽ mất đi tính thích hợp. Ngược lại, việc cung cấp thông tin đáng tin cậy lại đòi hỏi phải có thời gian. Cần phải có sự cân đối giữa yêu cầu kịp thời và tính đáng tin cậy của thông tin.

Cân đối giữa lợi ích và chi phí. Lợi ích mang lại từ thông tin phục vụ cho người sử dụng cần cân đối với chi phí bỏ ra để cung cấp cho thông tin đó.

Cân đối giữa các đặc điểm chất lượng. Trong thực tế, cần đạt được một sự cân đối giữa các đặc điểm chất lượng nhằm thỏa mãn các mục tiêu của báo cáo tài chính. Do đó, kế toán sẽ không kỳ vọng đạt được cùng một lúc tất cả các đặc điểm chất lượng.

Chính vì vậy, việc áp dụng các đặc điểm chất lượng và những chuẩn mực kế toán thích hợp được hiểu như là sự phản ảnh trung thực và hợp lý hay còn gọi là trình bày hợp lý trên báo cáo tài chính.

2.5 NỘI DUNG TÓM TẮT CHƯƠNG VÀ VÍ DỤ ỨNG DỤNG

2.5.1 Tóm tắt của chương

1. Kế toán tài chính cung cấp các thông tin kế toán hữu ích cho các chủ thể bên ngoài doanh nghiệp trong việc ra quyết định.
2. Kế toán quản trị cung cấp các thông tin kế toán hữu ích cho những nhà quản lý trong nội bộ doanh nghiệp theo các cấp độ quản lý.
3. Kế toán công chứng (Certified Public Accountant – CPA) : Một kế toán công chứng hoạt động độc lập trong lĩnh vực cung ứng các dịch vụ về kế toán, kiểm toán, thuế và tư vấn về quản trị.
4. Độc giả nên chú ý chín khái niệm được nhấn mạnh như sau :

- Khái niệm cân đối : Tài sản có = Nợ phải trả + Vốn chủ sở hữu.
- Khái niệm thước đo tiền tệ : Kế toán chỉ báo cáo những sự kiện mà chúng có thể diễn đạt bằng một số tiền.
- Khái niệm tổ chức : Các tài khoản kế toán được ghi chép cho các tổ chức như là để phân biệt với những người liên quan với các tổ chức này.
- Khái niệm hoạt động liên tục : Kế toán giả thiết rằng một tổ chức sẽ tiếp tục hoạt động không hạn định và nó sẽ không được bán đi.
- Khái niệm giá thành : Kế toán xem xét đến giá thành của tài sản có hơn là đến giá thị trường.
- Khái niệm thận trọng : Doanh thu được ghi nhận khi chúng có chứng cứ chắc chắn. Chi phí được ghi nhận khi chúng có chứng cứ có thể.
- Khái niệm thực chất : Bỏ qua những vấn đề không quan trọng và ghi chép tất cả các vấn đề quan trọng.
- Khái niệm bán hàng : Doanh thu được ghi nhận khi hàng hóa hoặc dịch vụ được giao trả.
- Khái niệm phù hợp : Các chi phí của một kỳ là giá thành liên hệ với doanh thu hoặc các hoạt động của kỳ.

5. Báo cáo tài chính ở Việt Nam do Nhà nước quy định, cụ thể doanh nghiệp phải thực hiện theo Quyết định 15 ngày 20/3/2006 do Bộ Tài chính ban hành.

6. Các đặc điểm chất lượng của báo cáo tài chính. Trước hết, tính "có thể hiểu được". Thông tin trên báo cáo tài chính phải trình bày sao cho người đọc có thể hiểu được chúng. Thứ hai, để hữu ích, thông tin trên báo cáo tài chính phải thích hợp với nhu cầu đưa ra quyết định của người đọc. Thứ ba, thông tin chỉ thật sự hữu ích khi chúng đáng tin cậy. Cuối cùng, thông tin cần được trình bày trên báo cáo tài chính sao cho người đọc có thể so sánh chúng với báo cáo tài chính của các doanh nghiệp khác, hoặc với chính doanh nghiệp đó của các kỳ trước.

2.5.2 Ví dụ ứng dụng

a. Ví dụ 01

Để giúp cho người đọc hiểu rõ hơn về sự biến động của tài sản và nguồn vốn trên bảng cân đối kế toán, và tìm hiểu xem sự biến động này có tuân theo quy luật nào hay không và có bao nhiêu sự biến động ? Để thuận tiện theo dõi, tác giả xem kỳ kế toán của doanh nghiệp để lập bảng cân đối kế toán là

hàng tháng (thay vì theo quy định là hàng năm vào cuối niên độ tài chính) và một thời điểm nào đó trong năm (nếu gộp chung với kỳ kế toán mới thì quy định của luật kế toán hiện hành không được quá 15 tháng) nhưng là ví dụ nên coi như thỏa mãn theo quy định của điều kiện hiện hành. Sau đây, tác giả xin lấy một ví dụ để minh họa cho nội dung này và giả sử thời gian là vào đầu của niên độ tài chính theo năm dương lịch, nghĩa là niên độ tài chính bắt đầu từ 1/1/200X đến 31/12/200X.

Ví dụ : Giả sử có một doanh nghiệp A mới thành lập với số vốn ban đầu là 600 triệu đồng bằng tiền mặt. Khi được cấp giấy phép thành lập doanh nghiệp và với số vốn theo yêu cầu của luật pháp.

BẢNG CÂN ĐỐI KẾ TOÁN CỦA DOANH NGHIỆP A
VÀO NGÀY THÀNH LẬP
Ngày 1/1/200X

Đơn vị tính : 1.000 đồng

Tài sản	Số tiền	Nguồn vốn	Số tiền
Tiền mặt	600.000	Vốn chủ sở hữu	600.000
Tổng tài sản	**600.000**	**Tổng nguồn vốn**	**600.000**

Giả sử trong tháng 1/200X có một nghiệp vụ phát sinh như sau : Doanh nghiệp này bắt đầu tiến hành mua một văn phòng công ty trị giá 500 triệu, thanh toán 20% bằng tiền mặt, số còn lại nợ chưa thanh toán.

Giải thích : Nghiệp vụ kinh tế phát sinh "mua một văn phòng công ty trị giá 500 triệu, thanh toán 20% bằng tiền mặt, số còn lại nợ chưa thanh toán" liên quan đến ba đối tượng kế toán.

- Văn phòng công ty : Tài sản.
- Tiền mặt : Tài sản.
- Nợ phải trả cho người bán : Nguồn vốn.

Khi mua văn phòng công ty làm cho khối tài sản của doanh nghiệp tăng thêm, cụ thể là có thêm văn phòng. Do đó, trong trường hợp này tài sản tăng.

Khi doanh nghiệp thanh toán cho người bán 20% tiền mặt, tức thanh toán 100 triệu đồng, điều này làm cho tiền mặt giảm đi 100 triệu đồng. Tiền mặt là tài sản do đó làm cho tài sản giảm.

Khi doanh nghiệp chỉ trả 20% bằng tiền mặt, số còn lại doanh nghiệp nợ, nghĩa là khoản trả nợ người bán tăng lên, khoản mà trước đây doanh nghiệp không có phát sinh khoản nợ phải trả này.

Ta sẽ có :

BẢNG CÂN ĐỐI KẾ TOÁN CỦA DOANH NGHIỆP A
Ngày 31/1/200X

Đơn vị tính : 1.000 đồng

Tài sản	Số tiền	Nguồn vốn	Số tiền
Tiền mặt	500.000	Phải trả người bán	400.000
Văn phòng	500.000	Vốn chủ sở hữu	600.000
Tổng tài sản	**1.000.000**	**Tổng nguồn vốn**	**1.000.000**

Như vậy, nghiệp vụ kinh tế này phát sinh là nghiệp vụ tổng hợp của hai nghiệp vụ riêng biệt : (1) Một tài sản tăng (Văn phòng công ty) tăng 100 triệu đồng và một tài sản giảm (tiền mặt) giảm 100 triệu và (2) Một tài sản tăng (Văn phòng công ty) tăng 400 triệu đồng và một nguồn vốn tăng (nợ phải trả người bán) 400 triệu đồng.

Ví dụ : Giả sử trong tháng 2/200X có một nghiệp vụ phát sinh như sau : Doanh nghiệp mua 100 triệu hàng hóa về nhập kho thanh toán bằng tiền mặt.

Giải thích : Nghiệp vụ kinh tế phát sinh "mua 100 triệu hàng hóa về nhập kho thanh toán bằng tiền mặt" liên quan đến hai đối tượng kế toán.

- Hàng hóa : Tài sản.

- Tiền mặt : Tài sản.

Khi mua hàng hóa làm cho khối tài sản của doanh nghiệp tăng thêm, cụ thể là có thêm 100 triệu đồng hàng hóa. Do đó, trong trường hợp này tài sản tăng.

Khi doanh nghiệp thanh toán cho người bán bằng tiền mặt, tức thanh toán 100 triệu đồng, điều này làm cho tiền mặt giảm đi 100 triệu đồng. Tiền mặt là tài sản do đó làm cho khối tài sản của doanh nghiệp giảm.

Ta sẽ có :

BẢNG CÂN ĐỐI KẾ TOÁN CỦA DOANH NGHIỆP A
Ngày 28/2/200X

Đơn vị tính : 1.000 đồng

Tài sản	Số tiền	Nguồn vốn	Số tiền
Tiền mặt	400.000	Phải trả người bán	400.000
Hàng tồn kho	100.000	Vốn chủ sở hữu	600.000
Văn phòng	500.000		
Tổng tài sản	**1.000.000**	**Tổng nguồn vốn**	**1.000.000**

Như vậy, nghiệp vụ kinh tế này phát sinh liên quan đến : Một tài sản tăng (Hàng tồn kho) tăng 100 triệu đồng và một tài sản giảm (tiền mặt) giảm 100 triệu.

Ví dụ : Giả sử trong tháng 3/200X có một nghiệp vụ phát sinh như sau : Doanh nghiệp vay 200 triệu đồng để thanh toán cho người bán.

Giải thích : Nghiệp vụ kinh tế phát sinh "vay 200 triệu đồng để thanh toán cho người bán" liên quan đến hai đối tượng kế toán.

- Vay ngân hàng : Nguồn vốn.
- Nợ người bán : Nguồn vốn.

Khi vay ngân hàng làm cho nguồn vốn của doanh nghiệp tăng thêm, cụ thể là tăng thêm 200 triệu đồng nợ vay. Do đó, trong trường hợp này nguồn vốn tăng.

Khi doanh nghiệp thanh toán cho người bán bằng nợ vay, tức thanh toán 200 triệu đồng, điều này làm cho nợ phải trả cho người bán giảm đi 200 triệu đồng. Nợ người bán là nguồn vốn do đó làm cho nguồn vốn của doanh nghiệp sẽ giảm xuống 200 triệu đồng.

Ta sẽ có :

BẢNG CÂN ĐỐI KẾ TOÁN CỦA DOANH NGHIỆP A
Ngày 31/3/200X

Đơn vị tính : 1.000 đồng

Tài sản	Số tiền	Nguồn vốn	Số tiền
Tiền mặt	400.000	Vay ngắn hạn	200.000
Hàng tồn kho	100.000	Phải trả người bán	200.000
Văn phòng	500.000	Vốn chủ sở hữu	600.000
Tổng tài sản	**1.000.000**	**Tổng nguồn vốn**	**1.000.000**

Như vậy, nghiệp vụ kinh tế này phát sinh liên quan đến : Một nguồn vốn tăng (Vay ngắn hạn ngân hàng) tăng 200 triệu đồng và một nguồn vốn khác giảm (Nợ phải trả) giảm 200 triệu.

Ví dụ : Giả sử trong tháng 4/200X có một nghiệp vụ phát sinh như sau : Doanh nghiệp nộp 200 triệu đồng tiền mặt vào ngân hàng.

Giải thích : Nghiệp vụ kinh tế phát sinh "nộp 200 triệu đồng tiền mặt vào ngân hàng" liên quan đến hai đối tượng kế toán.

– Tiền mặt : Tài sản.

– Tiền gởi ngân hàng : Tài sản.

Khi doanh nghiệp nộp tiền mặt vào ngân hàng, cụ thể là làm giảm đi 200 triệu đồng tiền mặt. Do đó, trong trường hợp này tài sản giảm.

Khi doanh nghiệp nộp tiền vào ngân hàng, tức tiền gởi ngân hàng sẽ tăng lên 200 triệu đồng, điều này làm cho tiền gởi ngân hàng tăng 200 triệu đồng. Tiền gởi ngân hàng là tài sản, do đó, nghiệp vụ này làm cho tài sản tăng.

Ta sẽ có :

BẢNG CÂN ĐỐI KẾ TOÁN CỦA DOANH NGHIỆP A
Ngày 30/4/200X

Đơn vị tính : 1.000 đồng

Tài sản	Số tiền	Nguồn vốn	Số tiền
Tiền mặt	200.000	Vay ngắn hạn	200.000
Tiền gởi ngân hàng	200.000	Phải trả người bán	200.000
Hàng tồn kho	100.000	Vốn chủ sở hữu	600.000
Văn phòng	500.000		
Tổng tài sản	**1.000.000**	**Tổng nguồn vốn**	**1.000.000**

Như vậy, nghiệp vụ kinh tế này phát sinh liên quan đến : Một tài sản tăng (tiền gởi ngân hàng) tăng 200 triệu đồng và một tài sản khác giảm (tiền mặt) giảm 200 triệu.

Ví dụ : Giả sử trong tháng 5/200X có một nghiệp vụ phát sinh như sau : Doanh nghiệp thanh toán cho người bán 100 triệu đồng bằng tiền gởi ngân hàng.

Giải thích : Nghiệp vụ kinh tế phát sinh "thanh toán cho người bán 100 triệu đồng bằng tiền gởi ngân hàng" liên quan đến hai đối tượng kế toán.

– Nợ người bán : Nguồn vốn.

– Tiền gởi ngân hàng : Tài sản.

Khi doanh nghiệp thanh toán nợ cho người bán bằng tiền gởi ngân hàng, cụ thể là làm giảm đi 100 triệu đồng bằng tiền gởi ngân hàng. Do đó, trong trường hợp này tài sản giảm.

Khi doanh nghiệp thanh toán nợ người bán, tức nợ người bán sẽ giảm xuống 100 triệu đồng, điều này làm cho nợ phải trả cho người bán giảm 100 triệu đồng. Nợ người bán là nguồn vốn, do đó, nghiệp vụ này làm cho nguồn vốn giảm.

Ta sẽ có :

BẢNG CÂN ĐỐI KẾ TOÁN CỦA DOANH NGHIỆP A
Ngày 31/5/200X

Đơn vị tính : 1.000 đồng

Tài sản	Số tiền	Nguồn vốn	Số tiền
Tiền mặt	200.000	Vay ngắn hạn	200.000
Tiền gởi ngân hàng	100.000	Phải trả người bán	100.000
Hàng tồn kho	100.000	Vốn chủ sở hữu	600.000
Văn phòng	500.000		
Tổng tài sản	**900.000**	**Tổng nguồn vốn**	**900.000**

Như vậy, nghiệp vụ kinh tế này phát sinh liên quan đến : Một tài sản giảm (tiền gởi ngân hàng) giảm 100 triệu đồng và một nguồn vốn giảm (nợ người bán) giảm 100 triệu.

Nếu không lập bảng cân đối kế toán cho từng nghiệp vụ phát sinh mà lập cho 5 nghiệp vụ phát sinh. Điều này trong thực tế thông thường được chú trọng hơn, bởi vì cách tiếp cận này sẽ gần gũi hơn với thực tiễn công tác kế toán tại doanh nghiệp. Bạn đọc hãy thử tưởng tượng xem trong thực tế hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp, có hàng hàng trăm hàng nghìn nghiệp vụ phát sinh thì làm sao có thể lập bảng cân đối cho từng nghiệp vụ phát sinh được. Hơn nữa, theo quy định của luật kế toán đối với các doanh nghiệp Nhà nước thì báo cáo tài chính được lập vào hàng quý còn các doanh nghiệp thì lập vào hàng năm. Tuy nhiên, để cho các nhà quản trị hiểu rõ hơn tình hình tài chính tại doanh nghiệp, các kế toán nên lập báo cáo hàng tháng, với mục đích kiểm tra số liệu có chính xác không khi báo cáo với cơ quan Nhà nước có thẩm quyền, cụ thể là cơ quan thuế. Dù doanh nghiệp có lập báo cáo tài chính hàng tháng đi chăng nữa thì số lượng nghiệp vụ phát sinh cũng tương đối nhiều. Do đó, cách tiếp cận khi lập báo cáo khi có nhiều nghiệp vụ phát sinh là cách tiếp cận có tính cách thuyết phục. Ngoài ra, tác giả cũng muốn chứng minh cho bạn đọc hiểu rằng nếu như không có kế toán thì việc lên báo cáo vân có thể thực hiện, song chi phí tốn kém khá lớn, và dưới đây là một ví dụ để cho bạn đọc thấy được điều đó.

b. Ví dụ 02

Giả sử có một doanh nghiệp A mới thành lập với số vốn ban đầu là 600 triệu đồng bằng tiền mặt. Khi được cấp giấy phép thành lập doanh nghiệp và với số vốn theo yêu cầu của luật pháp.

BẢNG CÂN ĐỐI KẾ TOÁN CỦA DOANH NGHIỆP A
VÀO NGÀY THÀNH LẬP
Ngày 1/1/200X

Đơn vị tính : 1.000 đồng

Tài sản	Số tiền	Nguồn vốn	Số tiền
Tiền mặt	600.000	Vốn chủ sở hữu	600.000
Tổng tài sản	**600.000**	**Tổng nguồn vốn**	**600.000**

Giả sử trong tháng 1/200X có một nghiệp vụ phát sinh như sau :

1) Doanh nghiệp này bắt đầu tiến hành mua một văn phòng công ty trị giá 500 triệu, thanh toán 20% bằng tiền mặt, số còn lại nợ chưa thanh toán.

2) Doanh nghiệp nhập kho 100 triệu hàng hóa thanh toán bằng tiền mặt.

3) Doanh nghiệp vay 200 triệu đồng để thanh toán cho người bán.

4) Doanh nghiệp nộp 200 triệu đồng tiền mặt vào ngân hàng.

5) Doanh nghiệp thanh toán cho người bán 100 triệu đồng bằng tiền gởi ngân hàng.

Lời giải đề nghị :

1) Doanh nghiệp này bắt đầu tiến hành mua một văn phòng công ty trị giá 500 triệu, thanh toán 20% bằng tiền mặt, số còn lại nợ chưa thanh toán.

Giải thích : Nghiệp vụ kinh tế phát sinh "mua một văn phòng công ty trị giá 500 triệu, thanh toán 20% bằng tiền mặt, số còn lại nợ chưa thanh toán" liên quan đến ba đối tượng kế toán.

- Văn phòng công ty : Tài sản tăng 500 triệu đồng.
- Tiền mặt : Tài sản giảm 100 triệu đồng.
- Nợ phải trả cho người bán : Nguồn vốn tăng 400 triệu đồng.

2) Doanh nghiệp nhập kho 100 triệu hàng hóa thanh toán bằng tiền mặt.

Giải thích : Nghiệp vụ kinh tế phát sinh "mua 100 triệu hàng hóa về nhập kho thanh toán bằng tiền mặt" liên quan đến hai đối tượng kế toán.

– Hàng hóa : Tài sản tăng 100 triệu đồng.

– Tiền mặt : Tài sản giảm 100 triệu đồng.

3) Doanh nghiệp vay 200 triệu đồng để thanh toán cho người bán.

Giải thích : Nghiệp vụ kinh tế phát sinh "vay 200 triệu đồng để thanh toán cho người bán" liên quan đến hai đối tượng kế toán.

– Vay ngân hàng : Nguồn vốn tăng 200 triệu đồng.

– Nợ người bán : Nguồn vốn giảm 200 triệu đồng.

4) Doanh nghiệp nộp 200 triệu đồng tiền mặt vào ngân hàng.

Giải thích : Nghiệp vụ kinh tế phát sinh "nộp 200 triệu đồng tiền mặt vào ngân hàng" liên quan đến hai đối tượng kế toán.

– Tiền mặt : Tài sản giảm 200 triệu đồng.

– Tiền gởi ngân hàng : Tài sản tăng 200 triệu đồng.

5) Doanh nghiệp thanh toán cho người bán 100 triệu đồng bằng tiền gởi ngân hàng

Giải thích : Nghiệp vụ kinh tế phát sinh "thanh toán cho người bán 100 triệu đồng bằng tiền gởi ngân hàng" liên quan đến hai đối tượng kế toán.

– Nợ người bán : Nguồn vốn giảm 100 triệu đồng.

– Tiền gởi ngân hàng : Tài sản giảm 100 triệu đồng.

Tiền mặt		**Vay ngắn hạn**	
Tiền đầu kỳ	600.000	Số đầu kỳ	0
Tiền tăng trong kỳ	0	Số tăng trong kỳ	200.000
Tiền giảm trong kỳ	400.000	Số giảm trong kỳ	0
Tiền tồn cuối kỳ	200.000	Số cuối kỳ	200.000
Tiền gởi ngân hàng		**Nợ phải trả người bán**	
Số đầu kỳ	0	Số đầu kỳ	0
Số tăng trong kỳ	200.000	Số tăng trong kỳ	400.000
Số giảm trong kỳ	100.000	Số giảm trong kỳ	300.000
Số cuối kỳ	100.000	Số cuối kỳ	100.000

Hàng tồn kho		**Vốn chủ sở hữu**	
Số đầu kỳ	0	Số đầu kỳ	600.00
Số tăng trong kỳ	100.000	Số tăng trong kỳ	0
Số giảm trong kỳ	0	Số giảm trong kỳ	0
Số cuối kỳ	100.000	Số cuối kỳ	600.000
Văn phòng công ty (TSCĐ)			
Số đầu kỳ	0		
Số tăng trong kỳ	500.000		
Số giảm trong kỳ	0		
Số cuối kỳ	500.000		

Ta sẽ có :

BẢNG CÂN ĐỐI KẾ TOÁN CỦA DOANH NGHIỆP A
Ngày 31/1/200X

Đơn vị tính : 1.000 đồng

Tài sản	**Số tiền**	**Nguồn vốn**	**Số tiền**
Tiền mặt	200.000	Vay ngắn hạn	200.000
Tiền gởi ngân hàng	100.000	Phải trả người bán	100.000
Hàng tồn kho	100.000	Vốn chủ sở hữu	600.000
Văn phòng	500.000		
Tổng tài sản	**900.000**	**Tổng nguồn vốn**	**900.000**

Qua các ví dụ trên, bạn đọc có thể rút ra được một số nguyên tắc biến động các khoản mục cũng như tính chất của một bảng cân đối kế toán.

Mỗi nghiệp vụ kinh tế phát sinh bao giờ cũng liên quan đến ít nhất 2 khoản mục khác nhau thuộc Bảng cân đối kế toán (có nghĩa là từ 3 khoản mục trở lên), hoặc khoản mục thuộc tài sản hoặc khoản mục thuộc nguồn vốn hoặc khoản mục vừa thuộc tài sản và vừa thuộc nguồn vốn.

Nếu nghiệp vụ kinh tế phát sinh chỉ ảnh hưởng đến một bên tài sản (một tài sản tăng và một tài sản khác giảm) hoặc một bên nguồn vốn (một nguồn vốn tăng hoặc một nguồn vốn khác giảm) của Bảng cân đối kế toán thì

chỉ làm thay đổi tỷ trọng của các khoản mục tài sản hay các khoản mục nguồn vốn, nhưng tổng cộng tài sản hoặc tổng cộng nguồn vốn trên Bảng cân đối kế toán thì không thay đổi.

Nghiệp vụ kinh tế phát sinh nếu có ảnh hưởng đến cả hai bên : bên tài sản và bên nguồn vốn thì khoản mục tài sản và khoản mục nguồn vốn sẽ cùng tăng hoặc cùng giảm một số lượng như nhau. Do đó, tác động này vừa làm thay đổi tỷ trọng của cả khoản mục tài sản và khoản mục nguồn vốn, vừa làm cho số tổng cộng tài sản hoặc tổng cộng nguồn vốn của cả hai bên trên Bảng cân đối kế toán sẽ cùng tăng hoặc cùng giảm một số lượng như nhau.

Mọi nghiệp vụ kinh tế phát sinh đều không làm mất tính cân đối của Bảng cân đối kế toán. Tính cân đối của tài sản và nguồn vốn luôn luôn tồn tại không bao giờ mất đi dù nghiệp vụ phát sinh nhiều hay ít. Tính cân đối là điểm đặc trưng của Bảng cân đối kế toán khác với các báo cáo khác, và bảng cân đối kế toán phản ánh trạng thái tĩnh của tài sản tại doanh nghiệp vào thời điểm lập báo cáo.

Trên bảng cân đối kế toán, người đọc báo cáo tài chính chỉ biết được tình hình tài chính của doanh nghiệp tại một thời điểm nhất định. Do đó, bảng cân đối kế toán chỉ phản ánh quy mô hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp là lớn hay nhỏ chứ không thể cung cấp thông tin về hiệu quả kinh doanh của doanh nghiệp.

Tóm lại, bảng cân đối kế toán phản ánh tình hình tài sản và nguồn vốn tại một thời điểm nhất định. Do vậy, cứ sau mỗi nghiệp vụ kinh tế phát sinh thì nội dung và kết cấu của bảng cân đối kế toán sẽ thay đổi cụ thể :

- Nếu nghiệp vụ phát sinh ảnh hưởng đến 01 bên (hay 01 phần) của bảng cân đối kế toán (tài sản hay nguồn vốn) thì :
  + Nếu một tài sản tăng thì phải có một tài sản giảm tương ứng.
  + Nếu một nguồn vốn tăng thì phải có một nguồn vốn giảm tương ứng.

Và số tổng của Bảng cân đối kế toán vẫn không thay đổi (biến động tài sản trong nội bộ bản thân của doanh nghiệp).

- Nếu nghiệp vụ phát sinh ảnh hưởng đến 02 bên (hay 02 phần) của bảng cân đối kế toán có nghĩa là ảnh hưởng đến tài sản và nguồn vốn thì :
  + Nếu một tài sản tăng thì phải có một nguồn vốn tăng tương ứng.
  + Nếu một tài sản giảm thì phải có một nguồn vốn giảm tương ứng.

Và số tổng cộng của Bảng cân đối kế toán cũng tăng hay giảm một lượng tương ứng.

c. Ví dụ 03

Xét các nghiệp vụ phát sinh tại một doanh nghiệp có tên là Shannon Realty chuyên thực hiện các dịch vụ môi giới mua bán bất động sản để hưởng hoa hồng (commission). Doanh nghiệp này của một người chủ tên là John Shannon và mới được thành lập trong tháng 12 năm 20xx. Các nghiệp vụ lần lượt phát sinh như sau :

1. Ông John ký quỹ (Deposit placing) một số tiền là $50,000 để mở doanh nghiệp.
2. Ông John dùng tiền mua 1 căn nhà trị giá $25,000 trong một lô đất trị giá $10,000 dùng làm văn phòng làm việc.
3. Ngoài việc mua tài sản bằng tiền, các doanh nghiệp còn có thể mua chịu (Purchase sth on credit / account) các loại tài sản. John mua một số vật dụng trị giá $500 tại 1 cửa hàng quen và chưa thanh toán tiền.
4. Sau đó trả bớt $200 cho số nợ ở mục c.
5. Công ty nhận được doanh thu dưới hình thức hoa hồng cho việc môi giới mua bán bất động sản. Giả sử John đã giới thiệu bán được 1 căn nhà và đã nhận được 1 khoản hoa hồng là $1,500.
6. John lại môi giới bán 1 căn nhà khác và đề nghị hoa hồng là $2,000, khách hàng đã chấp thuận nhưng chưa thanh toán.
7. Sau đó Công ty đã nhận lại được thanh toán của khách hàng là $1,000.
8. Dùng tiền mặt để thanh toán chi phí thuê mướn trang thiết bị trong tháng là $1,000 và trả lương nhân viên trong tháng là $400.
9. Nhận được hóa đơn về những chi phí điện nước (utility expenses) đã sử dụng trong tháng nhưng chưa thanh toán là $300.
10. Vào cuối tháng John rút tiền để sử dụng cho những mục đích cá nhân, tổng số tiền là $600.

Lời giải đề nghị :

Các nghiệp vụ trên có thể được mô tả bằng bảng sau :

TÀI SẢN = NỢ + VỐN CSH								
Nghiệp vụ	Tiền mặt	Phải thu KH	Dụng cụ	Đất đai	Nhà xưởng	Phải trả NB	Vốn CSH	Loại nghiệp vụ
1	$50,000						$50,000	I
2	–35,000			$10,000	$25,000		50,000	NOE
Cân bằng	**$15,000**			**$10,000**	**$25,000**		**$50,000**	
3			$500			$500		NOE
Cân bằng	**$15,000**		**$500**	**$10,000**	**$25,000**	**$500**	**$50,000**	
4	–$200					$200		NOE
Cân bằng	**$14,800**		**$500**	**$10,000**	**$25,000**	**$300**	**$50,000**	
5	+$1,500						+$1,500	R
Cân bằng	**$16,300**		**$500**	**$10,000**	**$25,000**	**$300**	**$51,500**	
6		$2,000					$2,000	R
Cân bằng	**$16,300**	**$2,000**	**$500**	**$10,000**	**$25,000**	**$300**	**$53,500**	
7	+1,000	–1,000						NOE
Cân bằng	**$17,300**	**$1,000**	**$500**	**$10,000**	**$25,000**	**$300**	**$53,500**	
8	–1,400						–1,400	E
Cân bằng	**$15,900**	**$1,000**	**$500**	**$10,000**	**$25,000**	**$300**	**$52,100**	
9						+300	–300	E
Cân bằng	**$15,900**	**$1,000**	**$500**	**$10,000**	**$25,000**	**$600**	**$51,800**	
10	–600						–600	W
Cân bằng	**$15,300**	**$1,000**	**$500**	**$10,000**	**$25,000**	**$600**	**$51,200**	

SHANNON REALTY
BÁO CÁO THU NHẬP
Tháng 12/20xx

1. Doanh thu :		**$3,500**
– Hoa hồng thu được	$3,500	
2. Chi phí :		
– Thuê máy móc thiết bị	$1,000	
– Tiền lương	$400	
– Các chi phí tiện ích	$300	
Tổng chi phí		**$1,700**
3. Lãi ròng :		**$1,800**

SHANNON REALTY
BÁO CÁO NGUỒN VỐN CHỦ SỞ HỮU
Tháng 12/20xx

1. Nguồn vốn chủ sở hữu, ngày 01/12/20xx :		**$0**
– Chủ sở hữu đầu tư	$0	
2. Cộng vào :		
– Chủ sở hữu đầu tư	$50,000	
– Lãi ròng của tháng 12/20xx	$300	
Cộng		**$51,800**
3.Trừ ra : Chủ sở hữu rút vốn		**$600**
4. Nguồn vốn chủ sở hữu, ngày 31/12/20xx :		**$51,200**

SHANNON REALTY
BẢNG CÂN ĐỐI KẾ TOÁN
Tháng 12/20xx

Khoản mục	Số tiền	Khoản mục	Số tiền
Tài sản		**Nợ phải trả**	
Tiền mặt	$15,300	Các khoản phải trả	$600
Các khoản phải thu	1,000		
Dụng cụ	500	**Nguồn vốn chủ sở hữu**	
Đất đai	10,000	Vốn của J. Shannon	$51,200
Nhà xưởng	25,000		
Tổng cộng tài sản	**$51,800**	**Tổng cộng nguồn vốn**	**$51,800**

SHANNON REALTY
BÁO CÁO LƯU CHUYỂN TIỀN TỆ
Tháng 12/20xx

I. Dòng tiền từ hoạt động kinh doanh		
1. Lãi ròng		**$1,800**
2. Các khoản doanh thu và chi phí không bằng tiền được phản ánh trong lãi		**$(900)**
– Tăng các khoản phải thu	$(1,000)	
– Tăng dụng cụ	(500)	
– Tăng các khoản phải trả	600	
3. Dòng tiền ròng từ hoạt động kinh doanh		**$900**
II. Dòng tiền từ hoạt động đầu tư		
1. Mua đất	$(10,000)	
2. Mua nhà xưởng	(25,000)	
3. Dòng tiền ròng từ hoạt động đầu tư		**$(35,000)**

III. Dòng tiền từ hoạt động tài chính		
1. Đầu tư của J. Shannon	$50.000	
2. Rút vốn	(600)	
3. Dòng tiền ròng từ hoạt động tài chính		**$49,400**
IV. Tăng/giảm ròng		**$15,300**
V. Tồn đầu tháng		**0**
VI. Tồn cuối tháng		**$15,300**

d. Ví dụ 04

Anh chị hãy cho các ví dụ về nghiệp vụ kinh tế phát sinh theo các tình huống sau :

1. Nghiệp vụ kinh tế phát sinh tác động đến 2 đối tượng kế toán theo hướng 1 nguồn vốn tăng đối ứng với một nguồn vốn khác giảm.
2. Nghiệp vụ kinh tế phát sinh tác động đến 2 đối tượng kế toán theo hướng tài sản giảm đối ứng với nguồn vốn giảm.
3. Nghiệp vụ kinh tế phát sinh tác động đến 2 đối tượng kế toán theo hướng 1 tài sản tăng đối ứng với 1 nguồn vốn tăng.
4. Nghiệp vụ kinh tế phát sinh tác động đến 2 đối tượng kế toán theo hướng 1 tài sản giảm đối ứng với một tài sản khác cũng giảm.
5. Nghiệp vụ kinh tế phát sinh tác động đến 2 đối tượng kế toán theo hướng tài sản tăng đối ứng với nguồn vốn tăng.
6. Nghiệp vụ kinh tế phát sinh tác động đến 3 đối tượng kế toán theo hướng 2 tài sản tăng đối ứng 1 tài sản giảm.
7. Nghiệp vụ kinh tế phát sinh tác động đến 3 đối tượng kế toán theo hướng 2 nguồn vốn tăng đối ứng với 1 nguồn vốn giảm.
8. Nghiệp vụ kinh tế phát sinh tác động đến 3 đối tượng kế toán theo hướng 1 tài sản giảm đối ứng với 2 nguồn vốn giảm.
9. Nghiệp vụ kinh tế phát sinh tác động đến 3 đối tượng kế toán theo hướng 1 tài sản tăng đối ứng 2 nguồn vốn tăng.
10. Nghiệp vụ kinh tế phát sinh tác động đến 3 đối tượng kế toán theo hướng 2 nguồn vốn giảm đối ứng với 1 nguồn vốn tăng.
11. Nghiệp vụ kinh tế phát sinh tác động đến 3 đối tượng kế toán theo hướng 2 tài sản giảm đối ứng 1 nguồn vốn giảm.

12. Nghiệp vụ kinh tế phát sinh tác động đến 3 đối tượng kế toán theo hướng 2 tài sản tăng đối ứng 1 nguồn vốn tăng.

Lời giải đề nghị :

1. Nghiệp vụ kinh tế phát sinh tác động đến 2 đối tượng kế toán theo hướng 1 nguồn vốn tăng đối ứng với một nguồn vốn khác giảm.
   - Vay ngắn hạn ngân hàng 200.000.000 đồng để trả nợ cho người bán.
   - Dùng khoản nợ phải trả khác 100.000.000 đồng trả nợ vay ngắn hạn.
2. Nghiệp vụ kinh tế phát sinh tác động đến 2 đối tượng kế toán theo hướng tài sản giảm đối ứng với nguồn vốn giảm.
   - Dùng tiền mặt 100.000.000 đồng trả nợ người bán.
   - Dùng tiền gởi ngân hàng trả nợ vay ngắn hạn 200.000.000 đồng.
3. Nghiệp vụ kinh tế phát sinh tác động đến 2 đối tượng kế toán theo hướng 1 tài sản tăng đối ứng với 1 nguồn vốn tăng.
   - Nhập kho hàng hóa trị giá 100.000.000 đồng chưa thanh toán cho người bán.
   - Mua một TSCĐ trị giá 200.000.000 đồng thanh toán bằng nợ vay dài hạn ngân hàng.
4. Nghiệp vụ kinh tế phát sinh tác động đến 2 đối tượng kế toán theo hướng 1 tài sản giảm đối ứng với một tài sản khác cũng giảm.
   - Nhập kho nguyên vật liệu thanh toán bằng tiền gởi ngân hàng trị giá 300.000.000 đồng.
   - Nhập kho công cụ dụng cụ trị giá 10.000.000 đồng thanh toán bằng tiền mặt.
5. Nghiệp vụ kinh tế phát sinh tác động đến 3 đối tượng kế toán theo hướng 2 tài sản tăng đối ứng với nguồn vốn tăng.
   - Nhập kho nguyên vật liệu 50.000.000 đồng và 10.000.000 đồng công cụ dụng cụ chưa thanh toán cho người bán.
   - Nhập kho hàng hóa và mua nhiên liệu trị giá 20.000.000 đồng chưa thanh toán cho người bán.
6. Nghiệp vụ kinh tế phát sinh tác động đến 3 đối tượng kế toán theo hướng 2 tài sản tăng đối ứng 1 tài sản giảm.

- Nhập kho 30.000.000 đồng nguyên vật liệu chính và 20.000.000 đồng vật liệu phụ thanh toán bằng tiền mặt.
- Nhập kho công cụ dụng cụ 10.000.000 đồng và phụ tùng 3.000.000 đồng thanh toán bằng tiền gởi ngân hàng.

7. Nghiệp vụ kinh tế phát sinh tác động đến 3 đối tượng kế toán theo hướng 2 nguồn vốn tăng đối ứng với 1 nguồn vốn giảm.
   - Vay ngắn hạn 100.000.000 đồng và vay dài hạn 200.000.000 đồng thanh toán cho người bán.
   - Trích quỹ khen thưởng phúc lợi 2.000.000 đồng và quỹ đầu tư phát triển 20.000.000 đồng từ lợi nhuận.
8. Nghiệp vụ kinh tế phát sinh tác động đến 3 đối tượng kế toán theo hướng 1 tài sản giảm đối ứng với 2 nguồn vốn giảm.
   - Dùng tiền gởi ngân hàng trả nợ vay dài hạn 200.000.000 đồng và trả lương cho người lao động 20.000.000 đồng.
   - Dùng tiền mặt thanh toán nợ phải trả người bán 20.000.000 đồng và nộp ngân sách Nhà nước 10.000.000 đồng.
9. Nghiệp vụ kinh tế phát sinh tác động đến 3 đối tượng kế toán theo hướng 1 tài sản tăng đối ứng 2 nguồn vốn tăng.
   - Vay ngắn hạn 200.000.000 đồng và vay dài hạn 300.000.000 đồng bằng chuyển khoản.
   - Nhập kho 200.000.000 đồng hàng hóa thanh toán 50% bằng tiền vay ngắn hạn còn 50% nợ chưa trả cho người bán.
10. Nghiệp vụ kinh tế phát sinh tác động đến 3 đối tượng kế toán theo hướng 2 nguồn vốn giảm đối ứng với 1 nguồn vốn tăng.
    - Vay dài hạn ngân hàng 300.000.000 đồng thanh toán nợ người bán 200.000.000 đồng và trả nợ vay ngắn hạn 100.000.000 đồng.
    - Vay ngắn hạn ngân hàng trả nợ người bán 100.000.000 đồng và trả nợ lương là 20.000.000 đồng.
11. Nghiệp vụ kinh tế phát sinh tác động đến 3 đối tượng kế toán theo hướng 2 tài sản giảm đối ứng 1 nguồn vốn giảm.
    - Trả nợ cho người bán bằng tiền gởi ngân hàng là 100.000.000 đồng và bằng tiền mặt là 100.000.000 đồng.
    - Chuyển khoản 50.000.000 đồng và 50.000.000 đồng bằng tiền mặt thanh toán tiền lương cho CB–CNV trong doanh nghiệp.

12. Nghiệp vụ kinh tế phát sinh tác động đến 3 đối tượng kế toán theo hướng 2 tài sản tăng đối ứng 1 nguồn vốn tăng.
    - Mua nguyên vật liệu 200.000.000 đồng và 20.000.000 đồng công cụ dụng cụ chưa thanh toán cho người bán.
    - Mua TSCĐ trị giá 300.000.000 đồng và 10.000.000 đồng hàng hóa bằng tiền vay ngắn hạn ngân hàng.

e. Ví dụ 05

Tổng tài sản và nợ phải trả vào đầu năm và cuối năm của công ty được liệt kê như sau :

Thời gian	Tài sản	Nợ phải trả
Đầu năm	$390,000	$135,000
Cuối năm	630,000	360,000

Giả sử có các giả thiết như sau :

1. Cổ đông không đầu tư vào doanh nghiệp và không chia cổ tức trong năm.
2. Cổ đông không đầu tư vào doanh nghiệp nhưng chia cổ tức trong năm là $30,000.
3. Cổ đông không đầu tư vào doanh nghiệp nhưng chia cổ tức trong năm là $10,000.
4. Cổ đông đầu tư vào doanh nghiệp $20,000, nhưng không chia cổ tức trong năm.
5. Cổ đông đầu tư vào doanh nghiệp $50,000 và chia cổ tức $10,000 trong năm.
6. Cổ đông đầu tư vào doanh nghiệp $30,000 và chia cổ tức $20,000 trong năm.

Yêu cầu : Xác định lãi hay lỗ thuần của công ty trong năm theo các giả thiết được cho như trên.

Lời giải đề nghị :

1. Cổ đông không đầu tư vào doanh nghiệp và không chia cổ tức trong năm.

Vốn chủ sở hữu đầu năm :

Vốn chủ sở hữu = 390,000 – 135,000 = 255,000

Vốn chủ sở hữu cuối năm :

Vốn chủ sở hữu = 630,000 – 360,000 = 270,000

Lãi lỗ thuần của công ty trong năm :

Lãi lỗ thuần trong năm = 270,000 – 255,000 = 15,000

2. Cổ đông không đầu tư vào doanh nghiệp nhưng chia cổ tức trong năm là $30,000.

Vốn chủ sở hữu cuối năm :

Vốn chủ sở hữu = (630,000 + 30,000) – 360,000 = 300,000

Lãi lỗ thuần của công ty trong năm :

Lãi lỗ thuần trong năm = 300,000 – 255,000 = 45,000

3. Cổ đông không đầu tư vào doanh nghiệp nhưng chia cổ tức trong năm là $10,000.

Vốn chủ sở hữu cuối năm :

Vốn chủ sở hữu = (630,000 + 10,000) – 360,000 = 280,000

Lãi lỗ thuần của công ty trong năm :

Lãi lỗ thuần trong năm = 280,000 – 255,000 = 25,000

4. Cổ đông đầu tư vào doanh nghiệp $ 20,000, nhưng không chia cổ tức trong năm.

Vốn chủ sở hữu đầu năm :

Vốn chủ sở hữu = 255,000 + 20,000 = 275,000

Lãi lỗ thuần của công ty trong năm :

Lãi lỗ thuần trong năm = 270,000 – 275,000 = – 5,000

5. Cổ đông đầu tư vào doanh nghiệp $ 50,000 và chia cổ tức $ 10,000 trong năm.

Vốn chủ sở hữu đầu năm :

Vốn chủ sở hữu = 255,000 + 50,000 = 305,000

Lãi lỗ thuần của công ty trong năm :

Lãi lỗ thuần trong năm = (270,000 + 10,000) – 305,000 = (25,000)

6. Cổ đông đầu tư vào doanh nghiệp $ 30,000 và chia cổ tức $ 20,000 trong năm.

Vốn chủ sở hữu đầu năm :

Vốn chủ sở hữu = 255,000 + 30,000 = 285,000

Lãi lỗ thuần của công ty trong năm :

Lãi lỗ thuần trong năm = (270,000 + 20,000) - 285,000 = 5,000

f. Ví dụ 06

Hoàn thành các báo cáo tài chính của ba công ty X, Y, Z độc lập bằng cách xác định các số liệu còn thiếu ở các chữ cái sau (giả sử không có thêm các khoản đầu tư mới của cổ đông).

Loại báo cáo	Công ty X	Công ty Y	Công ty Z
Báo cáo thu nhập			
Doanh thu	$1,020	$g	$300
Chi phí	$a	$5,200	$m
Lãi thuần	$b	$h	$120
Báo cáo lợi nhuận giữ lại			
Đầu kỳ	$2,600	$15,600	$260
Lãi thuần	$c	$1,600	$n
Cổ tức	200	$i	$o
Cuối kỳ	$2,800	$j	$p
Bảng cân đối kế toán			
Tổng tài sản	$d	$20,800	$q
Nợ phải trả	$1,400	$5,000	$r
Vốn chủ sở hữu			
Cổ phiếu thường	$3,400	$10,000	$240
Lợi nhuận giữ lại	$e	$k	$180
Tổng nợ phải trả và vốn chủ sở hữu	$f	$l	$500

Lời giải đề nghị :

Đối với công ty X, ta có :

Lãi thuần :

$b = $c = 2,800 – (2,600 – 200) = 400

Chi phí :

$a = 1,020 – 400 = 620

Lợi nhuận giữ lại :

$e = 2,800

Tổng nợ phải trả và vốn chủ sở hữu :

$f = $d = 1,400 + (2,800 + 3,400) = 7,600

Đối với công ty Y, ta có :

Lợi nhuận giữ lại :

$j = $k = 20,800 – (5,000 + 10,000) = 5,800

Tổng nợ phải trả và vốn chủ sở hữu :

$l = $20,800

Chia cổ tức :

$i = $7,800 + 800 – 2,900 = 5,700

Lãi thuần :

$h = 1,600

Doanh thu :

$g = $5,200 + 1,600 = 6,800

Đối với công ty Z, ta có :

Chi phí :

$m = $300 – 120 = $180

Lãi thuần :

$n = 120

Chia cổ tức :

$o = 260 + 120 – 180 = 200

Thu nhập giữ lại cuối kỳ :

$p = 260 + 120 – 200 = 180

Tài sản bằng nợ phải trả cộng vốn chủ sở hữu :

$q = 500

Nợ phải trả :

$r = 500 – (240 + 180) = $ 80

Điền các số liệu còn thiếu ở các chữ cái :

Loại báo cáo	Công ty X	Công ty Y	Công ty Z
Báo cáo thu nhập			
Doanh thu	$1,020	$6,800	$300
Chi phí	$620	$5,200	$180
Lãi thuần	$400	$1,600	$120
Báo cáo lợi nhuận giữ lại			
Đầu kỳ	$2,600	$14,600	$260
Lãi thuần	$400	$1,600	$120
Cổ tức	200	$10,800	$200
Cuối kỳ	$2,800	$5,800	$180
Bảng cân đối kế toán			
Tổng tài sản	$7,600	$20,800	$500
Nợ phải trả	$1,400	$5,000	$80
Vốn chủ sở hữu			
Cổ phiếu thường	$3,400	$10,000	$240
Lợi nhuận giữ lại	$2,800	$5,800	$180
Tổng nợ phải trả và vốn chủ sở hữu	$7,600	$20,800	$500

g. Ví dụ 07

Xét các nghiệp vụ phát sinh tại một doanh nghiệp có tên là Capitol chuyên cung cấp các dịch vụ để hưởng hoa hồng (commission). Doanh nghiệp này mới được thành lập trong tháng 01 năm 20xx. Các nghiệp vụ lần lượt phát sinh như sau :

1. Ông Capitol ký quỹ (Deposit placing) một số tiền là $200,000 để mở doanh nghiệp.
2. Ông Capitol dùng tiền mua vật dụng trị giá $2,000.
3. Ông Capitol dùng tiền mua 1 căn nhà trị giá $100,000 trong một lô đất trị giá $50,000 dùng làm văn phòng làm việc.
4. Ông Capitol mua một số vật dụng trị giá $4.000 tại 1 cửa hàng quen và chưa thanh toán tiền.
5. Hai ngày, ông Capitol trả bớt $1,000 cho số nợ mua vật dụng.
6. Công ty nhận được doanh thu dưới hình thức hoa hồng và đã ghi nhận được 1 khoản hoa hồng là $6,000.
7. Nhận được hóa đơn về những chi phí điện nước (utility expenses) đã sử dụng trong tháng nhưng chưa thanh toán là $1,200.
8. Dùng tiền mặt để thanh toán chi phí thuê mướn trang thiết bị trong tháng là $5,000 và trả lương nhân viên trong tháng là $2,000.
9. Công ty đã nhận được thanh toán của khách hàng là $4,000.
10. Vào cuối tháng Capitol rút tiền để sử dụng cho những mục đích cá nhân, tổng số tiền là $2,000.

Yêu cầu : Hãy xác định ảnh hưởng của các nghiệp vụ kinh tế phát sinh đối với phương trình kế toán.

TÀI SẢN = NỢ + VỐN CSH								
Nghiệp vụ	**Tiền mặt**	**Khoản phải thu**	**Vật dụng**	**Đất đai**	**Nhà xưởng**	**Nợ phải trả**	**Vốn CSH**	**Loại nghiệp vụ**
1	$200,000						$200,000	I
2	–2,000		2,000					NOE
Cân bằng	**$198,000**		**$2,000**				**$200,000**	
3	–150,000			50,000	100,000			NOE
Cân bằng	**$48,000**		**$2,000**	**$50,000**	**$100,000**		**$200,000**	
4			$4,000			$4,000		NOE
Cân bằng	**$48,000**		**$6,000**	**$50,000**	**$100,000**	**$4,000**	**$200,000**	

5	–1,000					–1,000		NOE
Cân bằng	**$47,000**		**$6,000**	**$50,000**	$100,000	**$3,000**	**$200,000**	
6		6,000					6,000	R
Cân bằng	**$47,000**	**$6,000**	**$6,000**	**$50,000**	**$100,000**	$3,000	**$206,000**	
7						1,200	–1,200	E
Cân bằng	**$47,000**	**$6,000**	**$6,000**	**$50,000**	**$100,000**	**$4,200**	**$204,800**	
8	–7,000						–7,000	E
Cân bằng	**$40,000**	**$6,000**	**$6,000**	**$50,000**	**$100,000**	**$4,200**	**$197,800**	
9	4,000	–4,000						NOE
Cân bằng	**$44,000**	**$2,000**	**$6,000**	**$50,000**	**$100,000**	**$4,200**	**$197,800**	
10	–2,000						–2,000	W
Cân bằng	**$42,000**	**$2,000**	**$6,000**	**$50,000**	**$100,000**	**$4,200**	**$195,800**	

Lập báo cáo tài chính :

CAPITOL
BÁO CÁO THU NHẬP
Tháng 1/20xx

1. Doanh thu :		**$6,000**
– Hoa hồng thu được	$6,000	
2. Chi phí :		**$8,200**
– Chi phí điện nước	$1,200	
– Chi phí thuê mướn	$5,000	
– Tiền lương	$2,000	
3. Lỗ ròng :		**$2,200**

CAPITOL
BÁO CÁO NGUỒN VỐN CHỦ SỞ HỮU
Tháng 1/20xx

1. Nguồn vốn chủ sở hữu, ngày 01/12/20xx :		**$0**
– Chủ sở hữu đầu tư	$0	
2. Cộng vào :		
– Chủ sở hữu đầu tư	$200,000	
– Lãi ròng của tháng 1/20xx	$(2,200)	
Cộng		**$197,800**
3. Trừ ra : Chủ sở hữu rút vốn		**$2,000**
4. Nguồn vốn chủ sở hữu, ngày 31/1/20xx :		**$195,800**

CAPITOL
BẢNG CÂN ĐỐI KẾ TOÁN
Tháng 1/20xx

Khoản mục	Số tiền	Khoản mục	Số tiền
Tài sản		**Nợ phải trả**	
Tiền mặt	$42,000	Các khoản phải trả	$4,200
Các khoản phải thu	2,000		
Dụng cụ	6,000	**Nguồn vốn chủ sở hữu**	
Đất đai	50,000	Vốn của Capitol	$195,800
Nhà xưởng	100,000		
Tổng cộng tài sản	**$200,000**	**Tổng cộng nguồn vốn**	**$200,000**

CAPITOL
BÁO CÁO LƯU CHUYỂN TIỀN TỆ
Tháng 1/20xx

I. Dòng tiền từ hoạt động kinh doanh		
1. Lãi ròng		**$(2,200)**
2. Các khoản doanh thu và chi phí không bằng tiền được phản ánh trong lãi		**$(3,800)**
– Các khoản phải thu	$(2,000)	
– Dụng cụ	(6,000)	
– Các khoản phải trả	4,200	
3. Dòng tiền ròng từ hoạt động kinh doanh		**$(6,000)**
II. Dòng tiền từ hoạt động đầu tư		
1. Mua đất	$(50,000)	
2. Mua nhà xưởng	(100,000)	
3. Dòng tiền ròng từ hoạt động đầu tư		**$(150,000)**
III. Dòng tiền từ hoạt động tài chính		
1. Đầu tư của Capitol	$200.000	
2. Rút vốn	(2,000)	
3. Dòng tiền ròng từ hoạt động tài chính		**$198,000**
IV. Tăng/giảm ròng		**$42,000**
V. Tồn đầu tháng		**0**
VI. Tồn cuối tháng		**$42,000**

2.6 PHẦN BÀI TẬP THỰC HÀNH

2.6.1 Bài tập số 01

Tổng tài sản và nợ phải trả vào đầu năm và cuối năm của công ty được liệt kê như sau :

Thời gian	Tài sản	Nợ phải trả
Đầu năm	$260,000	$90,000
Cuối năm	420,000	240,000

Yêu cầu : Xác định lãi hay lỗ thuần của công ty trong năm theo các giả thiết sau :

1. Cổ đông không đầu tư vào doanh nghiệp và không chia cổ tức trong năm.
2. Cổ đông không đầu tư vào doanh nghiệp nhưng chia cổ tức trong năm là $12,000.
3. Cổ đông đầu tư vào doanh nghiệp $3,000, nhưng không chia cổ tức trong năm.
4. Cổ đông đầu tư vào doanh nghiệp $10,000 và chia cổ tức $2,000 trong năm.

2.6.2 Bài tập số 02

Tổng tài sản và nợ phải trả vào đầu năm và cuối năm của công ty được liệt kê như sau :

Thời gian	Tài sản	Nợ phải trả
Đầu năm	$390,000	$135,000
Cuối năm	630,000	360,000

Yêu cầu : Xác định lãi hay lỗ thuần của công ty trong năm theo các giả thiết sau :

1. Cổ đông không đầu tư vào doanh nghiệp và không chia cổ tức trong năm.
2. Cổ đông không đầu tư vào doanh nghiệp nhưng chia cổ tức trong năm là $36,000.
3. Cổ đông đầu tư vào doanh nghiệp $9,000, nhưng không chia cổ tức trong năm.
4. Cổ đông đầu tư vào doanh nghiệp $30,000 và chia cổ tức $6,000 trong năm.

2.6.3 Bài tập số 03

Giả sử một doanh nghiệp có tổng tài sản và nợ phải trả vào đầu năm và cuối năm được liệt kê như sau :

Thời gian	Tài sản	Nợ phải trả
Đầu năm	$ 312,000	$108,000
Cuối năm	504,000	288,000

Giả sử có các giả thiết được cho như sau :

1. Cổ đông không đầu tư vào doanh nghiệp nhưng chia cổ tức trong năm là $ 5,000.
2. Cổ đông không đầu tư vào doanh nghiệp nhưng chia cổ tức trong năm là $ 10,000.
3. Cổ đông không đầu tư vào doanh nghiệp và không chia cổ tức trong năm.
4. Cổ đông không đầu tư vào doanh nghiệp, nợ phải trả giảm cuối năm giảm $ 8,000, doanh nghiệp chia cổ tức trong năm là $ 10,000.
5. Cổ đông đầu tư vào doanh nghiệp $ 15,000, nhưng không chia cổ tức trong năm.
6. Cổ đông đầu tư vào doanh nghiệp $ 10,000 nhưng không chia cổ tức trong năm.
7. Cổ đông đầu tư vào doanh nghiệp $ 20,000, tài sản cuối năm tăng $16,000 nhưng không chia cổ tức trong năm.
8. Cổ đông đầu tư vào doanh nghiệp $ 20,000 và chia cổ tức $10,000 trong năm.

Yêu cầu : Xác định lãi hay lỗ thuần của doanh nghiệp trong năm theo các giả thiết được cho như trên :

2.6.4 Bài tập số 04

Xét các nghiệp thực hiện các dịch vụ môi giới mua bán bất động sản để hưởng hoa hồng (commission). Doanh nghiệp này của một người chủ tên là John Shannon và mới được thành lập trong tháng 12 năm 20xx. Các nghiệp vụ lần lượt phát sinh như sau :

1. Ông John ký quỹ (Deposit placing) một số tiền là $50,000 để mở doanh nghiệp.

2. Ông John dùng tiền mua 1 căn nhà trị giá $25,000 trong một lô đất trị giá $10,000 dùng làm văn phòng làm việc.
3. Ngoài việc mua tài sản bằng tiền, các doanh nghiệp còn có thể mua chịu (Purchase sth on credit / account) các loại tài sản. John mua một số vật dụng trị giá $500 tại 1 cửa hàng quen và chưa thanh toán tiền.
4. Sau đó trả bớt $200 cho số nợ ở nghiệp vụ số 3.
5. Công ty nhận được doanh thu dưới hình thức hoa hồng cho việc môi giới mua bán bất động sản. Giả sử John đã giới thiệu bán được 1 căn nhà và đã nhận được 1 khoản hoa hồng là $1,500.
6. John lại môi giới bán 1 căn nhà khác và đề nghị hoa hồng là $2,000, khách hàng đã chấp thuận nhưng chưa thanh toán.
7. Sau đó Công ty đã nhận lại được thanh toán của khách hàng là $1,000.
8. Dùng tiền mặt để thanh toán chi phí thuê mướn trang thiết bị trong tháng là $1,000 và trả lương nhân viên trong tháng là $400.
9. Nhận được hóa đơn về những chi phí điện nước (utility expenses) đã sử dụng trong tháng nhưng chưa thanh toán là $300.
10. Vào cuối tháng John rút tiền để sử dụng cho những mục đích cá nhân, tổng số tiền là $600.

Yêu cầu : Hãy xác định ảnh hưởng của các nghiệp vụ kinh tế phát sinh đối với phương trình kế toán.

2.6.5 Bài tập số 05

Bác sĩ Paul Rosello, chuyên khoa tâm lý học, dời nhà từ tỉnh lên lập văn phòng ở Cincinati. Sau một tháng, cơ sở có các tài sản như sau :

- Tiền mặt : 2,800$;
- Phải thu của khách hàng : 680$;
- Dụng cụ văn phòng : 300$;
- Thiết bị văn phòng : 7,500$;
- Vốn chủ sở hữu : 8,680$,
- Phải trả nhà cung cấp : 2,600$ (mua chịu dụng cụ văn phòng).

Trong một khoảng thời gian ngắn, đã có các nghiệp vụ sau đây phát sinh :

1. Trả một tháng tiền thuê nhà 350$.
2. Lập hóa đơn đòi tiền bệnh nhân 600$ về các dịch vụ đã cung ứng.
3. Trả 300$ tiền mua thiết bị văn phòng trước đây.
4. Trả tiền dụng cụ văn phòng phẩm 100$.
5. Trả lương thư ký 300$.
6. Thu 800$ của bệnh nhân trước đây chưa lập hóa đơn.
7. Trả các khoản nợ mua chịu 360$.
8. Rút 500$ để trả chi phí ăn ở.
9. Thanh toán tiền điện thoại cho tháng hiện hành 70$.
10. Thu 290$ của bệnh nhân đã lập hóa đơn đòi tiền nợ trước đây.
11. Mua chịu thêm thiết bị văn phòng 300$.

Yêu cầu :

1. Ghi các số dư đầu kỳ của tài sản, nợ phải trả, và vốn chủ sở hữu vào phương trình.
2. Xác định sự ảnh hưởng của các nghiệp vụ kinh tế tới phương trình thuộc bảng cân đối tài sản. Trình bày các số dư mới sau mỗi nghiệp vụ phát sinh và xác định loại nghiệp vụ phát sinh ảnh hưởng đến vốn chủ sở hữu.

2.6.6 Bài tập số 06

Cuối tháng 11 năm 20xx, tài khoản vốn chủ sở hữu có số dư là 74,600$. Sau khi hoạt động trong tháng 12, câu lạc bộ Sunnydale Riding có các số dư của các tài khoản như sau :

Đơn vị tính : $

Khoản mục	Số tiền	Khoản mục	Số tiền
Tiền mặt	17,400	Nhà xưởng	60,000
Phải thu khách hàng	2,400	Ngựa	20,000
Dụng cụ	2,000	Phải trả nhà cung cấp	35,600
Đất đai	42,000		

Ngoài ra, các nghiệp vụ phát sinh sau đây ảnh hưởng đến vốn chủ sở hữu :

Nội dung	Số tiền	Nội dung	Số tiền
Tiền Cliff Young rút ra	16,000 $	Chi phí lương	2,300 $
Doanh thu do dạy cưỡi ngựa	3,200 $	Chi phí thức ăn cho ngựa	1,000 $
Tiền Cliff Young đầu tư	6,200 $	Chi phí điện nước	600 $
Doanh thu do cho mướn tủ khóa	1,700 $		

Yêu cầu : Lập báo cáo lãi lỗ, báo cáo vốn chủ sở hữu, và bảng cân đối tài sản cơ sở Riding Club.

CHƯƠNG 3
TÀI KHOẢN VÀ HỆ THỐNG KẾ TOÁN KÉP

Mục tiêu học tập :

Sau khi nghiên cứu chương này, bạn có thể :

1. Hiểu được tài khoản là gì ? Mục đích tài khoản để làm gì và tại sao tài khoản là công cụ hữu ích của kế toán.
2. Dễ dàng thực hiện công việc kế toán khi sử dụng hệ thống tài khoản ?
3. Hiểu được kết cấu tài khoản và các dạng của tài khoản ?
4. Hiểu được tính chất của tài khoản tài sản, tài khoản nguồn vốn, tài khoản doanh thu, tài khoản chi phí và tài khoản kết quả.
5. Hiểu được ghi sổ kép, nguyên tắc ghi sổ kép và định khoản kế toán là gì ?
6. Biết được hệ thống tài khoản Việt Nam theo quy định hiện hành ?
7. Nhớ được dễ dàng hệ thống tài khoản Việt Nam trên có sở tính liên tưởng khi đánh số hiệu tài khoản.
8. Hiểu được tài khoản tổng hợp và tài khoản chi tiết ? Mối quan hệ giữa tài khoản và bảng cân đối kế toán ?

3.1 TÀI KHOẢN KẾ TOÁN

3.1.1 Khái niệm tài khoản

Trong chương trước, bạn đọc đã được biết đến sự biến động các khoản mục trên bảng cân đối kế toán, trong mỗi ví dụ, tác giả đã giải thích cụ thể từng sự biến động đó. Qua đó, bạn đọc có thể nhận thấy một cách rõ ràng rằng : mọi nghiệp vụ kinh tế phát sinh trong doanh nghiệp đều làm cho tài sản và nguồn vốn biến động đồng thời làm thay đổi các khoản mục trên bảng cân đối kế toán. Như vậy, để phản ánh sự biến động thường xuyên, liên tục

theo từng loại tài sản, nguồn vốn thì sau mỗi nghiệp vụ kinh tế phát sinh lại phải lập bảng cân đối kế toán, điều đó rất phiền phức, mất nhiều thời gian và không cần thiết. Nếu như không có phương pháp kế toán để phân loại theo nội dung kinh tế thì mỗi nghiệp vụ phát sinh phải được ghi nhận lên bảng cân đối kế toán, kết quả là chi phí tốn kém nhiều hơn và công việc kế toán sẽ phức tạp hơn. Hơn nữa, bảng cân đối kế toán chỉ phản ánh các loại tài sản và nguồn vốn, chưa phản ảnh các quá trình kinh doanh của doanh nghiệp. Trong quá trình quản trị doanh nghiệp, người quản lý không chỉ cần những thông tin tổng quát mà còn cần những thông tin cụ thể chi tiết về từng đối tượng kế toán, như từng loại tài sản, từng loại nguồn vốn, từng khoản mục chi phí, từng khách hàng nợ, từng mặt hàng tồn kho... Mặt khác, không những cần thông tin tại một thời điểm mà còn cần thông tin thường xuyên về sự biến động của các đối tượng này. Vì vậy, kế toán cần sử dụng một phương pháp khác gọi là tài khoản.

Tài khoản là phương pháp phân loại các đối tượng kế toán theo nội dung kinh tế. Mỗi đối tượng kế toán khác nhau được theo dõi trên một trang sổ riêng gọi là tài khoản. Ví dụ : tiền mặt, tiền gởi ngân hàng đều được theo dõi riêng cho từng loại và mỗi loại là một tài khoản.

Mỗi đối tượng kế toán biến động của một đối tượng kế toán là tăng lên hay giảm xuống. Do vậy, mỗi tài khoản được cấu tạo thành hai bên : Bên nợ và bên có để phản ánh sự biến động đó. Nợ (Tá (chi)), Có (Thải (chi)) chỉ có ý nghĩa khi gắn với từng tài khoản cụ thể.

Tài khoản sử dụng nhiều hay ít tùy thuộc vào yêu cầu quản lý của doanh nghiệp. Tài khoản mở riêng cho từng loại tài sản, nguồn vốn và quá trình kinh doanh tại doanh nghiệp. Mỗi tài khoản có nội dung kinh tế riêng và có tên gọi riêng phù hợp với nội dung kinh tế của tài khoản. Trong hệ thống tài khoản kế toán doanh nghiệp qui định mỗi tài khoản được đánh số hiệu riêng gọi là số hiệu tài khoản.

So sánh với kế toán Mỹ, chuẩn mực kế toán quốc tế, khái niệm về tài khoản cũng không có gì khác biệt. Tuy nhiên, đứng dưới giác độ kế toán, kế toán Mỹ không quy định chi tiết một hệ thống tài khoản như kế toán Việt Nam.

Thật vậy, tài khoản là một đơn vị lưu trữ thông tin kế toán cho từng đối tượng kế toán riêng biệt, tổng hợp tình hình tăng giảm và số hiện có của từng khoản mục thuộc phương trình kế toán, trong đó các khoản mục tài sản, nợ phải trả, vốn chủ sở hữu được trình bày trên bảng cân đối kế toán, các khoản mục doanh thu, chi phí được trình bày trên báo cáo thu nhập. Để có thể ghi chép được các nghiệp vụ kinh tế phát sinh thì yêu cầu kế toán viên phải nắm vững được các vấn đề sau, cụ thể :

Thời điểm ghi chép : Một nghiệp vụ phát sinh thường là kết quả của rất nhiều hành động xảy ra trước đó, vấn đề là phải chọn được một hoạt động nào đó làm mốc thời gian để ghi chép. Thông thường kế toán viên sẽ ghi chép khi có các chứng từ (documents) chứng minh sự phát sinh của nghiệp vụ.

Trị giá để ghi chép : Một tài sản có thể được đánh giá rất khác nhau bởi những đối tượng khác nhau vì những mục đích khác nhau, tuy nhiên trị giá để ghi chép nghiệp vụ là trị giá được thể hiện trên các chứng từ. Đối với nghiệp vụ mua bán hàng hóa thì đó là giá thỏa thuận giữa đôi bên và nó phải được ghi nhận bởi cả bên mua và bên bán.

Phân loại nghiệp vụ : Trong thực tế các loại nghiệp vụ rất phong phú nên nếu ghi chép đơn giản như đã biết ở phần trước thì có thể gây ra sự nhầm lẫn giữa các nghiệp vụ. Vì vậy trong thực tế người ta phân chia tài sản, nợ phải trả, nguồn vốn chủ sở hữu, doanh thu, chi phí ra thành rất nhiều khoản mục nhỏ và gọi đó là những tài khoản (account). Sự chi tiết càng sâu thì nghiệp vụ được ghi chép sẽ càng chính xác.

Phân loại tài khoản : Tài khoản là một đơn vị cơ sở để lưu trữ các thông tin kế toán. Đối với những hệ thống kế toán ghi chép bằng tay thì mỗi tài khoản sẽ được theo dõi trên một hay nhiều trang sổ, những trang này được đóng lại với nhau thành một cuốn sổ được gọi là sổ cái chung (General ledger) hoặc chỉ gọi đơn giản là Ledger. Để dễ dàng ghi chép và theo dõi người ta thường đánh số để phân nhóm các tài khoản và gọi đó là số hiệu tài khoản (Account number).

Một danh mục bao gồm tên và số hiệu tài khoản được sắp xếp theo một trình tự hợp lý được gọi là hệ thống tài khoản (Chart of account). Mỗi doanh nghiệp căn cứ vào tính chất, quy mô, trình độ và yêu cầu quản lý của mình để xây dựng một hệ thống tài khoản kế toán phù hợp. Hệ thống này sau khi được đăng ký thì sẽ được sử dụng tại doanh nghiệp. Tuy nhiên các doanh nghiệp có thể xây dựng hệ thống tài khoản khác nhau nhưng nhìn chung hệ thống tài khoản thường được phân loại thành 5 nhóm :

- Tài sản.
- Nợ phải trả.
- Nguồn vốn chủ sở hữu.
- Doanh thu.
- Chi phí.

Hệ thống tài khoản (Chart of Accounts) : Mỗi một tổ chức kinh doanh tự xây dựng một hệ thống tài khoản phù hợp với nhu cầu và đặc điểm về quy mô, tính chất hoạt động kinh doanh của mình.

3.1.2 Kết cấu của tài khoản

Về hình thức, theo lý thuyết tài khoản được biểu hiện dưới dạng chữ T, nhưng trong thực tế tài khoản được biểu hiện dưới dạng sổ tờ rời hoặc đóng thành cuốn.

Tập hợp các tài khoản kế toán để phản ánh các đối tượng kế toán được hình thành một hệ thống tài khoản kế toán gồm nhiều tài khoản khác nhau để phản ánh về tài sản và nguồn vốn, về doanh thu, chi phí và kết quả. Hệ thống tài khoản kế toán Việt Nam được Nhà nước quy định thống nhất : bao gồm 73 tài khoản cấp 1 và các tài khoản cấp 2 tương ứng.

a. Dạng chữ T

Diễn giải tài khoản chữ T – Kết cấu của tài khoản thể hiện sự vận động hai mặt đối lập của một hiện tượng kinh tế.

NỢ	Số hiệu tài khoản	CÓ
D : Dư nợ đầu kỳ		D : Dư có đầu kỳ
Phát sinh bên nợ		Phát sinh bên có
D : Dư nợ cuối kỳ		D : Dư có cuối kỳ

b. Dạng sổ

Chứng từ		Diễn giải	Tài khoản đối ứng	Số tiền	
Ngày	Số hiệu			Nợ	Có

3.1.3 Phân loại tài khoản và nguyên tắc ghi chép trên tài khoản

a. Phân loại tài khoản

Có hai loại tài khoản sau :

1. Tài khoản đơn tính :

– Tài khoản vốn hay còn gọi là tài khoản tài sản.

– Tài khoản nguồn vốn.

– Tài khoản trung gian hay còn gọi là tài khoản quản lý, thể hiện quá trình sản xuất kinh doanh.

2. Tài khoản lưỡng tính : Tài khoản vừa tài sản vừa là nguồn vốn.

b. Cách ghi cơ bản vào mỗi loại tài khoản

1. Tài khoản tài sản :

NỢ	Số hiệu tài khoản tài sản	CÓ
D :	**Dư nợ đầu kỳ**	
	Phát sinh tăng	Phát sinh giảm
D :	**Dư nợ cuối kỳ**	

Ví dụ : Tài khoản tiền mặt, tài khoản hàng hóa, tài khoản tài sản cố định, tài khoản phải thu, tài khoản đầu tư, tài khoản tạm ứng,... là những tài khoản dùng để theo dõi tài sản – gọi tắt là *tài khoản tài sản.*

2. Tài khoản nguồn vốn :

NỢ	Số hiệu tài khoản nguồn vốn	CÓ
	D : **Dư có đầu kỳ**	
Phát sinh giảm	Phát sinh tăng	
	D : **Dư có cuối kỳ**	

Tài khoản nguồn vốn kinh doanh, tài khoản vay ngân hàng, tài khoản phải trả người bán, tài khoản lãi chưa phân phối, tài khoản các quỹ doanh nghiệp, tài khoản phải nộp cho Nhà nước,... là những tài khoản để theo dõi nguồn vốn – gọi tắt là *tài khoản nguồn vốn.*

3. Tài khoản trung gian : Tài khoản này dùng để theo dõi quá trình hoạt động sản xuất kinh doanh.

Ta có phương trình tổng quát : **DOANH THU – CHI PHÍ = LÃI (LỖ)**

Trong đó :

– Doanh thu : Số tiền thu được do bán hàng, cung cấp dịch vụ,...

– Chi phí : Hao phí bỏ ra cho sản xuất,kinh doanh và dịch vụ.

– Lãi (lỗ) : Phần chênh lệch giữa doanh thu và chi phí.

◆ Tài khoản doanh thu :

– Kết cấu tài khoản doanh thu giống tài khoản nguồn vốn (phát sinh tăng ghi bên Có, phát sinh giảm ghi bên Nợ).

- Cuối kỳ không có số dư.

NỢ	Số hiệu tài khoản doanh thu	CÓ
Phát sinh giảm		Phát sinh tăng
Tổng phát sinh giảm		Tổng phát sinh tăng

◆ Tài khoản chi phí :

- Kết cấu tài khoản chi phí giống tài khoản tài sản.
- Cuối kỳ không có số dư.

NỢ	Số hiệu tài khoản chi phí	CÓ
Phát sinh tăng		Phát sinh giảm
Tổng phát sinh tăng		Tổng phát sinh giảm

◆ Tài khoản xác định kết quả kinh doanh :

- Bên nợ tập hợp chi phí và chênh lệch doanh thu lớn hơn chi phí (Lãi).
- Bên có tập hợp doanh thu và chênh lệch doanh thu nhỏ hơn chi phí (Lỗ).
- Chênh lệch bên nợ và bên có kết chuyển vào thu nhập.
- Không có số dư cuối kỳ.

Lưu ý :

Tài khoản theo dõi quá trình kinh doanh là những tài khoản trung gian, tạm thời nên cuối kỳ không có số dư. Chúng lần lượt được kết chuyển vào các tài khoản khác có liên quan để xác định kết quả.

Khi có nghiệp vụ kinh tế phát sinh làm biến động đối tượng kế toán được phản ánh vào tài khoản. Sự biến động tăng và giảm của đối tượng kế toán gọi là số phát sinh, nếu ghi vào bên trái của tài khoản gọi là ghi Nợ, ghi vào bên phải của tài khoản gọi là ghi Có. Ghi Nợ hay ghi Có chỉ là tên gọi thuần tuý mang ý nghĩa ngôn ngữ chứ không phải bên có là được hay sở hữu một tài sản nào đó, còn bên nợ là một khoản nợ phải trả.

Số dư tài khoản : là khoản sai biệt giữa tổng số ghi nợ và tổng số ghi có. Nếu tổng số ghi nợ lớn hơn tổng số ghi có, tài khoản có số dư nợ. Trái lại, nếu tổng số ghi có lớn hơn tổng số ghi nợ, tài khoản có số dư có.

Đối với kế toán Mỹ, hệ thống tài khoản không có các tài khoản lưỡng tính như Việt Nam, chủ yếu có 5 loại tài khoản là tài khoản tài sản, tài khoản nợ phải trả, tài khoản vốn chủ sở hữu, tài khoản doanh thu và tài khoản chi phí.

Mỗi một tài khoản chỉ có 2 xu hướng vận động, đó là tăng lên hoặc giảm xuống. Hai bên của tài khoản chữ T được sử dụng để ghi chép những xu hướng trái ngược này. Tuy nhiên những lại tài khoản khác nhau thì sẽ được ghi chép theo những cách thức khác nhau mà điều đó được quy định bởi cân bằng kế toán theo hình vẽ minh họa sau :

TÀI SẢN		=	**NỢ PHẢI TRẢ**		+	**VỐN CHỦ SỞ HỮU**	
TĂNG	GIẢM		GIẢM	TĂNG		GIẢM	TĂNG
Ghi bên NỢ	Ghi bên CÓ		Ghi bên NỢ	Ghi bên CÓ		Ghi bên NỢ	Ghi bên CÓ

Để đảm bảo cân bằng kế toán thì nếu một tài khoản ghi bên nợ làm tăng tài sản thì phải sử dụng một khoản ghi có để làm tăng nợ phải trả hay vốn chủ sở hữu. Mặt khác, nếu một tài khoản ghi bên có làm giảm tài sản thì phải sử dụng một khoản ghi nợ để làm giảm nợ phải trả hay vốn chủ sở hữu.

Việc áp dụng các nguyên tắc này có phần khó hiểu hơn đối với các tài khoản thuộc vốn chủ sở hữu như doanh thu, chi phí và rút vốn. Doanh thu làm tăng vốn chủ sở hữu, chi phí và rút vốn làm giảm vốn chủ sở hữu nên mối quan hệ này được biểu diễn như sau :

VỐN CHỦ SỞ HỮU

Giảm (Các khoản ghi Nợ)		**Tăng** (Các khoản ghi Có)	
Chi phí		**Doanh thu**	
Tăng	**Giảm**	**Giảm**	**Tăng**
Phát sinh Nợ	Phát sinh Có	Phát sinh Nợ	Phát sinh Có
Rút vốn			
Tăng	**Giảm**		
Phát sinh Nợ	Phát sinh Có		

Một nghiệp vụ kinh tế phát sinh làm tăng doanh thu bằng phát sinh có cũng làm tăng vốn chủ sở hữu bằng phát sinh có. Ngược lại, các phát sinh nợ làm tăng chi phí và rút vốn lại làm giảm vốn chủ sở hữu. Nói cách khác, phát sinh nợ làm tăng các khoản chi phí và các khoản rút vốn bao nhiêu thì lại làm giảm vốn chủ sở hữu bấy nhiêu; và các phát sinh có làm giảm các khoản chi phí và rút vốn bao nhiêu lại làm tăng vốn chủ sở hữu bấy nhiêu.

Số dư thông thường (normal balance) của các tài khoản sẽ luôn luôn nằm ở phía mà tài khoản đó ghi tăng.

Tóm lại : Tài khoản là một đơn vị lưu trữ thông tin kế toán cho từng đối tượng kế toán riêng biệt, tổng hợp tình hình tăng giảm và số hiện có của từng khoản mục thuộc phương trình kế toán, trong đó các khoản mục tài sản, nợ phải trả, vốn chủ sở hữu được trình bày trên bảng cân đối kế toán, các khoản mục doanh thu, chi phí được trình bày trên báo cáo thu nhập.

Để có thể ghi chép được các nghiệp vụ kinh tế phát sinh thì kế toán viên phải nắm vững được các vấn đề sau :

Thời điểm ghi chép

Một nghiệp vụ phát sinh thường là kết quả của rất nhiều hành động xảy ra trước đó, vấn đề là phải chọn được một hoạt động nào đó làm mốc thời gian để ghi chép. Thông thường kế toán viên sẽ ghi chép khi có các chứng từ (documents) chứng minh sự phát sinh của nghiệp vụ.

Trị giá để ghi chép

Một tài sản có thể được đánh giá rất khác nhau bởi những đối tượng khác nhau vì những mục đích khác nhau, tuy nhiên trị giá để ghi chép nghiệp vụ là trị giá được thể hiện trên các chứng từ. Đối với nghiệp vụ mua bán hàng hóa thì đó là giá thỏa thuận giữa đôi bên và nó phải được ghi nhận bởi cả bên mua và bên bán.

Phân loại nghiệp vụ

Trong thực tế các loại nghiệp vụ rất phong phú nên nếu ghi chép đơn giản như đã biết ở phần trước thì có thể gây ra sự nhầm lẫn giữa các nghiệp vụ. Vì vậy trong thực tế người ta phân chia tài sản, nợ phải trả, nguồn vốn chủ sở hữu, doanh thu, chi phí ra thành rất nhiều khoản mục nhỏ và gọi đó là những tài khoản (account). Sự chi tiết càng sâu thì nghiệp vụ được ghi chép sẽ càng chính xác.

c. Phân loại tài khoản

Tài khoản là một đơn vị cơ sở để lưu trữ các thông tin kế toán. Đối với những hệ thống kế toán ghi chép bằng tay thì mỗi tài khoản sẽ được theo dõi

trên một hay nhiều trang sổ, những trang này được đóng lại với nhau thành một cuốn sổ được gọi là sổ cái chung (General ledger) hoặc chỉ gọi đơn giản là Ledger. Để dễ dàng ghi chép và theo dõi người ta thường đánh số để phân nhóm các tài khoản và gọi đó là số hiệu tài khoản (Account number).

Một danh mục bao gồm tên và số hiệu tài khoản được sắp xếp theo một trình tự hợp lý được gọi là hệ thống tài khoản (Chart of account).

Mỗi doanh nghiệp căn cứ vào tính chất, quy mô, trình độ và yêu cầu quản lý của mình để xây dựng một hệ thống tài khoản kế toán phù hợp. Hệ thống này sau khi được đăng ký thì sẽ được sử dụng tại doanh nghiệp. Tuy nhiên các doanh nghiệp có thể xây dựng hệ thống tài khoản khác nhau nhưng nhìn chung hệ thống tài khoản thường được phân loại thành 5 nhóm :

- Tài sản.
- Nợ phải trả.
- Nguồn vốn chủ sở hữu.
- Doanh thu.
- Chi phí.

d. Hệ thống tài khoản (Chart of Accounts)

Hệ thống tài khoản (Chart of Accounts) : Mỗi một tổ chức kinh doanh tự xây dựng một hệ thống tài khoản phù hợp với nhu cầu và đặc điểm về quy mô, tính chất hoạt động kinh doanh của mình.

Việc đặt số hiệu tài khoản ở Việt Nam phải thực hiện thống nhất theo quy định của Bộ Tài chính, cụ thể thực hiện theo Quyết định 15 ngày 20/03/2006. Tuy nhiên, đối với kế toán Mỹ thì hệ thống tài khoản cho các doanh nghiệp tự thiết lập và không có sự bắt buộc thống nhất như của chế độ kế toán Việt Nam.

Ở Việt Nam, Bộ Tài chính ban hành chế độ kế toán doanh nghiệp Việt Nam bao gồm hệ thống chứng từ, hệ thống tài khoản, hệ thống sổ sách và hệ thống báo cáo tài chính. Nhằm giúp cho bạn đọc làm quen dần với hệ thống tài khoản thống nhất, tác giả giới thiệu danh mục hệ thống tài khoản doanh nghiệp Việt Nam theo Quyết định 15/QĐ-BTC ngày 20/03/2006.

DANH MỤC
HỆ THỐNG TÀI KHOẢN DOANH NGHIỆP
(THEO QUYẾT ĐỊNH 15/QĐ-BTC NGÀY 20/3/2006 CỦA BỘ TÀI CHÍNH)

Số TT	Số hiệu Cấp 1	Số hiệu Cấp 2	Tên tài khoản	Ghi chú
Tài khoản loại 1 : **TÀI SẢN NGẮN HẠN**				
01	*111*		***Tiền mặt***	
		1111	Tiền Việt Nam	
		1112	Ngoại tệ	
		1113	Vàng, bạc, kim khí quý, đá quý	
02	*112*		***Tiền gửi Ngân hàng***	Chi tiết
		1121	Tiền Việt Nam	
		1122	Ngoại tệ	
		1123	Vàng, bạc, kim khí quý, đá quý	
03	*113*		***Tiền đang chuyển***	
		1131	Tiền Việt Nam	
		1132	Ngoại tệ	
04	*121*		***Đầu tư chứng khoán ngắn hạn***	
		1211	Cổ phiếu	
		1212	Trái phiếu, tín phiếu, kỳ phiếu	
05	*128*		***Đầu tư ngắn hạn khác***	
		1281	Tiền gửi có kỳ hạn	
		1288	Đầu tư ngắn hạn khác	
06	*129*		***Dự phòng giảm giá đầu tư ngắn hạn***	
07	*131*		***Phải thu của khách hàng***	Chi tiết
08	*133*		***Thuế GTGT được khấu trừ***	
		1331	Thuế GTGT được khấu trừ của hàng hóa, dịch vụ	
		1332	Thuế GTGT được khấu trừ của tài sản cố định	

09	*136*		***Phải thu nội bộ***	
		1361	Vốn kinh doanh ở các đơn vị trực thuộc	
		1368	Phải thu nội bộ khác	
10	*138*		***Phải thu khác***	
		1381	Tài sản thiếu chờ xử lý	
		1385	Phải thu về cổ phần hóa	
		1388	Phải thu khác	
11	*139*		***Dự phòng phải thu khó đòi***	
12	*141*		***Tạm ứng***	Chi tiết
13	*142*		***Chi phí trả trước ngắn hạn***	
14	*144*		***Cầm cố, ký quỹ, ký cược ngắn hạn***	
15	*151*		***Hàng mua đang đi đường***	
16	*152*		***Nguyên liệu, vật liệu***	Chi tiết
17	*153*		***Công cụ, dụng cụ***	
18	*154*		***Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang***	
19	*155*		***Thành phẩm***	
20	*156*		***Hàng hóa***	
		1561	Giá mua hàng hóa	
		1562	Chi phí thu mua hàng hóa	
		1567	Hàng hóa bất động sản	
21	*157*		***Hàng gửi đi bán***	
22	*158*		***Hàng hóa kho bảo thuế***	
23	*159*		***Dự phòng giảm giá hàng tồn kho***	
24	*161*		***Chi sự nghiệp***	
		1611	Chi sự nghiệp năm trước	
		1612	Chi sự nghiệp năm nay	
***Tài khoản loại 2 :* TÀI SẢN DÀI HẠN**				
25	*211*		***Tài sản cố định hữu hình***	
		2111	Nhà cửa, vật kiến trúc	
		2112	Máy móc, thiết bị	

		2113	Phương tiện vận tải, truyền dẫn	
		2114	Thiết bị, dụng cụ quản lý	
		2115	Cây lâu năm, súc vật làm việc và cho sản phẩm	
		2118	Tài sản cố định khác	
26	*212*		***Tài sản cố định thuê tài chính***	
27	*213*		***Tài sản cố định vô hình***	
		2131	Quyền sử dụng đất	
		2132	Quyền phát hành	
		2133	Bản quyền, bằng sáng chế	
		2134	Nhãn hiệu hàng hóa	
		2135	Phần mềm máy vi tính	
		2136	Giấy phép và giấy phép nhượng quyền	
		2138	Tài sản cố định vô hình khác	
28	*214*		***Hao mòn tài sản cố định***	
		2141	Hao mòn tài sản cố định hữu hình	
		2142	Hao mòn tài sản cố định thuê tài chính	
		2143	Hao mòn tài sản cố định vô hình	
		2147	Hao mòn bất động sản đầu tư	
29	*217*		***Bất động sản đầu tư***	
30	*221*		***Đầu tư vào công ty con***	
31	*222*		***Vốn góp liên doanh***	
32	*223*		***Đầu tư vào công ty liên kết***	
33	*228*		***Đầu tư dài hạn khác***	
		2281	Cổ phiếu	
		2282	Trái phiếu	
		2288	Đầu tư dài hạn khác	
34	*229*		***Dự phòng giảm giá đầu tư dài hạn***	
35	*241*		***Xây dựng cơ bản dở dang***	
		2411	Mua sắm tài sản cố định	
		2412	Xây dựng cơ bản	

		2413	Sửa chữa lớn tài sản cố định	
36	***242***		***Chi phí trả trước dài hạn***	
37	***243***		***Tài sản thuế thu nhập hoãn lại***	
38	***244***		***Ký quỹ, ký cược dài hạn***	
			***Tài khoản loại 3 :* NỢ PHẢI TRẢ**	
39	***311***		***Vay ngắn hạn***	
40	***315***		***Nợ dài hạn đến hạn trả***	
41	***331***		***Phải trả cho người bán***	Chi tiết
42	***333***		***Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước***	
		3331	Thuế giá trị gia tăng phải nộp	
		33311	*Thuế GTGT đầu ra*	
		33312	*Thuế GTGT hàng nhập khẩu*	
		3332	Thuế tiêu thụ đặc biệt	
		3333	Thuế xuất, nhập khẩu	
		3334	Thuế thu nhập doanh nghiệp	
		3335	Thuế thu nhập cá nhân	
		3336	Thuế tài nguyên	
		3337	Thuế nhà đất, tiền thuê đất	
		3338	Các loại thuế khác	
		3339	Phí, lệ phí và các khoản phải nộp khác	
43	***334***		***Phải trả người lao động***	
		3341	Phải trả công nhân viên	
		3348	Phải trả người lao động khác	
44	***335***		***Chi phí phải trả***	
45	***336***		***Phải trả nội bộ***	
46	***337***		***Thanh toán tiến độ kế hoạch hợp đồng xây dựng***	
47	***338***		***Phải trả, phải nộp khác***	
		3381	Tài sản thừa chờ giải quyết	
		3382	Kinh phí công đoàn	
		3383	Bảo hiểm xã hội	

		3384	Bảo hiểm y tế	
		3385	Phải trả về cổ phần hóa	
		3386	Nhận ký quỹ, ký cược ngắn hạn	
		3387	Doanh thu chưa thực hiện	
		3388	Phải trả, phải nộp khác	
48	*341*		***Vay dài hạn***	
49	*342*		***Nợ dài hạn***	
50	*343*		***Trái phiếu phát hành***	
		3431	Mệnh giá trái phiếu	
		3432	Chiết khấu trái phiếu	
		3433	Phụ trội trái phiếu	
51	*344*		***Nhận ký quỹ, ký cược dài hạn***	
52	*347*		***Thuế thu nhập hoãn lại phải trả***	
53	*351*		***Quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm***	
54	*352*		***Dự phòng phải trả***	
Tài khoản loại 4 : **VỐN CHỦ SỞ HỮU**				
55	*411*		***Nguồn vốn kinh doanh***	
		4111	Vốn đầu tư của chủ sở hữu	
		4112	Thặng dư vốn cổ phần	
		4118	Vốn khác	
56	*412*		***Chênh lệch đánh giá lại tài sản***	
57	*413*		***Chênh lệch tỷ giá hối đoái***	
		4131	Chênh lệch tỷ giá đánh giá lại cuối năm tài chính	
		4132	Chênh lệch tỷ giá trong giai đoạn đầu tư XDCB	
58	*414*		***Quỹ đầu tư phát triển***	
59	*415*		***Quỹ dự phòng tài chính***	
60	*418*		***Các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu***	
61	*419*		***Cổ phiếu quỹ***	
62	*421*		***Lợi nhuận chưa phân phối***	

		4211	Lợi nhuận chưa phân phối năm trước	
		4212	Lợi nhuận chưa phân phối năm nay	
63	***431***		***Quỹ khen thưởng, phúc lợi***	
		4311	Quỹ khen thưởng	
		4312	Quỹ phúc lợi	
		4313	Quỹ phúc lợi đã hình thành tài sản cố định	
64	***441***		***Nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản***	DNNN
65	***461***		***Nguồn kinh phí sự nghiệp***	
		4611	Nguồn kinh phí sự nghiệp năm trước	
		4612	Nguồn kinh phí sự nghiệp năm nay	
66	***466***		***Nguồn kinh phí đã hình thành tài sản cố định***	
***Tài khoản loại 5 :* DOANH THU**				
67	***511***		***Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ***	
		5111	Doanh thu bán hàng hóa	
		5112	Doanh thu bán các thành phẩm	Chi tiết
		5113	Doanh thu cung cấp dịch vụ	
		5114	Doanh thu trợ cấp, trợ giá	
		5117	Doanh thu kinh doanh bất động sản đầu tư	
68	***512***		***Doanh thu bán hàng nội bộ***	
		5121	Doanh thu bán hàng hóa	
		5122	Doanh thu bán các thành phẩm	
		5123	Doanh thu cung cấp dịch vụ	
69	***515***		***Doanh thu hoạt động tài chính***	
70	***521***		***Chiết khấu thương mại***	
71	***531***		***Hàng bán bị trả lại***	
72	***532***		***Giảm giá hàng bán***	
***Tài khoản loại 6 :* CHI PHÍ SẢN XUẤT, KINH DOANH**				
73	***611***		***Mua hàng***	Kiểm kê
		6111	Mua nguyên liệu, vật liệu	Định kỳ
		6112	Mua hàng hóa	

74	*621*		***Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp***	
75	*622*		***Chi phí nhân công trực tiếp***	
76	*623*		***Chi phí sử dụng máy thi công***	Đơn vị
		6231	Chi phí nhân công	xây lắp
		6232	Chi phí vật liệu	
		6233	Chi phí dụng cụ sản xuất	
		6234	Chi phí khấu hao máy thi công	
		6237	Chi phí dịch vụ mua ngoài	
		6238	Chi phí bằng tiền khác	
77	*627*		***Chi phí sản xuất chung***	
		6271	Chi phí nhân viên phân xưởng	
		6272	Chi phí vật liệu	
		6273	Chi phí dụng cụ sản xuất	
		6274	Chi phí khấu hao tài sản cố định	
		6277	Chi phí dịch vụ mua ngoài	
		6278	Chi phí bằng tiền khác	
78	*631*		***Giá thành sản xuất*** (Kiểm kê định kỳ)	
79	*632*		***Giá vốn hàng bán***	
80	*635*		***Chi phí tài chính***	
81	*641*		***Chi phí bán hàng***	
		6411	Chi phí nhân viên	
		6412	Chi phí vật liệu, bao bì	
		6413	Chi phí dụng cụ, đồ dùng	
		6414	Chi phí khấu hao tài sản cố định	
		6415	Chi phí bảo hành	
		6417	Chi phí dịch vụ mua ngoài	
		6418	Chi phí bằng tiền khác	
82	*642*		***Chi phí quản lý doanh nghiệp***	
		6421	Chi phí nhân viên quản lý	
		6422	Chi phí vật liệu quản lý	

		6423	Chi phí đồ dùng văn phòng	
		6424	Chi phí khấu hao tài sản cố định	
		6425	Thuế, phí và lệ phí	
		6426	Chi phí dự phòng	
		6427	Chi phí dịch vụ mua ngoài	
		6428	Chi phí bằng tiền khác	
***Tài khoản loại 7 :* THU NHẬP KHÁC**				
83	*711*		***Thu nhập khác***	Chi tiết
***Tài khoản loại 8 :* CHI PHÍ KHÁC**				
			CIII PHÍ KHÁC	
84	*811*		***Chi phí khác***	Chi tiết
85	*821*		***Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp***	
		8211	Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành	
		8212	Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại	
***Tài khoản loại 9 :* XÁC ĐỊNH KẾT QUẢ KINH DOANH**				
86	*911*		***Xác định kết quả kinh doanh***	
***Tài khoản loại 0 :* TÀI KHOẢN NGOÀI BẢNG**				
	001		Tài sản thuê ngoài	
	002		Vật tư, hàng hóa nhận giữ hộ, nhận gia công	Chi tiết
	003		Hàng hóa nhận bán hộ, nhận ký gửi, ký cược	
	004		Nợ khó đòi đã xử lý	
	007		Ngoại tệ các loại	
	008		Dự toán chi sự nghiệp, dự án	

Trong khi đó, kế toán Mỹ do tự doanh nghiệp quy định hệ thống tài khoản cho mình, Ví dụ tại một doanh nghiệp có tên là "Joan Miller Adv. Agency" chuyên thực hiện các dịch vụ quảng cáo và các dịch vụ mỹ thuật khác, có một hệ thống tài khoản như sau :

HỆ THỐNG TÀI KHOẢN

Tài sản

- Tiền mặt 111
- Thương phiếu phải thu 112
- Các khoản phải thu khách hàng 113
- Phí dịch vụ phải thu 114
- Dụng cụ nghệ thuật 115
- Dụng vụ văn phòng 116
- Tiền thuê nhà trả trước 117
- Phí bảo hiểm trả trước 118
- Đất đai 141
- Nhà xưởng 142
- Hao mòn tích lũy của nhà xưởng 143
- Thiết bị nghệ thuật 144
- Hao mòn tích lũy của thiết bị nghệ thuật 145
- Thiết bị văn phòng 146
- Hao mòn tích lũy của thiết bị văn phòng 147

Nợ phải trả

- Thương phiếu phải trả 211
- Các khoản phải trả nhà cung cấp 212
- Doanh thu nhận trước 213
- Lương phải trả 214
- Vay có thế chấp phải trả 221

Nguồn vốn chủ sở hữu

- Vốn của Joan Miller 311
- Rút vốn 312
- Xác định kết quả 313

Doanh thu

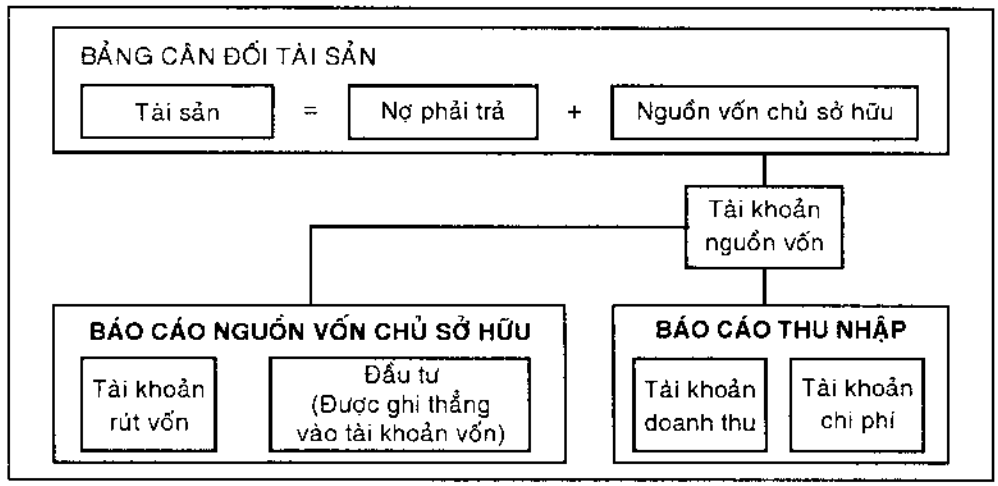
- Doanh thu dịch vụ quảng cáo 411
- Doanh thu dịch vụ mỹ thuật 412

Chi phí

- Chi phí lương nhân viên văn phòng 511
- Chi phí điện nước 512
- Chi phí điện thoại 513
- Chi phí thuê nhà 514
- Chi phí bảo hiểm 515
- Chi phí dụng cụ mỹ thuật 516
- Chi phí dụng cụ văn phòng 517
- Chi phí khấu hao nhà xưởng 518
- Chi phí khấu hao thiết bị mỹ thuật 519
- Chi phí khấu hao thiết bị văn phòng 520

Nhìn chung, khi quy định từng loại tài khoản, chủ yếu là tài khoản tài sản, tài khoản nợ phải trả, tài khoản vốn chủ sở hữu, tài khoản doanh thu, tài khoản chi phí. Ngoài những tài khoản này còn có những tài khoản nghịch đảo như tài khoản tài sản, nghịch đảo của tài khoản tài sản là tài khoản nguồn vốn, nghịch đảo của tài khoản nguồn vốn là tài khoản tài sản.

Giữa các nhóm tài khoản và các báo cáo tài chính có mối quan hệ như hình vẽ sau :



Do đó, hệ thống tài khoản là do chính sách kế toán, hay chế độ kế toán quy định cụ thể. Ở Việt Nam, Bộ Tài chính quy định thống nhất hệ thống tài khoản, nên kế toán Việt Nam thường có xu hướng nhớ số hiệu tài khoản hơn là nhớ nội dung của tài khoản. Ngược lại, kế toán quốc tế nói chung và kế toán Mỹ nói riêng, hệ thống tài khoản được quy định cho từng doanh nghiệp khác nhau, do chính sách kế toán khác nhau, nên kế toán Mỹ thường không chú ý đến số hiệu tài khoản mà chú ý đến nội dung của tài khoản. Chính vì vậy, trong cuốn sách này, khi trình bày theo hệ thống kế toán Việt Nam, tác giả sử dụng số hiệu tài khoản, nhưng ngược lại khi trình bày nội dung liên quan đến kế toán Mỹ tác giả ghi nội dung của tài khoản. Trong một số trường hợp, tác giả sẽ ghi số hiệu hoặc nội dung tài khoản tùy theo yêu cầu của từng nội dung cụ thể.

Ví dụ : Giả sử có một doanh nghiệp A mới thành lập với số vốn ban đầu là 600.000.000 đồng bằng tiền mặt. Khi được cấp giấy phép thành lập doanh nghiệp và với số vốn theo yêu cầu của luật pháp là 600.000.000 đồng.

BẢNG CÂN ĐỐI KẾ TOÁN CỦA DOANH NGHIỆP A
VÀO NGÀY THÀNH LẬP
Ngày 1/1/200X

Đơn vị tính : 1.000 đồng

Tài sản	Số tiền	Nguồn vốn	Số tiền
Tiền mặt	600.000	Vốn chủ sở hữu	600.000
Tổng tài sản	**600.000**	**Tổng nguồn vốn**	**600.000**

Giả sử trong tháng 1/200X có một nghiệp vụ phát sinh như sau :

1) Doanh nghiệp này bắt đầu tiến hành mua một văn phòng công ty trị giá 500 triệu, thanh toán 20% bằng tiền mặt, số còn lại nợ chưa thanh toán.

2) Doanh nghiệp nhập kho 100 triệu hàng hóa thanh toán bằng tiền mặt.

3) Doanh nghiệp vay 200 triệu đồng để thanh toán cho người bán.

4) Doanh nghiệp nộp 200 triệu đồng tiền mặt vào ngân hàng.

5) Doanh nghiệp thanh toán cho người bán 100 triệu đồng bằng tiền gởi ngân hàng.

Lời giải đề nghị : (đơn vị tính 1.000 đồng).

1) Doanh nghiệp này bắt đầu tiến hành mua một văn phòng công ty trị giá 500.000, thanh toán 20% bằng tiền mặt, số còn lại nợ chưa thanh toán.

Giải thích : Nghiệp vụ kinh tế phát sinh "mua một văn phòng công ty trị giá 500.000, thanh toán 20% bằng tiền mặt, số còn lại nợ chưa thanh toán" liên quan đến ba đối tượng kế toán.

- Văn phòng công ty (211) : Tài sản tăng 500.000. Ghi bên Nợ
- Tiền mặt (111) : Tài sản giảm 100.000. Ghi bên Có
- Phải trả cho người bán (331) : Nguồn vốn tăng 400.000. Ghi bên Có

2) Doanh nghiệp nhập kho 100.000 hàng hóa thanh toán bằng tiền mặt.

Giải thích : Nghiệp vụ kinh tế phát sinh "mua 100.000 hàng hóa về nhập kho thanh toán bằng tiền mặt" liên quan đến hai đối tượng kế toán.

- Hàng hóa (156) : Tài sản tăng 100.000. Ghi bên Nợ
- Tiền mặt (111) : Tài sản giảm 100.000. Ghi bên Có

3) Doanh nghiệp vay 200.000 để thanh toán cho người bán.

Giải thích : Nghiệp vụ kinh tế phát sinh "vay 200.000 để thanh toán cho người bán" liên quan đến hai đối tượng kế toán.

- Vay ngân hàng (311) : Nguồn vốn tăng 200.000. Ghi bên Có
- Nợ người bán (331) : Nguồn vốn giảm 200.000. Ghi bên Nợ

4) Doanh nghiệp nộp 200.000 tiền mặt vào ngân hàng.

Giải thích : Nghiệp vụ kinh tế phát sinh "nộp 200.000 tiền mặt vào ngân hàng" liên quan đến hai đối tượng kế toán.

- Tiền mặt (111) : Tài sản giảm 200.000. Ghi bên Có
- Tiền gởi ngân hàng (112) : Tài sản tăng 200.000. Ghi bên Nợ

5) Doanh nghiệp thanh toán nợ phải trả cho người bán 100.000 bằng tiền gởi ngân hàng.

Giải thích : Nghiệp vụ kinh tế phát sinh "thanh toán cho người bán 100.000 bằng tiền gởi ngân hàng" liên quan đến hai đối tượng kế toán.

- Nợ người bán : Nguồn vốn giảm 100.000. Ghi bên Nợ

– Tiền gởi ngân hàng : Tài sản giảm 100.000. Ghi bên Có

Định khoản các nghiệp vụ phát sinh :

1) Doanh nghiệp này bắt đầu tiến hành mua một văn phòng công ty trị giá 500.000, thanh toán 20% bằng tiền mặt, số còn lại nợ chưa thanh toán.

1	Nợ	211		500.000
		Có	111	100.000
		Có	331	400.000

2) Doanh nghiệp nhập kho 100.000 hàng hóa thanh toán bằng tiền mặt.

2	Nợ	156		100.000
		Có	111	100.000

3) Doanh nghiệp vay 200.000 để thanh toán cho người bán.

3	Nợ	331		200.000
		Có	311	200.000

4) Doanh nghiệp nộp 200.000 tiền mặt vào ngân hàng.

4	Nợ	112		200.000
		Có	111	200.000

5) Doanh nghiệp thanh toán nợ phải trả cho người bán 100.000 bằng tiền gởi ngân hàng.

5	Nợ	331		100.000
		Có	112	100.000

Minh họa trên sơ đồ tài khoản chữ T như sau :

Tiền mặt (111)

600.000	100.000 (1)
	100.000 (2)
	200.000 (4)
0	400.000
200.000	

Vay ngắn hạn (311)

	0
	200.000 (3)
0	200.000
	200.000

Tiền gởi ngân hàng (112)

0	
(4) 200.000	100.000 (5)
200.000	100.000
100.000	

Phải trả người bán (331)

	0
(3) 200.000	400.000 (1)
(5) 100.000	
300.000	400.000
	100.000

Hàng hóa (156)

0	
(2) 100.000	
100.000	0
100.000	

Vốn chủ sở hữu (411)

	600.000
0	0
	600.000

TSCĐ (211)

0	
(1) 500.000	
500.000	0
500.000	

Ta sẽ có :

BẢNG CÂN ĐỐI KẾ TOÁN CỦA DOANH NGHIỆP A
Ngày 31/1/200X

Đơn vị tính : 1.000 đồng

Tài sản	Số tiền	Nguồn vốn	Số tiền
Tiền mặt	200.000	Vay ngắn hạn	200.000
Tiền gởi ngân hàng	100.000	Phải trả người bán	100.000
Hàng tồn kho	100.000	Vốn chủ sở hữu	600.000
Văn phòng	500.000		
Tổng tài sản	**900.000**	**Tổng nguồn vốn**	**900.000**

3.2 GHI CHÉP NGHIỆP VỤ - GHI SỔ KÉP (DOUBLE - ENTRY)

3.2.1 Khái niệm ghi sổ kép và định khoản

a. Ghi sổ kép

Mỗi nghiệp vụ kinh tế phát sinh đều ảnh hưởng đến ít nhất 2 đối tượng kế toán (2 tài khoản). Nếu ghi Nợ vào một tài khoản này thì phải ghi Có vào một hoặc nhiều tài khoản khác và ngược lại. Việc ghi chép như vậy gọi là ghi sổ kép (Book-Keeping by double entry).

Kế toán kép hay còn gọi là ghi sổ kép, là một phương pháp của kế toán dùng để phản ánh sự biến động của các đối tượng kế toán sau mỗi nghiệp vụ kinh tế phát sinh bằng cách ghi nợ, ghi có các tài khoản kế toán có liên quan với số tiền bằng nhau.

Để ghi sổ kép về mặt nguyên tắc là phải định khoản các nghiệp vụ phát sinh cụ thể :

- Xác định nghiệp vụ phát sinh ảnh hưởng đến những đối tượng kế toán nào ? (Xác định tài khoản liên quan ?).
- Biến động tăng giảm của từng đối tượng (Xác định tài khoản ghi nợ và tài khoản ghi có).
- Quy mô biến động của từng đối tượng (Số tiền ghi nợ và ghi có).

b. Định khoản kế toán

Định khoản kế toán là việc xác định tài khoản đối ứng để ghi chép một nghiệp vụ kinh tế phát sinh. Nghĩa là ghi nợ vào tài khoản nào ? và ghi có vào tài khoản nào ? Thông thường, có hai loại định khoản là định khoản đơn giản và định khoản phức tạp :

Định khoản kế toán đơn giản : Chỉ liên quan đến hai tài khoản, một tài khoản ghi nợ và một tài khoản ghi có.

Ví dụ : Doanh nghiệp nhập kho 100.000.000 đồng hàng hóa (156) chưa thanh toán cho người bán (331). Định khoản này chỉ liên quan đến hai tài khoản là tài khoản hàng hóa và tài khoản phải trả cho người bán.

Nợ	156		100.000.000
	Có	331	100.000.000

Ví dụ : Doanh nghiệp nộp 100.000.000 đồng tiền mặt (111) vào tài khoản tiền gởi ngân hàng (112). Định khoản này chỉ liên quan đến hai tài khoản là tài khoản tiền mặt và tài khoản tiền gởi ngân hàng.

Nợ	112		100.000.000
	Có	111	100.000.000

Định khoản kế toán phức tạp : Liên quan từ 3 tài khoản trở lên. Thực chất định khoản phức tập là sự kết hợp của hai hay nhiều định khoản đơn giản có cùng nội dung kinh tế với nhau.

Ví dụ : Doanh nghiệp nhập kho 200.000.000 đồng hàng hóa (156), thanh toán 50% bằng tiền mặt (111), số còn lại chưa thanh toán cho người bán (331). Định khoản này liên quan đến ba tài khoản là tài khoản hàng hóa, tài khoản tiền mặt và tài khoản phải trả cho người bán.

Nợ	156		200.000.000
	Có	331	100.000.000
	Có	111	100.000.000

Ví dụ : Doanh nghiệp mua một tài sản cố định (211) trị giá 600.000.000 đồng, thuế GTGT 10%, thanh toán bằng tiền mặt (111). Định khoản này liên quan đến ba tài khoản là tài khoản tài sản cố định, tài khoản thuế GTGT được khấu trừ và tài khoản tiền mặt.

Nợ	211		600.000.000
Nợ	133		60.000.000
	Có	111	660.000.000

Qua các ví dụ trên bạn đọc có thể nhận ra ngay định khoản phức tạp thường là những định khoản liên quan một tài khoản ghi nợ và nhiều tài khoản ghi có, hoặc một tài khoản ghi có và nhiều tài khoản ghi nợ. Còn định khoản có nhiều tài khoản ghi nợ và có nhiều tài khoản ghi có thì có hay không ? Thực tế là có những định khoản phức tạp dạng nhiều tài khoản ghi nợ và nhiều tài khoản ghi có nhưng ít được sử dụng trong thực tế (hạn chế sử dụng) trừ phi không thể chuyển sang định khoản đơn giản và định khoản phức tạp theo một tài khoản ghi nợ và nhiều tài khoản ghi có hay ngược lại.

Ví dụ : Doanh nghiệp nhập kho 200.000.000 đồng hàng hóa (156), thuế GTGT 10%, thanh toán 50% bằng tiền mặt (111), số còn lại chưa thanh toán cho người bán (331). Định khoản này liên quan đến bốn tài khoản là tài khoản hàng hóa, tài khoản thuế GTGT được khấu trừ, tài khoản tiền mặt và tài khoản nợ phải trả cho người bán.

Nợ	156		200.000.000
Nợ	133		20.000.000
	Có	331	110.000.000
	Có	111	110.000.000

Riêng định khoản này bạn đọc có thể dễ dàng tách ra thành hai định khoản đơn giản như sau :

Định khoản phức tạp thứ nhất là xác định khoản nợ phải trả cho người bán. Định khoản này liên quan đến ba tài khoản là tài khoản hàng hóa, tài khoản thuế GTGT được khấu trừ và tài khoản phải trả người bán.

Nợ	156		200.000.000
Nợ	133		20.000.000
	Có	331	220.000.000

Định khoản giản đơn thứ hai là thanh toán cho khách hàng 50% bằng tiền mặt. Định khoản này chỉ liên quan đến hai tài khoản là tài khoản tiền mặt và tài khoản phải trả cho người bán.

Nợ	331		110.000.000
	Có	111	110.000.000

Trong trường hợp định khoản có nhiều nợ và nhiều có thì hạn chế sử dụng trừ khi không còn cách nào khác để xử lý về mặt lý thuyết.

Ví dụ : Doanh nghiệp mang một tài sản cố định (211) đi góp vốn liên doanh, trị giá tài sản góp vốn 600.000.000 đồng, đã khấu hao (214) hết 200.000.000 đồng, khi góp vốn được các bên liên doanh (222) đánh giá lại (412) là 500.000.000 đồng. Định khoản này liên quan đến bốn tài khoản là tài khoản tài sản cố định, tài khoản góp vốn liên doanh, tài khoản khấu hao tài sản cố định và tài khoản đánh giá lại tài sản.

Nợ	222		500.000.000
Nợ	214		200.000.000
	Có	211	600.000.000
	Có	515	100.000.000

Trong trường hợp này, nếu bạn đọc muốn tách ra hai định khoản cũng không thể tách được, chính vì vậy định khoản này không thể chuyển qua các định khoản khác được.

c. Tính chất của các định khoản

- Mỗi nghiệp vụ kinh tế phát sinh ít nhất phải ghi vào 2 tài khoản kế toán có liên quan.
- Khi ghi nợ tài khoản này thì phải ghi có tài khoản kia và ngược lại.
- Số tiền ghi bên nợ và bên có của một định khoản phải bằng nhau.

3.2.2 Tài khoản tổng hợp và tài khoản phân tích

a. Tài khoản tổng hợp

Kế toán tổng hợp là việc sử dụng các tài khoản kế toán cấp 1 để phản ánh và giám đốc các đối tượng kế toán một cách tổng quát theo những nghiệp vụ kinh tế phát sinh trong doanh nghiệp.

Tài khoản tổng hợp là tài khoản cấp 1 (là loại được ký hiệu bằng 3 chữ số) dùng để phản ánh tổng quát về tình hình hiện có và biến động của từng đối tượng kế toán

Ví dụ : Phản ánh tổng quát về tình hình nợ phải thu của khách hàng (131), tài khoản này chỉ phản ánh tổng số nợ phải thu qua từng thời kỳ nhưng không chi tiết cụ thể là phải thu của ai, thu về khoản nào,...

b. Tài khoản phân tích (tài khoản chi tiết)

Tài khoản phân tích được sử dụng để chi tiết cho tài khoản tổng hợp. Như vậy, việc mở tài khoản phân tích theo từng tài khoản tổng hợp và tài khoản phân tích phải thống nhất và tài khoản tổng hợp về nội dung và kết cấu. Tổng số dư và số phát sinh của tất cả các tài khoản phân tích của cùng một tài khoản tổng hợp thì phải bằng số dư phát sinh của tài khoản tổng hợp đó.

Tài khoản phân tích bao gồm tài khoản (tiểu khoản, ký hiệu bằng 4 chữ số) và các sổ chi tiết (tài khoản cấp 1, tài khoản cấp 2 quy định thống nhất trong hệ thống tài khoản kế toán. Riêng sổ chi tiết thì tuỳ theo yêu cầu quản lý mà đơn vị tự xây dựng.

Ví dụ : Chi tiết nợ phải thu của doanh nghiệp, người ta phải mở các sổ chi tiết để theo dõi về công nợ theo từng khách hàng gọi là chi tiết nợ phải thu cho khách hàng.

Trong thực tế, việc ghi sổ tài khoản tổng hợp gọi là hạch toán tổng hợp, việc ghi sổ tài khoản phân tích được gọi là hạch toán phân tích hay là kế toán chi tiết.

Hạch toán tổng hợp và hạch toán phân tích phải tiến hành đồng thời. Cuối kỳ kế toán, phải lập bảng tổng hợp các chi tiết cho từng loại tài khoản tổng hợp để so sánh số dư số phát sinh của các tài khoản phân tích với tài khoản tổng hợp.

Tài khoản cấp 2, cấp 3

- Tài khoản cấp 2 là hình kế toán chi tiết số liệu đã được phản ánh trong tài khoản cấp 1.
- Tài khoản cấp 3 là hình kế toán chi tiết số liệu đã được phản ánh trong tài khoản cấp 2.

Sổ chi tiết

Sổ chi tiết là hình thức kế toán chi tiết số liệu đã được phản ánh trong tài khoản cấp 1 hoặc cấp 2, cấp 3 theo yêu cầu quản lý của doanh nghiệp.

Các bước thực hiện

- Mở sổ kế toán (Kẻ tài khoản chữ T và ghi số dư đầu kỳ).
- Định khoản các nghiệp vụ phát sinh.
- Ghi sổ kế toán (phản ánh vào tài khoản chữ T).
- Khóa sổ kế toán (Chốt lại số dư cuối kỳ).
- Kiểm tra số liệu kế toán : Tài khoản tổng hợp lên bảng cân đối tài khoản (lấy số dư), còn tài khoản chi tiết lên bảng tổng hợp các chi tiết (nhằm tổng hợp lại để đối chiếu với tài khoản tổng hợp).

c. Mối quan hệ giữa tài khoản tổng hợp và tài khoản chi tiết

Giữa tài khoản tổng hợp (tài khoản cấp 1), tài khoản chi tiết (tài khoản cấp 2) và sổ chi tiết có mối quan hệ mật thiết với nhau, cụ thể :

- Tổng số dư, tổng số phát sinh tăng, tổng số phát sinh giảm của các tài khoản cấp 2 thuộc tài khoản cấp 1 thì luôn luôn bằng số dư, số phát sinh tăng, số phát sinh giảm của tài khoản cấp 1 đó.
- Tổng số dư, tổng số phát sinh tăng, tổng số phát sinh giảm của các sổ chi tiết phụ thuộc tài khoản cấp 1, cấp 2 thì luôn luôn bằng số dư, số phát sinh tăng, số phát sinh giảm của tài khoản cấp 1 hoặc cấp 2 đó.

Mối quan hệ mật thiết về mặt số liệu tài khoản tổng hợp, tài khoản chi tiết và sổ chi tiết sẽ giúp cho việc kiểm tra, đối chiếu số liệu giữa các loại sổ sách kế toán được chính xác và chặt chẽ, đảm bảo thông tin phản ánh trên báo cáo sẽ trung thực và không có sai sót trọng yếu. Bởi vì, trong quá trình thực hiện, từng đối tượng kế toán được phản ánh trên tài khoản tổng hợp, đồng thời được phản ánh chi tiết trên các tài khoản cấp 2 và sổ chi tiết theo yêu cầu quản lý. Do đó, kế toán cần phải đối chiếu số liệu ghi chép trên các loại sổ này để đảm bảo sự khớp đúng và chính xác trước khi lên báo cáo tài chính.

Trong kế toán, việc đối chiếu số liệu giữa các loại sổ này được thực hiện trong bảng tổng hợp các khoản mục chi tiết. Bảng tổng hợp các khoản mục chi tiết có tác dụng cụ thể hóa tình hình biến động của từng đối tượng kế toán theo yêu cầu quản lý và khớp đúng trên tài khoản chi tiết cũng như tài khoản tổng hợp.

3.2.3 Mối quan hệ giữa tài khoản và bảng cân đối kế toán

a. Giống nhau :

Tài khoản và Bảng cân đối kế toán chỉ là hai phương pháp của kế toán dùng để phản ánh vốn kinh doanh của doanh nghiệp.

b. Khác nhau

- Tài khoản dùng để phản ánh một cách thường xuyên liên tục các đối tượng kế toán hay cụ thể hơn là phản ánh từng tài khoản tài sản, từng khoản nguồn hình thành của tài sản trong quá trình hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp.
- Bảng cân đối dùng để phản ánh tài sản và nguồn hình thành của tài sản một cách tổng quát ở một thời điểm nhất định.

c. Quan hệ giữa tài khoản và bảng cân đối kế toán

- Đầu kỳ khi mở các tài khoản kế toán thì phải căn cứ vào số liệu trên bảng cân đối kế toán để ghi vào số dư tài khoản.
- Các khoản trên bảng cân đối kế toán đều được mở các tài khoản tương ứng để ghi chép tình hình biến động hàng ngày. Nội dung và kết cấu của tài khoản được xây dựng phù hợp với kết cấu của Bảng cân đối kế toán. Chẳng hạn, số dư nợ của các tài khoản tài sản được phản ánh vào các chỉ tiêu ở bên tài sản của bảng cân đối kế toán, nghĩa là chúng đều nằm ở cùng phía bên trái của tài khoản và của bảng cân đối kế toán. Số dư có của các tài khoản nguồn vốn được phản ánh vào các chỉ tiêu ở bên nguồn vốn, nghĩa là chúng đều nằm cùng ở phía bên phải của tài khoản và của bảng cân đối kế toán.
- Cuối kỳ kế toán phải lập bảng cân đối kế toán bằng cách căn cứ vào số liệu trên tài khoản chủ yếu là số dư cuối kỳ của các tài khoản.

3.3 ĐỐI CHIẾU QUY TRÌNH KẾ TOÁN

3.3.1 Thực hiện theo quy trình kế toán Mỹ

Mỗi một nghiệp vụ kinh tế phát sinh được ghi vào ít nhất hai tài khoản : một tài khoản ghi Nợ, một tài khoản ghi Có, với số tiền ghi Nợ bằng số tiền ghi Có.

Quy trình ghi sổ :

Nghiệp vụ (Transaction)	Ghi nhật ký (Journalizing)	Sổ nhật ký (Journal)	Chuyển sổ (Posting)	Sổ Cái (Ledger)

Cho tới thời điểm này, việc phân tích các nghiệp vụ kinh tế phát sinh được trình bày bằng cách ghi trực tiếp vào tài khoản chữ T. Tuy nhiên, trong thực tế, việc ghi chép các nghiệp vụ diễn ra như sau theo trình tự ghi sổ :

- Phân tích nghiệp vụ kinh tế phát sinh từ các chứng từ gốc *(Định khoản).*
- Ghi chép nghiệp vụ kinh tế phát sinh vào sổ nhật ký *(Vào sổ nhật ký).*
- Chuyển các số liệu từ sổ nhật ký sang sổ cái tương ứng *(Vào sổ cái).*

a. Sổ nhật ký (Journal)

Nhật ký là một loại sổ kế toán dùng để ghi chép các nghiệp vụ theo trình tự thời gian. Với những mục đích riêng biệt người ta sẽ thiết kế các loại nhật ký đặc biệt (special purpose journal), thông thường nhất thì các nghiệp vụ sẽ được ghi vào nhật ký chung (general journal), nhật ký này có mẫu như sau :

NHẬT KÝ CHUNG

Ngày, tháng		Diễn giải	Tham chiếu	Nợ	Có
20xx					
Tháng 1	6	Dụng cụ mỹ thuật		1,800	
		Dụng cụ văn phòng		800	
		Phải trả người bán			2,600
		Mua chịu dụng cụ văn phòng và mỹ thuật			
Tháng 1	8	Bảo hiểm trả trước		480	
		Tiền mặt			480
		Trả trước phí bảo hiểm nhân thọ trong một năm			

Cách ghi nhật ký :

- Cột date được chia thành 2 phần : bên trái ghi năm, dưới ghi tháng, bên phải ghi ngày, năm và tháng chỉ ghi 1 lần ở đầu trang.
- Cột diễn giải (description), dùng để thể hiện những nội dung sau đây :
  - Dòng 1 ghi tên tài khoản được ghi Nợ.
  - Dòng 2 ghi tên tài khoản được ghi Có, hơi lệch về bên phải so với dòng 1.
  - Dòng 3 ghi lời chú thích ngắn gọn về nghiệp vụ, và hơi lệch về bên phải so với dòng 2.
- Cột tham chiếu (posting reference) dùng để đánh dấu những số liệu đã được chuyển sang sổ cái bằng cách ghi số hiệu tài khoản vào đó.
- Cột Nợ dùng để ghi số tiền ghi Nợ bằng cách viết số tiền ghi Nợ đối diện với tài khoản ghi Nợ.
- Tương tự, cột Có dùng để ghi số tiền ghi Có bằng cách viết số tiền ghi Có đối diện với tài khoản ghi Có.

Cuốn sổ nhật ký luôn luôn được đánh số trang. Thông thường các nghiệp vụ sẽ được ghi cách nhau một dòng trống.

b. Sổ cái (Ledger)

Khác với nhật ký, sổ cái là một loại sổ sách kế toán theo dõi những thông tin liên quan đến riêng từng tài khoản. Tài khoản chữ T chính là dạng đơn giản nhất của một trang sổ cái. Trong thực tế sổ cái được thiết kế phức tạp hơn để ghi chép được nhiều thông tin hơn.

SỔ CÁI

Phải trả người bán Số hiệu tài khoản : **212**

Ngày tháng		Khoản mục	Tham chiếu	Nợ	Có	Số dư	
						Nợ	Có
20xx							
Tháng 1	5		J1		1,500		1,500
	6		J1		2,600		4,100
	9		J1	1,000			3,100
	30		J2		70		3,170

Cách ghi sổ cái :

- Cột ngày tháng (Date) ghi giống như ở nhật ký chung.
- Cột khoản mục (Item) chỉ dùng để đánh dấu những bút toán đặc biệt như bút toán điều chỉnh (adjusting entry), bút toán khóa sổ (closing entry) hay bút toán dảo (reversing entry). Đối với các bút toán về những nghiệp vụ thông thường thì có thể không ghi ở cột này.
- Cột tham chiếu (Posting ref.) được dùng để ghi số trang nhật ký nơi đã thể hiện bút toán có liên quan.
- Cột nợ (Debit) và có (Credit) dùng để ghi số tiền ghi Nợ hoặc ghi Có.
- Cột số dư (Balance) dùng để tính lại số dư sau mỗi bút toán.

c. Mối quan hệ giữa nhật ký và sổ cái

Sau khi đã ghi chép các nghiệp vụ kinh tế phát sinh vào sổ Nhật ký chung, kế toán tiến hành chuyển số liệu từ sổ Nhật ký chung sang Sổ cái, quá trình này gọi là vào Sổ cái. Thông thường kế toán viên không chuyển sổ ngay, và để cho tiện lợi thì việc chuyển sổ sẽ được tiến hành vào cuối mỗi ngày hoặc vài ngày một lần tùy thuộc vào số nghiệp vụ phát sinh. Việc chuyển sổ sẽ được diễn ra theo các bước sau đây :

- Tìm trong sổ cái tài khoản được ghi Nợ trong Nhật ký chung.
- Ghi chép ngày tháng cho phù hợp với Nhật ký chung vào cột ngày tháng.
- Ghi số tiền ghi nợ vào cột Nợ trên sổ cái và lập tức tính lại số dư.
- Ghi chép đối chiếu chuyển sổ :
  - Trên cột tham chiếu của Nhật ký chung ghi số hiệu của tài khoản vừa được chuyển sổ. Mục đích của việc ghi chép này là để đánh dấu những số liệu đã được chuyển sổ để dễ dàng tiếp tục công việc chuyển sổ nếu nó bị gián đoạn đột ngột.
  - Trên cột tham chiếu của Sổ cái ghi số trang nhật ký đã ghi chép nghiệp vụ để dễ dàng tham khảo khi cần thiết vì trên sổ cái không có sự diễn giải chi tiết các số liệu này.

Thực hiện lại tất cả các bước trên đây đối với tài khoản ghi Có.

d. Bảng cân đối thử (Trial Balance)

Theo phương pháp ghi chép đã biết thì tổng số ghi Nợ của tất cả các tài khoản bằng tổng số ghi Có của tất cả các tài khoản, điều này dẫn đến một

hiệu quả là tại bất kỳ một thời điểm nào ta đều luôn luôn có tổng số dư Nợ bằng tổng số dư Có của các tài khoản. Để kiểm tra tính chất này thì vào cuối kỳ kế toán, kế toán viên sẽ nhặt số dư ở các tài khoản trên cuốn Sổ cái và liệt kê thành số dư Nợ và số dư Có trên một bảng gọi là bảng cân đối thử (Trial Balance). Thông thường trình tự sắp xếp các tài khoản là trình tự của hệ thống tài khoản.

Tên tài khoản (Accounts name)	Nợ (Debit)	Có (Credit)
Tổng cộng (Total)		

Tóm lại :

– Xác định số dư của các tài khoản trong sổ Cái.

– So sánh tổng các số dư Nợ với tổng các số dư Có.

– Tổng các số dư nợ = Tổng các số dư có.

Ví dụ : Giả sử bảng cân đối thử của công ty Techno Power. Co, được kế toán ghi nhận lại như sau :

TECHNO POWER. CO
BẢNG CÂN ĐỐI THỬ
Ngày 31/12/200X

Tên tài khoản (Accounts name)	Nợ (Debit)	Có (Credit)
Tài sản		
Tiền mặt	1,720	
Các khoản phải thu	2,800	
Dụng cụ mỹ thuật	1,800	
Dụng cụ văn phòng	800	
Tiền thuê trả trước	1,600	
Tiền bảo hiểm trả trước	960	

Tên tài khoản (Accounts name)	Nợ (Debit)	Có (Credit)
Thiết bị mỹ thuật	4,200	
Thiết bị văn phòng	3,000	
Nợ phải trả		
Phải trả người bán		3,170
Doanh thu nhận trước		1,000
Vốn chủ sở hữu		
Vốn của Joan		11.280
Rút vốn	1,400	
Doanh thu		
Phí quảng cáo thu được		4,200
Chi phí		
Chi phí lương	1,200	
Chi phí điện nước	100	
Chi phí điện thoại	70	
Tổng cộng	**$19,650**	**$19,650**

Tuy nhiên sự cân bằng giữa 2 tổng số chưa phải là một bằng chứng tuyệt đối về sự chính xác vì có rất nhiều loại lỗi sai nhưng vẫn làm cho bảng cân đối thử cân bằng. Tất cả các lỗi sai nếu có đều phải được tìm kiếm và sửa chữa. Thông thường quy trình tìm kiếm lỗi đi ngược lại với quy trình ghi chép. Đối với các kế toán viên có kinh nghiệm thì họ có thể sử dụng một số cách thức để phát hiện nhanh các lỗi sai :

- Nếu một số dư Nợ lại được ghi vào bên Có (hoặc ngược lại) thì tổng số giữa 2 bên sẽ chênh lệch với nhau bằng 2 lần số dư đó; và
- Trường hợp ghi đảo số thì chênh lệch giữa 2 bên là một số chia hết cho 9, và kết quả của phép chia này sẽ là một số mà số chữ số của nó được dùng để xác định vị trí đầu tiên bị ghi đảo kể từ hàng đơn vị.

Theo hệ thống kế toán Việt Nam, kế toán tiến hành thực hiện theo trình tự mở sổ, ghi sổ và khóa sổ. Khi khóa sổ rồi kế toán mới lập bảng cân đối tài khoản, sau đó đưa số liệu lên bảng cân đối kế toán và bảng báo cáo kết quả kinh doanh.

Mở sổ : Đầu kỳ kế toán phải mở sổ kế toán và ghi số dư đầu kỳ vào tài khoản. Theo quy định, sổ kế toán phải mở vào đầu kỳ kế toán năm. Khi mở sổ cần đăng ký với cơ quan thuế và tài chính. Sổ kế toán khi sử dụng phải ghi rõ tên đơn vị kế toán, tên sổ, ngày tháng năm lập sổ, ngày tháng năm khóa sổ, chữ ký của người lập sổ, kế toán trưởng và người đại diện theo pháp luật của đơn vị kế toán, số trang, đóng dấu giáp lai.

Đối với các sổ tờ rời, trước khi dùng phải được người đại diện theo pháp luật của đơn vị ký nhận hoặc đóng dấu của đơn vị kế toán, đồng thời ghi vào sổ đăng ký trong đó ghi rõ : số thứ tự, ký hiệu các tài khoản, ngày xuất dùng.... Các sổ tờ rời phải sắp xếp theo thứ tự tài khoản trong các tủ hoặc hộp có khóa và thiết bị cần thiết như ngăn hàng chỉ dẫn,... để tránh mất mát, lần lộn. Căn cứ để mở sổ thường là sổ kế toán cuối năm trước hoặc bảng cân đối kế toán cuối năm trước.

Ghi sổ : Ghi các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trên cơ sở của các chứng từ gốc. Ghi sổ là việc ghi chép các nghiệp vụ kinh tế phát sinh vào sổ theo đúng quy định trên cơ sở các chứng từ gốc đã lập. Đơn vị có thể ghi sổ bằng tay hoặc bằng máy vi tính. Sổ kế toán phải được ghi rõ ràng, đầy đủ và ghi liên tục từ khi mở đến khi khóa sổ. Số liệu trên sổ phải được ghi bằng bút mực; không được tẩy xóa; không ghi xen kẽ thêm vào phía trên hay phía dưới; không ghi chồng lên nhau; không ghi cách dòng; trường hợp không ghi hết trang sổ phải gạch chéo phần không ghi; khi ghi hết trang phải cộng số liệu tổng cộng của trang và chuyển số liệu tổng cộng sang trang tiếp theo.

Khóa sổ : Cuối kỳ kế toán phải khóa sổ, khóa sổ kế toán là tìm ra số dư cuối kỳ. Khóa sổ kế toán là công việc ghi chuyển số liệu giữa các sổ kế toán có liên quan, kết thúc việc ghi sổ trong một thời kỳ, cộng số phát sinh, tính ra số dư cuối kỳ của các tài khoản trên sổ kế toán. Trước khi khóa sổ, đơn vị phải ghi đầy đủ các nghiệp vụ kinh tế vào sổ, thực hiện công việc kiểm tra, đối chiếu số liệu trên các sổ và các tài khoản có liên quan,... Theo quy định, đơn vị phải khóa sổ kế toán vào cuối kỳ kế toán trước khi lập báo cáo tài chính.

Về nguyên tắc, các trường hợp ghi sai trong sổ kế toán phải được sửa chữa ngay sau khi phát hiện nhưng không được làm mất số đã ghi sai. Trường hợp phát hiện sổ kế toán có sai sót trước khi báo cáo tài chính năm được nộp cho cơ quan Nhà nước thì phải sửa chữa trên sổ kế toán của năm đó và lập lại báo cáo tài chính; nhưng nếu phát hiện sổ kế toán có sai sót sau khi báo cáo tài chính năm đã nộp cho cơ quan Nhà nước có thẩm quyền thì phải sửa chữa trên sổ của năm đã phát hiện sai sót và ghi chú vào dòng cuối của sổ kế toán năm có sai sót.

Phương pháp này dùng để đính chính những sai sót bằng cách gạch một đường thẳng xoá bỏ chỗ ghi sai nhưng vẫn đảm bảo nhìn rõ nội dung sai. Trên chỗ bị xoá bỏ ghi con số hoặc chữ đúng bằng mực thường ở phía trên và phải có chữ ký của kế toán trưởng hoặc phụ trách kế toán bên cạnh chỗ sửa. Phương pháp này áp dụng cho các trường hợp :

+ Sai sót trong diễn giải, không liên quan đến quan hệ đối ứng của các tài khoản;

+ Sai sót không ảnh hưởng đến số tiền tổng cộng.

Phương pháp này áp dụng cho trường hợp ghi đúng về quan hệ dối ứng tài khoản nhưng số tiền ghi sổ ít hơn số tiền trên chứng từ hoặc là bỏ sót không cộng đủ số tiền ghi trên chứng từ. Sửa chữa theo phương pháp này phải lập "Chứng từ ghi sổ bổ sung" để ghi bổ sung bằng mực thường số tiền chênh lệch còn thiếu so với chứng từ.

Phương pháp này dùng để điều chỉnh những sai sót bằng cách : Ghi lại bằng mực đỏ hoặc ghi trong ngoặc đơn bút toán đã ghi sai để huỷ bút toán đã ghi sai. Ghi lại bút toán đúng bằng mực thường để thay thế. Phương pháp này áp dụng cho các trường hợp :

- Sai về quan hệ đối ứng giữa các tài khoản do định khoản sai đã ghi sổ kế toán mà không thể sửa lại bằng phương pháp cải chính;

- Phát hiện ra sai sót sau khi đã nộp báo cáo tài chính cho cơ quan có thẩm quyền.

Trong trường hợp này được sửa chữa sai sót vào sổ kế toán năm phát hiện ra sai sót theo phương pháp phi hồi tố, hoặc hồi tố theo quy định của chuẩn mực kế toán số 29 "Thay đổi chính sách kế toán, ước tính kế toán và các sai sót".

- Sai sót trong đó bút toán ở tài khoản đã ghi số tiền nhiều lần hoặc con số ghi sai lớn hơn con số ghi đúng.

- Khi dùng phương pháp ghi số âm để đính chính chỗ sai thì phải lập một "Chứng từ ghi sổ đính chính" do kế toán trưởng (phụ trách kế toán) ký xác nhận.

Sửa chữa trong trường hợp ghi sổ kế toán bằng máy vi tính. (1) Trường hợp phát hiện sai sót trước khi báo cáo tài chính năm nộp cho cơ quan Nhà nước có thẩm quyền thì phải sửa chữa trực tiếp vào sổ kế toán của năm đó trên máy vi tính; (2) Trường hợp phát hiện sai sót sau khi báo cáo tài chính năm đã nộp cho cơ quan Nhà nước có thẩm quyền thì phải sửa chữa trực tiếp vào sổ kế toán của năm đã phát hiện sai sót trên máy vi tính và ghi chú vào

dòng cuối của sổ kế toán năm có sai sót; (3) Các trường hợp sửa chữa khi ghi sổ kế toán bằng máy vi tính đều được thực hiện theo "Phương pháp ghi số âm" hoặc "Phương pháp ghi bổ sung".

Khi báo cáo quyết toán năm được duyệt hoặc khi công việc thanh tra, kiểm tra, kiểm toán kết thúc và đã có ý kiến kết luận chính thức, nếu có quyết định phải sửa chữa lại số liệu trên báo cáo tài chính liên quan đến số liệu đã ghi sổ kế toán thì đơn vị phải sửa lại sổ kế toán và số dư của những tài khoản kế toán có liên quan theo phương pháp quy định. Việc sửa chữa được thực hiện trực tiếp trên sổ kế toán của năm đã phát hiện sai sót, đồng thời phải ghi chú vào trang cuối (dòng cuối) của sổ kế toán năm trước có sai sót (nếu phát hiện sai sót báo cáo tài chính đã nộp cho cơ quan có thẩm quyền) để tiện đối chiếu, kiểm tra.

3.3.2 Thực hiện theo quy trình kế toán Việt Nam

Sổ kế toán là các tờ sổ theo một mẫu nhất định dùng để ghi chép các nghiệp vụ kinh tế phát sinh theo đúng phương pháp kế toán trên cơ sở số liệu của chứng từ gốc.

Sổ kế toán là công cụ để ghi chép, tổng hợp thông tin kế toán một cách có hệ thống trên cơ sở chứng từ gốc nên sổ kế toán có rất nhiều loại để phản ánh tính đa dạng và phong phú của đối tượng kế toán. Để thuận tiện trong việc sử dụng các loại sổ có nội dung, kết cấu và hình thức khác nhau, cần thiết phải phân loại sổ kế toán theo những đặc trưng chủ yếu nhằm mục đích lựa chọn các loại sổ thích hợp với công tác kế toán và tổ chức quản lý ở đơn vị.

a. Sổ tổng hợp và chi tiết

Trong thực tế, người ta chỉ quan đến nội dung ghi chép, do đó, sổ sách kế toán cũng chia sổ kế toán theo nội dung ghi chép và được chia thành 2 loại :

- Sổ kế toán tổng hợp : là sổ kế toán dùng để ghi chép các nghiệp vụ kinh tế phát sinh theo các tài khoản như sổ cái chẳng hạn.
- Sổ kế toán chi tiết : là sổ kế toán dùng để ghi chép các nghiệp vụ kinh tế phát sinh theo tài khoản cấp 3,4 hoặc sổ chi tiết như sổ chi tiết vật liệu, sổ chi tiết thanh toán với người bán, thanh toán với người mua,...

b. Sổ tờ rời và đóng quyển

Căn cứ vào hình thức tổ chức sổ, sổ kế toán được chia thành hai loại : sổ đóng thành quyển và sổ tờ rời.

- Sổ tờ rời là những tờ sổ để riêng lẻ (kẹp trong các bìa cứng) theo một trình tự nhất định để tiện việc ghi chép, bảo quản và sử dụng. Sổ tờ rời có ưu điểm là dễ phân công ghi sổ. Tuy nhiên sổ tờ rời rất khó bảo quản, dễ tự tiện thay đổi, bớt tờ sổ nếu không được theo dõi chặt chẽ.
- Sổ đóng thành quyển : là loại sổ kế toán mà các tờ sổ được đóng thành những tập nhất định. Loại sổ này có ưu điểm là giữ được các tờ sổ không thất lạc; ngăn ngừa được tình trạng tự ý thêm bớt, thay đổi tờ sổ. Tuy nhiên, nếu khối lượng ghi chép lớn thì loại sổ này khó phân công công việc cho nhiều người.

Trong thực tế, sổ đóng thành quyển được sử dụng cho các loại sổ quan trọng như : sổ quỹ tiền mặt, sổ tiền gởi ngân hàng, sổ kho, sổ cái,... Sổ tờ rời được sử dụng cho các loại sổ cần theo dõi chi tiết, các nhật ký chứng từ, các bảng kê,...

c. Sổ chi tiết theo nội dung kinh tế

Căn cứ vào nội dung kinh tế, sổ kế toán được chia thành các loại : Sổ quỹ tiền mặt; Sổ tiền gởi ngân hàng; Sổ chi tiết bán hàng bán hàng; Sổ mua hàng; Sổ chi tiết tiền vay; Sổ chi tiết tài sản cố định; Sổ chi tiết thanh toán; Sổ chi phí sản xuất kinh doanh; Sổ chi tiết vật liệu, sản phẩm, hàng hóa; Sổ theo dõi thuế giá trị gia tăng; Sổ chi tiết các tài khoản; Sổ cái,...

d. Sổ ghi chép theo thời gian và theo hệ thống

Căn cứ vào phương pháp ghi chép của sổ. Theo cách phân loại này, có 3 loại sổ chủ yếu là : sổ ghi theo trình tự thời gian, sổ ghi theo hệ thống và sổ liên hợp.

Sổ ghi theo trình tự thời gian : là sổ dùng để ghi chép các nghiệp vụ kinh tế phát sinh theo thứ tự thời gian như sổ nhật ký chung, sổ đăng ký chứng từ ghi sổ,... Kế toán căn cứ vào thời gian phát sinh chứng từ để phản ánh vào các sổ này, không ghi theo từng đối tượng kế toán, chỉ phản ánh số phát sinh của các nghiệp vụ.

Sổ ghi theo hệ thống : là sổ dùng để ghi chép các nghiệp vụ kinh tế theo tài khoản như sổ cái, sổ chi tiết các tài khoản,... Loại sổ này giúp hệ thống hóa thông tin theo từng đối tượng kế toán ở mức độ tổng hợp hoặc chi tiết, tạo điều kiện thuận lợi cho việc lập báo cáo tài chính.

Sổ kết hợp : là sổ kết hợp giữa ghi theo thời gian và ghi theo hệ thống, ví dụ như sổ nhật ký – sổ cái. Theo đó, trên cùng một trang sổ, nó vừa theo

dõi các nghiệp vụ kinh tế phát sinh theo trình tự thời gian, vừa phản ánh quan hệ đối ứng của các tài khoản được hệ thống theo từng đối tượng kế toán.

e. Sổ kế toán tổ chức theo kết cấu sổ

Căn cứ vào kết cấu của sổ, sổ kế toán được chia thành các loại sổ : sổ kết cấu kiểu hai bên, sổ kết cấu kiểu một bên, sổ kết cấu nhiều cột và sổ kết cấu bàn cờ.

Sổ kết cấu kiểu hai bên : là sổ kế toán mà mỗi trang sổ chia thành hai bên để phản ánh riêng số phát sinh bên Nợ và bên Có của tài khoản. Sổ kiểu hai bên thường được mở cho các tài khoản thanh toán, vì các khoản nợ và thanh toán nợ thường phát sinh ở các thời điểm khác nhau và ghi nhận trên cơ sở chứng từ khác nhau nên cần theo dõi riêng, mặt khác tài khoản thanh toán cũng thường có số dư ở hai bên. Sau đây là mẫu sổ kết cấu kiểu hai bên :

MẪU SỔ KẾT CẤU KIỂU HAI BÊN

Nợ Tài khoản : XXX Có

Chứng từ		Diễn giải	TK đối ứng	Số tiền	Chứng từ		Diễn giải	TK đối ứng	Số tiền
Số hiệu	Ngày				Số hiệu	Ngày			

Sổ kết cấu kiểu một bên : là sổ mà phần ghi Nợ tài khoản và phần ghi Có tài khoản nằm cùng một bên trang sổ. Sau đây là mẫu sổ kết cấu kiểu một bên :

MẪU SỔ KẾT CẤU KIỂU MỘT BÊN

Tài khoản : XXX

Chứng từ		Diễn giải	Tài khoản đối ứng	Số tiền	
Số hiệu	Ngày			Nợ	Có

Sổ kết cấu nhiều cột : là loại sổ dùng để kết hợp ghi số liệu chi tiết bằng cách mở nhiều cột ở bên Nợ hoặc bên Có của tài khoản trong một trang sổ.

MẪU SỔ KẾT CẤU KIỂU NHIỀU CỘT
Tài khoản : XXX

Ngày ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	Tài khoản đối ứng	Ghi nợ (hoặc có) tài khoản			
	Số	Ngày tháng			Tổng số	Chia ra		
						Khoản mục 1	Khoản mục 2	.....

Sổ kết cấu kiểu nhiều cột thích hợp cho việc phân tích, tổng hợp số liệu của các đối tượng như doanh thu, chi phí.

Sổ bàn cờ : là loại sổ lập theo nguyên tắc kết cấu của bảng đối chiếu số phát sinh kiểu bàn cờ. Theo đó, kết cấu của sổ gồm nhiều dòng, nhiều cột, mỗi cột hay mỗi dòng là một tài khoản đối ứng. Các sổ của hình thức nhật ký chứng từ đều có kết cấu theo loại sổ này.

MẪU SỔ KẾT CẤU KIỂU BÀN CỜ

TK ghi Có TK ghi Nợ	TK...	TK...	TK...	TK...	TK...	TK...	TK...	Cộng Nợ
TK....								
TK....								
TK...								
TK...								
Cộng Có								

Hình thức sổ kế toán là hệ thống các sổ kế toán, số lượng sổ, kết cấu các loại sổ, mối quan hệ giữa các loại sổ dùng để ghi chép, tổng hợp, hệ thống hóa số liệu kế toán từ chứng từ gốc để từ đó có thể lập các báo cáo kế toán theo một trình tự và phương pháp nhất định.

f. Hình thức sổ kế toán

◆ Hình thức kế toán Nhật ký chung

Đặc trưng cơ bản của hình thức kế toán Nhật ký chung : Tất cả các nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh đều phải được ghi vào sổ Nhật ký, mà trọng tâm là sổ Nhật ký chung, theo trình tự thời gian phát sinh và theo nội dung kinh tế (định khoản kế toán) của nghiệp vụ đó. Sau đó lấy số liệu trên các sổ Nhật ký để ghi Sổ Cái theo từng nghiệp vụ phát sinh. Hình thức kế toán Nhật ký chung gồm các loại sổ chủ yếu sau :

– Sổ Nhật ký chung, Sổ Nhật ký đặc biệt;

– Sổ Cái;

– Các sổ, thẻ kế toán chi tiết.

Trình tự ghi sổ kế toán theo hình thức kế toán Nhật ký chung : (1) Hàng ngày, căn cứ vào các chứng từ đã kiểm tra được dùng làm căn cứ ghi sổ, trước hết ghi nghiệp vụ phát sinh vào sổ Nhật ký chung, sau đó căn cứ số liệu đã ghi trên sổ Nhật ký chung để ghi vào Sổ Cái theo các tài khoản kế toán phù hợp. Nếu đơn vị có mở sổ, thẻ kế toán chi tiết thì đồng thời với việc ghi sổ Nhật ký chung, các nghiệp vụ phát sinh được ghi vào các sổ, thẻ kế toán chi tiết liên quan. Trường hợp đơn vị mở các sổ Nhật ký đặc biệt thì hàng ngày, căn cứ vào các chứng từ được dùng làm căn cứ ghi sổ, ghi nghiệp vụ phát sinh vào sổ Nhật ký đặc biệt liên quan. Định kỳ (3, 5, 10... ngày) hoặc cuối tháng, tuỳ khối lượng nghiệp vụ phát sinh, tổng hợp từng sổ Nhật ký đặc biệt, lấy số liệu để ghi vào các tài khoản phù hợp trên Sổ Cái, sau khi đã loại trừ số trùng lặp do một nghiệp vụ được ghi đồng thời vào nhiều sổ Nhật ký đặc biệt (nếu có). (2) Cuối tháng, cuối quý, cuối năm, cộng số liệu trên Sổ Cái, lập Bảng cân đối số phát sinh. Sau khi đã kiểm tra đối chiếu khớp đúng, số liệu ghi trên Sổ Cái và bảng tổng hợp chi tiết (được lập từ các Sổ, thẻ kế toán chi tiết) được dùng để lập các Báo cáo tài chính. Về nguyên tắc, Tổng số phát sinh Nợ và Tổng số phát sinh Có trên Bảng cân đối số phát sinh phải bằng Tổng số phát sinh Nợ và Tổng số phát sinh Có trên sổ Nhật ký chung (hoặc sổ Nhật ký chung và các sổ Nhật ký đặc biệt sau khi đã loại trừ số trùng lặp trên các sổ Nhật ký đặc biệt) cùng kỳ.

◆ Hình thức kế toán Nhật ký – Sổ Cái

Đặc trưng cơ bản của hình thức kế toán Nhật ký – Sổ Cái : Các nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh được kết hợp ghi chép theo trình tự thời gian và theo nội dung kinh tế (theo tài khoản kế toán) trên cùng một quyển sổ kế toán tổng hợp duy nhất là sổ Nhật ký – Sổ Cái. Căn cứ để ghi vào sổ Nhật ký – Sổ Cái là các chứng từ kế toán hoặc Bảng tổng hợp chứng từ kế toán cùng loại. Hình thức kế toán Nhật ký – Sổ Cái gồm có các loại sổ kế toán sau :

– Nhật ký – Sổ Cái;

– Các Sổ, Thẻ kế toán chi tiết.

Trình tự ghi sổ kế toán theo hình thức kế toán Nhật ký - Sổ Cái : (1) Hàng ngày, kế toán căn cứ vào các chứng từ kế toán hoặc Bảng tổng hợp chứng từ kế toán cùng loại đã được kiểm tra và được dùng làm căn cứ ghi sổ, trước hết xác định tài khoản ghi Nợ, tài khoản ghi Có để ghi vào Sổ Nhật ký – Sổ Cái. Số liệu của mỗi chứng từ (hoặc Bảng tổng hợp chứng từ kế toán cùng loại) được ghi trên một dòng ở cả 2 phần Nhật ký và phần Sổ Cái. Bảng tổng hợp chứng từ kế toán được lập cho những chứng từ cùng loại (Phiếu thu, phiếu chi, phiếu xuất, phiếu nhập,...) phát sinh nhiều lần trong một ngày hoặc định kỳ 1 đến 3 ngày. Chứng từ kế toán và Bảng tổng hợp chứng từ kế toán cùng loại sau khi đã ghi Sổ Nhật ký – Sổ Cái, được dùng để ghi vào Sổ, Thẻ kế toán chi tiết có liên quan. (2) Cuối tháng, sau khi đã phản ánh toàn bộ chứng từ kế toán phát sinh trong tháng vào Sổ Nhật ký – Sổ Cái và các sổ, thẻ kế toán chi tiết, kế toán tiến hành cộng số liệu của cột số phát sinh ở phần Nhật ký và các cột Nợ, cột Có của từng tài khoản ở phần Sổ Cái để ghi vào dòng cộng phát sinh cuối tháng. Căn cứ vào số phát sinh các tháng trước và số phát sinh tháng này tính ra số phát sinh luỹ kế từ đầu quý đến cuối tháng này. Căn cứ vào số dư đầu tháng (đầu quý) và số phát sinh trong tháng kế toán tính ra số dư cuối tháng (cuối quý) của từng tài khoản trên Nhật ký - Sổ Cái. (3) Khi kiểm tra, đối chiếu số cộng cuối tháng (cuối quý) trong Sổ Nhật ký - Sổ Cái phải đảm bảo các yêu cầu sau :

Tổng số tiền của cột "Phát sinh" ở phần Nhật ký	=	Tổng số phát sinh Nợ của tất cả các tài khoản	=	Tổng số phát sinh Có của tất cả các tài khoản

Tổng số dư Nợ các Tài khoản = Tổng số dư Có các tài khoản

Các sổ, thẻ kế toán chi tiết cũng phải được khóa sổ để cộng số phát sinh Nợ, số phát sinh Có và tính ra số dư cuối tháng của từng đối tượng. Căn cứ vào số liệu khóa sổ của các đối tượng lập "Bảng tổng hợp chi tiết" cho từng tài khoản. Số liệu trên "Bảng tổng hợp chi tiết" được đối chiếu với số phát sinh Nợ, số phát sinh Có và Số dư cuối tháng của từng tài khoản trên Sổ Nhật ký – Sổ Cái. Số liệu trên Nhật ký – Sổ Cái và trên "Bảng tổng hợp chi tiết" sau khi khóa sổ được kiểm tra, đối chiếu nếu khớp, đúng sẽ được sử dụng để lập báo cáo tài chính.

◆ Hình thức kế toán Chứng từ ghi sổ

Đặc trưng cơ bản của hình thức kế toán Chứng từ ghi sổ : Căn cứ trực tiếp để ghi sổ kế toán tổng hợp là "Chứng từ ghi sổ". Việc ghi sổ kế toán tổng hợp bao gồm :

– Ghi theo trình tự thời gian trên Sổ Đăng ký Chứng từ ghi sổ.

– Ghi theo nội dung kinh tế trên Sổ Cái.

Chứng từ ghi sổ do kế toán lập trên cơ sở từng chứng từ kế toán hoặc Bảng Tổng hợp chứng từ kế toán cùng loại, có cùng nội dung kinh tế. Chứng từ ghi sổ được đánh số hiệu liên tục trong từng tháng hoặc cả năm (theo số thứ tự trong Sổ Đăng ký Chứng từ ghi sổ) và có chứng từ kế toán đính kèm, phải được kế toán trưởng duyệt trước khi ghi sổ kế toán.

Hình thức kế toán Chứng từ ghi sổ gồm có các loại sổ kế toán sau :

– Chứng từ ghi sổ;

– Sổ Đăng ký Chứng từ ghi sổ;

– Sổ Cái; Các Sổ, Thẻ kế toán chi tiết.

Trình tự ghi sổ kế toán theo hình thức kế toán Chứng từ ghi sổ : (1) Hàng ngày, căn cứ vào các chứng từ kế toán hoặc Bảng Tổng hợp chứng từ kế toán cùng loại đã được kiểm tra, được dùng làm căn cứ ghi sổ, kế toán lập Chứng từ ghi sổ. Căn cứ vào Chứng từ ghi sổ để ghi vào sổ Đăng ký Chứng từ ghi sổ, sau đó được dùng để ghi vào Sổ Cái. Các chứng từ kế toán sau khi làm căn cứ lập Chứng từ ghi sổ được dùng để ghi vào Sổ, Thẻ kế toán chi tiết có liên quan. (2) Cuối tháng, phải khoá sổ tính ra tổng số tiền của các nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh trong tháng trên sổ Đăng ký Chứng từ ghi sổ, tính ra Tổng số phát sinh Nợ, Tổng số phát sinh Có và Số dư của từng tài khoản trên Sổ Cái. Căn cứ vào Sổ Cái lập Bảng Cân đối số phát sinh. (3) Sau khi đối chiếu khớp đúng, số liệu ghi trên Sổ Cái và Bảng tổng hợp chi tiết (được lập từ các sổ, thẻ kế toán chi tiết) được dùng để lập Báo cáo tài chính.

Quan hệ đối chiếu, kiểm tra phải đảm bảo Tổng số phát sinh Nợ và Tổng số phát sinh Có của tất cả các tài khoản trên Bảng Cân đối số phát sinh phải bằng nhau và bằng Tổng số tiền phát sinh trên sổ Đăng ký Chứng từ ghi sổ. Tổng số dư Nợ và Tổng số dư Có của các tài khoản trên Bảng Cân đối số phát sinh phải bằng nhau, và số dư của từng tài khoản trên Bảng Cân đối số phát sinh phải bằng số dư của từng tài khoản tương ứng trên Bảng tổng hợp chi tiết.

◆ Hình thức sổ kế toán Nhật ký – Chứng từ

Tập hợp và hệ thống hoá các nghiệp vụ kinh tế phát sinh theo bên Có của các tài khoản kết hợp với việc phân tích các nghiệp vụ kinh tế đó theo các tài khoản đối ứng Nợ. Kết hợp chặt chẽ việc ghi chép các nghiệp vụ kinh tế phát sinh theo trình tự thời gian với việc hệ thống hoá các nghiệp vụ theo nội dung kinh tế (theo tài khoản). Kết hợp rộng rãi việc hạch toán tổng hợp

với hạch toán chi tiết trên cùng một sổ kế toán và trong cùng một quá trình ghi chép. Sử dụng các mẫu sổ in sẵn các quan hệ đối ứng tài khoản, chỉ tiêu quản lý kinh tế, tài chính và lập báo cáo tài chính.

Hình thức kế toán Nhật ký – Chứng từ gồm có các loại sổ kế toán sau :

– Nhật ký chứng từ;

– Bảng kê;

– Sổ Cái; Sổ hoặc thẻ kế toán chi tiết.

Trình tự ghi sổ kế toán theo hình thức kế toán Nhật ký – Chứng từ : (1) Hàng ngày căn cứ vào các chứng từ kế toán đã được kiểm tra lấy số liệu ghi trực tiếp vào các Nhật ký – Chứng từ hoặc Bảng kê, sổ chi tiết có liên quan. Đối với các loại chi phí sản xuất, kinh doanh phát sinh nhiều lần hoặc mang tính chất phân bổ, các chứng từ gốc trước hết được tập hợp và phân loại trong các bảng phân bổ, sau đó lấy số liệu kết quả của bảng phân bổ ghi vào các Bảng kê và Nhật ký – Chứng từ có liên quan. Đối với các Nhật ký – Chứng từ được ghi căn cứ vào các Bảng kê, sổ chi tiết thì căn cứ vào số liệu tổng cộng của bảng kê, sổ chi tiết, cuối tháng chuyển số liệu vào Nhật ký – Chứng từ. (2) Cuối tháng khoá sổ, cộng số liệu trên các Nhật ký – Chứng từ, kiểm tra, đối chiếu số liệu trên các Nhật ký – Chứng từ với các sổ, thẻ kế toán chi tiết, bảng tổng hợp chi tiết có liên quan và lấy số liệu tổng cộng của các Nhật ký – Chứng từ ghi trực tiếp vào Sổ Cái. Đối với các chứng từ có liên quan đến các sổ, thẻ kế toán chi tiết thì được ghi trực tiếp vào các sổ, thẻ có liên quan. Cuối tháng, cộng các sổ hoặc thẻ kế toán chi tiết và căn cứ vào sổ hoặc thẻ kế toán chi tiết để lập các Bảng tổng hợp chi tiết theo từng tài khoản để đối chiếu với Sổ Cái. Số liệu tổng cộng ở Sổ Cái và một số chỉ tiêu chi tiết trong Nhật ký – Chứng từ, Bảng kê và các Bảng tổng hợp chi tiết được dùng để lập báo cáo tài chính.

◆ Hình thức kế toán trên máy vi tính

Đặc trưng cơ bản của Hình thức kế toán trên máy vi tính là công việc kế toán được thực hiện theo một chương trình phần mềm kế toán trên máy vi tính. Phần mềm kế toán được thiết kế theo nguyên tắc của một trong bốn hình thức kế toán hoặc kết hợp các hình thức kế toán quy định trên đây. Phần mềm kế toán không hiển thị đầy đủ quy trình ghi sổ kế toán, nhưng phải in được đầy đủ sổ kế toán và báo cáo tài chính theo quy định.

Các loại sổ của Hình thức kế toán trên máy vi tính :

Phần mềm kế toán được thiết kế theo Hình thức kế toán nào sẽ có các loại sổ của hình thức kế toán đó nhưng không hoàn toàn giống mẫu sổ kế toán ghi bằng tay.

Trình tự ghi sổ kế toán theo Hình thức kế toán trên máy vi tính : (1) Hàng ngày, kế toán căn cứ vào chứng từ kế toán hoặc Bảng tổng hợp chứng từ kế toán cùng loại đã được kiểm tra, được dùng làm căn cứ ghi sổ, xác định tài khoản ghi Nợ, tài khoản ghi Có để nhập dữ liệu vào máy vi tính theo các bảng, biểu được thiết kế sẵn trên phần mềm kế toán. Theo quy trình của phần mềm kế toán, các thông tin được tự động nhập vào sổ kế toán tổng hợp (Sổ Cái hoặc Nhật ký – Sổ Cái...) và các sổ, thẻ kế toán chi tiết liên quan. (2) Cuối tháng (hoặc bất kỳ vào thời điểm cần thiết nào), kế toán thực hiện các thao tác khoá sổ (cộng sổ) và lập báo cáo tài chính. Việc đối chiếu giữa số liệu tổng hợp với số liệu chi tiết được thực hiện tự động và luôn đảm bảo chính xác, trung thực theo thông tin đã được nhập trong kỳ. Người làm kế toán có thể kiểm tra, đối chiếu số liệu giữa sổ kế toán với báo cáo tài chính sau khi đã in ra giấy. Thực hiện các thao tác để in báo cáo tài chính theo quy định. Cuối tháng, cuối năm sổ kế toán tổng hợp và sổ kế toán chi tiết được in ra giấy, đóng thành quyển và thực hiện các thủ tục pháp lý theo quy định về sổ kế toán ghi bằng tay.

3.4 GIỚI THIỆU HỆ THỐNG TÀI KHOẢN KẾ TOÁN DOANH NGHIỆP VIỆT NAM

3.4.1 Nội dung chủ yếu của hệ thống tài khoản kế toán doanh nghiệp

Gồm hai phần cơ bản : Những tài khoản ghi sổ kép đánh số từ loại 1 đến loại 9. Những tài khoản dùng ghi sổ đơn đánh số từ loại 0.

- ◆ Loại tài khoản ghi sổ kép.
  - Từ loại 1 đến loại 4 : Những tài khoản tài sản, tài khoản nguồn vốn, tài khoản tài sản – nguồn vốn được sắp xếp theo thứ tự linh hoạt giảm dần, từ tài sản đến nguồn vốn, các tài khoản này có số dư cuối kỳ để lập bảng cân đối kế toán.
  - Từ loại 5 đến loại 9 : Những tài khoản trung gian, không có số dư cuối kỳ không thể hiện trên "bảng cân đối kế toán" được phản ánh trên báo cáo "Kết quả hoạt động kinh doanh"
- ◆ Loại tài khoản ghi sổ đơn : Loại 0 có số dư cuối kỳ ghi ngoài bảng cân đối kế toán.

a. Hệ thống tài khoản thống nhất

Ngày 20/3/2006 Bộ Tài chính đã ra Quyết định số 15/2006/QĐ–BTC về việc ban hành "Hệ thống tài khoản kế toán doanh nghiệp" áp dụng thống nhất cho các doanh nghiệp thuộc mọi lĩnh vực, mọi thành phần kinh tế. Gồm có :

- Tài khoản loại **1** : Tài sản lưu động.
- Tài khoản loại **2** : Tài sản cố định.
- Tài khoản loại **3** : Nợ phải trả.
- Tài khoản loại **4** : Vốn chủ sở hữu.
- Tài khoản loại **5** : Doanh thu của hoạt động chính.
- Tài khoản loại **6** : Chi phí của hoạt động chính.
- Tài khoản loại **7** : Thu nhập hoạt động khác.
- Tài khoản loại **8** : Chi phí hoạt động khác.
- Tài khoản loại **9** : Xác định kết quả kinh doanh.

Ghi chú :

+ Tài khoản loại 1, 2 : Tài sản

+ Tài khoản loại 3, 4 : Nguồn vốn

⇒ Các tài khoản của bảng cân đối kế toán

+ Tài khoản loại 5, 7 : Doanh thu

+ Tài khoản loại 6, 8 : Chi phí

+ Tài khoản loại 9 : Xác định kết quả

⇒ Các tài khoản theo dõi quá trình kinh doanh.

b. Tài khoản cấp 2

Tài khoản cấp 2 dùng để theo dõi chi tiết, tài khoản cấp 2 có 4 chữ số.

Ví dụ : Tài khoản 211 "TSCĐ hữu hình". Tài khoản cấp 2 của TSCĐ hữu hình :

- TK 2112 : Nhà cửa, vật kiến trúc.
- TK 2113 : Máy móc, thiết bị.
- TK 2114 : Phương tiện vận tải, truyền dẫn.
- TK 2115 : Thiết bị sử dụng trong quản lý.
- TK 2116 : Cây lâu năm, súc vật làm việc, súc vật giống.
- TK 2118 : Tài sản cố định khác.

c. Tài khoản loại 0

Tài khoản loại 0 là những tài khoản nằm ngoài bảng cân đối kế toán, ghi đơn, không ghi sổ kép. Gồm :

- TK 001 : Tài sản thuê ngoài.
- TK 002 : Vật tư, hàng hóa nhận giữ hộ, nhận gia công.
- TK 003 : Hàng hóa nhận bán hộ, nhận ký gởi, ký cược.
- TK 004 : Nợ khó đòi đã xử lý.
- TK 007 : Ngoại tệ các loại.
- TK 008 : Dự toán chi sự nghiệp, dự án.

d. Các tài khoản đặc biệt trong hệ thống tài khoản

- TK 214 : Hao mòn TSCĐ.
- TK 129 : Dự phòng giảm giá đầu tư ngắn hạn.
- TK 139 : Dự phòng các khoản nợ phải thu khó đòi.
- TK 159 : Dự phòng giảm giá hàng hóa tồn kho.
- TK 229 : Dự phòng giảm giá đầu tư dài hạn.
- TK 419 Cổ phiếu quỹ.

Những tài khoản đặc biệt này được dùng để "***điều chỉnh giảm***"cho các tài khoản tài sản, hoặc nguồn vốn tương ứng.

Cụ thể :

- Tài khoản 214 dùng để "điều chỉnh giảm" cho tài khoản "TSCĐ" (Tài khoản 211 và các tài khoản "TSCĐ" khác).
- Tài khoản 129 dùng để "điều chỉnh giảm" cho tài khoản "Đầu tư ngắn hạn" (Tài khoản 121 và các tài khoản "Đầu tư ngắn hạn" khác).
- Tài khoản 139 dùng để "điều chỉnh giảm" cho tài khoản "Phải thu ở khách hàng" (Tài khoản 131 và các tài khoản "Phải thu" khác).
- Tài khoản 159 dùng để "điều chỉnh giảm" cho tài khoản "Hàng hóa" (Tài khoản 156 và các tài khoản "Vật tư, hàng hóa" khác).
- Tài khoản 229 dùng để "điều chỉnh giảm" cho tài khoản "Đầu tư dài hạn" (Tài khoản 221 và các tài khoản "Đầu tư dài hạn" khác).

Các lưu ý về tài khoản đặc biệt

◆ Vì tài khoản "điều chỉnh giảm" cho tài khoản khác nên kết cấu của chúng ngược với kết cấu tài khoản mà chúng điều chỉnh. Mặc dù số

hiệu tài khoản thuộc loại 1, loại 2 (tài khoản tài sản) nhưng kết cấu của chúng lại giống tài khoản nguồn vốn. Tài khoản loại 4 (tài khoản nguồn vốn) nhưng kết cấu giống tài khoản tài sản, nên gọi là tài khoản nguồn vốn điều chỉnh giảm. Chẳng hạn, tài khoản tài sản điều chỉnh giảm có kết cấu :

- Phát sinh tăng ghi bên Có.
- Phát sinh giảm ghi bên Nợ.
- Số dư thể hiện bên Có.

◆ Trong bảng cân đối kế toán, các tài khoản đặc biệt này vẫn đặt bên phần tài sản, nhưng ghi âm, bằng cách ghi trong ngoặc đơn (XXX). Nghĩa là khi cộng phần tài sản, không được cộng chúng vào, mà phải trừ đi.

Ví dụ : Bảng cân đối kế toán ngày 31/12/2001 (trích)

Tên tài khoản	Số hiệu tài khoản	Số tiền
...		
Hàng hóa	156	200.000
Dự phòng giảm giá hàng tồn kho	159	(20.000)
...		
Tài sản cố định hữu hình	211	500.000
Hao mòn tài sản cố định hữu hình	214	(50.000)
...		
Đầu tư chứng khoán ngắn hạn	121	60.000
Dự phòng đầu tư chứng khoán ngắn hạn	129	(10.000)
Tổng cộng		**680.000**

Giải thích :

Hàng hóa tồn kho 200.000, được dự phòng giảm giá 20.000, còn lại : 180.000

Tài sản cố định hữu hình có nguyên giá 500.000, đã hao mòn 50.000 : 450.000

Trị giá chứng khoán ngắn hạn đã mua : 60.000, dự phòng giảm giá 10.000 : 50.000

Tổng cộng : 680.000

3.4.2 Một số nhận xét về hệ thống tài khoản

1. Hệ thống tài khoản xếp thành 9 loại, được đánh số từ 1 đến 9

Trong đó :

- Loại 1, 2, 3, 4 là những tài khoản của bảng cân đối kế toán.
- Loại 5, 6, 7, 8, 9 là những tài khoản theo dõi quá trình kinh doanh.

2. Bảng cân đối kế toán gồm 2 phần : Tài sản và Nguồn vốn

- Tài khoản loại 1, 2 phản ánh tài sản.
- Tài khoản loại 3, 4 phản ánh nguồn vốn.

3. Quá trình kinh doanh, tổng quát được thể hiện trên báo cáo kết quả kinh doanh :

DOANH THU – CHI PHÍ = LÃI (LỖ)

- Tài khoản loại 5, loại 7 theo dõi Doanh thu.
- Tài khoản loại 6, loại 8 theo dõi Chi phí.
- Tài khoản loại 9 xác định kết quả Lãi (Lỗ).

4. Loại tài khoản, nhóm tài khoản, tên tài khoản được phân biệt theo số thứ tự trong 3 chữ số của tài khoản

- Số ở vị trí thứ nhất : biểu hiện **Loại** tài khoản
- Số ở vị trí thứ hai : biểu hiện **Nhóm** tài khoản
- Số ở vị trí thứ ba : biểu hiện **Tên** tài khoản

Ví dụ : Tài khoản 111 "Tiền mặt"

Cùng nhóm tài khoản 11 (Nhóm tài khoản theo dõi tiền), ta có :

- Tài khoản 111 : Tiền mặt
- Tài khoản 112 : Tiền gởi ngân hàng
- Tài khoản 113 : Tiền đang chuyển

Những tài khoản thể hiện các loại tiền có 2 số đầu là 11, chỉ khác nhau số ký hiệu cuối.

5. Ký hiệu nhóm tài khoản và tên tài khoản được xếp theo cách dễ liên tưởng, dễ ghi nhớ

Ví dụ 1 : Liên tưởng từng "cặp" cùng bên tài sản

- Nhóm tài khoản 12 (ở loại TSLĐ) là nhóm tài khoản đầu tư ngắn hạn.
- Nhóm tài khoản 22 (ở loại TSCĐ) là nhóm tài khoản đầu tư dài hạn.

(Các nhóm tài khoản trên có cùng số "2" ở vị trí thứ hai – biểu hiện số nhóm tài khoản đầu tư, nhưng loại 1 là ngắn hạn, loại 2 là dài hạn).

Hoặc :

- Tài khoản 121 là tài khoản "Đầu tư chứng khoán ngắn hạn".
- Tài khoản 221 là tài khoản "Đầu tư vào công ty con".

(Các tài khoản trên có cùng số "21" ở cuối – biểu hiện nhóm tài khoản đầu tư chứng khóan, nhưng loại 1 là ngắn hạn, loại 2 là dài hạn).

Ví dụ 2 : Liên tưởng từng "cặp" giữa hai bên tài sản, nguồn vốn.

- 131 : Phải thu ở người mua (khách hàng)
- 331 : Phải trả cho người bán (nhà cung cấp)
- 136 : Phải thu nội bộ
- 336 : Phải trả nội bộ
- 138 : Phải thu khác
- 338 : Phải trả khác
- v.v....

Các "cặp" tài khoản trên có 2 số cuối giống nhau chẳng hạn **31, 36, 38** nhưng loại 1 là Phải thu (phần tài sản), loại 3 là Phải trả (phần nguồn vốn).

6. Số cuối của tài khoản có sự "thống nhất"

- Số cuối là số 8 biểu hiện khoản "khác"

  Tài khoản 128 : Đầu tư ngắn hạn khác

  Tài khoản 138 : Phải thu khác

  Tài khoản 228 : Đầu tư dài hạn khác

- Số cuối là số 9 chỉ dành cho tài khoản đặc biệt (tài khoản dự phòng).

  Tài khoản 129 : Dự phòng giảm giá đầu tư ngắn hạn

  Tài khoản 139 : Dự phòng các khoản thu khó đòi.

Tài khoản 159 : Dự phòng giảm giá hàng tồn kho.

Tài khoản 229 : Dự phòng giảm giá đầu tư dài hạn.

- Số cuối của tài khoản cấp 2 (4 chữ số) cũng có sự thống nhất.

Tài khoản 1368 : Phải thu nội bộ khác

Tài khoản 1388 : Phải thu khác

Tài khoản 2118 : TSCĐ khác

Tài khoản 2138 : TSCĐ vô hình khác

Tài khoản 3338 : Các loại thuế khác

Tài khoản 3388 : Phải trả phải nộp khác

Tài khoản 6278 : Chi phí bằng tiền khác

Tài khoản 6418 : Chi phí bằng tiền khác

Tài khoản 6428 : Chi phí bằng tiền khác

7. Nhóm tài khoản "điều chỉnh" thống nhất với nhóm tài khoản"Được điều chỉnh"

Tài khoản 129 : điều chỉnh nhóm tài khoản 12 (121, 128)

Tài khoản 139 : điều chỉnh nhóm tài khoản 13 (131, 138)

Tài khoản 159 : điều chỉnh nhóm tài khoản 15 (152, 153, 156,...)

Tài khoản 229 : điều chỉnh nhóm tài khoản 22 (221, 228)

8. Nhóm tài khoản chi phí dễ phân biệt

Ví dụ : Nhóm tài khoản 62 : Theo dõi chi phí sản xuất (621, 622, 627)

Nhóm tài khoản 63 : Theo dõi chi phí vốn (632, 635)

Nhóm tài khoản 64 : Theo dõi chi phí lưu thông (641, 642)

9. "Cặp" tài khoản Thu nhập, Chi phí

Ví dụ : Tài khoản 711 : Thu nhập khác.

Tài khoản 811 : Chi phí khác.

10. Nhóm tài khoản chi phí trả trước

Ví dụ : Tài khoản 142 : Chi phí trả trước ngắn hạn.

Tài khoản 242 : Chi phí trả trước dài hạn.

11. Nhóm tài khoản dự phòng

Ví dụ : Tài khoản 351 : Quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm.

Tài khoản 352 : Dự phòng phải trả.

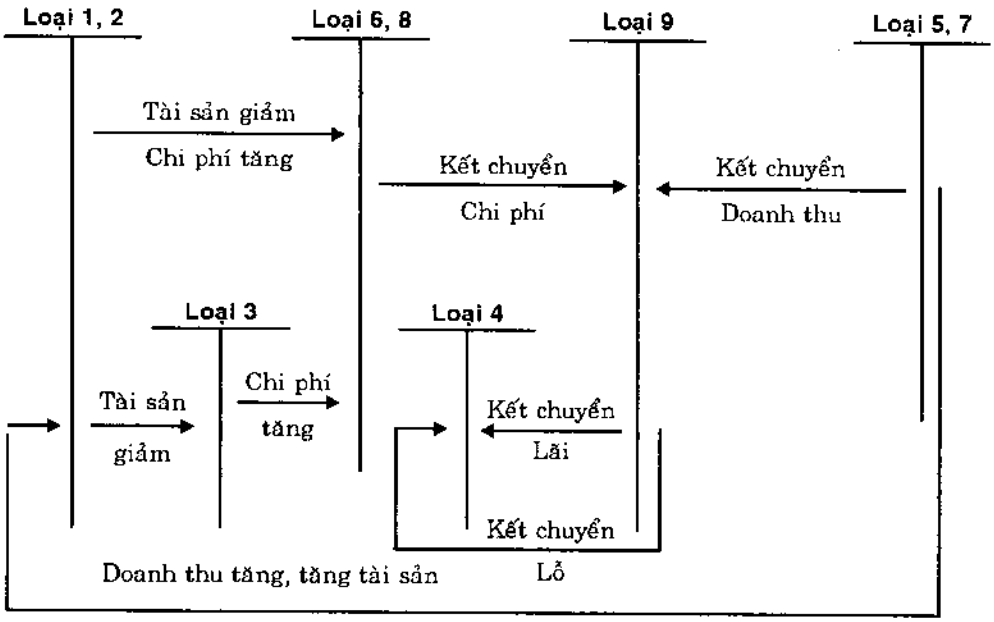
12. Tính hiệu quả, khoa học, tiên phong và tính quản trị của hệ thống tài khoản

- Hệ thống tài khoản Việt Nam là hệ thống tài khoản thực sự thống nhất, được áp dụng cho tất cả :
  - Các loại hình hoạt động doanh nghiệp : Công nghiệp, Thương mại, Nông nghiệp, Xây dựng, Dịch vụ.
  - Các hình thức sở hữu : Nhà nước, Tư nhân, Trách nhiệm hữu hạn, Cổ phần, Liên doanh, liên danh.
- Hệ thống tài khoản thống nhất, phản ánh đúng "tình hình sức khoẻ" của doanh nghiệp. Các nghiệp vụ, nội dung kinh tế được quy định hạch toán vào các tài khoản theo đúng nội dung yêu cầu của tài khoản.

Các tài khoản điều chỉnh, tài khoản chênh lệch, đánh giá, dùng để phản ánh chính xác hiện trạng tài chính doanh nghiệp.

- Hệ thống tài khoản chuẩn bị trước những nội dung kinh tế sẽ phát sinh trong nền kinh tế thị trường. Những nội dung mà hiện nay chưa xảy ra hoặc chưa phổ biến như : thị trường chứng khoán, thuê tài chính,...
- Hệ thống tài khoản hiện hành được kết cấu, sắp xếp theo hướng phục vụ cho công tác quản trị doanh nghiệp. Ví dụ : Phương pháp phân loại chi phí theo khoản mục giúp cho nhà quản trị có thể theo dõi, quản lý, kiểm soát chi phí. Hoặc phân định chi phí thuộc quá trình sản xuất, quá trình lưu thông và chi phí quản lý nhanh chóng cung cấp thông tin phục vụ quản lý.

Để giúp cho bạn đọc có thể hệ thống hóa nội dung hạch toán của các loại tài khoản theo hệ thống tài khoản Việt Nam hiện hành, tác giả xin giới thiệu cho bạn đọc sơ đồ hạch toán kế toán tổng quát nhất theo từng loại tài khoản. Tất nhiên, sơ đồ hệ thống chỉ trình bày những nét chung nhất, những nghiệp vụ tổng quát nhất chứ không đi vào từng nội dung chi tiết. Điều này, tác giả mong muốn bạn đọc có một cái nhìn toàn diện về hệ thống tài khoản Việt Nam.



3.5 NỘI DUNG TÓM TẮT CHƯƠNG VÀ VÍ DỤ ỨNG DỤNG

3.5.1 Tóm tắt của chương

1. Tài khoản là một phương pháp kế toán dùng để phân loại các nghiệp vụ phát sinh theo nội dung kinh tế.

2. Tên tài khoản là tên của đối tượng kế toán mà tài khoản phản ánh. Tài khoản có hai bên : Bên trái tài khoản gọi là bên nợ và bên phải của tài khoản gọi là bên có. Tài khoản kế toán có 3 loại : Tài khoản tài sản, tài khoản nguồn vốn và tài khoản trung gian. Tài khoản trung gian bao gồm tài khoản doanh thu, tài khoản chi phí và tài khoản kết quả.

3. Kết cấu của tài khoản tài sản là số phát sinh ghi bên nợ, số phát sinh giảm ghi bên có, số dư ghi bên nợ. Kết cấu của tài khoản nguồn vốn là số phát sinh tăng ghi bên có, số phát sinh giảm ghi bên nợ, số dư ghi bên có.

4. Tài khoản trung gian là không có số dư. Kết cấu tài khoản doanh thu phát sinh tăng ghi bên có, phát sinh giảm ghi bên nợ. Kết cấu tài khoản chi phí phát sinh tăng ghi bên nợ, phát sinh giảm ghi bên có và kết cấu tài khoản kết quả có số phát sinh bên nợ là chi phí và lãi còn số phát sinh bên có là doanh thu và lỗ.

5. Định khoản giản đơn là định khoản chỉ liên quan đến hai tài khoản, một tài khoản ghi nợ và một tài khoản ghi có. Định khoản phức tạp là định khoản liên quan từ ba tài khoản trở lên. Định khoản phức tạp có thể là một tài khoản ghi nợ và nhiều tài khoản ghi có, hoặc một tài khoản ghi có và nhiều tài khoản ghi nợ, hoặc nhiều tài khoản ghi nợ và nhiều tài khoản ghi có nhưng trường hợp này hạn chế sử dụng.

6. Ghi sổ đơn là việc tiến hành ghi sổ một lần chỉ trên một tài khoản duy nhất, dù những tài khoản này có đối ứng với nhau, đây là cách ghi sổ thông thường mà một người bình thường, hoặc một người kinh doanh nhỏ vẫn hay dùng để kiểm soát tài sản của mình như tiền mặt, tiền gởi ngân hàng. Trong doanh nghiệp, ghi sổ đơn được áp dụng trong kế toán chi tiết và ghi sổ các tài khoản ngoài bảng cân đối kế toán theo quy định hiện hành.

7. Ghi sổ kép là phương pháp kế toán bắt buộc sử dụng trong doanh nghiệp để phản ánh các nghiệp vụ kinh tế phát sinh theo nội dung kinh tế và theo mối quan hệ khách quan giữa các đối tượng kế toán cụ thể.

8. Kế toán tổng hợp là việc ghi chép số liệu của nghiệp vụ kinh tế phát sinh vào các tài khoản kế toán cấp 1 có liên quan, để phản ánh và giám đốc một cách tổng quát từng loại tài sản, từng loại nguồn vốn, cũng như các đối tượng kế toán khác trong quá trình hoạt động của doanh nghiệp. Kế toán chi tiết là việc phản ánh và giám đốc một cách chi tiết từng loại tài sản, từng loại nguồn vốn cũng như các đối tượng kế toán khác theo yêu cầu quản lý của doanh nghiệp.

9. Hệ thống tài khoản kế toán thống nhất được quy định áp dụng cho nước ta bao gồm 10 loại, trong từng loại bao gồm nhiều tài khoản cấp 1 và nhiều tài khoản cấp 2 tùy theo yêu cầu quản lý. Đối với tài khoản cấp 3, ngành hoặc doanh nghiệp dựa vào đặc điểm, yêu cầu quản lý của mình để mở cho phù hợp và thuận lợi cho việc theo dõi (ngoại trừ một số tài khoản cấp 3 được Nhà nước quy định thống nhất). Mỗi tài khoản cấp 1 mang ký hiệu 3 số từ số 111 đến 911, các tài khoản cấp 2 mang ký hiệu 4 số, ký hiệu tài khoản cấp 2 phải mang ký hiệu của tài khoản cấp 1 và thêm 1 con số. Nguyên tắc đánh số cho tài khoản như sau : Số đầu tiên thể hiện loại tài khoản. Số thứ hai thể hiện nhóm tài khoản. Số thứ ba thể hiện thứ tự tài khoản cấp 1. Trong khi đó, kế toán Mỹ thì hệ thống tài khoản do doanh nghiệp tự thiết kế và xây dựng sao cho phù hợp với điều kiện

quản lý của doanh nghiệp. Nghĩa là mỗi doanh nghiệp sẽ có chính sách kế toán riêng, điều này hoàn toàn khác ở Việt Nam, đó là chính sách kế toán được áp dụng chung cho tất cả các doanh nghiệp mà thông thường được gọi là chế độ kế toán doanh nghiệp Việt Nam.

10. Ở Việt Nam, Bộ Tài chính ban hành thống nhất, cụ thể theo Quyết định 15 ngày 20/3/2006, quy định có 5 hình thức sổ kế toán, trong khi kế toán chỉ ra trình tự xử lý nghiệp vụ và tiến trình xử lý này được gọi là hình thức nhật ký chung như ở Việt Nam.

3.5.2 Ví dụ ứng dụng

a. Ví dụ 01

John Powers là một thợ sơn nhà. Trong tháng 04/20xx ông ta hoàn tất các nghiệp vụ kinh tế sau đây :

1. 02/04 : Thành lập doanh nghiệp với thiết bị trị giá 1,230$ và gửi vào tài khoản tiền gửi của doanh nghiệp 7,100$.
2. 03/04 : Mua xe tải cũ giá 1,900$. Trả 500$ và ký một thương phiếu cho số tiền còn nợ.
3. 20/04 : Mua chịu dụng cụ 320$.
4. 25/04 : Doanh thu thực hiện 4,800$.
5. 30/04 : Chi phí lương 1,000$, chi phí tiện ích là 500$, các chi phí khác là 1,000$ trả bằng tiền mặt.

Yêu cầu :

1. Lập các bút toán để ghi chép tất cả các nghiệp vụ kinh tế phát sinh vào Nhật ký chung.
2. Lập các tài khoản Sổ cái sau đây và chuyển tất cả các bút toán trên đây vào Sổ cái : Tiền mặt (111), Phải thu của khách hàng (113), Dụng cụ (115), Thiết bị (116), Xe tải (142), Thương phiếu phải trả (211), Phải trả người cung cấp (212), Vốn của John Powers (311), Doanh thu (411), Chi phí lương (511), Chi phí điện thoại (512), Chi phí khác (518).

Lời giải đề nghị :

1. Lập các bút toán để ghi chép tất cả các nghiệp vụ kinh tế phát sinh vào Nhật ký chung.

NHẬT KÝ CHUNG
(General Journal)

Trang 1

Ngày, tháng Date		Diễn giải Description	Tham chiếu	Nợ Debit	Có Credit
20xx					
Tháng 4	2	Tiền mặt (Cash)	111	7,100	
		Thiết bị (Equipment)	116	1,230	
		Vốn chủ sở hữu (capital)	311		8,330
		Góp vốn bằng tiền, thiết bị			
Tháng 4	3	Xe tải (Van)	142	1,900	
		Tiền mặt (cash)	111		500
		Thương phiếu phải trả	211		1,400
		Mua xe tải trả tiền, nợ			
Tháng 4	20	Dụng cụ (Supplies)	115	320	
		Nợ phải trả người bán	212		320
		Mua dụng cụ, nợ			
Tháng 4	25	Tiền mặt	111	4,800	
		Doanh thu (Sales)	411		4,800
		Doanh thu thu tiền			
Tháng 4	30	Chi phí lương (Salary Ex.)	511	1,000	
		Chi phí tiện ích (Utility Ex.)	512	500	
		Chi phí khác (Other Ex.)	518	1,000	
		Tiền mặt (Cash)	111		2,500
		Chi phí phát sinh			

2. Chuyển vào sổ cái.

SỔ CÁI

Tiền mặt (Cash) Số hiệu tài khoản **111**

Ngày tháng Date		Khoản mục Items	Tham chiếu Post. Ref.	Nợ Debit	Có Credit	Số dư (Balance)	
						Nợ	Có
20xx							
Tháng 4	2		J1	7,100		7,100	
	3		J1		500	6,600	
	25		J1	4,800		11,400	
	30		J1		2,500	8,900	

SỔ CÁI

Thiết bị (Equipment) Số hiệu tài khoản **116**

Ngày tháng Date		Khoản mục Items	Tham chiếu Post. Ref.	Nợ Debit	Có Credit	Số dư (Balance)	
						Nợ	Có
20xx							
Tháng 4	2		J1	1,230		1,230	

SỔ CÁI

Vốn chủ sở hữu (Capital) Số hiệu tài khoản **311**

Ngày tháng Date		Khoản mục Items	Tham chiếu Post. Ref.	Nợ Debit	Có Credit	Số dư (Balance)	
						Nợ	Có
20xx Tháng 4	2		J1		8,330		8,330

SỔ CÁI

Xe tải (Van) Số hiệu tài khoản **142**

Ngày tháng Date		Khoản mục Items	Tham chiếu Post. Ref.	Nợ Debit	Có Credit	Số dư (Balance)	
						Nợ	Có
20xx Tháng 4	3		J1	1,900		1,900	

SỔ CÁI

Thương phiếu phải trả (Notes Payable) Số hiệu tài khoản **211**

Ngày tháng Date		Khoản mục Items	Tham chiếu Post. Ref.	Nợ Debit	Có Credit	Số dư (Balance)	
						Nợ	Có
20xx Tháng 4	3		J1		1,400		1,400

SỔ CÁI

Dụng cụ (Supplies) Số hiệu tài khoản **115**

Ngày tháng Date		Khoản mục Items	Tham chiếu Post. Ref.	Nợ Debit	Có Credit	Số dư (Balance)	
						Nợ	Có
20xx Tháng 4	20		J1	320		320	

SỔ CÁI

Nợ phải trả (Account Payable) Số hiệu tài khoản **212**

Ngày tháng Date		Khoản mục Items	Tham chiếu Post. Ref.	Nợ Debit	Có Credit	Số dư (Balance)	
						Nợ	Có
20xx Tháng 4	20		J1		320		320

SỔ CÁI

Doanh thu (Sales) Số hiệu tài khoản **411**

Ngày tháng Date		Khoản mục Items	Tham chiếu Post. Ref.	Nợ Debit	Có Credit	Số dư (Balance)	
						Nợ	Có
20xx Tháng 4	25		J1		4,800		4,800

SỔ CÁI

Chi phí lương (Salary Expense) Số hiệu tài khoản 511

Ngày tháng Date		Khoản mục Items	Tham chiếu Post. Ref.	Nợ Debit	Có Credit	Số dư (Balance)	
						Nợ	Có
20xx Tháng 4	30		J1		1,000		1,000

SỔ CÁI

Chi phí tiện ích (Utility Expense) Số hiệu tài khoản **512**

Ngày tháng Date		Khoản mục Items	Tham chiếu Post. Ref.	Nợ Debit	Có Credit	Số dư (Balance)	
						Nợ	Có
20xx Tháng 4	30		J1	500		500	

SỔ CÁI

Chi phí khác (Other Expense) Số hiệu tài khoản **518**

Ngày tháng Date		Khoản mục Items	Tham chiếu Post. Ref.	Nợ Debit	Có Credit	Số dư (Balance)	
						Nợ	Có
20xx Tháng 4	30		J1	1,000		1,000	

b. Ví dụ 02

Tình hình tài sản của một doanh nghiệp tính đến ngày 31/12/2006 được cho trong bảng cân đối kế toán như sau : (Đơn vị tính : ngàn đồng).

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

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

1. Khách hàng trả nợ cho doanh nghiệp bằng tiền mặt là 20.000.000 đồng.
2. Doanh nghiệp nhận vốn góp của của cổ đông bằng dây chuyền sản xuất trị giá 200.000.000 đồng.
3. Xuất kho hàng hóa gởi đi bán trị giá 100.000.000 đồng.
4. Nhập kho một công cụ, dụng cụ trị giá 10.000.000 đồng thanh toán bằng tiền mặt.
5. Chi tiền mặt 20.000.000 đồng để thanh toán khoản nợ người bán và 10.000.000 đồng thanh toán khoản nợ khác.
6. Chi 20.000.000 đồng tiền mặt thanh toán khoản vay ngắn hạn.

Yêu cầu :

1. Mở tài khoản và ghi số dư đầu kỳ vào các tài khoản.
2. Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh và phản ánh vào các tài khoản tương ứng.
3. Lập bảng cân đối tài khoản cuối kỳ.
4. Lập bảng cân đối kế toán cuối kỳ.

Lời giải đề nghị :

1. Mở tài khoản và ghi số dư đầu kỳ vào các tài khoản. (Sơ đồ tài khoản).

2. Định khoản các nghiệp vụ phát sinh.

Khách hàng trả nợ cho doanh nghiệp bằng tiền mặt :

1	Nợ	Tiền mặt (111)	20.000.000	
	Có	Khoản phải thu khách hàng (131)		20.000.000

Doanh nghiệp nhận vốn góp của của cổ đông bằng dây chuyền sản xuất :

2	Nợ	Tài sản cố định (211)	200.000.000	
	Có	Nguồn vốn kinh doanh (411)		200.000.000

Xuất kho hàng hóa gởi đi bán :

3	Nợ	Hàng gởi đi bán (157)	100.000.000	
	Có	Hàng hóa (156)		100.000.000

Nhập kho một công cụ, dụng cụ thanh toán bằng tiền mặt :

4	Nợ	Công cụ, dụng cụ (153)	10.000.000	
	Có	Tiền mặt (111)		10.000.000

Chi tiền mặt để thanh toán khoản nợ người bán và thanh toán khoản nợ khác :

5	Nợ	Phải trả cho người bán (331)	20.000.000	
	Nợ	Phải trả khác (338)	10.000.000	
	Có	Tiền mặt (111)		30.000.000

Chi tiền mặt thanh toán khoản vay ngắn hạn :

6	Nợ	Vay ngắn hạn (311)	20.000.000	
	Có	Tiền mặt (111)		20.000.000

Phản ánh vào sơ đồ tài khoản (1.000 đồng) :

TIỀN MẶT (111)

	80.000		
(1)	20.000	10.000	(4)
		30.000	(5)
		20.000	(6)
	20.000	60.000	
	40.000		

PHẢI THU KHÁCH HÀNG (131)

	120.000		
		20.000	(1)
	0	20.000	
	100.000		

HÀNG HÓA (156)

	600.000		
		100.000	(3)
	0	100.000	
	500.000		

MÁY MÓC THIẾT BỊ (211)

	1.200.000		
(2)	200.000		
	200.000	0	
	1.400.000		

HÀNG GỞI ĐI BÁN (157)

	0		
(3)	100.000		
	100.000	0	
	100.000		

CÔNG CỤ DỤNG CỤ (153)

	0		
(4)	10.000		
	10.000	0	
	10.000		

VAY NGẮN HẠN (311)

		120.000	
(6)	20.000		
	20.000	0	
		100.000	

PHẢI TRẢ NGƯỜI BÁN (331)

		60.000	
(5)	20.000		
	20.000	0	
		40.000	

PHẢI TRẢ KHÁC (338)

		20.000	
(5)	10.000		
	10.000	0	
		10.000	

NGUỒN VỐN KINH DOANH (411)

		1.800.000	
		200.000	(2)
	0	200.000	
		2.000.000	

3. Lập bảng cân đối tài khoản (đơn vị tính : 1.000 đ) :

Tài khoản	Số dư đầu kỳ		Số phát sinh		Số dư cuối kỳ	
	Nợ	Có	Nợ	Có	Nợ	Co
111	80.000		20.000	60.000	40.000	
131	120.000		0	20.000	100.000	
153	0		10.000	0	10.000	

156	600.000		0	100.000	500.000	
157	0		100.000	0	100.000	
211	1.200.000		200.000	0	1.400.000	
311		120.000	20.000	0		100.000
331		60.000	20.000	0		40.000
338		20.000	10.000	0		10.000
411		1.800.000	0	200.000		2.000.000
Tổng	**2.000.000**	**2.000.000**	**380.000**	**380.000**	**2.150.000**	**2.150.000**

4. Lập bảng cân đối kế toán cuối kỳ :

Tài sản	Số tiền	Nguồn vốn	Số tiền
Tiền mặt	40.000	Vay ngắn hạn	100.000
Phải thu khách hàng	100.000	Phải trả người bán	40.000
Công cụ dụng cụ	10.000	Phải trả khác	10.000
Hàng hóa	500.000	Nguồn vốn kinh doanh	2.000.000
Hàng gởi đi bán	100.000		
MMTB, Nhà xưởng	1.400.000		
Tổng tài sản	**2.150.000**	**Tổng nguồn vốn**	**2.150.000**

c. Ví dụ 03

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

1. Tiền mặt	600.000.000
2. Nhà xưởng	700.000.000
3. Nguồn vốn kinh doanh	5.000.000.000
4. Công cụ dụng cụ	100.000.000
5. Hàng đang đi trên đường	300.000.000
6. Sản phẩm dở dang	200.000.000
7. Thành phẩm	600.000.000

8. Vay ngắn hạn	1.600.000.000
9. Kho tàng	3.000.000.000
10. Tiền gởi ngân hàng	1.400.000.000
11. Phải thu khách hàng	800.000.000
12. Tạm ứng	200.000.000
13. Ký quỹ ký cược ngắn hạn	400.000.000
14. Nợ dài hạn	3.600.000.000
15. Máy móc thiết bị	2.800.000.000
16. Nguyên vật liệu chính	1.200.000.000
17. Phải trả cho người bán	1.200.000.000
18. Phải trả công nhân viên	200.000.000
19. Phải trả khác	Y
20. Phương tiện vận tải	500.000.000
21. Lãi chưa phân phối	200.000.000

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

1. Thu các khoản phải thu khách hàng bằng tiền mặt 100.000.000 đồng.
2. Dùng tiền gởi ngân hàng trả nợ vay dài hạn 600.000.000 đồng.
3. Dùng tiền gởi ngân hàng thanh toán khoản nợ phải trả khác 200.000.000 đồng.
4. Nhận vốn góp cổ đông một máy móc thiết bị trị giá 150.000.000 đồng.
5. Mua một số nguyên vật liệu trị giá 30.000.000 đồng còn nợ người bán.
6. Rút tiền gởi ngân hàng nhập quỹ tiền mặt 50.000.000 đồng.
7. Dùng tiền mặt mua một số công cụ trị giá 10.000.000 đồng.
8. Được người mua trả nợ bằng tiền mặt 50.000.000 đồng, bằng tiền gởi ngân hàng 100.000.000 đồng.
9. Tài sản thừa chờ xử lý đã giải quyết tăng nguồn vốn kinh doanh 20.000.000 đồng.
10. Vay ngắn hạn ngân hàng trả nợ người bán 50.000.000 đồng.
11. Dùng lãi bổ sung nguồn vốn kinh doanh 100.000.000 đồng.

12. Người mua trả nợ 100.000.000 đồng, doanh nghiệp trả luôn nợ vay ngắn hạn ngân hàng.

Yêu cầu :

1. Tìm Y – Lập bảng cân đối kế toán đầu kỳ.
2. Mở tài khoản và ghi số dư đầu kỳ vào các tài khoản.
3. Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh và phản ánh vào các tài khoản tương ứng.
4. Lập bảng cân đối tài khoản cuối kỳ.
5. Lập bảng cân đối kế toán cuối kỳ.

Lời giải đề nghị :

1. Lập bảng cân đối kế toán đầu kỳ (đơn vị tính : triệu đồng) :

TÀI SẢN		NỢ PHẢI TRẢ & VỐN CHỦ SỞ HỮU	
TSLĐ và đầu tư ngắn hạn	**5.800**	**Nợ phải trả**	**7.600**
Tiền mặt	600	Vay ngắn hạn	1.600
Tiền gởi ngân hàng	1.400	Phải trả cho người bán	1.200
Phải thu khách hàng	800	Phải trả công nhân viên	200
Tạm ứng	200	Phải trả khác	1.000
Ký quỹ ký cược ngắn hạn	400	Nợ dài hạn	3.600
Hàng đang đi trên đường	300		
Nguyên vật liệu	1.200		
Công cụ dụng cụ	100		
Sản phẩm dở dang	200		
Thành phẩm	600		
TSCĐ và đầu tư dài hạn	**7.000**	**Vốn chủ sở hữu**	**5.200**
Máy móc thiết bị	2.800	Nguồn vốn kinh doanh	5.000
Kho tàng	3.000	Lãi chưa phân phối	200
Phương tiện vận tải	500		
Nhà xưởng	700		
Tổng Tài sản	**12.800**	**Tổng Nguồn vốn**	**12.800**

Y = 1.00

2. Mở tài khoản và ghi số dư đầu kỳ vào các tài khoản. (Sơ đồ tài khoản).

3. Định khoản các nghiệp vụ phát sinh.

Thu các khoản phải thu khách hàng bằng tiền mặt 100 triệu đồng :

1	Nợ	Tiền mặt (111)	100
	Có	Khoản phải thu khách hàng (131)	100

Dùng tiền gởi ngân hàng trả nợ dài hạn 600 triệu đồng :

2	Nợ	Nợ dài hạn (342)	600
	Có	Tiền gởi ngân hàng (112)	600

Dùng tiền gởi ngân hàng để thanh toán khoản phải trả khác 200 triệu đồng :

3	Nợ	Phải trả khác (338)	200
	Có	Tiền gởi ngân hàng (112)	200

Nhận vốn góp cổ đông một TSCĐ hữu hình trị giá 150 triệu đồng :

4	Nợ	Tài sản cố định (211)	150
	Có	Vốn góp của cổ đông (411)	150

Mua một số nguyên vật liệu trị giá 30 triệu đồng còn nợ người bán :

5	Nợ	Nguyên vật liệu (152)	30
	Có	Phải trả người bán (331)	30

Rút tiền gởi ngân hàng nhập quỹ tiền mặt 50 triệu đồng :

6	Nợ	Tiền mặt (111)	50
	Có	Tiền gởi ngân hàng (112)	50

Dùng tiền mặt mua một số công cụ trị giá 10 triệu đồng :

7	Nợ	Công cụ, dụng cụ (153)	10
	Có	Quỹ tiền mặt (111)	10

Được người mua trả nợ bằng tiền mặt 50 triệu đồng, bằng tiền gởi ngân hàng 100 triệu đồng :

8	Nợ	Tiền mặt (111)	50
	Nợ	Tiền gởi ngân hàng (112)	100
	Có	Khoản phải thu khách hàng (131)	150

Tài sản thừa chờ xử lý đã giải quyết tăng nguồn vốn kinh doanh 20 triệu đồng :

9	Nợ	Tài sản thừa chờ xử lý (3381)	20	
	Có	Nguồn vốn kinh doanh (411)		20

Vay ngắn hạn ngân hàng trả nợ người bán 50 triệu đồng :

10	Nợ	Phải trả người bán (331)	50	
	Có	Vay ngắn hạn (311)		50

Dùng lãi bổ sung nguồn vốn kinh doanh 100 triệu đồng :

11	Nợ	Lãi chưa phân phối (421)	100	
	Có	Nguồn vốn kinh doanh (411)		100

Người mua trả nợ 100 triệu đồng, doanh nghiệp trả luôn nợ vay ngắn hạn :

12	Nợ	Nợ vay ngắn hạn ngân hàng (311)	100	
	Có	Phải thu khách hàng (131)		100

Phản ánh vào sơ đồ tài khoản :

TIỀN MẶT (111)

	600		
(1)	100	10	(7)
(6)	50		
(8)	50		
	200	10	
	790		

TIỀN GỞI NGÂN HÀNG (112)

	1.400		
		600	(2)
		200	(3)
(8)	100	50	(6)
	100	850	
	650		

PHẢI THU KHÁCH HÀNG (131)

	800		
		100	(1)
		150	(8)
		100	(12)
	0	350	
	450		

TẠM ỨNG (141)

	200		
	0	0	
	200		

KÝ QUỸ KÝ CƯỢC NGẮN HẠN (144)

400	
0	0
400	

NGUYÊN VẬT LIỆU (152)

	1.200		
(5)	30		
	30		0
	1.230		

CÔNG CỤ, DỤNG CỤ (153)

	100		
(7)	10		
	10		0
	110		

HÀNG ĐI TRÊN ĐƯỜNG (151)

300	
0	0
300	

CHI PHÍ SẢN XUẤT DỞ DANG (154)

200	
0	0
200	

CHI PHÍ SẢN XUẤT DỞ DANG (154)

600	
0	0
600	

TÀI SẢN CỐ ĐỊNH (211)

	7.000		
(4)	150		
	150		0
	7.150		

VAY NGẮN HẠN (311)

		1.600		
(12)	100	50		(10)
	100	50		
		1.550		

PHẢI TRẢ NGƯỜI BÁN (331)

		1.200		
(10)	50	30		(5)
	50	30		
		1.180		

PHẢI TRẢ CÔNG NHÂN VIÊN (334)

200	
0	0
200	

PHẢI TRẢ KHÁC (338)

			1.000
(3)	200		
(9)	20		
	220		0
			780

NỢ DÀI HẠN (342)

			3.600
(2)	600		
	600		0
			3.000

NGUỒN VỐN KINH DOANH (411)

			5.000
			150 (4)
			20 (9)
			100 (11)
	0		270
			5.270

LÃI CHƯA PHÂN PHỐI (421)

			200
(11)	100		
	100		0
			100

4. Lập bảng cân đối tài khoản (đơn vị tính : 1.000 đ) :

Tài khoản	Số dư đầu kỳ		Số phát sinh		Số dư cuối kỳ	
	Nợ	Có	Nợ	Có	Nợ	Có
111	600		200	10	790	
112	1.400		100	850	650	
131	800		0	350	450	
141	200		0	0	200	
144	400		0	0	400	
151	300		0	0	300	
152	1.200		30	0	1.230	
153	100		10	0	110	
154	200		0	0	200	
155	600		0	0	600	
211	7.000		150	0	7.150	
311		1.600	100	50		1.550

331		1.200	50	30		1.180
334		200	0	0		200
338		1.000	220	0		780
342		3.600	600	0		3.000
411		5.000	0	270		5.270
421		200	100	0		100
Tổng	**12.800**	**12.800**	**1.560**	**1.560**	**12.080**	**12.080**

5. Lập bảng cân đối kế toán đầu kỳ (đơn vị tính : triệu đồng) :

Tài sản		**Nợ phải trả và vốn chủ sở hữu**	
TSLĐ và đầu tư ngắn hạn	**4.930**	**Nợ phải trả**	**6.710**
Tiền mặt	790	Vay ngắn hạn	1.550
Tiền gởi ngân hàng	650	Phải trả cho người bán	1.180
Phải thu khách hàng	450	Phải trả công nhân viên	200
Tạm ứng	200	Phải trả khác	780
Ký quỹ ký cược ngắn hạn	400	Nợ dài hạn	3.000
Hàng đang đi trên đường	300		
Nguyên vật liệu	1.230		
Công cụ dụng cụ	110		
Sản phẩm dở dang	200		
Thành phẩm	600		
TSCĐ và đầu tư dài hạn	**7.150**	**Vốn chủ sở hữu**	**5.370**
Máy móc thiết bị	2.950	Nguồn vốn kinh doanh	5.270
Kho tàng	3.000	Lãi chưa phân phối	100
Phương tiện vận tải	500		
Nhà xưởng	700		
Tổng Tài sản	**12.080**	**Tổng nguồn vốn**	**12.080**

d. Ví dụ 04

Tại một doanh nghiệp trong kỳ có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh như sau :

1. Mua một TSCĐ giá mua ghi trên hóa đơn đã có thuế GTGT 10% là 638.000.000 đồng, chưa thanh toán tiền cho khách hàng. Các chi phí liên quan đến quá trình lắp đặt chạy thử được kế toán tập hợp lại như sau :

   – Nguyên vật liệu xuất dùng là 2.000.000 đồng.

   – Giải chi tạm ứng liên quan đến TSCĐ là 8.000.000 đồng.

   – Các chi phí khác thanh toán bằng tiền mặt là 10.000.000 đồng.

2. Mua một dây chuyền sản xuất có giá ghi trên hóa đơn là 300.000.000 đồng, thuế GTGT 10% thanh toán bằng chuyển khoản.

3. Mua một thiết bị làm lạnh trị giá 480.000.000 đồng, thuế GTGT 10%, thanh toán bằng chuyển khoản. Chi phí vận chuyển thiết bị này về đến kho của doanh nghiệp là 2.100.000 đồng, gồm 5% thuế GTGT do bên bán thanh toán.

4. Một nhà xưởng hoàn thành bàn giao đưa vào sử dụng, tổng giá trị công trình bàn giao là 2.400.000.000 đồng, thuế GTGT 10%, doanh nghiệp thanh toán 50% bằng chuyển khoản.

5. Mua chiếc Toyota 7 chổ giá mua ghi trên hóa đơn là 960.000.000 đồng, thuế GTGT 10%, doanh nghiệp đã chuyển khoản trả cho khách hàng 700.000.000 đồng.

6. Vay dài hạn 400.000.000 đồng bằng tiền gởi ngân hàng, doanh nghiệp đã chuyển khoản trả cho khách hàng bán xe Toyota 356.000.000 đồng.

Yêu cầu : Định khoản và phản ánh vào sơ đồ tài khoản phát sinh. Tính mức khấu hao trích trong kỳ, biết rằng các TSCĐ ở nghiệp vụ 1, 2 và nghiệp vụ 4 sử dụng ở bộ phận sản xuất sản phẩm, có thời gian sử dụng hữu ích là 10 năm. TSCĐ ở nghiệp vụ số 3 sử dụng ở bộ phận bán hàng có tỷ lệ khấu hao là 10%/năm. TSCĐ ở nghiệp vụ số 5 sử dụng ở bộ phận quản lý doanh nghiệp, có thời gian sử dụng hữu ích là 5 năm.

Lời giải đề nghị :

Mua TSCĐ :

1a	Nợ	241	580.000.000	

	Nợ	133		58.000.000
		Có	331	638.000.000

Tập hợp chi phí liên quan đến TSCĐ :

1b	Nợ	241		20.000.000
		Có	152	2.000.000
		Có	141	8.000.000
		Có	111	10.000.000

Ghi nhận nguyên giá TSCĐ :

1c	Nợ	211		600.000.000
		Có	241	600.000.000

Mua dây chuyền sản xuất :

2	Nợ	211		300.000.000
	Nợ	133		30.000.000
		Có	112	330.000.000

Mua thiết bị làm lạnh :

3	Nợ	211		480.000.000
	Nợ	133		48.000.000
		Có	112	528.000.000

Nhà xưởng hoàn thành bàn giao đưa vào sử dụng :

4a	Nợ	211		2.400.000.000
	Nợ	133		240.000.000
		Có	331	2.640.000.000

Thanh toán 50% bằng chuyển khoản :

4b	Nợ	331		1.320.000.000
		Có	112	1.320.000.000

Mua chiếc Toyota :

5a	Nợ	211		960.000.000
	Nợ	133		96.000.000
		Có	331	1.056.000.000

Thanh toán 50% bằng chuyển khoản :

5b	Nợ	331		700.000.000
		Có	112	700.000.000

Vay dài hạn ngân hàng :

6	Nợ	112		400.000.000	
		Có	341		400.000.000

Thanh toán tiền mua xe :

7	Nợ	331		356.000.000	
		Có	112		356.000.000

Mức khấu hao xác định ở bộ phận sản xuất :

TSCĐ dùng cho sản xuất :

$$\text{Mức khấu hao} = \frac{600.000.000}{12 * 10} = 5.000.000$$

Dây chuyền dùng cho sản xuất :

$$\text{Mức khấu hao} = \frac{300.000.000}{12 * 10} = 2.500.000$$

Nhà xưởng dùng cho sản xuất :

$$\text{Mức khấu hao} = \frac{2.400.000.000}{12 * 10} = 20.000.000$$

Tổng mức khấu hao kỳ này ở bộ phận sản xuất :

Mức trích KH = 5.000.000 + 2.500.000 + 20.0000.000 = 27.500.000

Mức khấu hao xác định ở bộ phận bán hàng :

Thiết bị làm lạnh dùng sử dụng bộ phận bán hàng :

$$\text{Mức khấu hao} = \frac{480.000.000 * 10\%}{12} = 4.000.000$$

Mức khấu hao xác định ở bộ phận quản lý doanh nghiệp :

Chiếc Toyota dùng sử dụng bộ phận quản lý :

$$\text{Mức khấu hao} = \frac{960.000.000}{12 * 5} = 16.000.000$$

Trích khấu hao TSCĐ :

8	Nợ	627		27.500.000	
	Nợ	641		4.000.000	
	Nợ	642		16.000.000	
		Có	214		47.500.000

Phản ánh vào sơ đồ tài khoản (đơn vị tính : 1.000 đồng) :

111

XXX	
	10.000 (1b)
0	10.000

112

XXX	
(6) 400.000	330.000 (2)
	528.000 (3)
	1.320.000 (4b)
	700.000 (5b)
	356.000 (7)
400.000	2.534.000

241

XXX	
(1a) 580.000	600.000 (1c)
(1b) 20.000	
600.000	600.000

133

XXX	
(1a) 58.000	
(2) 30.000	
(3) 48.000	
(4a) 240.000	
(5a) 96.000	
472.000	0

331

	XXX
	638.000 (1a)
(4b) 1.320.000	2.640.000 (4a)
(5b) 700.000	1.056.000 (5a)
(7) 356.000	
2.376.000	4.334.000

211

XXX	
(1c) 600.000	
(2) 300.000	
(3) 480.000	
(4a) 2.400.000	
(5a) 960.000	
4.740.000	

152	
XXX	
	2.000 (1b)
0	2.000

141	
XXX	
	8.000 (1b)
0	8.000

341	
	XXX
	400.000 (6)
0	400.000

214	
	XXX
	47.500 (8)
0	47.500

627	
(8) 27.500	

641	
(8) 4.000	

642	
(8) 16.000	

e. Ví dụ 05

Tại một doanh nghiệp trong kỳ có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh như sau :

1. Mua một dây chuyền sản xuất có giá ghi trên hóa đơn là 660.000.000 đồng, gồm 10% thuế GTGT thanh toán bằng chuyển khoản. TSCĐ này sử dụng ở bộ phận sản xuất, thời gian sử dụng hữu ích là 10 năm.

2. Mua một thiết bị chế biến dùng cho phân xưởng sản xuất, tỷ lệ khấu hao 10%/năm giá mua chưa có thuế GTGT 10% là 1.180.000.000 đồng, chưa thanh toán tiền cho khách hàng. Các chi phí liên quan đến quá trình lắp đặt, chạy thử được tập hợp lại như sau :

   – Nguyên vật liệu xuất dùng là 4.000.000 đồng.

   – Giải chi tạm ứng liên quan đến TSCĐ là 2.000.000 đồng.

   – Các chi phí khác thanh toán bằng tiền mặt là 3.000.000 đồng.

   – Dịch vụ thuê ngoài chưa thanh toán 3.000.000 đồng.

   – Trả tiền thuê chuyên gia bằng tiền gởi ngân hàng 8.000.000 đồng.

3. Trang bị một thiết bị làm lạnh ở phân xưởng sản xuất có giá mua 1.920.000.000 đồng, thuế GTGT 10% thanh toán cho khách hàng 50% bằng chuyển khoản. Chi phí phát sinh liên quan đến quá trình vận chuyển, lắp đặt, chạy thử là 4.200.000 đồng do khách hàng thanh toán. Thời gian sử dụng hữu ích là 20 năm.

4. Nhận một dây chuyền công nghệ sử dụng ở phân xưởng sản xuất có nguyên giá là 730.000.000 đồng, đã hao mòn 120.000.000 đồng, được các bên liên doanh đánh giá lại là 600.000.000 đồng, có tỷ lệ khấu hao 10%/năm.

5. Mua một xe vận tải nhẹ phục vụ cho sản xuất giá mua ghi trên hóa đơn là 840.000.000 đồng, thuế GTGT 10%, chưa thanh toán cho khách hàng. Biết rằng thời gian sử dụng hữu ích là 10 năm.

6. Trích khấu hao bộ phận sản xuất trong kỳ.

Yêu cầu : Định khoản và phản ánh vào sơ đồ tài khoản.

Lời giải đề nghị :

Mua dây chuyền sản xuất :

1	Nợ	211		600.000.000
	Nợ	133		60.000.000
		Có	112	660.000.000

TSCĐ dùng cho sản xuất :

$$\text{Mức khấu hao} = \frac{600.000.000}{12 * 10} = 5.000.000$$

Mua thiết bị chế biến :

2a	Nợ	241		1.180.000.000
	Nợ	133		118.000.000
		Có	112	1.198.000.000

Tập hợp chi phí liên quan đến tài sản :

2b	Nợ	241		20.000.000
		Có	152	4.000.000
		Có	141	2.000.000
		Có	111	3.000.000
		Có	331	3.000.000
		Có	112	8.000.000

Ghi nhận nguyên giá :

2c	Nợ	211		1.200.000.000
		Có	241	1.200.000.000

TSCĐ dùng cho sản xuất :

$$\text{Mức khấu hao} = \frac{1.200.000.000 * 10\%}{12} = 10.000.000$$

Mua thiết bị làm lạnh :

3a	Nợ	211		1.920.000.000
	Nợ	133		192.000.000
		Có	331	2.112.000.000

Thanh toán 50% bằng chuyển khoản :

3b	Nợ	331		1.056.000.000
		Có	112	1.056.000.000

TSCĐ dùng cho sản xuất :

$$\text{Mức khấu hao} = \frac{1.920.000.000}{12 * 20} = 8.000.000$$

Nhận dây chuyền công nghệ góp vốn liên doanh :

4	Nợ	211		600.000.000
		Có	411	600.000.000

TSCĐ dùng cho sản xuất :

$$\text{Mức khấu hao} = \frac{600.000.000 * 10\%}{12} = 5.000.000$$

Mua xe tải nhẹ phục vụ sản xuất :

5	Nợ	211		840.000.000
	Nợ	133		84.000.000
		Có	331	924.000.000

TSCĐ dùng cho sản xuất :

$$\text{Mức khấu hao} = \frac{840.000.000}{12 * 10} = 7.000.000$$

Trích khấu hao :

6	Nợ	627		35.000.000
		Có	214	35.000.000

Phản ánh vào sơ đồ tài khoản (đơn vị tính : 1.000 đồng) :

241

(2a) 1.180.000	
(2b) 20.000	1.200.000 (2c)
1.200.000	1.200.000

211

XXX	
(1) 600.000	
(2c) 1.200.000	
(3a) 1.920.000	
(4) 600.000	
(5) 840.000	
5.160.000	0

133

XXX	
(1) 60.000	
(2a) 118.000	
(3a) 192.000	
(5) 84.000	
454.000	0

112

XXX	
	660.000 (1)
	1.198.000 (2a)
	8.000 (2b)
	1.056.000 (3b)
	2.922.000

152	
XXX	
	4.000 (2b)
	4.000

141	
XXX	
	2.000 (2b)
	2.000

111	
XXX	
	3.000 (2b)
	3.000

331	
	XXX
(3b) 1.056.000	3.000 (2b)
	2.112.000 (3a)
	924.000 (5)
1.056.000	3.039.000

411	
	XXX
	600.000 (4)
0	600.000

627	
35.000.000	
35.000	

214	
	XXX
	35.000 (6)
	35.000

f. Ví dụ 06

Sam Steel bắt đầu khởi nghiệp công ty Woodfarme, Inc., trong một trung tâm thương mại nhỏ. Trong kỳ đầu tiên có những nghiệp vụ sau :

1. Gởi $16,000 vào tài khoản ở ngân hàng đứng tên tài khoản là tên công ty để đổi lấy 1,600 cổ phiếu mệnh giá $10 mỗi cổ phiếu thường của công ty.

2. Trả tiền thuê kỳ này là $3,000.
3. Mua chịu thiết bị cửa hàng là $9,200.
4. Mua vật dụng làm khung bằng tiền là $5,400.
5. Nhận tiền doanh thu dịch vụ kệ hàng đã làm $3,600.
6. Lập hoá đơn cho khách hàng về dịch vụ là $3,400.
7. Trả tiền cho dịch vụ tiện ích đã sử dụng là $2,500.
8. Nhận $2,400 từ khách hàng đã lập hóa đơn ở nghiệp vụ 6.
9. Trả nợ khi mua thiết bị cửa hàng ở nghiệp vụ 3 là $5,600.
10. Thông báo và trả cổ tức là $800.

Yêu cầu : Hãy xác định ảnh hưởng của các nghiệp vụ kinh tế phát sinh đối với phương trình kế toán. So sánh ảnh hưởng của dòng tiền đối với hai nghiệp vụ (3) và (9) với nghiệp vụ (4) và hai nghiệp vụ (6) và (8) với nghiệp vụ (5)

Lời giải đề nghị :

Sắp xếp các tài khoản theo dạng phương trình kế toán :

TÀI SẢN = NỢ + VỐN CSH								
Nghiệp vụ	**Tiền mặt**	**Phải thu KH**	**Vật dụng khung**	**Thiết bị cửa hàng**	**Khoản phải trả**	**Cổ phiếu thường**	**Lợi nhuận giữ lại**	**Loại nghiệp vụ**
1	$16,000					$16,000		I
2	-3,000						-3,000	E
Cân bằng	**$13,000**					**$16,000**	**-$3,000**	
3				9,200	9,200			NOE
Cân bằng	**$13,000**			**$9,200**	**$9,200**	**$16,000**	**-$3,000**	
4	-$5,400		$5,400					NOE
Cân bằng	**$7,600**		**$5,400**	**$9,200**	**$9,200**	**$16,000**	**-$3,000**	
5	$3,600						$3,600	R
Cân bằng	**$11,200**		**$5,400**	**$9,200**	**$9,200**	**$16,000**	**$600**	
6		$3,400					$3,400	R

Cân bằng	**$11,200**	**$3,400**	**$5,400**	**$9,200**	**$9,200**	**$16,000**	**$4,000**	
7	–2,500						–2,500	E
Cân bằng	**$8,700**	**$3,400**	**$5,400**	**$9,200**	**$9,200**	**$16,000**	**$1,500**	
8	2,400	–2,400						NOE
Cân bằng	**$11,100**	**$1,000**	**$5,400**	**$9,200**	**$9,200**	**$16,000**	**$1,500**	
9	–5,600				–5,600			NOE
Cân bằng	**$5,500**	**$1,000**	**$5,400**	**$9,200**	**$3,600**	**$16,000**	**$1,500**	
10	–800						–800	W
Cân bằng	**$4,700**	**$1,000**	**$5,400**	**$9,200**	**$3,600**	**$16,000**	**$700**	

So sánh ảnh hưởng của dòng tiền đối với hai nghiệp vụ (3) và (9) với nghiệp vụ (4) và hai nghiệp vụ (6) và (8) với nghiệp vụ (5).

Ảnh hưởng của dòng tiền đối với hai nghiệp vụ (3) và (9) với nghiệp vụ (4) đều không ảnh hưởng gì đến vốn chủ sở hữu. Nghiệp vụ (3) dòng tiền không đổi, nghiệp vụ (9) dòng tiền ra so với (4) dòng tiền ra.

Ảnh hưởng của dòng tiền đối với hai nghiệp vụ (6) và (8) với nghiệp vụ (5) đều không ảnh hưởng gì đến vốn chủ sở hữu. Nghiệp vụ (6) dòng tiền không đổi, nghiệp vụ (8) dòng tiền vào so với nghiệp vụ (5) dòng tiền vào.

Sử dụng kết quả của ví dụ trên lập các báo cáo tài chính :

WOODFARME, INC.
BÁO CÁO THU NHẬP
Tháng 1/20xx

1. Doanh thu :		**$7,000**
– Dịch vụ kệ hàng	$3,600	
– Dịch vụ khác	3,400	
2. Chi phí :		**$5,500**
– Thuê nhà	$3,000	
– Tiền lương	0	
– Chi phí tiện ích	2,500	
3. Lỗ ròng :		**$1,500**

WOODFARME, INC.
BÁO CÁO NGUỒN VỐN CHỦ SỞ HỮU
Tháng 1/20xx

1. Nguồn vốn chủ sở hữu, ngày 01/12/20xx :		**$0**
– Chủ sở hữu đầu tư	$0	
2. Cộng vào :		
– Chủ sở hữu đầu tư	$16,000	
– Lãi ròng của tháng 1/20xx	$1,500	
Cộng		**$17,500**
3. Trừ ra : Chủ sở hữu rút vốn		**$800**
4. Nguồn vốn chủ sở hữu, ngày 31/1/20xx :		**$16,700**

WOODFARME, INC.
BẢNG CÂN ĐỐI KẾ TOÁN
Tháng 1/20xx

Khoản mục	Số tiền	Khoản mục	Số tiền
Tài sản		**Nợ phải trả**	
Tiền mặt	$4,700	Các khoản phải trả	$ 3,600
Các khoản phải thu	1,000		
Dụng cụ	5,400	**Nguồn vốn chủ sở hữu**	
Thiết bị cửa hàng	9,200	Vốn của J. Shannon	$16,700
Tổng cộng tài sản	**$20,300**	**Tổng cộng nguồn vốn**	**$20,300**

WOODFARME, INC.
BÁO CÁO LƯU CHUYỂN TIỀN TỆ
Tháng 1/20xx

I. Dòng tiền từ hoạt động kinh doanh		
1. Lãi ròng		**$1,500**
2. Các khoản doanh thu và chi phí không bằng tiền được phản ánh trong lãi		
– Các khoản phải thu	$1,000	
– Dụng cụ	– 5,400	
– Các khoản phải trả	3,600	
3. Dòng tiền ròng từ hoạt động kinh doanh		**– 2,800**
II. Dòng tiền từ hoạt động đầu tư		
1. Mua đất	0	
2. Mua nhà xưởng	– 9,200	
3. Dòng tiền ròng từ hoạt động đầu tư		**- 9,200**
III. Dòng tiền từ hoạt động tài chính		
1. Đầu tư của Capitol	$16.000	
2. Rút vốn	–800	
3. Dòng tiền ròng từ hoạt động tài chính		**15,200**
IV. Tăng/giảm ròng		**4.700**
V. Tồn đầu kỳ		**0**
VI. Tồn cuối kỳ		**4,700**

g. Ví dụ 07

Các nghiệp vụ phát sinh trong tháng 1/20xx tại Công ty quảng cáo Joan Miller như sau :

1. Jan. 1 : Joan Miller mở doanh nghiệp quảng cáo bằng cách mở một tài khoản và chuyển vào đó $10,000.
2. Jan. 2 : Thuê một văn phòng để làm việc và trả trước 2 tháng tiền thuê là $800.

3. Jan. 3 : Đặt hàng dụng cụ mỹ thuật là $1,800 và dụng cụ văn phòng là $800.
4. Jan. 4 : Mua một thiết bị mỹ thuật trị giá $4,200 bằng tiền mặt.
5. Jan. 5 : Mua một thiết bị văn phòng trị giá $3,000 và thanh toán ngay một nửa.
6. Jan. 6 : Nhận được những dụng cụ đặt hàng ngày Jan.3 kèm hóa đơn nhưng chưa thanh toán.
7. Jan. 8 : Thanh toán cho 1 hợp đồng bảo hiểm trị giá $480 thời hạn 1 năm và có hiệu lực lập tức.
8. Jan. 9 : Trả bớt nợ về việc mua dụng cụ ngày 6 là $1,000.
9. Jan. 10 : Thực hiện dịch vụ quảng cáo cho 1 Công ty và được thanh toán $1,400.
10. Jan. 12 : Trả lương làm việc 2 tuần cho thư ký là $600.
11. Jan. 15 : Nhận được tiền ứng trước của khách hàng về những dịch vụ mỹ thuật sẽ thực hiện, tổng số là $1,000.
12. Jan. 19 : Thực hiện các dịch vụ quảng cáo khác và đã lập hóa đơn cho khách hàng, trị giá $2,800.
13. Jan. 25 : Rút vốn $1,400.
14. Jan. 26 : Trả lương 2 tuần làm việc cho thư ký $600.
15. Jan. 29 : Thanh toán những hóa đơn điện nước là $100.
16. Jan. 30 : Nhận được hóa đơn về chi phí điện thoại là $70 nhưng chưa thanh toán.

Yêu cầu : Phản ánh các nghiệp vụ kinh tế phát sinh vào sơ đồ tài khoản.

Lời giải đề nghị :

Minh họa trên sơ đồ tài khoản :

Tiền mặt				Phải trả người bán			
	0					0	
(1)	10,000	800	(2)			1,500	(5)
(9)	1,400	4,200	(4)			2,600	(6)
(11)	1,000	1,500	(5)	(8)	1,000	70	(16)

	480	(7)	
	1,000	(8)	
	600	(10)	
	1,400	(13)	
	600	(14)	
	100	(15)	
12,400	10,680		
1,720			

1,000	4,170		
	3,170		

D. thu nhận trước

	1,000	(15)	
0	1,000		
	1,000		

Phải thu khách hàng

	0		
(12)	2,800		
2,800	0		
2,800			

Vốn CSH

	0		
	10,000	(1)	
0	10,000		
	10,000		

Dụng cụ mỹ thuật

	0		
(6)	1,800		
1,800			
1,800			

Rút vốn

	0		
(13)	1,400		
1,400			
1,400			

Dụng cụ văn phòng

	0		
(6)	800		
800			
800			

Doanh thu quảng cáo

	0		
	1,400	(9)	
	2,800	(12)	
0	4,200		
	4,200		

Tiền thuê trả trước

	0	
(2)	800	
	800	
	800	

Chi phí lương

	0	
(10)	600	
(14)	600	
	1,200	
	1,200	

Bảo hiểm trả trước

	0	
(7)	480	
	480	
	480	

Chi phí điện nước

	0	
(15)	100	
	100	
	100	

Thiết bị mỹ thuật

	0	
(4)	4,200	
	4,200	
	4,200	

Chi phí điện thoại

	0	
(16)	70	
	70	
	70	

Thiết bị văn phòng

	0	
(5)	3,000	
	3,000	
	3,000	

Chúng ta có thể tổng hợp các số dư như sau :

SỐ DƯ NỢ			SỐ DƯ CÓ		
Tài khoản tài sản			**Tài khoản nợ phải trả**		
Tiền mặt	1,720		Phải trả người bán	3,170	
Phải thu khách hàng	2,800		Doanh thu nhận trước	1,000	**4,170**
Dụng cụ mỹ thuật	1,800				
Dụng cụ văn phòng	800				
Tiền thuê trả trước	800				
Bảo hiểm trả trước	480				
Thiết bị mỹ thuật	4,200				
Thiết bị văn phòng	3,000	**15,600**			
Tài khoản rút vốn			**Tài khoản vốn**		
Rút vốn	1,400	**1,400**	Vốn	10,000	**10,000**
Tài khoản chi phí			**Tài khoản doanh thu**		
Lương	1,200		Doanh thu	4,200	**4,200**
Điện nước	100				
Điện thoại	70	**1,370**			
Tổng cộng số dư nợ		**18,370**	**Tổng cộng số dư có**		**18,370**

h. Ví dụ 08

Tại một doanh nghiệp có số liệu đầu kỳ của các tài khoản được kế toán tập hợp như sau :

- Tiền mặt 100.000.000 đồng
- Vay ngắn hạn 200.000.000 đồng
- Tiền gởi ngân hàng 300.000.000 đồng
- Phải trả cho người bán 100.000.000 đồng
- Hàng hóa (2.000 sp A) 100.000.000 đồng
- Phải trả khác 100.000.000 đồng
- Công cụ dụng cụ 100.000.000 đồng

- Nguồn vốn kinh doanh 1.600.000.000 đồng
- Phải thu khách hàng 200.000.000 đồng
- TSCĐ hữu hình 1.500.000.000 đồng
- Hao mòn TSCĐ 300.000.000 đồng

Trong kỳ có một số nghiệp vụ phát sinh như sau :

1. Mua một công cụ dụng cụ sử dụng ở bộ phận bán hàng và thuộc loại phân bổ 6 kỳ, trị giá 6.380.000 đồng, gồm 10% thuế GTGT, chưa thanh toán cho khách hàng. Chi phí phát sinh liên quan đến công cụ dụng cụ này, doanh nghiệp đã thanh toán theo hóa đơn có 5% thuế GTGT là 210.000 đồng bằng tiền mặt.
2. Ngân hàng báo có khoản tiền người mua thanh toán cho doanh nghiệp là 200.000.000 đồng và báo nợ khoản tiền doanh nghiệp thanh toán cho người bán là 100.000.000 đồng.
3. Mua một TSCĐ sử dụng ở bộ phận quản lý doanh nghiệp, thời gian sử dụng hữu ích là 10 năm, giá mua trên hóa đơn có 10% thuế GTGT là 638.000.000 đồng, chưa thanh toán cho khách hàng. Chi phí vận chuyển, lắp đặt, chạy thử được kế toán tập hợp lại như sau :
   a. Chi phí dịch vụ mua ngoài chưa thanh toán là 3.000.000 đồng.
   b. Các chi phí phát sinh liên quan đến TSCĐ này thanh toán bằng tiền mặt là 5.000.000 đồng.
   c. Chi phí thuê chuyên gia lắp đặt và vận hành thanh toán bằng chuyển khoản 12.000.000 đồng.
4. Tiền lương phải trả cho nhân viên ở bộ phận bán hàng là 20.000.000 đồng, bộ phận quản lý doanh nghiệp là 10.000.000 đồng.
5. Trích BHXH, BHYT, KPCĐ theo tỷ lệ quy định tính vào chi phí có liên quan kể phần trừ lương về các khoản BHXH, BHYT của người lao động.
6. Nhập kho 10.000 sản phẩm A, đơn giá 50.000 đồng/sản phẩm, thuế GTGT 10% chưa thanh toán cho khách hàng. Người bán giao hàng tại kho của doanh nghiệp.
7. Thanh lý một TSCĐ đã khấu hao hết có nguyên giá ghi trong sổ sách là 300.000.000 đồng, thời gian sử dụng hữu ích là 5 năm sử dụng ở bộ phận bán hàng.

8. Xuất kho bán trực tiếp cho khách hàng K 4.000 sản phẩm A, đơn giá bán 80.000 đồng, thuế GTGT 10%, khách hàng thanh toán bằng tiền gởi ngân hàng 50%, số còn lại nợ. Áp dụng phương pháp xuất kho theo phương pháp bình quân gia quyền cuối kỳ.
9. Mức khấu hao đầu kỳ ở bộ phận bán hàng 15.200.000 đồng, ở bộ phận quản lý doanh nghiệp là 8.100.000 đồng.
10. Tạm ứng 50% lương đợt 1 cho CB-CNV bằng tiền mặt. Xuất kho công cụ dụng cụ ở nghiệp vụ số 1.
11. Tính tiền lương trả đợt 2 bằng tiền mặt cho CB-CNV.
12. Kết chuyển giá vốn hàng bán 200.000.000 đồng, chi phí bán hàng 35.000.000 đồng, chi phí quản lý doanh nghiệp là 25.000.000 đồng. Kết chuyển doanh thu 320.000.000 đồng. Kết chuyển lãi 60.000.000 đồng.

Yêu cầu :

1. Lập bảng cân đối kế toán đầu kỳ.
2. Phản ánh các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trên vào sổ nhật ký chung và sau đó phản ánh vào sổ cái.
3. Lập bảng cân đối tài khoản.
4. Lập bảng cân đối kế toán cuối kỳ.

Lời giải đề nghị :

1. Lập bảng cân đối kế toán đầu kỳ :

TÀI SẢN		NỢ PHẢI TRẢ & VỐN CHỦ SỞ HỮU	
Tiền mặt	100.000	Vay ngắn hạn	200.000
Tiền gởi ngân hàng	300.000	Phải trả cho người bán	100.000
Phải thu khách hàng	200.000	Phải trả khác	100.000
Hàng hóa (2.000 sp)	100.000	Nguồn vốn kinh doanh	1.600.000
Công cụ dụng cụ	100.000		
TSCĐ hữu hình	1.500.000		
Hao mòn TSCĐ	(300.000)		
Tổng Tài sản	**2.000.000**	**Tổng Nguồn vốn**	**2.000.000**

Mức khấu hao tăng trong kỳ :

$$\text{Mức khấu hao} = \frac{600.000.000}{12 * 10} = 5.000.000$$

Mức khấu hao giảm trong kỳ :

$$\text{Mức khấu hao} = \frac{300.000.000}{12 * 5} = 5.000.000$$

Tổng mức khấu hao kỳ này ở bộ phận bán hàng :

Mức trích KH = 15.200.000 – 5.000.000 = 10.200.000

Tổng mức khấu hao kỳ này ở bộ phận quản lý doanh nghiệp :

Mức trích KH = 8.100.000 + 5.000.000 = 13.100.000

2. Phản ánh các nghiệp vụ kinh tế phát sinh vào sổ nhật ký chung :

SỔ NHẬT KÝ CHUNG

Đơn vị tính : 1.000 đồng

Ngày ..... tháng ..... năm ..... Trang số : 01

Ngày ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	Ghi sổ cái	SH TK	Số phát sinh	
	Số	Ngày				Nợ	Có
01a			Mua công cụ dụng cụ	√	153	5.800	
			Thuế GTGT		133	580	
			Nợ người bán		331		6.380
01b			Chi phí vận chuyển	√	153	200	
			Thuế GTGT		133	10	
			Tiền mặt		111		210
02a			Tiền gởi ngân hàng	√	112	200.000	
			Phải thu khách hàng		131		200.000
02b			Nợ người bán	√	331	100.000	
			Tiền gởi ngân hàng		112		100.000
03a			Mua TSCĐ	√	241	580.000	
			Thuế GTGT		133	58.000	

			Nợ người bán		331		638.000
03b			Chi phí mua TSCĐ	√	241	20.000	
			Nợ nhà cung cấp		331		3.000
			Tiền mặt		111		5.000
			Tiền gởi ngân hàng		112		12.000
03c			Ghi nhận nguyên giá	√	211	600.000	
			Chi phí ĐTXDCB		241		600.000
04			Chi phí bán hàng	√	641	20.000	
			Chi phí quản lý		642	10.000	
			Phải trả CB–CNV		334		30.000
05			Chi phí bán hàng	√	641	3.800	
			Chi phí quản lý		642	1.900	
			Trừ lương		334	1.800	
			Các khoản trích		338		7.500
06			Nhập hàng hóa	√	156	500.000	
			Thuế GTGT		133	50.000	
			Nợ người bán		331		550.000
07			Thanh lý TSCĐ	√	214	300.000	
			Giảm nguyên giá		211		300.000
08a			Giá vốn hàng bán	√	632	200.000	
			Hàng hóa xuất		156		200.000
08b			Phải thu khách hàng	√	131	352.000	
			Doanh thu		511		320.000
			Thuế GTGT		3331		32.000
08c			Thanh toán TGNH	√	112	176.000	
			Khách hàng trả nợ		131		176.000
09			Chi phí bán hàng	√	641	10.200	
			Chi phí quản lý		642	13.100	
			Hao mòn TSCĐ		214		23.300
10a			Thanh toán lương	√	334	15.000	
			Tiền mặt		111		15.000

10b			CP trả trước ngắn hạn	√	142	6.000	
			Xuất CCDC		153		6.000
10c			Chi phí bán hàng	√	641	1.000	
			CP trả trước ngắn hạn		142		1.000
11			Thanh toán lương	√	334	13.200	
			Tiền mặt		111		13.200
12			Kết quả kinh doanh	√	911	260.000	
			Kết chuyển GVHB		632		200.000
			K/C CP bán hàng		641		35.000
			K/C CP QLDN		642		25.000
13			K/C doanh thu thuần	√	511	320.000	
			Xác định kết quả		911		320.000
14			Xác định kết quả	√	911	60.000	
			K/C Lãi		421		60.000

Phản ánh các nghiệp vụ kinh tế phát sinh vào sổ cái :

SỔ CÁI

Đơn vị tính : 1.000 đồng

Tên tài khoản : Tiền mặt Số hiệu : 111

Ngày ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	Trang SNKC	TK ĐỨ	Số phát sinh	
	Số	Ngày				Nợ	Có
			Số dư đầu kỳ			100.000	
01b			Chi tiền vận chuyển	01	153		200
			Thuế GTGT		133		10
03b			Chi phí TSCĐ	01	241		5.000
10a			Trả lương đợt 1	01	334		15.000
11			Trả lương đợt 2	01	334		13.200
			Cộng số phát sinh			0	33.410
			Số dư cuối kỳ			66.590	

SỔ CÁI

Đơn vị tính : 1.000 đồng

Tên tài khoản : Tiền gởi ngân hàng Số hiệu : 112

Ngày ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	Trang SNKC	TK ĐỨ	Số phát sinh	
	Số	Ngày				Nợ	Có
			Số dư đầu kỳ			300.000	
2a			Khách hàng trả nợ	01	131	200.000	
2b			Trả nợ	01	331		100.000
3b			Chi phí TSCĐ	01	241		12.000
8c			Khách hàng trả nợ	01	133	176.000	
			Cộng số phát sinh			376.000	112.000
			Số dư cuối kỳ			564.000	

SỔ CÁI

Đơn vị tính : 1.000 đồng

Tên tài khoản : Phải thu khách hàng Số hiệu : 131

Ngày ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	Trang SNKC	TK ĐỨ	Số phát sinh	
	Số	Ngày				Nợ	Có
			Số dư đầu kỳ			200.000	
2a			Trả nợ bằng TGNH	01	112		200.000
8b			Doanh thu	01	511	320.000	
			Thuế GTGT	01	3331	32.000	
8c			Trả bằng TGNH	01	112		176.000
			Cộng số phát sinh			352.000	276.000
			Số dư cuối kỳ			176.000	

SỔ CÁI

Đơn vị tính : 1.000 đồng

Tên tài khoản : Chi phí trả trước Số hiệu : 142

Ngày ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	Trang SNKC	TK ĐỨ	Số phát sinh	
	Số	Ngày				Nợ	Có
			Số dư đầu kỳ			0	
10b			Xuất CCDC	01	153	6.000	
10c			Chi phí bán hàng	01	641		1.000
			Cộng số phát sinh			6.000	1.000
			Số dư cuối kỳ			5.000	

SỔ CÁI

Đơn vị tính : 1.000 đồng

Tên tài khoản : Hàng hóa Số hiệu : 156

Ngày ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	Trang SNKC	TK ĐỨ	Số phát sinh	
	Số	Ngày				Nợ	Có
			Số dư đầu kỳ			100.000	
6			Nợ người bán	01	331	500.000	
8a			Giá vốn hàng bán	01	632		200.000
			Cộng số phát sinh			500.000	200.000
			Số dư cuối kỳ			400.000	

SỔ CÁI

Đơn vị tính : 1.000 đồng

Tên tài khoản : Công cụ dụng cụ Số hiệu : 153

Ngày ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	Trang SNKC	TK ĐỨ	Số phát sinh	
	Số	Ngày				Nợ	Có
			Số dư đầu kỳ			100.000	
1a			Chưa trả nợ	01	331	5.800	
1b			Chi phí vận chuyển	01	111	200	
10b			Chi phí trả trước	01	142		6.000
			Cộng số phát sinh			6.000	6.000
			Số dư cuối kỳ			100.000	

SỔ CÁI

Đơn vị tính : 1.000 đồng

Tên tài khoản : Tài sản cố định hữu hình Số hiệu : 211

Ngày ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	Trang SNKC	TK ĐỨ	Số phát sinh	
	Số	Ngày				Nợ	Có
			Số dư đầu kỳ			1.500.000	
3c			Ghi nhận nguyên giá	01	241	600.000	
7			Thanh lý TSCĐ	01	214		300.000
			Cộng số phát sinh			600.000	300.000
			Số dư cuối kỳ			1.800.000	

SỔ CÁI

Đơn vị tính : 1.000 đồng

Tên tài khoản : Hao mòn TSCĐ Số hiệu : 214

Ngày ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	Trang SNKC	TK ĐỨ	Số phát sinh	
	Số	Ngày				Nợ	Có
			Số dư đầu kỳ				300.000
7			Thanh lý TSCĐ	01	211	300.000	
9			Chi phí bán hàng	01	641		10.200
			Chi phí quản lý	01	642		13.100
			Cộng số phát sinh			300.000	23.300
			Số dư cuối kỳ				23.300

SỔ CÁI

Đơn vị tính : 1.000 đồng

Tên tài khoản : Vay ngắn hạn Số hiệu : 311

Ngày ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	Trang SNKC	TK ĐỨ	Số phát sinh	
	Số	Ngày				Nợ	Có
			Số dư đầu kỳ				200.000
			Cộng số phát sinh			0	0
			Số dư cuối kỳ				200.000

SỔ CÁI

Đơn vị tính : 1.000 đồng

Tên tài khoản : Phải trả người bán Số hiệu : 331

Ngày ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	Trang SNKC	TK ĐỨ	Số phát sinh	
	Số	Ngày				Nợ	Có
			Số dư đầu kỳ				100.000
1a			Công cụ dụng cụ	01	153		5.800
			Thuế GTGT	01	133		580
2b			Tiền gởi ngân hàng	01	112	100.000	
3a			Mua TSCĐ	01	241		580.000
			Thuế GTGT	01	133		58.000
3b			Chi phí TSCĐ	01	241		3.000
6			Nhập hàng	01	156		500.000
			Thuế GTGT	01	133		50.000
			Cộng số phát sinh			100.000	1.197.380
			Số dư cuối kỳ				1.197.380

SỔ CÁI

Đơn vị tính : 1.000 đồng

Tên tài khoản : Nguồn vốn kinh doanh Số hiệu : 411

Ngày ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	Trang SNKC	TK ĐỨ	Số phát sinh	
	Số	Ngày				Nợ	Có
			Số dư đầu kỳ				1.600.000
			Cộng số phát sinh			0	0
			Số dư cuối kỳ				1.600.000

SỔ CÁI

Đơn vị tính : 1.000 đồng

Tên tài khoản : Khoản thuế được khấu trừ Số hiệu : 133

Ngày ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	Trang SNKC	TK ĐỨ	Số phát sinh	
	Số	Ngày				Nợ	Có
			Số dư đầu kỳ			0	
1a			Thuế GTGT	01	331	580	
1b			Thuế GTGT	01	111	10	
3a			Thuế GTGT	01	331	58.000	
6			Thuế GTGT	01	331	50.000	
			Cộng số phát sinh			108.590	0
			Số dư cuối kỳ			108.590	

SỔ CÁI

Đơn vị tính : 1.000 đồng

Tên tài khoản : Chi phí đầu tư XDCB Số hiệu : 241

Ngày ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	Trang SNKC	TK ĐỨ	Số phát sinh	
	Số	Ngày				Nợ	Có
			Số dư đầu kỳ			0	
3a			Mua TSCĐ	01	331	580.000	
3b			Nợ phải trả	01	331	3.000	
			Tiền mặt	01	111	5.000	
			TGNH	01	112	12.000	
3c			Ghi nhận NGTSCĐ	01			600.000
			Cộng số phát sinh			600.000	600.000
			Số dư cuối kỳ			0	

SỔ CÁI

Đơn vị tính : 1.000 đồng

Tên tài khoản : Giá vốn hàng bán Số hiệu : 632

Ngày ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	Trang SNKC	TK ĐỨ	Số phát sinh	
	Số	Ngày				Nợ	Có
8a			Xuất kho tiêu thụ	01	156	200.000	
12			Kết chuyển GVHB	01	911		200.000
			Cộng số phát sinh			200.000	200.000
			Số dư cuối kỳ				

SỔ CÁI

Đơn vị tính : 1.000 đồng

Tên tài khoản : Chi phí bán hàng Số hiệu : 641

Ngày ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	Trang SNKC	TK ĐỨ	Số phát sinh	
	Số	Ngày				Nợ	Có
4			Tiền lương	01	334	20.000	
5			Trích theo lương	01	338	3.800	
9			Khấu hao TSCĐ	01	214	10.200	
10c			Phân bổ CCDC	01	142	1.000	
12			K/C chi phí bán hàng	01	911		35.000
			Cộng số phát sinh			35.000	35.000
			Số dư cuối kỳ				

SỔ CÁI

Đơn vị tính : 1.000 đồng

Tên tài khoản : Chi phí quản lý doanh nghiệp Số hiệu : 642

Ngày ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	Trang SNKC	TK ĐỨ	Số phát sinh	
	Số	Ngày				Nợ	Có
4			Tiền lương	01	334	10.000	
5			Trích theo lương	01	338	1.900	
9			Khấu hao TSCĐ	01	214	13.100	
12			K/C CPQLDN	01	911		25.000
			Cộng số phát sinh			25.000	25.000
			Số dư cuối kỳ				

SỔ CÁI

Đơn vị tính : 1.000 đồng

Tên tài khoản : Doanh thu Số hiệu : 511

Ngày ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	Trang SNKC	TK ĐỨ	Số phát sinh	
	Số	Ngày				Nợ	Có
8b			Doanh thu	01	131		320.000
13			K/C doanh thu thuần	01	911	320.000	
			Cộng số phát sinh			320.000	320.000
			Số dư cuối kỳ				

SỔ CÁI

Đơn vị tính : 1.000 đồng

Tên tài khoản : Thuế phải nộp Số hiệu : 3331

Ngày ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	Trang SNKC	TK ĐỨ	Số phát sinh	
	Số	Ngày				Nợ	Có
8b			Thuế GTGT phải nộp	01	131		32.000
			Cộng số phát sinh			32.000	32.000
			Số dư cuối kỳ				32.000

SỔ CÁI

Đơn vị tính : 1.000 đồng

Tên tài khoản : Xác định kết quả kinh doanh Số hiệu : 911

Ngày ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	Trang SNKC	TK ĐỨ	Số phát sinh	
	Số	Ngày				Nợ	Có
12			Kết chuyển giá vốn	01	632	200.000	
			K/C chi phí bán hàng	01	641	35.000	
			K/C chi phí QLDN	01	642	25.000	
13			K/C doanh thu thuần	01	511		320.000
14			K/C lãi	01	421	60.000	
			Cộng số phát sinh			320.000	320.000
			Số dư cuối kỳ				

SỔ CÁI

Đơn vị tính : 1.000 đồng

Tên tài khoản : Lợi nhuận chưa phân phối Số hiệu : 421

Ngày ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	Trang SNKC	TK ĐỨ	Số phát sinh	
	Số	Ngày				Nợ	Có
							0
14			K/C Lãi	01	911		60.000
			Cộng số phát sinh			0	60.000
			Số dư cuối kỳ				60.000

SỔ CÁI

Đơn vị tính : 1.000 đồng

Tên tài khoản : Phải trả CB-CNV Số hiệu : 334

Ngày ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	Trang SNKC	TK ĐỨ	Số phát sinh	
	Số	Ngày				Nợ	Có
							0
4			CP bán hàng	01	641		20.000
			CP QLDN	01	642		10.000
5			Trừ BHXH, BHYT	01	338	1.800	
10a			Trả lương đợt 1	01	111	15.000	
11			Trả lương đợt 2	01	111	13.200	
			Cộng số phát sinh			30.000	30.000
			Số dư cuối kỳ				0

SỔ CÁI

Đơn vị tính : 1.000 đồng

Tên tài khoản : Phải trả khác Số hiệu : 338

Ngày ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	Trang SNKC	TK ĐỨ	Số phát sinh	
	Số	Ngày				Nợ	Có
							100.000
5			Trích theo lương	01	641		3.800
				01	642		1.900
				01	334		1.800
			Cộng số phát sinh			7.500	7.500
			Số dư cuối kỳ				107.500

3. Lập bảng cân đối tài khoản (1.000 đồng).

Tài khoản	Số dư đầu kỳ		Số phát sinh		Số dư cuối kỳ	
	Nợ	Có	Nợ	Có	Nợ	Có
111	100.000		0	33.410	66.590	
112	300.000		376.000	112.000	564.000	
131	200.000		352.000	376.000	176.000	
133	0		108.590		108.590	
142	0		6.000	1.000	5.000	
153	100.000		6.000	6.000	100.000	
156	100.000		500.000	200.000	400.000	
211	1.500.000		600.000	300.000	1.800.000	
214		300.000	300.000	23.300		23.300
241	0	0	600.000	600.000		

311		200.000	0	0		200.000
331		100.000	100.000	1.197.380		1.197.380
3331			0	32.000		32.000
334			30.000	30.000		
338		100.000	0	7.500		107.500
411		1.600.000	0	0		1.600.000
421			0	60.000		60.000
511			320.000	320.000		
632			200.000	200.000		
641			35.000	35.000		
642			25.000	25.000		
911			320.000	320.000		
Tổng	**2.300.000**	**2.300.000**	**3.878.590**	**3.878.590**	**3.220.180**	**3.220.180**

4. Lập bảng cân đối kế toán cuối kỳ :

TÀI SẢN		**NỢ PHẢI TRẢ và VỐN CHỦ SỞ HỮU**	
Tiền mặt	66.590	Vay ngắn hạn	200.000
Tiền gởi ngân hàng	564.000	Phải trả cho người bán	1.197.380
Phải thu khách hàng	176.000	Thuế GTGT phải nộp	32.000
Thuế GTGT khấu trừ	108.590	Phải trả khác	107.500
Chi phí trả trước	5.000	Nguồn vốn kinh doanh	1.600.000
Công cụ dụng cụ	100.000	Lãi lỗ	60.000
Hàng hóa	400.000		
TSCĐ hữu hình	1.800.000		
Hao mòn TSCĐ	(23.300)		
Tổng Tài sản	**3.196.880**	**Tổng Nguồn vốn**	**3.196.880**

3.6 PHẦN BÀI TẬP THỰC HÀNH

3.6.1 Bài tập số 01

Pat McNally mở một trường nghiệp vụ văn phòng gọi là Trường huấn luyện nghiệp vụ văn phòng VIP.

1. Với tư cách cá nhân, ông ta góp các tài sản sau đây vào doanh nghiệp :
   a. Tiền mặt : 5,700$
   b. Máy vi tính : 4,300$
   c. Thiết bị văn phòng : 3,600$
2. Tìm một địa điểm cho doanh nghiệp và trả tiền thuê nhà tháng đầu tiên là 260$.
3. Trả 190$ tiền quảng cáo ngày khai trương trường.
4. Nhận đơn của 3 sinh viên theo học chương trình nghiệp vụ văn phòng 4 tuần và 2 sinh viên theo học khóa tổng đài viên 10 ngày. Sẽ lên hóa đơn 1,300$ gởi các sinh viên.
5. Mua chịu dụng cụ 330$.
6. Lên hóa đơn đòi tiền các học sinh đăng ký 1,300$.
7. Trả lương phụ tá 1 tuần 220$.
8. Mua chịu một máy vi tính 480$, và thiết bị văn phòng 380$.
9. Trả tiền dụng cụ mua chịu ở mục (e) trên đây.
10. Sửa máy vi tính bị hỏng, trả tiền mặt 40$.
11. Lên hóa đơn đòi tiền 440$ cho những sinh viên ghi danh muộn trong khóa học.
12. Chuyển 300$ tiền mặt vào tài khoản vãng lai cá nhân.
13. Thu 1,080$ tiền thanh toán của các sinh viên đã gởi hóa đơn trước đây.
14. Trả hóa đơn điện nước cho tháng hiện tại là 90$.
15. Trả lương phụ tá 1 tuần 220$.
16. Thu tiền mặt 250$ của một sinh viên mới.

Yêu cầu :

1. Lập các tài khoản chữ T sau đây : Tiền mặt, Phải thu của khách hàng, Dụng cụ, Máy vi tính, Thiết bị văn phòng, Phải trả người cung

cấp, Vốn của Pat McNally, Pat McNally rút vốn, Doanh thu, Chi phí thuê nhà, Chi phí quảng cáo, Chi phí lương, Chi phí sửa chữa, Chi phí điện nước.

2. Ghi các nghiệp vụ kinh tế phát sinh bằng cách ghi nợ và ghi có thẳng vào các tài khoản chữ T, dùng mẫu tự nghiệp vụ để xác định từng khoản ghi nợ và ghi có.
3. Lập một bảng cân đối thử.

3.6.2 Bài tập số 02

John Powers là một thợ sơn nhà. Trong tháng 04/20xx ông ta hoàn tất các nghiệp vụ kinh tế sau đây :

1. 02/04 : Thành lập doanh nghiệp với thiết bị trị giá 1,230$ và gởi vào tài khoản tiền gởi của doanh nghiệp 7,100$.
2. 03/04 : Mua xe tải cũ giá 1,900$. Trả 500$ và ký một thương phiếu cho số tiền còn nợ.
3. 04/04 : Mua chịu dụng cụ 320$.
4. 05/04 : Sơn xong một căn nhà 2 tầng và lên hóa đơn khách hàng này 480$.
5. 07/04 : Nhận tiền công sơn 2 phòng 150$.
6. 08/04 : Thuê một phụ tá làm việc với ông ta, sẽ trả lương 6$/giờ.
7. 10/04 : Mua dụng cụ bằng tiền mặt 160$.
8. 11/04 : Nhận sec của khách hàng trước đây đã lên hóa đơn 480$.
9. 12/04 : Trả 400$ phí bảo hiểm cho 18 tháng.
10. 13/04 : Lập hóa đơn đòi tiền khách hàng 620$ về một dịch vụ sơn.
11. 14/04 : Trả lương cho phụ tá 25 giờ làm việc, 150$.
12. 15/04 : Mua bộ phận điều chỉnh cho xe tải, 40$.
13. 18/04 : Trả tiền mua dụng cụ vào ngày 04/04.
14. 20/04 : Mua chịu một cái thang mới (thiết bị) 60$ và dụng cụ 290$.
15. 22/04 : Nhận hóa đơn điện thoại 60$ phải trả trong tháng tới.
16. 23/04 : Nhận 330$ tiền khách hàng nợ trước đây.
17. 24/04 : Chuyển 300$ sang tài khoản vãng lai cá nhân.
18. 25/04 : Nhận 360$ tiền mặt về việc sơn 5 phòng.

19. 27/04 : Trả 200$ về thương phiếu ký mua xe tải.

20. 29/04 : Trả lương phụ tá 30 giờ làm việc, 180$.

Yêu cầu :

1. Lập các bút toán để ghi chép tất cả các nghiệp vụ kinh tế trên đây vào Nhật ký chung.
2. Lập các tài khoản Sổ cái sau đây và chuyển tất cả các bút toán trên đây vào Sổ cái : Tiền mặt (111), Phải thu của khách hàng (113), Dụng cụ (115), Thiết bị (116), Bảo hiểm trả trước (118), Xe tải (142), Thương phiếu phải trả (211), Phải trả người cung cấp (212), Vốn của John Powers (311), John Powers rút vốn (312), Doanh thu (411), Chi phí lương (511), Chi phí điện thoại (512), Chi phí xe tải (517).
3. Lập bảng cân đối thử cho cơ sở Powers Painting Service tính đến 30/04/20xx.
4. So sánh vấn đề ghi nhận được áp dụng đối với các nghiệp vụ kinh tế phát sinh vào ngày 05/04 và 07/04 và vấn đề phân loại áp dụng đối với các nghiệp vụ phát sinh vào ngày 12/04 và 14/04.

3.6.3 Bài tập số 03

Các số dư tài khoản của cơ sở Lou's Landscaping Service vào ngày 31/07/20xx được trình bày trong bảng cân đối thử sau đây :

CƠ SỞ LOU'S LANDSCAPING SERVICE
BẢNG CÂN ĐỐI THỬ
Ngày 31/07/20xx

Tiền mặt (111)	3,100$	
Phải thu khách hàng (113)	220$	
Dụng cụ (115)	460$	
Bảo hiểm trả trước (116)	400$	
Thiết bị (141)	4,400$	
Thương phiếu phải trả (211)		3,000$
Phải trả người cung cấp (212)		700$
Vốn của Lou Jacobson (311)		4,200$
Lou Jacobson rút vốn (312)		1,490$

Doanh thu dịch vụ (411)		420$
Chi phí thuê mướn thiết bị (412)		290$
Chi phí cho xe nâng hạ (413)		100$
Tổng	**9,390$**	**9,390$**

Trong tháng 8/20xx, ông Jacobson thực hiện các nghiệp vụ kinh tế sau đây :

1. 01/08 : Trả 140$ tiền dụng cụ mua chịu tháng trước.
2. 02/08 : Lên hóa đơn cho khách hàng 410$ về các dịch vụ đã thực hiện.
3. 03/08 : Trả 290$ tiền hợp đồng thuê xe nâng hạ trong tháng 8.
4. 05/08 : Mua chịu đồ dụng cụ 150$.
5. 07/08 : Thu 290$ tiền của khách hàng trước đây chưa lên hóa đơn.
6. 08/08 : Mua chịu 1,300$ thiết bị mới của Công ty Pendleton Manufacturing.
7. 09/08 : Nhận hóa đơn thay dầu xe nâng hạ 40$.
8. 12/08 : Trả lại một phần thiết bị mua ngày 08/08 không đạt yêu cầu trị giá 320$. Giảm thiết bị và các khoản phải trả.
9. 13/08 : Thu tiền của khách hàng trước đây đã lên hóa đơn 190$.
10. 14/08 : Thanh toán hóa đơn nhận vào ngày 09/08.
11. 16/08 : Rút 110$ tiền mặt của cơ sở để sử dụng riêng.
12. 19/08 : Trả tiền dụng cụ mua ngày 05/08.
13. 20/08 : Lên hóa đơn 270$ cho khách hàng về các dịch vụ đã thực hiện.
14. 23/08 : Mua lại thiết bị của một người bạn về hưu giá 280$. Tiền thanh toán rút từ tài khoản vãng lai cá nhân nhưng thiết bị sẽ được đem dùng trong cơ sở doanh nghiệp (Gợi ý : Coi như chủ nhân đầu tư).
15. 25/08 : Thu 390$ tiền thanh toán của khách hàng trước đây đã lên hóa đơn.
16. 27/08 : Mua xăng cho xe nâng hạ 30$ bằng tiền mặt.
17. 29/08 : Trả 600$ để giảm số tiền trong thương phiếu phải trả.

Yêu cầu :

1. Lập các bút toán để ghi các nghiệp vụ kinh tế trong tháng 8 vào Nhật ký chung.
2. Mở các tài khoản Sổ cái cho các tài khoản trình bày trong bảng cân đối thử. Ghi các khoản tiền trong bảng cân đối thử ngày 31/07 vào các tài khoản Sổ cái.
3. Chuyển các bút toán vào các tài khoản Sổ cái.
4. Lập bảng cân đối thử vào ngày 31/08/20xx.

3.6.4 Bài tập số 04

Kwan Lee bắt đầu kinh doanh một cơ sở chùi thảm vào ngày 01/10 và thực hiện các nghiệp vụ kinh tế sau đây trong tháng :

1. 01/10 : Bắt đầu việc kinh doanh bằng cách chuyển 6,000$ từ tài khoản cá nhân sang tài khoản kinh doanh ở ngân hàng.
2. 02/10 : Đặt mua đồ dụng cụ lau chùi thảm 500$.
3. 03/10 : Mua thiết bị lau chùi bằng tiền mặt 1,400$.
4. 04/10 : Thuê một xe chở hàng bằng một hợp đồng thuê mướn 2 tháng trả trước 600$.
5. 07/10 : Nhận đồ dụng cụ lau chùi thảm đặt vào ngày 02/10 và 10 ngày nữa trả một nửa số tiền đó và 30 ngày nữa trả số tiền còn lại.
6. 09/10 : Trả tiền sửa chữa xe chở hàng bằng tiền mặt 40$.
7. 12/10 : Nhận tiền công lau chùi thảm 480$.
8. 17/10 : Trả nửa số tiền nợ mua dụng cụ vào ngày 07/10 là 250$.
9. 21/10 : Lập hóa đơn đòi tiền cho khách hàng đặt lau chùi thảm 670$.
10. 24/10 : Trả tiền công sửa chữa thêm xe chở hàng 40$.
11. 27/10 : Thu 300$ của khách hàng ghi nợ vào ngày 21/10.
12. 31/10 : Rút 350$ khỏi tài khoản của doanh nghiệp để sử dụng riêng.

Yêu cầu :

1. Lập các bút toán để ghi các nghiệp vụ kinh tế trên đây vào Nhật ký chung.
2. Lập các tài khoản Sổ cái sau đây và chuyển các bút toán nhật ký qua Sổ cái : Tiền mặt (111), Phải thu của khách hàng (113), Dụng

cụ lau chùi thảm (115), Tiền thuê trả trước (116), Thiết bị lau chùi (141), Phải trả người cung cấp (211), Vốn của Kwan Lee (311), Kwan Lee rút vốn (312), Doanh thu lau chùi thảm (411), Chi phí sửa chữa (511).

3. Lập bảng cân đối thử cho cơ sở Lee Carpet Cleaning Service vào ngày 31/10/20xx.

CHƯƠNG 4

ĐO LƯỜNG THU NHẬP KINH DOANH VÀ CÁC BÚT TOÁN ĐIỀU CHỈNH

(Business Income and Adjusting Entries)

Mục tiêu học tập :

Sau khi nghiên cứu chương này, bạn có thể :

1. Hiểu được doanh thu và chi phí được xác định như thế nào ?
2. Hiểu được thời điểm ghi nhận doanh thu ?
3. Hiểu được nguyên tắc ghi nhận doanh thu và chi phí ?
4. Hiểu được bảng cân đối trước khi điều chỉnh, các bút toán điều chỉnh, lập bảng cân đối sau khi điều chỉnh ?
5. Hiểu được các sai sót có thể xảy ra, cách xử lý các sai sót thực hiện như thế nào ?

4.1 ĐO LƯỜNG THU NHẬP KINH DOANH

4.1.1 Khái niệm

Thu nhập là thước đo hiệu quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp, là hiệu số giữa doanh thu và chi phí hợp lý. Doanh thu thuộc hoạt động bán hàng và cung cấp dịch vụ trong kỳ kế toán nào thì chi phí hợp lý cũng liên quan đến hoạt động bán hàng và cung cấp dịch vụ và phát sinh trong kỳ với doanh thu. Nếu doanh thu phát sinh trong kỳ kế toán này mà chi phí phát sinh trong kỳ kế toán khác thì kế toán đã vi phạm nguyên tắc phù hợp khi hạch toán doanh thu và chi phí. Nếu doanh thu chưa thực sự phát sinh mà kế toán ghi nhận sẽ vi phạm nguyên tắc trọng yếu. Do đó, việc xác định thu nhập phải được dựa trên nguyên tắc ghi nhận doanh thu và chi phí sao cho doanh thu và chi phí được ghi nhận không bị vi phạm các nguyên tắc và chuẩn mực kế toán. Như vậy, thu nhập là thước đo hiệu quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp và :

- Thu nhập được xác định theo một quy tắc chung.
- Có thể sử dụng quy tắc chung này để so sánh hiệu quả hoạt động của các công ty khác nhau bởi vì chúng được xác định theo phương thức giống nhau.

Như đã trình bày phần trên, việc xem xét và đánh giá doanh thu và chi phí phát sinh trong kỳ là quan trọng, là cơ sở đánh giá các chỉ tiêu trên báo cáo tài chính có trung thực hay không ? Trong một kỳ kế toán có thể phát sinh một hay nhiều chu kỳ kinh doanh khác nhau, hoặc một chu kỳ kinh doanh có thể liên quan đến hai hay nhiều kỳ kế toán khác nhau ? Vậy chu kỳ kinh doanh là gì ? Chu kỳ kinh doanh – là thời gian từ lúc bỏ tiền ra mua hàng hóa dịch vụ cho đến khi bán hàng thu tiền về. Tùy theo sản phẩm hàng hóa kinh doanh mà chu kỳ kinh doanh của những doanh nghiệp sẽ khác nhau. Vậy vấn đề đặt ra là doanh nghiệp nên đánh giá hiệu quả hoạt động kinh doanh của mình theo chu kỳ kinh doanh hay theo kỳ kế toán ? Nếu theo kỳ kinh doanh, mỗi công ty kinh doanh những mặt hàng khác nhau thì làm sao đánh giá ? Hoặc những công ty khác nhau kinh doanh những mặt hàng khác nhau thì làm sao kế toán, những nhà phân tích tài chính có thể đánh giá, so sánh phân tích để hiểu được một cách tương đối đầy đủ về tình hình tài chính của doanh nghiệp. Chính vì vậy, kỳ kế toán sẽ cần thiết cho các doanh nghiệp đánh giá hiệu quả kinh doanh của mình trong một kỳ kế toán nhất định nào đó.

Với hình thức này, chi phí được thể hiện trên báo cáo thu nhập theo chức năng của chúng trong quá trình sản xuất kinh doanh như chi phí sản xuất, chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp. Chính lý do này, dòng chi phí trên báo cáo kết quả kinh doanh chỉ thể hiện một cách chung nhất những phí tổn tài nguyên vật lực tương xứng theo từng chức năng hoạt động doanh nghiệp để đạt được một nguồn thu nhập cho doanh nghiệp.

BÁO CÁO THU NHẬP
Doanh số bán
Trừ : Các khoản làm giảm trừ doanh thu
Doanh thu thuần
Trừ : Giá vốn hàng bán
Lãi gộp
Trừ : Chi phí hoạt động
Lãi trước thuế
Trừ : Thuế lợi tức
Lãi ròng

Với hình thức báo cáo thu nhập theo dạng hiệu số gộp là báo cáo mà các khoản mục được ghi nhận trên báo cáo kết quả kinh doanh tuân theo mô hình ứng xử chi phí. Điều này có nghĩa là chi phí được thể hiện qua dòng biến phí và định phí. Chính sự thể hiện này giúp cho nhà quản trị dễ dàng nhận biết mối quan hệ chi phí – khối lượng – doanh thu – lợi nhuận. Từ đó, tạo điều kiện tốt hơn trong việc hoạch định các mức độ chi phí, khối lượng, doanh thu để đạt được lợi nhuận kỳ vọng. Hình thức thể hiện chi phí trên cũng giúp cho nhà quản trị hoạch định được cơ cấu chi phí – biến phí – định phí thích hợp trong các môi trường kinh doanh khác nhau để đạt được các mục tiêu kinh doanh tốt hơn. Đây chính là hình thức báo cáo thu nhập phổ biến trong quản trị.

BÁO CÁO THU NHẬP
Doanh số bán
Biến phí sản xuất kinh doanh
Hiệu số gộp
Định phí sản xuất kinh doanh
Lãi trước lãi vay và thuế thu nhập doanh nghiệp (EBIT)
Lãi vay
Lãi trước thuế
Thuế lợi tức (thuế thu nhập)
Lãi ròng

Lợi nhuận là điều được đặc biệt quan tâm đối với các nhà quản lý doanh nghiệp, vì nhờ đó người ta có thể bảo toàn được vốn chủ sở hữu, mở rộng được sản xuất.

4.1.2 Xác định thu nhập theo kỳ kế toán

a. Thu nhập của doanh nghiệp

Thông thường, trong thực tế, các công ty đều có cách xác định thu nhập và kỳ kế toán khác nhau. Tuy nhiên, hầu hết kỳ kế toán được xác định theo năm dương lịch, nhưng có một số công ty xác định thời điểm kết thúc năm tài chính không vào ngày 31 tháng 12 mà theo tính chất thời vụ hoặc đặc điểm kinh doanh riêng. Đồng thời, các công ty cũng có thể thiết lập các báo cáo ngắn như : báo cáo theo quý, theo tháng.

Theo quy định của Luật kế toán Việt Nam, kỳ kế toán của doanh nghiệp có thể là tháng, quý và năm. Riêng kỳ kế toán năm, kỳ kế toán bắt đầu vào quý này và kết thúc vào cuối quý trước

Trong một kỳ kế toán, kế toán xác định thu nhập và trình bày trên báo cáo thu nhập. Do đó, báo cáo thu nhập chỉ tập trung vào chỉ tiêu lợi nhuận, tuy nhiên, hạn chế của báo cáo thu nhập là kết quả thu nhập tùy thuộc vào quan điểm kế toán trong quá trình hạch toán (định khoản), chi phí (chi phí khấu hao, phân bổ chi phí, hạch toán hàng tồn kho,...). Hơn nữa, doanh thu chỉ được ghi nhận khi nghiệp vụ phát sinh (theo quan điểm của thuế : khi có hóa đơn bán hàng và khi nhận được tiền). Nhược điểm này dẫn đến sự cần thiết của báo cáo lưu chuyển tiền tệ.

Nội dung của báo cáo thu nhập là chi tiết hóa các chỉ tiêu của dẳng thức tổng quát quá trình kinh doanh :

DOANH THU – CHI PHÍ = LỢI NHUẬN

Theo đoạn 30, chuẩn mực số 1, lợi nhuận là thước đo kết quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp. Các yếu tố liên quan trực tiếp đến việc xác định lợi nhuận là doanh thu, thu nhập khác và chi phí. Doanh thu, thu nhập khác, chi phí và lợi nhuận là các chỉ tiêu phản ánh tình hình kinh doanh của doanh nghiệp.

b. Doanh thu

Doanh thu và thu nhập khác là tổng giá trị các lợi ích kinh tế doanh nghiệp thu được trong kỳ kế toán, phát sinh từ các hoạt động sản xuất, kinh doanh thông thường và các hoạt động khác của doanh nghiệp, góp phần làm tăng vốn chủ sở hữu, không bao gồm khoản góp vốn của cổ đông hoặc chủ sở hữu. Trong khi đó, chi phí là tổng giá trị các khoản làm giảm lợi ích kinh tế trong kỳ kế toán dưới hình thức các khoản tiền chi ra, các khoản khấu trừ tài sản hoặc phát sinh các khoản nợ dẫn đến làm giảm vốn chủ sở hữu, không bao gồm khoản phân phối cho cổ đông hoặc chủ sở hữu. Tuy nhiên, doanh thu và thu nhập khác theo quy định của chuẩn mực chung có khác biệt cụ thể :

Doanh thu phát sinh trong quá trình hoạt động kinh doanh thông thường của doanh nghiệp và thường bao gồm : Doanh thu bán hàng, doanh thu cung cấp dịch vụ, tiền lãi, tiền bản quyền, cổ tức và lợi nhuận được chia...

Thu nhập khác bao gồm các khoản thu nhập phát sinh từ các hoạt động ngoài các hoạt động tạo ra doanh thu, như : thu từ thanh lý, nhượng bán tài sản cố định, thu tiền phạt khách hàng do vi phạm hợp đồng,...

Doanh thu và thu nhập khác được ghi nhận trong Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh khi thu được lợi ích kinh tế trong tương lai có liên quan tới sự gia tăng về tài sản hoặc giảm bớt nợ phải trả và giá trị gia tăng đó phải xác định được một cách đáng tin cậy.

Tóm lại, doanh thu (Revenues) là giá cả của những hàng hóa, dịch vụ, sản phẩm,... mà một doanh nghiệp đã cung cấp được cho khách hàng trong một thời kỳ nào đó. Vì khi cung cấp các sản phẩm hàng hóa thì doanh nghiệp có thể thu được tiền hoặc lời hứa về sự chi trả. Vì vậy doanh thu sẽ tương đương với sự gia tăng của tiền và các khoản phải thu có liên quan đến việc cung cấp hàng hóa dịch vụ. Tuy nhiên không phải bất kỳ sự gia tăng nào của tiền cũng là doanh thu như vay nợ, đòi nợ, đầu tư...

c. Chi phí

Chi phí bao gồm các chi phí sản xuất, kinh doanh phát sinh trong quá trình hoạt động kinh doanh thông thường của doanh nghiệp và các chi phí khác. Chi phí sản xuất, kinh doanh phát sinh trong quá trình hoạt động kinh doanh thông thường của doanh nghiệp, như : giá vốn hàng bán, chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp, chi phí lãi tiền vay, và những chi phí liên quan đến hoạt động cho các bên khác sử dụng tài sản sinh ra lợi tức, tiền bản quyền,... Những chi phí này phát sinh dưới dạng tiền và các khoản tương đương tiền, hàng tồn kho, khấu hao máy móc, thiết bị. Chi phí khác bao gồm các chi phí ngoài các chi phí sản xuất, kinh doanh phát sinh trong quá trình hoạt động kinh doanh thông thường của doanh nghiệp, như : chi phí về thanh lý, nhượng bán tài sản cố định, các khoản tiền bị khách hàng phạt do vi phạm hợp đồng,...

Chi phí sản xuất, kinh doanh và chi phí khác được ghi nhận trong Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh khi các khoản chi phí này làm giảm bớt lợi ích kinh tế trong tương lai có liên quan đến việc giảm bớt tài sản hoặc tăng nợ phải trả và chi phí này phải xác định được một cách đáng tin cậy đồng thời phải tuân thủ nguyên tắc phù hợp giữa doanh thu và chi phí.

Khi lợi ích kinh tế dự kiến thu được trong nhiều kỳ kế toán có liên quan đến doanh thu và thu nhập khác được xác định một cách gián tiếp thì các chi phí liên quan được ghi nhận trong Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh trên cơ sở phân bổ theo hệ thống hoặc theo tỷ lệ. Một khoản chi phí được ghi nhận ngay vào Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh trong kỳ khi chi phí đó không đem lại lợi ích kinh tế trong các kỳ sau.

Tóm lại, chi phí (Expenses) là trị giá của tất cả những hàng hóa, dịch vụ, sản phẩm,... mà một doanh nghiệp đã sử dụng hết trong một thời kỳ nào đó. Thông thường khi phát sinh chi phí sẽ làm tăng khoản phải trả hoặc làm giảm tiền. Tuy nhiên không phải bất kỳ việc giảm tiền nào cũng là chi phí, như rút vốn, trả nợ, cho vay,...

Như vậy, doanh thu, thu nhập khác và chi phí được trình bày trong Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh để cung cấp thông tin cho việc đánh giá

năng lực của doanh nghiệp trong việc tạo ra các nguồn tiền và các khoản tương đương tiền trong tương lai. Các yếu tố doanh thu, thu nhập khác và chi phí có thể trình bày theo nhiều cách trong báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh để trình bày tình hình kinh doanh của doanh nghiệp, như : Doanh thu, chi phí và lợi nhuận của hoạt động kinh doanh thông thường và hoạt động khác. Chi phí (Expenses) : chi phí là trị giá của tất cả những hàng hóa, dịch vụ, sản phẩm,... mà một doanh nghiệp đã sử dụng hết trong một thời kỳ nào đó. Thông thường khi phát sinh chi phí sẽ làm tăng khoản phải trả hoặc làm giảm tiền. Tuy nhiên không phải bất kỳ việc giảm tiền nào cũng là chi phí, như rút vốn, trả nợ, cho vay,...

4.1.3 Đo lường thu nhập

Trong thực tế, các công ty có thể thực hiện hai cách đo lường thu nhập là :

- Kế toán theo thực tế phát sinh – Ghi nhận các giao dịch khi doanh thu và chi phí phát sinh (xảy ra) mặc dù chưa thu hoặc chi tiền.
- Kế toán theo tiền mặt – Chỉ ghi nhận các giao dịch khi có thực thu hoặc thực chi tiền mặt.

Tuy nhiên, theo đoạn 3, chuẩn mực chung số 1, quy định : Mọi nghiệp vụ kinh tế, tài chính của doanh nghiệp liên quan đến tài sản, nợ phải trả, nguồn vốn chủ sở hữu, doanh thu, chi phí phải được ghi sổ kế toán vào thời điểm phát sinh, không căn cứ vào thời điểm thực tế thu hoặc thực tế chi tiền hoặc tương dương tiền. Báo cáo tài chính lập trên cơ sở dồn tích (thực tế phát sinh) phản ảnh tình hình tài chính của doanh nghiệp trong quá khứ, hiện tại và tương lai. Nghĩa là các doanh nghiệp phải thực hiện kế toán theo thực tế phát sinh chứ không thực hiện kế toán theo tiền mặt.

a. Sự khác biệt giữa kế toán thực tế phát sinh và kế toán tiền mặt

Kế toán theo thực tế phát sinh (kế toán dồn tích) là kế toán ghi nhận khi nghiệp vụ kinh tế phát sinh.

- Doanh thu được ghi nhận khi thực tế phát sinh. Cụ thể, doanh thu được ghi nhận khi hàng hóa dịch vụ đã được chuyển giao cho người mua mặc dù lúc đó người bán chưa thu được tiền ngay.
- Chi phí được ghi nhận khi thực tế phát sinh. Cụ thể, chi phí được ghi nhận khi nó phát sinh cho dù chưa trả tiền. Ví dụ : chi phí lương, vận chuyển, v.v...

Theo đoạn 03, chuẩn mực kế toán Việt Nam số 01. Mọi nghiệp vụ kinh tế, tài chính của doanh nghiệp liên quan đến tài sản, nợ phải trả, nguồn vốn

chủ sở hữu, doanh thu, chi phí phải được ghi sổ kế toán vào thời điểm phát sinh, không căn cứ vào thời điểm thực tế thu hoặc thực tế chi tiền hoặc tương đương tiền. Báo cáo tài chính lập trên cơ sở dồn tích phản ảnh tình hình tài chính của doanh nghiệp trong quá khứ, hiện tại và tương lai.

Kế toán theo tiền mặt là kế toán ghi nhận khi doanh nghiệp nhận được tiền hay thời điểm doanh nghiệp chi trả tiền :

- Doanh thu được ghi nhận vào thời điểm thu được tiền mặt.
- Chi phí được ghi nhận vào thời điểm chi trả tiền mặt.

b. Đo lường lợi nhuận

Trong thực tế, chỉ khi nào thực hiện theo nguyên tắc kế toán dồn tích, nghĩa là kế toán theo thực tế phát sinh thì khi đó mới có thể đo lường được lợi nhuận. Có như vậy, lợi nhuận mới thể hiện hoàn chỉnh hơn về những hoạt động xảy ra trong một kỳ kinh doanh. Nghĩa là lợi nhuận được đo lường trên cơ sở kế toán ghi nhận doanh thu và chi phí thực tế phát sinh trong một kỳ của kế toán. Hay nói cách khác là doanh thu và chi phí phải phù hợp với nhau trong niên độ kế toán.

Theo đoạn 06, chuẩn mực kế toán Việt Nam số 01. Việc ghi nhận doanh thu và chi phí phải phù hợp với nhau. Khi ghi nhận một khoản doanh thu thì phải ghi nhận một khoản chi phí tương ứng có liên quan đến việc tạo ra doanh thu đó. Chi phí tương ứng với doanh thu gồm chi phí của kỳ tạo ra doanh thu và chi phí của các kỳ trước hoặc chi phí phải trả nhưng liên quan đến doanh thu của kỳ đó.

Do đó, việc xác định doanh thu, chi phí là kiểm tra xem việc ghi nhận doanh thu và chi phí có đúng vào kỳ phát sinh hay không ?

4.2 CÁC NGUYÊN TẮC GHI NHẬN DOANH THU VÀ CHI PHÍ

Để có thể xác định chính xác doanh thu và chi phí các kế toán viên còn phải nắm vững các vấn đề sau đây :

4.2.1 Tài khoản tạm thời và tài khoản thường xuyên

a. Tài khoản tạm thời (Temporary account)

Tài khoản tạm thời (temporary account) là những tài khoản mà số dư của nó sẽ bị xóa đi bằng những bút toán khóa sổ (closing entries) vào cuối mỗi kỳ kế toán để chuẩn bị cho việc ghi chép trong kỳ kế toán mới. Như vậy loại tài khoản này chỉ để theo dõi những khoản phát sinh riêng cho từng kỳ kế toán. Nó bao gồm :

- Nhóm tài khoản doanh thu.
- Nhóm tài khoản chi phí.
- Tài khoản rút vốn.
- Tài khoản xác định kết quả.

Vì những tài khoản này liên quan đến báo cáo thu nhập nên người ta còn gọi tài khoản tạm thời là tài khoản báo cáo thu nhập.

b. Tài khoản thường xuyên (Permanent account)

Tài khoản thường xuyên (permanent account) là những tài khoản mà số dư cuối mỗi kỳ của nó sẽ được giữ lại làm số dư cho đầu kỳ sau. Tài khoản thường xuyên bao gồm :

- Nhóm tài khoản tài sản.
- Nhóm tài khoản nợ phải trả.
- Tài khoản vốn.

Vì những tài khoản này liên quan đến bảng cân đối tài sản nên người ta còn gọi tài khoản thường xuyên là tài khoản bảng cân đối tài sản.

HỆ THỐNG TÀI KHOẢN

	Tài sản		Tài khoản **thường xuyên**
	Nợ phải trả		
Tài khoản **tạm thời**	Vốn chủ sở hữu	Vốn	
		Rút vốn	
		Xác định kết quả	
	Doanh thu		
	Chi phí		

4.2.2 Kỳ kế toán (Accounting period)

Các thương vụ sẽ cứ liên tục phát sinh không cùng bắt đầu và không cùng kết thúc theo một mốc thời gian nào cả, trong khi đó các nhà quản lý lại có nhu cầu về thông tin để thực hiện việc quản lý của mình. Vì vậy họ đã chia quá trình hoạt động của doanh nghiệp ra những khoảng thời gian đều nhau và gọi đó là những kỳ kế toán. Việc so sánh kết quả đạt được giữa những kỳ này sẽ giúp đánh giá được hiệu quả hoạt động của doanh nghiệp. Kỳ kế toán có thể có độ dài là 01 tháng, 03 tháng, 06 tháng hay 01 năm. Kỳ kế toán

01 năm còn được gọi là Fiscal year (năm tài chính, niên độ kế toán, hay còn gọi là tài khóa). Một tài khóa không nhất thiết phải trùng với năm dương lịch. Thông thường thời điểm kết thúc một Fiscal year được chọn là lúc không đúng thời vụ hay việc buôn bán, kinh doanh ế ẩm nhằm mục đích dễ dàng kiểm kê, kế toán viên có thời gian thực hiện các động tác xử lý cuối kỳ, và quan trọng nhất là việc phân bổ chi phí và doanh thu của những thương vụ liên quan đến nhiều kỳ kế toán sẽ đơn giản và chính xác hơn.

4.2.3 Các nguyên tắc căn bản

a. Sự phù hợp (Matching rule)

Một số doanh nghiệp nhỏ tính toán doanh thu theo số tiền thực thu và chi phí theo số tiền thực chi trong kỳ. Cách tính này tạo ra một trị giá lãi ròng không chính xác và việc so sánh lãi ròng giữa các kỳ kế toán với nhau sẽ tạo ra những nhận xét sai lệch, thậm chí là trái ngược với tình hình kinh doanh của doanh nghiệp, vì vậy doanh thu và chi phí phải được xác định tuân thủ luật tương xứng. Quy luật này được phát biểu như sau : "Doanh thu được ấn định vào trong kỳ kế toán mà những hàng hóa và dịch vụ đã thực sự cung cấp cho khách hàng, còn chi phí được ấn định vào trong kỳ kế toán mà ở đó nó được sử dụng hết với mục đích tạo ra doanh thu nói trên".

b. Giả định về sự liên tục trong hoạt động kinh doanh

Khi được hình thành thì tất cả các doanh nghiệp đều mong muốn là sẽ hoạt động liên tục trong một thời gian rất dài, thậm chí là vô hạn định. Các kế toán viên phải có sự giả định theo mong muốn này để có thể tính toán dễ dàng doanh thu và chi phí. Ngoài các khoản doanh thu và chi phí liên quan trực tiếp đến từng kỳ thì cũng còn nhiều loại doanh thu và chi phí liên quan đến rất nhiều kỳ kế toán như chi phí về các tài sản cố định hay doanh thu được ứng trước trong một thời gian dài.

4.2.4 Cách ghi nhận doanh thu và chi phí

Ghi theo tình hình thực tế phát sinh là trường hợp căn bản nhất để ghi nhận doanh thu và chi phí, ở đó doanh thu sẽ được ghi nhận khi dịch vụ, hàng hóa đã cung cấp cho khách hàng và lập hóa đơn, lúc này khách có thể trả tiền ngay hoặc thiếu nợ; còn chi phí sẽ được ghi nhận khi chi tiền, hay nhận được hóa đơn về những dịch vụ, hàng hóa đã sử dụng trong kỳ.

Ngoài những trường hợp nói trên thì doanh thu và chi phí còn được ghi nhận bằng cách điều chỉnh các tài khoản.

4.3 QUY TRÌNH ĐIỀU CHỈNH KẾ TOÁN

Việc điều chỉnh các tài khoản thông qua các bút toán điều chỉnh (adjsusting entries). Đây là những bút toán được tiến hành vào cuối mỗi kỳ kế toán nhằm mục đích tính toán đầy đủ doanh thu và chi phí để xác định đúng lãi ròng. Bút toán điều chỉnh có đặc điểm là luôn liên quan giữa một tài khoản thường xuyên và tài khoản tạm thời, nghĩa là sự điều chỉnh sẽ liên quan đến báo cáo thu nhập và bảng cân đối tài sản.

4.3.1 Các bút toán điều chỉnh (Adjusting entries)

a. Khái niệm

Các bút toán điều chỉnh dùng để điều chỉnh các khoản chi đã trả trước, các khoản thu đã nhận trước cần phân bổ dần vào chi phí, doanh thu của nhiều kỳ và các khoản chi phải trả, các khoản thu phải thu cần tính trước vào chi phí, doanh thu trong kỳ.

b. Phân loại

Có 2 loại bút toán điều chỉnh cơ bản :

a) Deferrals (Phân bổ chi phí và doanh thu liên quan đến nhiều kỳ)

- Chi phí cần phân bổ dần vào chi phí của nhiều kỳ : Các khoản chi phí trả trước (Prepaid expenses); Vật liệu (Supplies); Khấu hao tài sản cố định (Deperciation expenses).
- Doanh thu được ứng trước cần phân bổ vào doanh thu của nhiều kỳ (Unearned Revenues).

b) Accruals (Chi phí và doanh thu đã phát sinh nhưng chưa ghi nhận)

- Chi phí phải trả tính trước vào chi phí trong kỳ.
- Doanh thu phải thu tính trước vào doanh thu trong kỳ.

Như vậy, việc điều chỉnh chỉ tiến hành đối với những khoản doanh thu và chi phí có liên quan đến nhiều kỳ kế toán. Có 4 trường hợp cần điều chỉnh được trình bày sau đây :

- Các khoản chi phí đã thực chi trong một kỳ và cần phải phân bổ vào nhiều kỳ sau đó (Prepaid rent, prepaid insurance, supplies...).
- Doanh thu đã thực nhận trong một kỳ nhưng phải phân bổ cho nhiều kỳ.
- Doanh thu chưa thu và chưa lập hóa đơn nhưng phải tính trước.

- Tính trước các khoản chi phí chưa chi.

Hai trường hợp trên gọi là Deferrals, còn hai trường hợp sau gọi là Accruals (hoặc Uncollected revenue và Unrecorded expense).

4.3.2 Tiến trình thực hiện các bút toán điều chỉnh

a. Các khoản chi phí phát sinh trong một kỳ nhưng phân bổ cho nhiều kỳ

Chi phí trả trước

Một số loại chi phí có đặc điểm là phải chi trả trước khi sử dụng. Tại thời điểm chi trả thì không được ghi nhận là chi phí mà đến cuối mỗi kỳ kế toán phải xác định được phần phải tính vào chi phí trong kỳ để điều chỉnh, phần này được gọi là đã hết hạn hoặc quá hạn (expired), phần còn lại là un-expired.

Trong ví dụ, vào ngày 2/1 doanh nghiệp đã trả trước tiền thuê nhà cho 2 tháng là $1,600 và nghiệp vụ này đã được ghi trên tài khoản tiền thuê nhà trả trước. Tính đến cuối tháng 1 thì một nửa số tiền này đã bị xem là expired và phải được tính vào chi phí bằng bút toán điều chỉnh (adjusting entry) sau :

Tiền thuê nhà trả trước					**Chi phí thuê nhà**		
Jan.2	1,600	Jan.31	800	(a) →	Jan.31	800	
Bal.	**800**						

Nếu bút toán này thiếu thì phần chi phí sẽ bị thiếu đi $800 và lãi ròng sẽ nhiều hơn giá trị đúng là $800, và số dư của tài khoản tiền thuê nhà trả trước cũng không phù hợp với thực tế khi lập bảng cân đối tài sản. Do đó, tất cả các báo cáo đều bị sai lệch.

Chi phí bảo hiểm cũng phải được trả trước. Trong ví dụ, ngày 8/1 doanh nghiệp đã trả trước $960 cho 1 năm, đến cuối tháng 1 phần chi phí phải tính là $80.

Bảo hiểm trả trước					**Chi phí bảo hiểm**		
Jan.8	960	Jan.31	80	(b) →	Jan.31	80	
Bal.	**880**						

Các loại vật dụng cũng được xem như chi phí trả trước vì thông thường phải chi mua trước khi sử dụng.

Giả sử rằng kết quả kiểm kê kho vật dụng cho thấy dụng cụ nghệ thuật còn tồn kho trị giá $1,300 và dụng cụ văn phòng là $600, điều này có nghĩa là trị giá vật dụng đã sử dụng trong tháng tương ứng là $500 và $200. Những bút toán điều chỉnh cho các trường hợp này là :

Dụng cụ nghệ thuật					**Chi phí dụng cụ nghệ thuật**		
Jan.6	1,800	Jan. 31	500	(c) →	Jan. 31	500	
Bal.	**1,300**						

Dụng cụ văn phòng					**Chi phí dụng cụ văn phòng**		
Jan.6	800	Jan. 31	200	(d) →	Jan. 31	200	
Bal.	**600**						

Khấu hao tài sản cố định

Tài sản cố định là những tài sản có trị giá cao và thời gian sử dụng lâu dài. Chi phí về những loại tài sản này được tính toán dưới hình thức khấu hao (depreciation). Cách tính thông dụng và đơn giản nhất là khấu hao theo đường thẳng (straight line depreciation), nghĩa là :

$$\text{Chi phí khấu hao} = \frac{\text{Trị giá tài sản}}{\text{Thời gian sử dụng ước tính}}$$

Giả sử rằng thiết bị nghệ thuật và thiết bị văn phòng đều được ước tính là sử dụng trong 5 năm (60 tháng) thì số khấu hao hàng tháng của các tài sản này tương ứng là $70 và $50.

Mức khấu hao hàng tháng của :

$$\text{Thiết bị nghệ thuật} = \frac{\$4,200}{60} = \$70/\text{tháng}$$

Mức khấu hao hàng tháng của :

$$\text{Thiết bị văn phòng} = \frac{\$3,000}{60} = \$50/\text{tháng}$$

Cụ thể những bút toán điều chỉnh như sau :

Thiết bị nghệ thuật		Hao mòn lũy kế thiết bị nghệ thuật			Chi phí khấu hao thiết bị nghệ thuật	
Jan.4 4,200			Jan.31 70	(e) →	Jan.3 70	

Thiết bị văn phòng		Hao mòn lũy kế thiết bị văn phòng			Chi phí khấu hao thiết bị văn phòng	
Jan.4 3,000			Jan.31 50	(f) →	Jan.31 50	

Tuy nhiên việc ghi nhận chi phí khấu hao có điểm khác với dụng cụ. Vì mục đích muốn thể hiện được nguyên giá của tài sản nên bút toán điều chỉnh sẽ không ghi giảm trực tiếp trên tài khoản tài sản cố định, mà ghi bằng tài khoản khác, đó là tài khoản hao mòn lũy kế. Tài khoản hao mòn lũy kế được xem là tài khoản điều chỉnh, hay tài khoản bù trừ (Contra account) cho tài khoản tài sản cố định và nó cũng thuộc nhóm tài sản. Trên bảng cân đối tài sản người ta thể hiện cả nguyên giá, cả giá trị hao mòn để tính toán ra giá trị còn lại và cách trình bày như sau :

Tài sản		
Tiền mặt		
.....		
Thiết bị mỹ thuật	$4,200	
Giảm : Điều chỉnh khấu hao thiết bị mỹ thuật	70	**$4,170**
Thiết bị văn phòng	3,000	
Giảm : Điều chỉnh khấu hao thiết bị văn phòng	50	**$2,950**
Tổng tài sản		

b. Doanh thu phải phân bổ cho nhiều kỳ

Một số doanh nghiệp thường nhận được tiền ứng trước của khách hàng và tại thời điểm này chưa thể ghi nhận là doanh thu, và đến cuối kỳ cần phải xác định lại trị giá của những sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ đã cung cấp cho khách hàng trong tổng số tiền ứng trước là bao nhiêu để tính vào doanh thu cho phù hợp với luật tương xứng.

Vào ngày 15/1, khi nhận được $1,000 tiền ứng trước của khách hàng thì doanh nghiệp đã thể hiện trên tài khoản doanh thu nhận trước. Giả sử rằng đến 31/1 thì Công ty đã cung cấp được cho khách một lượng dịch vụ trị giá $400. Phần này phải được ghi chép vào doanh thu trong kỳ bằng một bút toán điều chỉnh như sau :

Doanh thu dịch vụ mỹ thuật				Doanh thu nhận trước			
	Jan.31	400	(g) →	Jan.31	400	Jan.15	1,000
						Bal.	**600**

c. Doanh thu phải tính trước

Đây là trường hợp thường gặp đối với những thương vụ dài liên quan đến nhiều kỳ. Thông thường khi hoàn tất việc cung cấp dịch vụ hay hàng hóa, doanh thu sẽ được ghi nhận khi nhận được tiền hoặc lập hóa đơn cho khách. Nếu đến cuối kỳ kế toán mà thương vụ chưa kết thúc thì phải ước tính phần công việc đã thực hiện để tính vào doanh thu cho dù việc thu tiền hay lập hóa đơn chưa xảy ra. Giả sử rằng vào ngày 31/1 công ty đã ký được hợp đồng quảng cáo cho hãng Marsh Tire, hợp đồng này trị giá $800 và sẽ kết thúc vào ngày 8/2. Tuy nhiên công việc quảng cáo đầu tiên đã được thực hiện ngay trong ngày có trị giá là $200. Phần $200 này phải được tính trước bằng bút toán điều chỉnh sau đây :

Doanh thu dịch vụ quảng cáo				Phải thu khách hàng		
	Jan. 10	1,400				
	Jan. 19	2,800				
	Jan. 31	200	(h) →	Jan.31	200	
	Bal.	**4,400**				

d. Chi phí phải tính trước

Đôi khi việc chi tiền chưa diễn ra hoặc chưa nhận được hóa đơn của người cung cấp nhưng kế toán viên vẫn phải ghi nhận là chi phí xét theo tính hợp lý của nó như tính trước tiền lãi phải trả trên các thương phiếu, trái phiếu, tính trước tiền lương... Xét việc trả lương cho thư ký với giả sử rằng tháng 1/20xx có lịch như sau :

Tháng 1						
Thứ 2	**Thứ 3**	**Thứ 4**	**Thứ 5**	**Thứ 6**	**Thứ 7**	**Chủ nhật**
1	2	3	4	5	6	7
8	9	10	11	**12**	13	14
15	16	17	18	19	20	21
22	23	24	25	**26**	27	28
29	30	31				

Cứ sau 2 tuần làm việc, mỗi tuần 5 ngày thì vào ngày thứ 6 thư ký sẽ nhận được tiền lương là $600, bình quân 1 ngày là $60.

Trong tháng 1 việc trả lương đã diễn ra vào ngày 12/1 và 26/1 và trong những ngày đó kế toán viên đã ghi vào tài khoản chi phí lương. Kỳ trả lương tiếp theo sẽ rơi vào ngày 9/2, trong lần chi trả này nếu ghi vào tài khoản chi phí lương như những lần trước thì không hợp lý vì $600 chi trả lần này bao gồm cả tiền lương 3 ngày trong tháng 1 (ngày 29/1,30/1 và 31/1), số tiền là $60 x 3 = $180. Để giải quyết khó khăn này, vào ngày 31/1 người ta sử dụng bút toán điều chỉnh sau đây :

Tiền lương phải trả			Chi phí lương	
	Jan. 31	180	Jan. 2	600
			Jan. 26	600
		(i)	Jan. 31	180
			Bal.	**1,380**

Trong khi đó, hệ thống kế toán Việt Nam, không tiến hành điều chỉnh như kế toán Mỹ mà thực hiện việc điều chỉnh trước khi hoàn tất việc khóa sổ kế toán. Như vậy, kế toán Việt Nam khi lập bảng cân đối tài khoản là các sổ cái đã được khóa sổ, nhưng ngược lại, kế toán Mỹ khi lập bảng Trial Balance Sheet thì các sổ kế toán chưa khóa sổ và các số liệu được điều chỉnh trên bảng tính (Worksheet).

4.4 BẢNG CÂN ĐỐI THỬ ĐÃ ĐIỀU CHỈNH (ADJUSTED TRIAL BALANCE)

4.4.1 Bảng cân đối thử đã điều chỉnh

Các bút toán điều chỉnh đã tạo ra khá nhiều sự thay đổi : số dư của các tài khoản có liên quan sẽ tăng lên hoặc giảm đi, đồng thời một số tài khoản mới đã xuất hiện. Để kiểm tra lại quá trình điều chỉnh thì sau khi các bút toán điều chỉnh đã được ghi vào nhật ký và chuyển sổ, người ta sẽ lấy số dư của tất cả các tài khoản ở sổ cái để lập bảng tương tự như bảng cân đối thử và gọi đó là bảng cân đối thử đã điều chỉnh (Adjusted Trial Balance). Trong ví dụ, bảng này được lập như sau :

TECHNO POWER. CO
BẢNG CÂN ĐỐI THỬ ĐÃ ĐIỀU CHỈNH
Ngày 31/1/20xx

Tên tài khoản (Accounts name)	Nợ (Debit)	Có (Credit)
Tài sản		
Tiền mặt	1,720	
Các khoản phải thu	2,800	
Dụng cụ mỹ thuật	1,300	
Dụng cụ văn phòng	600	
Tiền thuê trả trước	800	
Tiền bảo hiểm trả trước	880	
Thiết bị mỹ thuật	4,200	
Hao mòn thiết bị mỹ thuật		70
Thiết bị văn phòng	3,000	
Hao mòn thiết bị văn phòng		50
Nợ phải trả		
Phải trả người bán		3,170
Doanh thu nhận trước		600
Vốn chủ sở hữu		
Vốn của Joan		11.280
Rút vốn	1,400	
Doanh thu		
Phí quảng cáo thu được		4,400
Chi phí		
Chi phí lương nhân viên	1,380	
Chi phí điện nước	100	
Chi phí điện thoại	70	
Chi phí tiền thuê nhà	400	
Chi phí bảo hiểm	40	
Chi phí dụng cụ mỹ thuật	500	
Chi phí dụng cụ văn phòng	200	
Chi phí khấu hao thiết bị mỹ thuật	70	
Chi phí khấu hao thiết bị văn phòng	50	

Tên tài khoản (Accounts name)	Nợ (Debit)	Có (Credit)
Doanh thu dịch vụ mỹ thuật		400
Phải thu phí dịch vụ quảng cáo	200	
Lương phải trả		180
Tổng cộng	**$20,150**	**$20,150**

4.4.2 Các báo cáo tài chính sau khi điều chỉnh

Từ bảng cân đối thử đã điều chỉnh, người ta có thể lập được báo cáo tài chính, như báo cáo thu nhập, bảo cáo vốn chủ sở hữu, bảng cân đối tài sản. Trong ví dụ, những báo cáo này được lập như sau :

TECHNO POWER. CO
BÁO CÁO THU NHẬP
Tháng 1/20xx

1. Doanh thu :		
- Doanh thu dịch vụ quảng cáo	$4,400	
- Doanh thu dịch vụ mỹ thuật	400	
Tổng doanh thu		**$4,800**
2. Chi phí :		
- Chi phí lương nhân viên	$1,380	
- Chi phí điện nước	100	
- Chi phí điện thoại	70	
- Chi phí dụng cụ mỹ thuật	500	
- Chi phí dụng cụ văn phòng	200	
- Chi phí thuê nhà	800	
- Chi phí bảo hiểm	80	
- Chi phí khấu hao thiết bị mỹ thuật	70	
- Chi phí khấu hao thiết bị văn phòng	50	
Tổng chi phí		**3,250**
3. Lãi ròng :		**1,550**

TECHNO POWER. CO
BÁO CÁO NGUỒN VỐN CHỦ SỞ HỮU
Tháng 1/20xx

1. Nguồn vốn chủ sở hữu, ngày 01/01/20xx :		**$0**
– Chủ sở hữu đầu tư	$0	
2. Tăng :		
– Đầu tư bở Joan Miller	$11,280	
– Lãi ròng	$1,550	
Cộng		**$12,830**
3. Giảm : Chủ sở hữu rút vốn		
- Joan Miller rút vốn		**$1,400**
4. Nguồn vốn chủ sở hữu, ngày 31/12/20xx :		**$11,430**

TECHNO POWER. CO
BẢNG CÂN ĐỐI TÀI SẢN
Ngày 31/01/20xx

Tài sản			**Nợ phải trả**		
Tiền mặt		1,720	Phải trả người bán	3,170	
Các khoản phải thu		2,800	Doanh thu nhận trước	600	
Phải thu khách hàng		200	Lương phải trả	180	
Dụng cụ mỹ thuật		1,300			
Dụng cụ văn phòng		600	Tổng nợ phải trả		3,950
Tiền thuê trả trước		800			
Bảo hiểm trả trước		880			
Thiết bị mỹ thuật	4,200		**Nguồn vốn chủ sở hữu**		
Khấu hao TBMT	70	4,130	Vốn của Joan		11,430
Thiết bị văn phòng	3,000				
Khấu hao TBVP	50	2,950			
Tổng tài sản		**15,380**	**Tổng nguồn vốn**		**15,380**

4.4.3 Sửa chữa các sai sót

Tất cả mọi lỗi sai trong quá trình ghi chép nghiệp vụ đều phải được tìm kiếm và sửa chữa. Một vài lỗi sai nhỏ có thể sửa chữa trực tiếp bằng cách gạch bỏ chữ hoặc số ghi sai và ghi chữ hoặc số đúng ở bên cạnh, tránh việc bôi xóa, cạo sửa.

Nếu lỗi sai liên quan đến nhiều tài khoản và đã được chuyển đổi thì phải được sửa chữa bằng những bút toán sửa sai (Correcting entry). Đôi khi những bút toán này giống các bút toán điều chỉnh nhưng về bản chất thì không phải và cần có sự phân biệt rõ ràng.

Ví dụ : Ngày 20/02 mua một thiết bị nghệ thuật trị giá $1,000 bằng tiền mặt, người ta ghi bút toán sau :

20–02	Dụng cụ nghệ thuật	$1,000	
	Tiền mặt		$1,000
	Ghi chép việc mua thiết bị nghệ thuật		

Giả sử 3 ngày sau phát hiện ra lỗi sai, và đã chuyển sổ thì ta phải ghi lại bút toán như sau (correcting entry) :

23–02	Thiết bị nghệ thuật	$1,000	
	Dụng cụ nghệ thuật		$1,000
	Sửa chữa bút toán sai ngày 20–02,		
	mua thiết bị nghệ thuật nhưng		
	ghi nợ dụng cụ nghệ thuật		

Sự giải thích phải được ghi chép đầy đủ để sau này có thể giải đáp thắc mắc về bút toán nói trên. Tài khoản tiền mặt không bị sửa vì ghi đúng. Việc sửa đổi làm giảm dụng cụ nghệ thuật $1,000 và làm tăng tương ứng thiết bị nghệ thuật đúng bằng số tiền đó $1,000.

4.5 TÓM TẮT CHƯƠNG VÀ VÍ DỤ ỨNG DỤNG

4.5.1 Tóm tắt chương

Doanh thu (Revenues) : doanh thu là giá cả của những hàng hóa, dịch vụ, sản phẩm,... mà một doanh nghiệp đã cung cấp được cho khách hàng trong một thời kỳ nào đó. Vì khi cung cấp các sản phẩm hàng hóa thì doanh nghiệp có thể thu được tiền hoặc lời hứa về sự chi trả. Vì vậy doanh thu sẽ tương đương với sự gia tăng của tiền và các khoản phải thu có liên quan đến việc cung cấp hàng hóa dịch vụ. Tuy nhiên không phải bất kỳ sự gia tăng nào của tiền cũng là doanh thu như vay nợ, đòi nợ, đầu tư...

Chi phí (Expenses) : chi phí là trị giá của tất cả những hàng hóa, dịch vụ, sản phẩm,... mà một doanh nghiệp đã sử dụng hết trong một thời kỳ nào đó. Thông thường khi phát sinh chi phí sẽ làm tăng khoản phải trả hoặc làm giảm tiền. Tuy nhiên không phải bất kỳ việc giảm tiền nào cũng là chi phí, như rút vốn, trả nợ, cho vay,...

Ghi nhận doanh thu tại thời điểm thích hợp trên báo cáo thu nhập. Thông thường doanh thu được ghi nhận phải thỏa mãn hai tiêu chuẩn : (1) Doanh thu đã thực hiện và (2) khách hàng đã chấp nhận mua hàng. Thông thường, doanh thu được ghi nhận tại thời điểm bán hàng, khi sản phẩm hàng hóa được giao cho khách hàng. Trong những sản phẩm đem bán có nhiều khác biệt giữa các sản phẩm này, sự khác biệt giữa giá tại mức sản phẩm được giao và giá sau cùng mà khách hàng thanh toán. Doanh thu thuần là doanh thu cuối cùng mà người bán có được – chính doanh thu trừ đi doanh thu hàng bán bị trả lại, giảm giá hàng bán và chiết khấu thanh toán.

Tài khoản tạm thời (temporary account) là những tài khoản mà số dư của nó sẽ bị xóa đi bằng những bút toán khóa sổ (closing entries) vào cuối mỗi kỳ kế toán để chuẩn bị cho việc ghi chép trong kỳ kế toán mới.

Tài khoản thường xuyên (permanent account) là những tài khoản mà số dư cuối mỗi kỳ của nó sẽ được giữ lại làm số dư cho đầu kỳ sau.

Như vậy, việc điều chỉnh chỉ tiến hành đối với những khoản doanh thu và chi phí có liên quan đến nhiều kỳ kế toán. Có 4 trường hợp cần điều chỉnh được trình bày sau đây :

- Các khoản chi phí đã thực chi trong một kỳ và cần phải phân bổ vào nhiều kỳ sau đó (Prepaid rent, prepaid insurance, supplies...).
- Doanh thu đã thực nhận trong một kỳ nhưng phải phân bổ cho nhiều kỳ.
- Doanh thu chưa thu và chưa lập hóa đơn nhưng phải tính trước.
- Tính trước các khoản chi phí chưa chi.

Hai trường hợp trên gọi là Deferrals, còn hai trường hợp sau gọi là Accruals (hoặc Uncollected revenue và Unrecorded expense).

Trong khi đó, hệ thống kế toán Việt Nam, không tiến hành điều chỉnh như kế toán Mỹ mà thực hiện việc điều chỉnh trước khi hoàn tất việc khóa sổ kế toán. Như vậy, kế toán Việt Nam khi lập bảng cân đối tài khoản nghĩa là đã khóa sổ các sổ cái, nhưng ngược lại, kế toán Mỹ khi lập bảng Trial Balance Sheet thì chưa thực hiện việc khóa sổ các sổ kế toán mà chỉ thực hiện khi các số liệu được điều chỉnh trên bảng tính (Worksheet).

4.5.2 Ví dụ ứng dụng

a. Ví dụ 01

Hoàn thành các báo cáo tài chính của ba công ty X, Y, Z độc lập bằng cách xác định các số liệu còn thiếu ở các chữ cái sau (giả sử không có thêm các khoản đầu tư mới của cổ đông).

Loại báo cáo	Công ty X	Công ty Y	Công ty Z
Báo cáo thu nhập			
Doanh thu	$1,020	$g	$300
Chi phí	$a	$5,200	$m
Lãi thuần	$b	$h	$120
Báo cáo lợi nhuận giữ lại			
Đầu kỳ	$2,600	$15,600	$260
Lãi thuần	$c	$1,600	$n
Cổ tức	200	$i	$o
Cuối kỳ	$2,800	$j	$p
Bảng cân đối kế toán			
Tổng tài sản	$d	$20,800	$q
Nợ phải trả	$1,400	$5,000	$r
Vốn chủ sở hữu			
Cổ phiếu thường	$3,400	$10,000	$240
Lợi nhuận giữ lại	$e	$k	$180
Tổng nợ phải trả và vốn chủ sở hữu	$f	$l	$500

Lời giải đề nghị :

Đối với công ty X, ta có :

Lãi thuần :

$$\$b = \$c = 2,800 - (2,600 - 200) = 400$$

Chi phí :

$$\$a = 1,020 - 400 = 620$$

Lợi nhuận giữ lại :

$$\$e = 2,800$$

Tổng nợ phải trả và vốn chủ sở hữu :

$f = $d = 1,400 + (2,800 + 3,400) = 7,600

Đối với công ty Y, ta có :

Lợi nhuận giữ lại :

$j = $k = 20,800 – (5,000 + 10,000) = 5,800

Tổng nợ phải trả và vốn chủ sở hữu :

$l = $20,800

Chia cổ tức :

$i = $7,800 + 800 – 2,900 = 5,700

Lãi thuần :

$h = 1,600

Doanh thu :

$g = $5,200 + 1,600 = 6,800

Đối với công ty Z, ta có :

Chi phí :

$m = $300 – 120 = $180

Lãi thuần :

$n = 120

Chia cổ tức :

$o = 260 + 120 – 180 = 200

Thu nhập giữ lại cuối kỳ :

$p = 260 + 120 – 200 = 180

Tài sản bằng nợ phải trả cộng vốn chủ sở hữu :

$q = 500

Nợ phải trả :

$r = 500 – (240 + 180) = $ 80

Điền các số liệu còn thiếu ở các chữ cái :

Loại báo cáo	Công ty X	Công ty Y	Công ty Z
Báo cáo thu nhập			
Doanh thu	$1,020	$6,800	$300
Chi phí	$620	$5,200	$180
Lãi thuần	$400	$1,600	$120
Báo cáo lợi nhuận giữ lại			
Đầu kỳ	$2,600	$14,600	$260
Lãi thuần	$400	$1,600	$120
Cổ tức	200	$10,800	$200
Cuối kỳ	$2,800	$5,800	$180
Bảng cân đối kế toán			
Tổng tài sản	$7,600	$20,800	$500
Nợ phải trả	$1,400	$5,000	$80
Vốn chủ sở hữu			
Cổ phiếu thường	$3,400	$10,000	$240
Lợi nhuận giữ lại	$2,800	$5,800	$180
Tổng nợ phải trả và vốn chủ sở hữu	$7,600	$20,800	$500

b. Ví dụ 02

Xác định các bút toán điều chỉnh, chuyển vào tài khoản chữ T và lập Bảng cân đối thử đã điều chỉnh.

Bảng cân đối thử của cơ sở dịch vụ tư vấn Sigma Consultants vào ngày 31/12/20xx.

SIGMA CONSULTANTS
BẢNG CÂN ĐỐI THỬ (Trial Balance Sheet)
Ngày 31/12/200xx

Khoản mục	Nợ	Có
Tài sản		
Tiền mặt	12,786	
Phải thu khách hàng	24,840	
Vật dụng văn phòng	991	
Tiền thuê trả trước	1,400	
Thiết bị văn phòng	6,700	

Hao mòn thiết bị văn phòng		1,600
Nợ phải trả		
Phải trả người bán		1,820
Thương phiếu phải trả		10,000
Doanh thu nhận trước		2,860
Vốn chủ sở hữu		
Vốn của Kelvin		29,387
Kelvin rút vốn	15,000	
Doanh thu		
Doanh thu dịch vụ tư vấn		58,500
Doanh thu khác		0
Chi phí		
Chi phí lương	33,000	
Chi phí điện nước	1,750	
Chi phí thuê nhà	7,700	
Tổng cộng	**104,167**	**104,167**

Các số liệu bổ sung gồm có như sau :

1. Hàng tồn kho cuối kỳ của vật dụng văn phòng 86$.
2. Tiền thuê nhà trả trước hết hạn 700$.
3. Khấu hao thiết bị văn phòng cho kỳ kế toán 600$.
4. Lãi phát sinh trên thương phiếu phải trả 600$.
5. Lương phải trả vào cuối kỳ kế toán là 200$.
6. Tiền ứng trước của khách hàng vẫn còn vào cuối kỳ kế toán 1,410$.
7. Doanh thu được hưởng nhưng chưa lên hóa đơn là 600$.

Yêu cầu :

1. Mở các tài khoản chữ T cho các tài khoản trong Bảng cân đối thử cùng các tài khoản sau đây : Phí dịch vụ phải thu, Lãi vay phải trả, Lương phải trả, Chi phí dụng cụ văn phòng, Chi phí khấu hao thiết bị văn phòng và Chi phí lãi tiền vay.
2. Xác định các bút toán điều chỉnh và chuyển thẳng vào các tài khoản chữ T.
3. Lập Bảng cân đối thử đã điều chỉnh.

Lời giải đề nghị :

Thực hiện các bút toán điều chỉnh :

Vật dụng văn phòng xuất dùng :

1	Chi phí vật dụng văn phòng	905	
	Vật dụng tồn kho		905

Chi phí thuê nhà :

2	Chi phí thuê nhà	700	
	Tiền thuê trả trước		700

Khấu hao thiết bị văn phòng :

3	Chi phí khấu hao thiết bị văn phòng	600	
	Hao mòn thiết bị văn phòng		600

Lãi phát sinh trên thương phiếu :

4	Chi phí lãi tiền vay	600	
	Lãi tiền vay phải trả		600

Lương phải trả :

5	Chi phí lương	200	
	Lương phải trả		200

Doanh thu thực hiện :

6	Doanh thu nhận trước	1,450	
	Doanh thu thực hiện		1,450

Doanh thu thực hiện :

7	Phải thu khách hàng	600	
	Doanh thu thực hiện		600

Minh họa trên sơ đồ tài khoản :

Vật dụng văn phòng				**Chi phí vật dụng VP**	
991	905	(1)	(1)	905	

Tiền thuê nhà trả trước

1,400	700 (2)

Chi phí thuê nhà

(2) 700	

Hao mòn thiết bị VP

	1,600
	600 (3)

Chi phí khấu hao

(3) 600	

Lãi phải trả

	600 (4)

Chi phí lãi vay

(4) 600	

Lương phải trả

	200 (5)

Chi phí lương

(5) 200	

Doanh thu thực hiện

	1,450 (6)

Doanh thu nhận trước

(6) 1,450	2,860

Doanh thu thực hiện

	600 (7)

Khoản phải thu

(7) 600	

SIGMA CONSULTANTS
BẢNG CÂN ĐỐI THỬ (Trial Balance Sheet)
Ngày 31/12/200xx

Khoản mục	Nợ	Có	Nợ	Có	Nợ	Có
Tài sản						
Tiền mặt	12,786				12,786	
P. thu khách hàng	24,840		(7) 600		25,440	
Vật dụng văn phòng	991			(1) 905	86	
Tiền thuê trả trước	1,400			(2)700	700	
Thiết bị văn phòng	6,700				6,700	
Hao mòn thiết bị		1,600		(3) 600		2,200
Nợ phải trả						
Phải trả người bán		1,820				1,820
Th. phiếu phải trả		10,000				10,000
D. thu nhận trước		2,860	(6) 1,450			1,410

Khoản mục	Nợ	Có	Nợ	Có	Nợ	Có
Vốn chủ sở hữu						
Vốn của Kelvin		29,387				29,387
Kelvin rút vốn	15,000				15,000	
Doanh thu						
Doanh thu tư vấn		58,500		2,050		60,550
Doanh thu khác		0				
Chi phí						
Chi phí lương	33,000		(5) 200		33,200	
Chi phí điện nước	1,750				1,750	
Chi phí thuê nhà	7,700		(2)700		8,400	
Tổng cộng	**104,167**	**104,167**				
Chi phí vật dụng			(1) 905		905	
Chi phí khấu hao			(3) 600		600	
Lãi vay phải trả				(4) 600		600
Chi phí lãi vay			(4) 600		600	
Tiền lương phải trả				(5) 200		200
			5,055	5,055	**106,167**	**106,167**

SIGMA CONSULTANTS
BẢNG CÂN ĐỐI THỬ ĐÃ ĐIỀU CHỈNH (Trial Balance Sheet)
Ngày 31/12/200xx

Khoản mục	Nợ	Có	Nợ	Có	Nợ	Có
Tài sản						
Tiền mặt	12,786				12,786	
P. thu khách hàng	25,440				25,440	
Vật dụng v.phòng	86				86	
Tiền thuê trả trước	700				700	
Thiết bị văn phòng	6,700				6,700	
Hao mòn thiết bị		2,200				2,200

Khoản mục	Nợ	Có	Nợ	Có	Nợ	Có
Nợ phải trả						
Phải trả người bán		1,820				1,820
Th. phiếu phải trả		10,000				10,000
D. thu nhận trước		1,410				1,410
Vốn chủ sở hữu						
Vốn của Kelvin		29,387				29,387
Kelvin rút vốn	15,000				15,000	
Doanh thu						
Doanh thu tư vấn		60,550		60,550		
Doanh thu khác						
Chi phí						
Chi phí lương	33,200		33,200			
Chi phí điện nước	1,750		1,750			
Chi phí thuê nhà	8,400		8,400			
Tổng cộng						
Chi phí vật dụng	905		905			
Chi phí khấu hao	600		600			
Lãi vay phải trả		600				600
Chi phí lãi vay	600		600			
Tiền lương phải trả		200				200
	106,167	**106,167**	**45,455**	**60,550**	**60,712**	**45,617**
Thu nhập			15,095			15,095
			60,550	**60,550**	**60,712**	**60,712**

c. Ví dụ 03

Công ty cung cấp dịch vụ vận chuyển Elite Livery Servie được thành lập để cung cấp dịch vụ đưa đón bằng xe giữa phi trường và các vùng ngoại ô. Công ty này đã hoạt động hết năm thứ 2. Bảng cân đối thử của công ty như sau (gồm cả số hiệu tài khoản) :

Công ty ELITE LIVERY SERVIE
Bảng cân đối thử (Trial Balance Sheet)
Ngày 31/12/2006

Khoản mục	Nợ	Có
Tài sản		
Tiền mặt (111)	9,812	
Phải thu khách hàng (112)	14,227	
Tiền thuê trả trước (117)	12,000	
Phí bảo hiểm trả trước (118)	4,900	
Phí bảo trì trả trước (119)	12,000	
Phụ tùng (141)	11,310	
Phương tiện vận chuyển (142)	200,000	
Hao mòn phương tiện chuyên chở (143)		25,000
Nợ phải trả		
Thương phiếu phải trả (211)		45,000
Doanh thu nhận trước (212)		30,000
Vốn chủ sở hữu		
Vốn của Clay (311)		78,211
Rút vốn, Clay (312)	20,000	
Doanh thu		
Doanh thu dịch vụ đưa đón khách (411)		428,498
Chi phí		
Chi phí xăng dầu (511)	89,300	
Chi phí lương (512)	206,360	
Chi phí quảng cáo (513)	26,800	
Tổng cộng	**606,709**	**606,709**

Trong năm không đầu tư thêm vốn chủ sở hữu. Ngoài ra, có thêm các số liệu sau đây :

1. Để có bãi đỗ xe ở phi trường, công ty Elite trả trước 2 năm tiền thuê bãi từ khi bắt đầu kinh doanh.

2. Xem lại các hợp đồng bảo hiểm người ta thấy rằng 2,800 $ đã hết hạn trong năm.

3. Đặt cọc 12,000$ cho một garage địa phương để đảm trách việc bảo trì xe cộ thường xuyên. Xem các hóa đơn bảo trì người ta thấy chi phí bảo trì lên đến 10,944 $ trong số tiền đặt cọc.

4. Kiểm kê đồ phụ tùng cho thấy hàng tồn kho là 1,920 $.

5. Tất cả các loại xe của công ty Elite Livery Servie được khấu hao theo tỷ lệ 12% mỗi năm. Trong năm không mua thêm một xe nào nữa.

6. Đã đến hạn trả 10,500$ tiền lãi cho các thương phiếu phải trả.

7. Doanh thu dịch vụ đưa đón khách nhận trước vào ngày 30/06 cho 1 năm, cuối năm 17,815 $ tiền vé do các chủ hãng mua cho các nhân viên quản lý đi lại nhưng chưa được ghi nhận.

Yêu cầu :

1. Mở các tài khoản Sổ cái để ghi các tài khoản trong Bảng cân đối thử cùng các tài khoản sau đây : Tiền lãi phải trả (213), Chi phí thuê nhà (514), Chi phí bảo hiểm (515), Chi phí phụ tùng (516), Chi phí khấu hao xe (517), Chi phí bảo trì (518), Chi phí lãi tiền vay (519). Ghi các số dư như được trình bày trong Bảng cân đối thử.

2. Ghi các bút toán điều chỉnh trong Nhật ký chung (ghi các bút toán này lên trang 14 của Nhật ký).

3. Chuyển các bút toán điều chỉnh này từ Nhật ký chung sang các tài khoản Sổ cái, trình bày các phần tham chiếu thích ứng.

4. Lập Bảng cân đối thử đã điều chỉnh, Báo cáo lãi lỗ (Báo cáo thu nhập), Báo cáo vốn chủ sở hữu và Bảng cân đối tài sản.

Lời giải đề nghị :

NHẬT KÝ CHUNG
(General Journal)

Trang 14

Ngày, tháng Date		Diễn giải Description	Tham chiếu	Nợ Debit	Có Credit
20X9					
Dec.	31	Chi phí thuê nhà	514	12,000	
		Tiền thuê nhà trả trước	117		12,000
		Chi phí thuê nhà			
Dec.	31	Chi phí bảo hiểm	515	2,800	
		Phí bảo hiểm trả trước	118		2,800
		Chi phí bảo hiểm			
Dec.	31	Chi phí bảo trì	518	10,944	
		Phí bảo trì trả trước	119		10,944
		Chi phí bảo trì			
Dec.	31	Chi phí phụ tùng	516	9,390	
		Phụ tùng	141		9,390
		Chi phí phụ tùng			
Dec.	31	Chi phí khấu hao xe	517	24,000	
		Hao mòn xe	143		24,000
		Chi phí khấu hao			
Dec.	31	Chi phí lãi tiền vay	519	10,500	
		Lãi tiền vay phải trả	213		10,500
		Chi phí lãi vay			
Dec.	31	Doanh thu nhận trước	212	17,815	
		Doanh thu dịch vụ	411		17,815
		Ghi nhận doanh thu			

Ngày, tháng Date		Diễn giải Description	Tham chiếu	Nợ Debit	Có Credit
Dec.	31	Doanh thu dịch vụ	411	446,313	
		Xác định kết quả	313		446,313
		Khóa sổ doanh thu			
Dec.	31	Xác định kết quả	313	392,094	
		Chi phí xăng dầu	511		89,300
		Chi phí lương	512		206,360
		Chi phí quảng cáo	513		26,800
		Chi phí thuê nhà	514		12,000
		Chi phí bảo hiểm	515		2,800
		Chi phí bảo trì	516		10,944
		Chi phí phụ tùng	517		9,390
		Chi phí khấu hao xe	518		24,000
		Chi phí tiền vay	519		10,500
		Khóa sổ chi phí			
Dec.	31	Xác định kết quả	313	54,219	
		Lãi ròng	314		54,219
		Khóa sổ kết quả			

Chuyển sang sổ cái :

SỔ CÁI

Tiền lãi phải trả Số hiệu tài khoản **213**

Ngày tháng Date		Khoản mục Items	Tham chiếu Post. Ref.	Nợ Debit	Có Credit	Số dư (Balance)	
						Nợ	Có
20xx Dec.	31		J14		10,500		10,500

SỔ CÁI

Chi phí thuê nhà Số hiệu tài khoản **514**

Ngày tháng Date		Khoản mục Items	Tham chiếu Post. Ref.	Nợ Debit	Có Credit	Số dư (Balance)	
						Nợ	Có
20xx							
Dec.	31		J14	12,000		12,000	
			J14		12,000	0	

SỔ CÁI

Chi phí bảo hiểm Số hiệu tài khoản **515**

Ngày tháng Date		Khoản mục Items	Tham chiếu Post. Ref.	Nợ Debit	Có Credit	Số dư (Balance)	
						Nợ	Có
20xx							
Dec.	31		J14	2,800		2,800	
			J14		2,800	0	

SỔ CÁI

Chi phí phụ tùng Số hiệu tài khoản **516**

Ngày tháng Date		Khoản mục Items	Tham chiếu Post. Ref.	Nợ Debit	Có Credit	Số dư (Balance)	
						Nợ	Có
20xx							
Dec.	31		J14	9,390		9,390	
			J14		9,390	0	

SỔ CÁI

Chi phí khấu hao Số hiệu tài khoản **517**

Ngày tháng Date		Khoản mục Items	Tham chiếu Post. Ref.	Nợ Debit	Có Credit	Số dư (Balance)	
						Nợ	Có
20xx							
Dec.	31		J14	24,000		24,000	
			J14		24,000	0	

SỔ CÁI

Chi phí bảo trì Số hiệu tài khoản **518**

Ngày tháng Date		Khoản mục Items	Tham chiếu Post. Ref.	Nợ Debit	Có Credit	Số dư (Balance)	
						Nợ	Có
20xx							
Dec.	31		J14	10,944		10,944	
			J14		10,944	0	

SỔ CÁI

Chi phí lãi tiền vay Số hiệu tài khoản **519**

Ngày tháng Date		Khoản mục Items	Tham chiếu Post. Ref.	Nợ Debit	Có Credit	Số dư (Balance)	
						Nợ	Có
20xx							
Dec.	31		J14	10,500		10,500	
			J14		10,500	0	

SỔ CÁI

Tiền mặt Số hiệu tài khoản **111**

Ngày tháng Date		Khoản mục Items	Tham chiếu Post. Ref.	Nợ Debit	Có Credit	Số dư (Balance)	
						Nợ	Có
20xx Dec.	31		J14			9,812	

SỔ CÁI

Phải thu khách hàng Số hiệu tài khoản **112**

Ngày tháng Date		Khoản mục Items	Tham chiếu Post. Ref.	Nợ Debit	Có Credit	Số dư (Balance)	
						Nợ	Có
20xx Dec.	31		J14			14,227	

SỔ CÁI

Tiền thuê trả trước Số hiệu tài khoản **117**

Ngày tháng Date		Khoản mục Items	Tham chiếu Post. Ref.	Nợ Debit	Có Credit	Số dư (Balance)	
						Nợ	Có
20xx Dec.	31		J14			12,000	
			J14		12,000	0	

SỔ CÁI

Phí bảo hiểm trả trước Số hiệu tài khoản **118**

Ngày tháng Date		Khoản mục Items	Tham chiếu Post. Ref.	Nợ Debit	Có Credit	Số dư (Balance)	
						Nợ	Có
20xx							
Dec.	31		J14			4,900	
			J14		2,800	2,100	

SỔ CÁI

Phí bảo trì trả trước Số hiệu tài khoản **119**

Ngày tháng Date		Khoản mục Items	Tham chiếu Post. Ref.	Nợ Debit	Có Credit	Số dư (Balance)	
						Nợ	Có
20xx							
Dec.	31		J14			12,000	
			J14		10,944	1,056	

SỔ CÁI

Phụ tùng Số hiệu tài khoản **141**

Ngày tháng Date		Khoản mục Items	Tham chiếu Post. Ref.	Nợ Debit	Có Credit	Số dư (Balance)	
						Nợ	Có
20xx							
Dec.	31		J14			11,310	
			J14		9,390	1,920	

SỔ CÁI

Phương tiện vận chuyển Số hiệu tài khoản **142**

Ngày tháng Date		Khoản mục Items	Tham chiếu Post. Ref.	Nợ Debit	Có Credit	Số dư (Balance)	
						Nợ	Có
20xx							
Dec.	31		J14			200,000	

SỔ CÁI

Hao mòn phương tiện vận chuyển Số hiệu tài khoản **143**

Ngày tháng Date		Khoản mục Items	Tham chiếu Post. Ref.	Nợ Debit	Có Credit	Số dư (Balance)	
						Nợ	Có
20xx							
Dec.	31		J14				25,000
			J14		24,000		49,000

SỔ CÁI

Thương phiếu phải trả Số hiệu tài khoản **211**

Ngày tháng Date		Khoản mục Items	Tham chiếu Post. Ref.	Nợ Debit	Có Credit	Số dư (Balance)	
						Nợ	Có
20xx							
Dec.	31		J14				45,000

SỔ CÁI

Doanh thu nhận trước Số hiệu tài khoản **212**

Ngày tháng Date		Khoản mục Items	Tham chiếu Post. Ref.	Nợ Debit	Có Credit	Số dư (Balance)	
						Nợ	Có
20xx							
Dec.	31		J14				30,000
			J14	17,815			12,185

SỔ CÁI

Vốn chủ sở hữu, Clay Số hiệu tài khoản **311**

Ngày tháng Date		Khoản mục Items	Tham chiếu Post. Ref.	Nợ Debit	Có Credit	Số dư (Balance)	
						Nợ	Có
20xx							
Dec.	31		J14				78,211

SỔ CÁI

Rút vốn, Clay Số hiệu tài khoản **312**

Ngày tháng Date		Khoản mục Items	Tham chiếu Post. Ref.	Nợ Debit	Có Credit	Số dư (Balance)	
						Nợ	Có
20xx							
Dec.	31		J14			20,000	

SỔ CÁI

Doanh thu dịch vụ Số hiệu tài khoản **411**

Ngày tháng Date		Khoản mục Items	Tham chiếu Post. Ref.	Nợ Debit	Có Credit	Số dư (Balance)	
						Nợ	Có
20xx							
Dec.	31		J14				428,498
Dec.			J14		17,815		446,313
			J14	446,313		0	

SỔ CÁI

Chi phí xăng dầu Số hiệu tài khoản **511**

Ngày tháng Date		Khoản mục Items	Tham chiếu Post. Ref.	Nợ Debit	Có Credit	Số dư (Balance)	
						Nợ	Có
20xx							
Dec.	31		J14			89,300	
			J14		89,300	0	

SỔ CÁI

Chi phí lương Số hiệu tài khoản **512**

Ngày tháng Date		Khoản mục Items	Tham chiếu Post. Ref.	Nợ Debit	Có Credit	Số dư (Balance)	
						Nợ	Có
20xx							
Dec.	31		J14			206,360	
			J14		206,360	0	

SỔ CÁI

Chi phí quảng cáo Số hiệu tài khoản **513**

Ngày tháng Date		Khoản mục Items	Tham chiếu Post. Ref.	Nợ Debit	Có Credit	Số dư (Balance)	
						Nợ	Có
20xx							
Dec.	31		J14			26,800	
			J14		26,800	0	

SỔ CÁI

Xác định kết quả Số hiệu tài khoản **313**

Ngày tháng Date		Khoản mục Items	Tham chiếu Post. Ref.	Nợ Debit	Có Credit	Số dư (Balance)	
						Nợ	Có
20xx							
Dec.	31		J14		446,313		446,313
			J14	392,094			54,219
			J14	54,219			0

SỔ CÁI

Lãi ròng Số hiệu tài khoản **314**

Ngày tháng Date		Khoản mục Items	Tham chiếu Post. Ref.	Nợ Debit	Có Credit	Số dư (Balance)	
						Nợ	Có
20xx							
Dec.	31		J14		54,219		54,219

Công ty ELITE LIVERY SERVIE
BẢNG CÂN ĐỐI THỬ và BÚT TOÁN ĐIỀU CHỈNH
Ngày 31/12/2006

Khoản mục	Trial Balance		Adjustment	
	Nợ	Có	Nợ	Có
Tài sản				
Tiền mặt (111)	9,812			
Phải thu khách hàng (112)	14,227			
Tiền thuê trả trước (117)	12,000			12,000
Phí bảo hiểm trả trước (118)	4,900			2,800
Phí bảo trì trả trước (119)	12,000			10,944
Phụ tùng (141)	11,310			9,390
Phương tiện vận chuyển (142)	200,000			
Hao mòn phương tiện chuyên chở (143)		25,000		24,000
Nợ phải trả				
Thương phiếu phải trả (211)		45,000		
Doanh thu nhận trước (212)		30,000	17,815	
Vốn chủ sở hữu				
Vốn của Clay (311)		78,211		
Rút vốn (312)	20,000			
Doanh thu				
Doanh thu dịch vụ đưa đón khách (411)		428,498		17,815
Chi phí				
Chi phí xăng dầu (511)	89,300			
Chi phí lương (512)	206,360			
Chi phí quảng cáo (513)	26,800			
Tổng cộng	**606,709**	**606,709**		
Chi phí tiền thuê nhà (514)			12,000	
Chi phí bảo hiểm (515)			2,800	
Chi phí bảo trì (518)			10,944	
Chi phí phụ tùng (516)			9,390	

Chi phí khấu hao xe (517)			24,000	
Chi phí lãi tiền vay (519)			10,500	
Lãi tiền vay phải trả (213)				10,500
Tổng cộng			**87,449**	**87,449**

Công ty ELITE LIVERY SERVIE
BẢNG CÂN ĐỐI THỬ TRƯỚC VÀ SAU KHI ĐIỀU CHỈNH
Ngày 31/12/2006

Khoản mục	Trial Balance		Adjustments		Adjusted Trial Bal	
	Nợ	Có	Nợ	Có	Nợ	Có
Tài sản						
Tiền mặt (111)	9,812				9,812	
Phải thu khách hàng (112)	14,227				14,227	
Tiền thuê trả trước (117)	12,000			12,000	0	
Phí bảo hiểm trả trước (118)	4,900			2,800	2,100	
Phí bảo trì trả trước (119)	12,000			10,944	1,056	
Phụ tùng (141)	11,310			9,390	1,920	
Phương tiện (142)	200,000				200,000	
Hao mòn phương tiện (143)		25,000		24,000		49,000
Nợ phải trả						
Thương phiếu phải trả 211		45,000				45,000
Doanh thu nhận trước 212		30,000	17,815			12,185
Vốn chủ sở hữu						
Vốn của Clay (311)		78,211				78,211
Rút vốn, Clay (312)	20,000				20,000	
Doanh thu						
Doanh thu dịch vụ (411)		428,498		17,815		446,313
Chi phí						
Chi phí xăng dầu (511)	89,300				89,300	
Chi phí lương (512)	206,360				206,360	
Chi phí quảng cáo (513)	26,800				26,800	
Tổng cộng	**606,709**	**606,709**				
Chi phí tiền thuê nhà (514)			12,000		12,000	

Chi phí bảo hiểm (515)			2,800		2,800	
Chi phí bảo trì (518)			10,944		10,944	
Chi phí phụ tùng (516)			9,390		9,390	
Chi phí khấu hao xe (517)			24,000		24,000	
Chi phí lãi tiền vay (519)			10,500		10,500	
Lãi tiền vay phải trả (213)				10,500		10,500
Tổng cộng			**87,449**	**87,449**	**641,209**	**641,209**

Công ty ELITE LIVERY SERVIE
BẢNG CÂN ĐỐI THỬ SAU KHI ĐIỀU CHỈNH
Ngày 31/12/2006

Khoản mục	Adj. Trial Balance		IS		BS	
	Nợ	Có	Nợ	Có	Nợ	Có
Tài sản						
Tiền mặt (111)	9,812				9,812	
Phải thu khách hàng (112)	14,227				14,227	
Tiền thuê trả trước (117)	0				0	
Bảo hiểm trả trước 118	2,100				2,100	
Phí bảo trì trả trước (119)	1,056				1,056	
Phụ tùng (141)	1,920				1,920	
Phương tiện (142)	200,000				200,000	
Hao mòn phương tiện (143)		49,000				49,000
Nợ phải trả						
Thương phiếu phải trả 211		45,000				45,000
Doanh thu nhận trước 212		12,185				12,185
Vốn chủ sở hữu						
Vốn của Clay (311)		78,211				78,211
Rút vốn (312)	20,000				20,000	
Doanh thu						
Doanh thu dịch vụ (411)		446,313		446,313		
Chi phí						
Chi phí xăng dầu (511)	89,300		89,300			
Chi phí lương (512)	206,360		206,360			
Chi phí quảng cáo (513)	26,800		26,800			

Tổng cộng						
Chi phí tiền thuê nhà (514)	12,000		12,000			
Chi phí bảo hiểm (515)	2,800		2,800			
Chi phí bảo trì (518)	10,944		10,944			
Chi phí phụ tùng (516)	9,390		9,390			
Chi phí khấu hao xe (517)	24,000		24,000			
Chi phí lãi tiền vay (519)	10,500		10,500			
Lãi tiền vay phải trả (213)		10,500				10,500
Tổng cộng	**641,209**	**641,209**	**392,094**	**446,313**		
Lãi ròng			**54,219**			**54,219**
Tổng cộng			**446,313**	**446,313**	**249,115**	**249,115**

Lập báo cáo tài chính :

Công ty ELITE LIVERY SERVIE
BÁO CÁO THU NHẬP
Tháng 12/2006

1. Doanh thu :		**$ 446,313**
– Doanh thu dịch vụ	$ 446,313	
2. Chi phí :		
– Chi phí xăng dầu	89,300	
– Chi phí lương	206,360	
– Chi phí quảng cáo	26,800	
– Chi phí thuê nhà	12,000	
– Chi phí bảo hiểm	2,800	
– Chi phí bảo trì	10,944	
– Chi phí phụ tùng	9,390	
– Chi phí khấu hao xe	24,000	
– Chi phí tiền vay	10,500	
Tổng chi phí		**$392,094**
3. Lãi ròng :		**$ 54,219**

Công ty ELITE LIVERY SERVIE
BÁO CÁO NGUỒN VỐN CHỦ SỞ HỮU
Tháng 6/20xx

1. Nguồn vốn chủ sở hữu, ngày 01/12/2006 :		**$ 78,211**
– Chủ sở hữu đầu tư	$ 78,211	
2. Cộng vào :		
– Chủ sở hữu đầu tư	$	
– Lãi ròng	$ 54,219	
Cộng		**$ 54,219**
3. Trừ ra : Chủ sở hữu rút vốn		**20,000**
4. Nguồn vốn chủ sở hữu, ngày 31/12/2006 :		**$ 112,430**

Công ty ELITE LIVERY SERVIE
BẢNG CÂN ĐỐI KẾ TOÁN
Tháng 31/2006

Khoản mục	Số tiền	Khoản mục	Số tiền
Tài sản		**Nợ phải trả**	
Tiền mặt	$ 9,812	Thương phiếu phải trả	45,000
Các khoản phải thu	14,227	Doanh thu nhận trước	12,185
Bảo hiểm trả trước	2,100	Lãi vay phải trả	10,500
Phí bảo trì trả trước	1,056		
Phụ tùng	1,920		
Phương tiện vận tải	200,000	**Nguồn vốn chủ sở hữu**	
Hao mòn phương tiện	(49,000)	Vốn của chủ sở hữu	$ 112,430
Tổng cộng tài sản	**$ 180,115**	**Tổng cộng nguồn vốn**	**$ 180,115**

4.6 PHẦN BÀI TẬP THỰC HÀNH

4.6.1 Bài tập số 01

Vào ngày 30/06, cuối năm tài chính hiện tại, các số liệu sau đây sẵn có để giúp nhân viên kế toán Công ty Sterling lập bút toán điều chỉnh :

1. Trong các khoản nợ của Công ty có khoản cầm cố phải trả là 480.000$. Vào ngày 30/06, tiền lời phát sinh của số tiền cầm cố này lên đến 24.000 $.
2. Công ty làm việc 5 ngày một tuần và trả lương cho nhân viên hàng tuần, vào thứ sáu, ngày 02/07, sẽ trả 38.000 $ tiền lương cho nhân viên có mức lương cố định.
3. Vào ngày 29/06, Công ty hoàn tất việc thương lượng và ký hợp đồng cung cấp dịch vụ cho một khách hàng mới với mức 7.200 $ mỗi năm.
4. Tài khoản dụng cụ cho thấy số dư đầu kỳ là 3.230 $ và hàng mua trong năm là 7.532 $. Kiểm kê cuối năm cho thấy hàng dụng cụ tồn kho trị giá 2.372 $.
5. Tài khoản phí bảo hiểm trả trước cho thấy các bút toán sau đây vào ngày 30/06 :
   - Số dư đầu kỳ 3.060$
   - Ngày 01/01 5.800$
   - Ngày 01/05 6.732$
6. Số dư đầu kỳ là phần tiền còn lại chưa hết hạn của hợp đồng bảo hiểm một năm đã mua năm trước đó. Bút toán ngày 01/01 là hợp đồng bảo hiểm 1 năm mới mua, và bút toán ngày 01/05 là tiền đóng thêm để mua một hợp đồng bảo hiểm 3 năm.

Bảng dưới đây gồm nguyên giá và tiền khấu hao hàng năm của nhà xưởng và thiết bị, tất cả đều mua trước năm hiện tại :

Tài khoản	Nguyên giá	Khấu hao hàng năm
Nhà xưởng	370,000 $	14,600 $
Thiết bị	218,000 $	43,600 $

7. Ngày 01/06, Công ty kết thúc thương lượng với một khách hàng khác và chấp thuận cho khách hàng này trả trước các dịch vụ một năm. Số tiền 42.000$ này ghi có vào Tài khoản dịch vụ thu tiền trước.

8. Công ty này tính đến ngày 30/06 đã được hưởng 7.000$ của một hợp đồng trị giá 15.000$ và sẽ hoàn tất và lên hóa đơn cho khách hàng vào tháng 8.

Yêu cầu : Lập các bút toán điều chỉnh cho các mục trên đây và ghi vào Nhật ký chung.

4.6.2 Bài tập số 02

Vào cuối kỳ kế toán, Bảng cân đối thử của công ty Apollo Cleaners được trình bày như sau :

APOLLO CLEANERS
BẢNG CÂN ĐỐI THỬ (Trial Balance Sheet)
Ngày 31/12/200xx

Khoản mục	Nợ	Có
Tài sản		
Tiền mặt (111)	5,894	
Phải thu khách hàng (112)	13,247	
Phí bảo hiểm trả trước (115)	1,700	
Vật dụng (116)	3,687	
Đất đai (141)	9,000	
Nhà xưởng (142)	81,000	
Hao mòn nhà xưởng (143)		20,200
Xe tải giao hàng (144)	11,500	
Hao mòn xe tải giao hàng (145)		2,600
Nợ phải trả		
Phải trả người cung cấp (212)		10,200
Ứng trước của khách hàng (215)		800
Tiền cầm cố phải trả (221)		60,000
Vốn chủ sở hữu		
Vốn của Gregory Katz (311)		28,280
Gregory Katz rút vốn	10,000	

Doanh thu		
Doanh thu dịch vụ 1 (411)		60.167
Doanh thu dịch vụ 2 (412)		18,650
Chi phí		
Chi phí lương nhân viên dịch vụ (511)	32,560	
Chi phí lương nhân viên bán hàng vào giao hàng (512)	18,105	
Chi phí thuê thiết bị (513)	3,000	
Chi phí xe tải giao hàng (514)	2,187	
Chi phí lãi tiền vay (519)	5,500	
Các chi khác (520)	3,517	
Tổng cộng	**200,897**	**200,897**

Doanh nghiệp trong năm không đầu tư thêm. Ngoài ra còn các số liệu sau đây :

1. Các hợp đồng bảo hiểm cho thấy rằng vào cuối năm còn 340$ chưa hết hạn.
2. Kiểm kê vật dụng cho thấy còn tồn kho 622$.
3. Ước tính khấu hao nhà cửa trong năm là 4,300$ và xe tải để giao hàng là 2,100$.
4. Tiền lãi phát sinh của khoản tiền vay có cầm cố phải trả lên đến 500$.
5. Vào ngày 01/11 doanh nghiệp ký một hợp đồng cung ứng dịch vụ 1 có hiệu lực ngay với công ty Start Country, nhận với giá nhất định mỗi tháng 200$. công ty Start Country trả trước 4 tháng tiền dịch vụ.
6. Lương nhân viên dịch vụ tổng cộng là 982$ chưa ghi chép.
7. Lương nhân viên bán hàng và giao hàng trả vào ngày thứ bảy. Tổng số lương phải trả hàng tuần là 480$. Ngày 31/12 là ngày thứ năm và doanh nghiệp có chế độ trả lương một tuần sáu ngày.

Yêu cầu :

1. Mở tài khoản Sổ cái cho từng tài khoản trong Bảng cân đối thử và các tài khoản sau đây : Lương phải trả (213), Lãi phải trả (214), Chi

phí bảo hiểm (515), Chi phí vật dụng (516), Chi phí khấu hao nhà xưởng (517), Chi phí khấu hao xe tải giao hàng (518). Ghi các số dư như được trình bày trong Bảng cân đối thử.

2. Xác định các bút toán điều chỉnh và kết chuyển chúng vào Nhật ký chung (Trang 36).
3. Chuyển các bút toán điều chỉnh vào các tài khoản Sổ cái, trình bày các phần tham chiếu thích ứng.
4. Lập Bảng cân đối thử đã điều chỉnh.
5. Lập Báo cáo lãi lỗ (Báo cáo thu nhập), Báo cáo vốn chủ sở hữu và Bảng cân đối kế toán cho năm kết thúc vào ngày 31/12/20xx.

4.6.3 Bài tập số 03

Bảng cân đối thử của cơ sở dịch vụ tư vấn Sigma Consultants vào ngày 31/12/2006.

SIGMA CONSULTANTS
BẢNG CÂN ĐỐI THỬ (Trial Balance Sheet)
Ngày 31/12/2006

Khoản mục	Nợ	Có
Tài sản		
Tiền mặt	12,786	
Phải thu khách hàng	24,840	
Vật dụng văn phòng	991	
Tiền thuê trả trước	1,400	
Thiết bị văn phòng	6,700	
Hao mòn thiết bị văn phòng		1,600
Nợ phải trả		
Phải trả người bán		1,820
Thương phiếu phải trả		10,000
Doanh thu nhận trước		2,860
Vốn chủ sở hữu		
Vốn của Kelvin		29,387

Kelvin rút vốn	15,000	
Doanh thu		
Doanh thu dịch vụ tư vấn		58,500
Doanh thu khác		0
Chi phí		
Chi phí lương	33,000	
Chi phí điện nước	1,750	
Chi phí thuê nhà	7,700	
Tổng cộng	**104,167**	**104,167**

Các số liệu bổ sung gồm có như sau :

1. Hàng tồn kho cuối kỳ của vật dụng văn phòng 72 $.
2. Tiền thuê nhà trả trước hết hạn 700 $.
3. Khấu hao thiết bị văn phòng cho kỳ kế toán 400 $.
4. Lãi phát sinh trên thương phiếu phải trả 200 $.
5. Lương phải trả vào cuối kỳ kế toán là 300$.
6. Tiền ứng trước của khách hàng vẫn còn vào cuối kỳ kế toán 1,200 $:
7. Doanh thu được hưởng nhưng chưa lên hóa đơn là 900 $.

Yêu cầu :

1. Mở các tài khoản chữ T cho các tài khoản trong Bảng cân đối thử cùng các tài khoản sau đây : Phí dịch vụ phải thu, Lãi vay phải trả, Lương phải trả, Chi phí dụng cụ văn phòng, Chi phí khấu hao thiết bị văn phòng và Chi phí lãi tiền vay.
2. Xác định các bút toán điều chỉnh và chuyển thẳng vào các tài khoản chữ T.
3. Lập Bảng cân đối thử đã điều chỉnh.

4.6.4 Bài tập số 04

Joyce Ozaki mở một công ty tư vấn và cung cấp dịch vụ khai thuế. Cuối năm hoạt động thứ hai, công ty tư vấn và dịch vụ khai thuế Ozaki có Bảng cân đối thử sau đây :

Công ty OZAKI
BẢNG CÂN ĐỐI THỬ (Trial Balance Sheet)
Ngày 31/12/2006

Khoản mục	Nợ	Có
Tài sản		
Tiền mặt	2,268	
Phải thu khách hàng	1,031	
Phí bảo hiểm trả trước	240	
Vật dụng văn phòng	782	
Thiết bị văn phòng	4,100	
Hao mòn thiết bị văn phòng		410
Máy photocopy	3,000	
Hao mòn máy photocopy		360
Nợ phải trả		
Phải trả người bán		635
Thương phiếu phải trả		0
Doanh thu nhận trước		219
Vốn chủ sở hữu		
Vốn của Joyce Ozaki		5,439
Kelvin rút vốn	6,000	
Doanh thu		
Doanh thu khai thuế		21,926
Doanh thu khác		0
Chi phí		
Chi phí lương	8,300	
Chi phí quảng cáo	650	
Chi phí thuê nhà	2,400	
Chi phí điện thoại	218	
Tổng cộng	**28,989**	**28,989**

Trong năm Joyce Ozaki không đầu tư thêm vào doanh nghiệp. Số liệu bổ sung gồm có như sau :

1. Vật dụng tồn kho vào ngày 31/12/2006 là 200 $.
2. Phí bảo hiểm chưa hết hạn 120 $.
3. Ước tính khấu hao thiết bị văn phòng 240$.
4. Ước tính khấu hao máy photocopy 360 $.
5. Tiền điện thoại tháng 12 phải trả là 190 $.
6. Vào cuối năm đã thực hiện các dịch vụ khai thuế đã nhận tiền trước.

Yêu cầu :

1. Mở các tài khoản chữ T cho các tài khoản của Bảng cân đối thử cùng các tài khoản sau đây : Chi phí bảo hiểm, Chi phí dụng cụ văn phòng, Chi phí khấu hao thiết bị văn phòng, Chi phí khấu hao máy photocopy. Ghi các số dư giống như trong bảng cân đối thử.
2. Xác định các bút toán điều chỉnh và chuyển thẳng chúng vào các tài khoản chữ T.
3. Lập Bảng cân đối thử đã điều chỉnh, Báo cáo lãi lỗ (Báo cáo thu nhập), Báo cáo vốn chủ sở hữu và Bảng cân đối kế toán.

4.6.5 Bài tập số 05

Dịch vụ đưa đón Elite Livery Servie thành lập để cung cấp dịch vụ đưa đón bằng xe giữa phi trường và các vùng ngoại ô. Cơ sở này đã hoạt động hết năm thứ 2. Bảng cân đối thử của cơ sở như sau (gồm cả số hiệu tài khoản) :

Công ty ELITE LIVERY SERVIE
BẢNG CÂN ĐỐI THỬ (Trial Balance Sheet)
Ngày 31/12/2006

Khoản mục	Nợ	Có
Tài sản		
Tiền mặt (111)	9,812	
Phải thu khách hàng (112)	14,227	
Tiền thuê nhà trả trước (117)	12,000	
Phí bảo hiểm trả trước (118)	4,900	

Phí bảo trì trả trước (119)	12,000	
Phụ tùng (141)	11,310	
Phương tiện vận chuyển (142)	200,000	
Hao mòn phương tiện chuyên chở (143)		25,000
Nợ phải trả		
Thương phiếu phải trả (211)		45,000
Doanh thu nhận trước (212)		30,000
Vốn chủ sở hữu		
Vốn của Raymond Lewis (311)		78,211
Raymond Lewis rút vốn (312)	20,000	
Doanh thu		
Doanh thu dịch vụ đưa đón khách (411)		428,498
Chi phí		
Chi phí xăng dầu (511)	89,300	
Chi phí lương (512)	206,360	
Chi phí quảng cáo (513)	26,800	
Tổng cộng	**606,709**	**606,709**

Trong năm Raymond Lewis không đầu tư thêm. Ngoài ra có thêm các số liệu sau đây :

1. Để có bãi đỗ xe ở phi trường, Elite trả trước 2 năm tiền thuê bãi từ khi bắt đầu kinh doanh.
2. Xem lại các hợp đồng bảo hiểm người ta thấy rằng 2,800$ đã hết hạn trong năm.
3. Đặt cọc 12,000$ cho một garage địa phương để đảm trách việc bảo trì xe cộ thường xuyên. Xem các hóa đơn bảo trì người ta thấy chi phí bảo trì lên đến 10,944$ trong số tiền đặt cọc.
4. Kiểm kê đồ phụ tùng cho thấy hàng tồn kho là 1,920$.
5. Tất cả các loại xe của công ty Elite Livery Servie được khấu hao theo tỷ lệ 12% mỗi năm. Trong năm không mua thêm xe hòm nào.
6. Đã đến hạn trả 10,500$ tiền lãi cho các thương phiếu phải trả.

7. Doanh thu dịch vụ đưa đón khách nhận trước vào ngày 30/06 cho 1 năm, cuối năm 17,815$ tiền vé do các chủ hãng mua cho các nhân viên quản lý đi lại nhưng chưa thanh toán và chưa được ghi nhận.

Yêu cầu :

1. Mở các tài khoản Sổ cái để ghi các tài khoản trong Bảng cân đối thử cùng các tài khoản sau đây : Tiền lãi phải trả (213), Chi phí thuê nhà (514), Chi phí bảo hiểm (515), Chi phí phụ tùng (516), Chi phí khấu hao xe hòm (517), Chi phí bảo trì (518), Chi phí lãi tiền vay (519). Ghi các số dư như được trình bày trong Bảng cân đối thử.
2. Ghi các bút toán điều chỉnh trong Nhật ký chung (ghi các bút toán này lên trang 14 của Nhật ký).
3. Chuyển các bút toán điều chỉnh này từ Nhật ký chung sang các tài khoản Sổ cái, trình bày các phần tham chiếu thích ứng.
4. Lập Bảng cân đối thử đã điều chỉnh, Báo cáo lãi lỗ (Báo cáo thu nhập), Báo cáo vốn chủ sở hữu và Bảng cân đối tài sản.

CHƯƠNG 5
KẾ TOÁN CÁC YẾU TỐ ĐẦU VÀO CHỦ YẾU

Mục tiêu học tập :

Sau khi nghiên cứu chương này, bạn có thể :

1. Mô tả những loại hình và các sự kiện của kế toán tài sản dài hạn.
2. Tính toán / (giải thích về) những chi phí của bất động sản, nhà máy, và trang thiết bị. So sánh sự khác biệt giữa hệ thống kế toán Việt Nam và chuẩn mực kế toán Mỹ.
3. Định nghĩa khấu hao chỉ ra những nhân tố ảnh hưởng đến việc tính khấu hao và chỉ ra cách ghi nhận nó.
4. Tính toán khấu hao định kỳ bằng (a) phương pháp khấu hao đường thẳng, (b) phương pháp khấu hao theo số lượng sản phẩm và (c) phương pháp khấu hao giảm dần theo thời gian.
5. Hiểu được trị giá hàng tồn kho xác định như thế nào và nó có liên hệ thế nào đến dòng luân chuyển hàng hóa và dòng luân chuyển chi phí.
6. Sử dụng các phương pháp cơ bản sau để tính toán giá trị hàng tồn kho : phương pháp phân loại thực tế đích danh, phương pháp bình quân gia quyền, phương pháp nhập trước xuất trước (FIFO), phương pháp nhập sau xuất trước (LIFO).
7. Nêu rõ ảnh hưởng của mỗi phương pháp đối với việc xác định doanh thu và thuế thu nhập trong kỳ của việc thay đổi giá.
8. Ước tính giá cả hàng tồn kho cuối kỳ sử dụng : phương pháp bán lẻ hàng tồn kho và phương pháp lãi gộp.

Ở Việt Nam, các bút toán điều chỉnh được thực hiện hoàn tất rồi mới tiến hành lập báo cáo tài chính, trong quá trình hoàn tất quy trình kế toán, các doanh nghiệp phải tiến hành tính giá các đối tượng kế toán.

Tài sản của doanh nghiệp được hình thành từ nhiều nguồn khác nhau như tài sản mua ngoài, tài sản được xây dựng, được chế tạo, tài sản được biếu tặng... trong đó, tài sản mua từ bên ngoài là nguồn hình thành nên tổng tài sản chủ yếu của doanh nghiệp. Nói một cách chung nhất, trong doanh nghiệp, giá trị của một tài sản hình thành thông thường được xác định bởi toàn bộ các khoản chi mà doanh nghiệp đã bỏ ra kể từ lúc mua tài sản đó cho đến khi đưa tài sản đó vào trạng thái sẵn sàng sử dụng tại doanh nghiệp.

5.1 KẾ TOÁN TÀI SẢN DÀI HẠN

Tính hiệu qủa của những quyết định quản trị về tài sản dài hạn nói chung và tài sản cố định nói riêng là rõ ràng nhất khi được trình bày trên báo cáo tài chính. Chẳng hạn, như báo cáo tài chính của công ty H.J.Hienz, một trong những công ty thực phẩm lớn nhất thế giới. Trong tổng tài sản hơn 4 tỷ đôla của công ty thì khoản 1 phần 3 gồm bất động sản, máy móc và trang thiết bị và 15% tài sản khác là tài sản vô hình và công ty đã đầu tư thêm 355 triệu đôla nữa mua những tài sản dài hạn mới.

5.1.1 Kế toán tài sản cố định

Theo kế toán Mỹ, tài sản cố định đó là những tài sản mà có tuổi thọ sử dụng tài sản hơn 1 năm, được sử dụng trong hoạt động kinh doanh, và không nhằm mục đích bán lại cho khách hàng. Từ rất lâu người ta thường xem tài sản dài hạn như là tài sản cố định, thuật ngữ này không còn được sử dụng nhiều nữa bởi vì từ "cố định" ngụ ý rằng những tài sản này được sử dụng mãi mãi. Mặc dù không có thời hạn tối thiểu đối với một tài sản được phân loại như là tài sản dài hạn, tiêu chuẩn phổ biến nhất đó là những tài sản có thể được sử dụng lại trong khoảng thời gian tối thiểu 1 năm. Những tài sản không được sử dụng trong hoạt động kinh doanh thuần túy sẽ không gồm trong tài sản cố định phục vụ cho hoạt động kinh doanh. Chẳng hạn, theo kế toán Mỹ đất có thời gian sử dụng vô hạn, do đó đất không có khấu hao.

Nếu một tài sản được bán lại cho khách hàng, thì tài sản đó được phân loại như là hàng tồn kho chứ không phải là máy móc trang thiết bị cho dù nó có lâu bền như thế nào đi chăng nữa. Ví dụ như một máy in được bán bởi một nhà sản xuất máy in sẽ được xem là hàng tồn kho, trong khi đó những máy in tương tự được xem như là máy móc và trang thiết bị của công ty in vì việc mua những máy in này là để sử dụng trong hoạt động sản xuất kinh doanh của công ty.

a. Tuổi thọ của những tài sản dài hạn

Mục tiêu mô tả những loại và sự kiện liên quan đến kế toán tài sản dài hạn, nội dung này không đề cập đến tài sản ngắn hạn như là hàng tồn kho

và những tài sản trả trước để quyết định những tài sản đó sinh lời bao nhiêu trong thời gian hiện tại và trong tương lai. Theo yêu cầu của nguyên tắc phù hợp thì những chi phí phát sinh liên quan đến các giao dịch hay sự kiện mà mang lại lợi ích từ việc sử dụng tài sản trong kỳ nào thì tính vào kỳ đó. Những sự kiện tương tự như vậy cũng được áp dụng đối với những tài sản dài hạn bởi vì các chi phí còn hiệu lực trong dài hạn và phải được phân bổ trong thời gian sử dụng hữu ích. Điều này thực sự là hợp lý khi xem những tài sản dài hạn như là những dịch vụ được sử dụng trong hoạt động kinh doanh lâu dài. Chẳng hạn, một chiếc xe tải giao hàng có thể cung cấp 100.000 km vận chuyển trong suốt tuổi thọ của nó. Một phần trang thiết bị có khả năng sản xuất ra 500.000 phụ tùng, hay một tòa nhà có thể cung cấp chỗ ở cho những khách hàng lưu trú trong thời gian 50 năm hữu dụng của tài sản. Bởi vì, những tài sản này được mua, nên công ty phải trả trước một số tiền cho 100.000 km vận chuyển, cho khả năng sản xuất 500.000 phụ tùng hay 50 năm cung cấp dịch vụ lưu trú. Thật ra, mỗi loại trong những tài sản này là một loại chi phí trả trước dài hạn. Vấn đề của kế toán là phải làm giảm chi phí trả trước của những dịch vụ này trong suốt thời gian sử dụng của tài sản. Bởi vì những dịch vụ này mang lại lợi ích cho công ty qua nhiều năm, cho nên chi phí trở thành một loại phí tổn hơn là một tài sản.

b. Phân loại tài sản dài hạn

Những tài sản dài hạn theo thông lệ được phân ra thành những loại sau này :

Tài sản	Phí tổn
Tài sản hữu hình	
+ Đất đai	Không có (sở hữu tư nhân)
+ Nhà máy, cao ốc, trang thiết bị,...	Khấu hao
+ Nguồn tài nguyên thiên nhiên	Suy giảm và cạn kiệt
Tài sản vô hình	Giữ lại

Tài sản hữu hình là những tài sản hiện hữu. Đất đai là tài sản hữu hình bởi vì đất đai có chu kỳ sống vô hạn nên nó là loại tài sản duy nhất không phụ thuộc vào khấu hao và những chi phí khác. Tuy nhiên, ở Việt Nam, đất đai thuộc sở hữu nhà nước, người sử dụng chỉ có quyền sử dụng đất, mà quyền sử dụng đất là có thời hạn chứ không phải là vô hạn như Hoa Kỳ, trong trường hợp này phải trích khấu hao. Nhà máy, văn phòng và các trang thiết bị,... thì phải trích khấu hao. Như vậy, khấu hao là sự định ra chi phí theo chu kỳ về

những tài sản hữu hình có tuổi thọ lâu (khác với đất đai và nguồn tài nguyên thiên nhiên ở các nước tư bản chủ nghĩa nói chung và Hoa Kỳ nói riêng) trong suốt thời gian sử dụng hữu ích của tài sản này. Khấu hao được áp dụng cho những tài sản dùng trong sản suất kinh doanh, và lưu ý rằng việc tính khấu hao là một tiến trình phân bổ chi phí chứ không phải là một tiến trình đánh giá tài sản.

Những nguồn tài nguyên thiên nhiên khác với đất đai ở chổ là nguồn tài nguyên được mua như là một tài sản vất chất mà có thể được lấy từ đất và được dùng hết hơn là vì mục đích về mặt giá trị của chúng. Trong số những nguồn tài nguyên thiên nhiên đó là quặng, dầu và gas từ những mỏ gas và dầu, và gỗ từ rừng. Những nguồn tài nguyên thiên nhiên phụ thuộc vào sự cạn kiệt hơn là khấu hao. Do đó, thuật ngữ Depletion liên quan đến sự cạn kiệt của thiên nhiên thông qua việc khai thác mỏ, khai thác gỗ, khai thác dầu khí,... Tuy nhiên, ở Việt Nam nguồn tài nguyên thiên nhiên thuộc quyền sở hữu nhà nước và chỉ có nhà nước mới có quyền khai thác mà thôi.

Những tài sản vô hình là những tài sản dài hạn mà không phải là vật chất hiện hữu và trong hầu hết mọi trường hợp đều phải có chủ quyền hợp pháp hoặc những thuận lợi để nắm giữ loại tài sản này. Những tài sản vô hình gồm có bằng phát minh sáng chế, bản quyền, thương hiệu, quyền kinh doanh, và sự tín nhiệm của khách hàng đối với sản phẩm,... Sự phân bổ chi phí của tài sản vô hình theo thời gian mà chúng mang lại lợi ích thì được gọi là sự trả lại dần tài sản. Mặc dù những tài khoản tiền gởi và chi phí trả trước không phải là tài sản hiện hữu, nhưng chúng không phải là tài sản vô hình bởi vì chúng không phải là dài hạn. Khác với Hoa Kỳ, Việt Nam phân biệt giữa tài sản vô hình và chi phí trả trước khác nhau ở chổ một tài sản được xem là tài sản vô hình khi mua hay bán tài sản vô hình này mà không đi kèm với tài sản hữu hình khác. Do đó, lợi thế thương mại ở Việt Nam không được xem là tài sản vô hình bởi vì lợi thế thương mại đi kèm với một tài sản hữu hình khác.

c. Những vấn đề về kế toán đối với tài sản dài hạn

Khác với kế toán hàng tồn kho và kế toán các khoản chí phí trả trước, tài sản dài hạn có hai vấn đề kế toán quan trọng liên quan đến quá trình xử lý. Vấn đề thứ nhất là doanh nghiệp quyết định phân bổ bao nhiêu trong tổng chi phí nên được phân bổ cho phí tổn trong kỳ kế toán. Vấn đề thứ hai là doanh nghiệp căn cứ vào cơ sở nào để tính ra và xác định vẫn còn bao nhiêu trong bảng cân đối kế toán mà một tài sản có thể đem lại lợi ích kinh tế trong tương lai. Để giải quyết những vấn đề này, bốn câu hỏi quan trọng phải được trả lời :

1. Chi phí của những tài sản dài hạn được giải quyết như thế nào ?
2. Phần chi phí chưa đến hạn của tài sản dài hạn nên được phân bổ như thế nào đối với tổng doanh thu ?
3. Những chi phí sau cùng như sửa chữa, bảo trì và những phụ phí khác nên được xem xét như thế nào ?
4. Những tài sản dài hạn vứt bỏ đi nên được ghi nhận như thế nào ?

Chi phí của bất động sản, nhà máy, và trang thiết bị là bao gồm tất cả các chi phí hợp lý và cần thiết để có được tài sản này và sẵn sàng đưa vào sử dụng. Thí dụ, việc lắp đặt và kiểm tra máy móc là chi phí cần thiết và chính đáng. Tuy nhiên, nếu máy móc bị hư trong quá trình sử dụng. Chí phí sửa chữa máy móc thiết bị là chi phí vận hành khai thác chứ không phải là chi phí được vốn hóa vào trong tài sản. Thật ra, chi phí phát sinh trước khi đưa vào sử dụng cũng dễ dàng xác định. Trong trường hợp này, chi phí phát sinh liên quan đến tài sản cộng với tất cả các chi phí liên quan như cước phí vận chuyển, phí bảo hiểm, chi phí lắp đặt và những chi phí liên quan cần thiết khác. Nếu khi mua tài sản nhưng chưa thanh toán cho khách hàng thì các khoản lãi suất không phải là chi phí mua tài sản mà là chi phí vay tiền để mua tài sản. Vì vậy lãi vay được gọi là chi phí khai thác kinh doanh bởi vì những chi phí này là cần thiết cho tài sản hoạt động. Tuy nhiên, có một ngoại lệ đối với nguyên tắc này, là những chi phí lãi suất phát sinh trong suốt quá trình lắp đặt tài sản là bất động sản được coi như là chi phí của tài sản.

Những chi phí như cước phí vận chuyển, phí bảo hiểm và chi phí phát sinh trong quá trình lắp đặt thì cấu thành trong nguyên giá của tài sản, bởi vì những chi phí này là cần thiết cho tài sản hoạt động. Về nguyên tắc, những chi phí tài sản sẽ được phân bổ trong suốt tuổi thọ sử dụng của tài sản hơn là được tính như là khoản phí tổn trong kỳ hiện hành.

Như vậy, nguyên gia nhà xưởng thiết bị, ngoài giá mua, còn bao gồm cả chi phí trước khi sử dụng như, thuế, vận chuyển, lắp đặt, chạy thử. Các chi phí bao gồm trong tài sản được ghi là tài sản, có người gọi là vốn hóa (phần cộng thêm vào tài khoản tài sản). Chúng cũng được phân bổ dần vào các kỳ kinh doanh mà không hạch toán chi phí ngay lập tức.

Trong trường hợp tài sản hữu hình là đất đai, thường thì đất có những chi phí phát sinh thêm ngoài giá mua đất, những chi phí này được ghi nhận vào trị giá của đất, cụ thể được ghi nợ trong tài khoản Đất. Ví dụ như chi phí hoa hồng phải trả cho đại diện môi giới nhà đất, chi phí luật sư, những khoản thuế người mua phải trả cho nhà nước, chi phí xây dựng trên phần đất như là cống rãnh cấp thoát nước, chi phí phá bỏ tòa nhà cũ, chi phí dọn dẹp và chi phí san lấp mặt bằng... Chi phí cho cảnh quang thường được ghi nợ vào

tài khoản Đất bởi vì những chi phí liên quan đến việc cải tạo đất tương đối lâu dài. Đất đai không trích khấu hao bởi vì đất có tuổi thọ sử dụng vô thời hạn.

Chi phí mua đất bao gồm chi phí khảo sát, chi phí luật, giấy tờ, hoa hồng môi giới, thuế chuyển nhượng, chi phí tháo gỡ cấu trúc cũ. Theo nguyên tắc kế toán giá gốc, đất đai được thể hiện trên bảng cân đối kế toán theo giá mua ban đầu, mặc dù giá thị trường có thay đổi theo thời gian.

Giả sử rằng một công ty mua đất để mở một điểm kinh doanh bán lẻ mới. Công ty đó phải trả một giá mua ròng là 170,000 đô la, phí môi giới là 6,000 đô la, chi phí luật sư là 2,000 đô la, trả 10,000 đô la để phá hủy tòa nhà cũ, nhận được 4,000 đô la tiền cứu hộ cho tòa nhà cũ, và trả 1,000 đô la tiền san lấp mặt bằng. Chi phí mua đất sẽ là 185,000 đô la được xác định như sau :

– Giá mua đất		$170,000
– Phí môi giới		$ 6,000
– Phí luật sư		$ 2,000
– Phí phá hủy tòa nhà cũ	$10,000	
– Cứu hộ	($4,000)	$ 6,000
– Phí san lấp mặt bằng		$ 1,000
o Tổng cộng :		$ 185,000

Việc cải tạo bất động sản như đường lái xe, bãi đậu xe, và hàng rào có tuổi thọ giới hạn và vì vậy chi phí này nên được vốn hóa và hình thành nên tài sản và phải được trích khấu hao. Chính vì vậy, các khoản chi phí này nên được ghi nhận trong một tài khoản được gọi là tài khoản cải tạo đất hơn là tài khoản đất.

Khi một cao ốc xây sẵn được mua, giá của nó gồm trong giá mua cộng với tất cả các chi phí sửa chữa và các phí tổn khác cần thiết để cao ốc có thể đưa vào sử dụng. Những cao ốc phải được trích khấu hao bởi vì tài sản này có tuổi thọ sử dụng giới hạn. Khi xây dựng cao ốc riêng cho công việc kinh doanh. Chi phí bao gồm tất cả những phí tổn cần thiết và hợp lý như là nguyên vật liệu, lao động, một phần chi phí quản lý và những chi phí gián tiếp khác, phí kiến trúc, và phí bảo hiểm trong suốt quá trình xây dựng, lãi suất tiền vay xây cất trong suốt thời gian xây dựng đó, phí luật sư, và giấy phép xây dựng. Nếu thuê nhà thầu bên ngoài để xây cất, thì giá hợp đồng với các chi phí cần thiết khác để thực hiện việc xây cất được tính hết vào trong hợp đồng ký kết bên nhà thầu.

Chi phí trang thiết bị bao gồm tất cả các chi phí liên quan đến việc mua trang thiết bị và các chi phí phát sinh liên quan đến trang thiết bị trước khi đưa trang thiết bị vào sử dụng. Những phí tổn này bao gồm giá mua, cước phí vận chuyển, phí bảo hiểm; chi phí lắp đặt, các khoản thuế và thuế nhập khẩu; chi phí mua, chi phí lắp đặt và chi phí kiểm tra vận hành để trang thiết bị sẵn sàng đưa vào hoạt động. Trang thiết bị phải được trích khấu hao, nghĩa là chuyển dần giá trị của trang thiết bị vào chi phí sản xuất kinh doanh trong kỳ.

Đôi khi, trong thực tiễn, doanh nghiệp mua đất và các tài sản khác liên quan với giá mua gộp toàn bộ những tài sản này. Đất là loại tài sản khó phân loại và bởi vì nó có tuổi thọ sử dụng vô thời hạn, những tài khoản được mở chi tiết trong các sổ cái và được tách riêng để ghi nhận tài khoản đất và tài khoản các tài sản khác. Vì lý do này, tổng giá mua phải được phân loại giữa đất và các tài sản khác. Ví dụ, giả sử rằng, tòa nhà và đất chung nhau được mua với giá 85,000 đô la. Việc phân chia này có thể được thực hiện bằng việc quyết định giá của mỗi thứ. Nếu được mua riêng lẽ và áp dụng tỷ lệ phần trăm thích hợp trên tổng giá mua. Giả sử rằng, việc đánh giá ước tính là 10,000 đô la cho đất và 90,000 đô la cho tòa nhà, nếu mua riêng. Trong trường hợp đó, 10 phần trăm, hay 8,500 đô la trong tổng giá sẽ được phân bổ cho đất, còn 90 phần trăm, hay 76,000 đô la sẽ được phân bổ cho tòa nhà, như được thể hiện dưới nay :

Đánh giá		Phần trăm	Phân chia
Đất	$10,000	10 ($10,000 : $100,000)	$ 8,500 (85,000 * 10%)
Nhà	$90,000	90 ($90,000 : $100,000)	$ 76,000 (85,000 * 90%)
Tổng	$100,000	100	$ 85,000

Chi phí tạo ra khi sử dụng những tài sản này vào sản xuất kinh doanh, và là một trong những chi phí dịch vụ, chi phí này sẽ được hoàn lại trong suốt chu kỳ sử dụng tài sản. Nhìn chung, những nguyên tắc kế toán được chấp nhận yêu cầu rằng chi phí được phân bổ dần vào chi phí sản xuất kinh doanh trong suốt chu kỳ sử dụng của tài sản theo một cách xác định càng hợp lý càng tốt trong thời gian sử dụng hữu ích. Tiến trình này được biết như kế toán khấu hao, một hệ kế toán mà nhằm vào phân bổ chi phí hay những giá trị cơ bản khác của tài sản, ít hư hao (nếu có), hơn là tuổi thọ sử dụng ước tính của mỗi loại tài sản theo cách sử dụng hợp lý và có hệ thống. Đây là tiến trình phân bổ chi phí, chứ không phải là quá trình đánh giá tài sản. Tóm lại, tài sản hữu hình – những tài sản có thể nhìn thấy, sờ mó, như đất đai, nguồn tài nguyên tự nhiên, nhà xưởng, thiết bị. (Long–lived assets, Fixed assets, Plant assets).

Tài sản vô hình – quyền hoặc lợi ích kinh tế, như quyền thương hiệu, bằng phát minh, nhãn hiệu hàng hóa, bản quyền, và uy tín, là những tài sản rất có giá trị nhưng không có tính vật chất

d. Những nhân tố ảnh hưởng đến việc tính khấu hao

Bốn nhân tố ảnh hưởng đến việc tính khấu hao. Bốn nhân tố cụ thể này là (1) Nguyên giá tài sản cố định, (2) giá trị thanh lý ước tính, (3) chi phí có thể khấu hao, và (4) tuổi thọ của tải sản sử dụng ước tính.

(1) Nguyên giá tài sản cố định gồm giá mua cộng với tất cả những chi phí phát sinh liên quan đến tài sản cố định. Nghĩa là, giá mua cộng với tất cả các phí tổn hợp lý và cần thiết để lắp đặt tài sản và sẵn sàng sử dụng.

(2) Giá trị thanh lý ước tính. Giá trị thanh lý của một tài sản là sự hư hỏng thực tế ước tính, sữa chữa, hay giá trị trao đổi vào ngày hết tuổi thọ sử dụng ước tính. Giá trị thanh lý ước tính là hiệu số giữa thu nhập thanh lý ước tính và chi phí thanh lý ước tính.

(3) Chi phí có thể khấu hao. Chi phí có thể khấu hao của một tài sản là chi phí ít hơn giá trị thặng dư. Ví dụ, một xe tải có chi phí mua là 12,000 đôla, và có giá trị thặng dư là 3,000 đôla, sẽ có chi phí khấu hao là 9,000 đôla. Chi phí khấu hao phải được phân bổ qua suốt tuổi thọ sử dụng của tài sản.

(4) Tuổi thọ sử dụng ước tính. Tuổi thọ sử dụng ước tính của một tài sản là tổng số những đơn vị dịch vụ mà tài sản đó thực hiện. Đơn vị dịch vụ này có thể được tính trong.

Ở Việt Nam, tài sản cố định là tư liệu lao động trực tiếp tham gia vào quá trình sản xuất nhưng không thay đổi hình thái vật chất ban đầu, giá trị hao mòn của TSCĐ được chuyển dần vào giá trị sản phẩm dưới hình thức khấu hao.

Để ghi nhận tài sản cố định phải thỏa mãn tiêu chuẩn là thời gian sử dụng trên 1 năm và có giá trị lớn trên 10.000.000 đồng. Theo Quyết định 206 ngày 12/12/2003 thay thế Quyết định 166 ngày 31/12/1999 bổ sung thêm hai tiêu chuẩn nữa là tài sản chắc chắn thu được lợi ích kinh tế trong tương lai và nguyên giá được đánh giá một cách đáng tin cậy. Thông thường, khi đề cập đến tài sản cố định thường quan tâm đến tài sản cố định hữu hình và tài sản cố định vô hình. Song trong thực tế hoạt động tại doanh nghiệp thì tài sản cố định hữu hình hầu như doanh nghiệp nào cũng có. Tuy nhiên, với xu thế hội nhập vào nền kinh tế thế giới và nền tài chính ngày càng phát triển, tài sản cố định vô hình ngày càng được các doanh nghiệp chú trọng, chính vì vậy, tác giả giới thiệu vài nét về tài sản cố định vô hình.

TSCĐ vô hình là những tài sản cố định không có hình thái vật chất thường bao gồm : Quyền sử dụng đất : nguyên giá của tài sản cố định là quyền sử dụng đất là toàn bộ các khoản mà đơn vị đã chi để có quyền sử dụng đất hợp pháp, bao gồm cả các khoản chi có liên quan đến việc đền bù, giải phóng mặt bằng, san lấp mặt bằng, lệ phí trước bạ... Quyền phát hành, bản quyền, bằng sáng chế : nguyên giá là toàn bộ các khoản mà đơn vị đã chi để có quyền phát hành, bản quyền, bằng sáng chế. Nhãn hiệu hàng hóa : nguyên giá là toàn bộ các khoản mà đơn vị đã chi thực tế để có nhãn hiệu hàng hóa. Phần mềm máy vi tính : nguyên giá là toàn bộ các khoản mà đơn vị đã chi để có phần mềm máy tính... Một cách chung nhất, nguyên giá tài sản cố định vô hình là các toàn bộ các khoản chi thực tế mà doanh nghiệp phải đầu tư để có được các loại tài sản đó.

e. Nguyên tắc đánh giá tổng quát

GIÁ TRỊ CÒN LẠI = NGUYÊN GIÁ – GIÁ TRỊ HAO MÒN

- Nguyên giá TSCĐ : Giá mua (giá hóa đơn, giá ghi trên hợp đồng kinh tế, trên biên bản thỏa thuận, biên bản bàn giao...) hoặc giá được xác định bởi các bên liên doanh cộng với các chi phí trước khi sử dụng (lắp đặt, chạy thử,...).
- Giá trị hao mòn : Số tiền trích khấu hao đưa vào chi phí liên quan.

Ví dụ, doanh nghiệp mua 1 TSCĐ hữu hình, trị giá mua ghi trên hóa đơn là 110.000.000 đồng, trong đó, bao gồm thuế GTGT là 10%, thanh toán 50% bằng tiền mặt, 50% bằng tiền gởi ngân hàng. Các chi phí liên quan đến quá trình lắp đặt, chạy thử là 10.000.000 đồng đã thanh toán bằng tiền mặt. Xác định nguyên giá TSCĐ và định khoản nghiệp vụ kinh tế phát sinh.

Lời giải đề nghị :

1) Mua TSCĐ :

1	Nợ	241		100.000.000
	Nợ	133		10.000.000
		Có	331	110.000.000

2) Thanh toán 50% bằng tiền mặt :

2	Nợ	331		110.000.000
		Có	111	55.000.000
		Có	112	55.000.000

3) Chi phí khác liên quan đến quá trình lắp đặt chạy thử :

3	Nợ	241		10.000.000
		Có	111	10.000.000

4) Ghi nhận nguyên giá TSCĐ :

4	Nợ	211		110.000.000
		Có	241	110.000.000

Nguyên giá TSCĐ = 100.000.000 + 10.000.000 = 110.000.000 đồng

5.1.2 Kế toán khấu hao tài sản cố định

Số năm hữu ích ước tính của tài sản là tổng số đơn vị phục vụ mà tài sản đem lại. Đơn vị phục vụ của tài sản có thể được đo lường vào từng kỳ của các năm khi tài sản được đưa vào sử dụng, hàng hóa được sản xuất, các dặm đường đã đi được hoặc sự đo lường tương tự. Trong việc tính số năm hữu ích ước tính của tài sản, kế toán nên xem xét tất cả những thông tin liên quan bao gồm : (1) sự thử nghiệm đối với tất cả những tài sản tương tự đã qua, (2) điều kiện hiện tại của tài sản, (3) chính sách sửa chữa và bảo trì của công ty, (4) khuynh hướng kỹ thuật và công nghệ hiện tại, và (5) điều kiện tự nhiên của từng vùng chẳng hạn như thời tiết. Như đã giới thiệu trong chương thu nhập hoạt động kinh doanh và những bút toán điều chỉnh, mức khấu hao được tính vào cuối kỳ kế toán bằng bút toán điều chỉnh được trình bày như sau :

Chi phí khấu hao, tên tài sản xxx

Khấu hao lũy kế, tên tài sản xxx

Để tính khấu hao cho từng kỳ kế toán.

Các khoản phân bổ chi phí theo thời gian :

- Khấu hao *(depreciation)* – phân bổ nguyên giá tài sản cố định hữu hình.
- Khấu giảm *(depletion)* – phân bổ giá trị tài sản là tài nguyên thiên nhiên.
- Khấu trừ *(amortization)* – phân bổ giá trị tài sản vô hình.

Đất đai là tài sản không khấu hao, bởi lẽ nó không hao mòn hay lỗi thời bao giờ.

Khấu hao trong kế toán về bản chất *không phải* là một quá trình đánh giá. Khấu hao chỉ là hình thức để phân bổ chi phí mua sắm tài sản vào các kỳ kinh doanh. Khấu hao là một nhân tố điển hình chủ yếu để phân biệt kế toán theo tiền mặt và kế toán theo thực tế phát sinh. Kế toán thực tế phát

sinh, chi phí tài sản được phân bổ vào các kỳ kinh doanh. Kế toán tiền mặt, chi phí tài sản sẽ được ghi ngay lập tức.

Giá trị khấu hao – số tiền sẽ được phân bổ dần vào các kỳ kinh doanh trong suốt vòng đời hữu dụng của tài sản. Giá trị khấu hao là chênh lệch giữa nguyên giá tài sản và giá trị thanh lý ước tính. Giá trị còn lại (hay giá trị thanh lý) – số tiền nhận được khi bán thanh lý vào cuối vòng đời hữu dụng của tài sản.

Vòng đời hữu dụng (đời sống kinh tế) – thời gian khấu hao ước tính của tài sản. Vòng đời hữu dụng ngắn hơn đời sống vật chất của tài sản, trước khi nó bị loại bỏ hoặc ngắn hơn đời sống kinh tế trước khi nó lỗi thời. Vòng đời hữu dụng có thể đo lường bằng cách khác. Ví dụ đời sống hữu ích của một xe tải có thể được đo bằng số Kilometre hoạt động.

Có nhiều phương pháp được sử dụng để phân bổ nguyên giá của tài sản cố định cho từng kỳ kế toán thông qua việc tính khấu hao. Mỗi phương pháp khấu hao thích hợp cho những trường hợp nhất định nào đó. Phương pháp khấu hao thông thường gồm có :

- Phương pháp khấu hao theo đường thẳng hay khấu hao tuyến tính.
- Phương pháp khấu hao theo mức độ sản xuất.
- Hai phương pháp khấu hao giảm dần theo thời gian như phương pháp khấu hao giảm dần với tỷ suất giảm dần và phương pháp khấu hao giảm dần với tỷ suất không đổi.

a. Phương pháp khấu hao theo đường thẳng hay khấu hao tuyến tính

Khi sử dụng phương pháp khấu hao theo đường thẳng để phân bổ khấu hao, nguyên giá của tài sản được chia làm nhiều phần bằng nhau dựa trên số năm hữu ích ước tính của tài sản. Phương pháp khấu hao đường thẳng dựa trên giả định mức khấu hao tùy thuộc duy nhất vào thời gian sử dụng. Chi phí khấu hao tài sản cố định trong mỗi chu kỳ thì được tính bằng cách lấy chi phí phải khấu hao (Nguyên giá của tài sản tính khấu hao – Giá trị thanh lý ước tính) chia cho số năm hữu ích ước tính của tài sản trong từng kỳ kế toán. Tỷ lệ khấu hao trong mỗi năm là như nhau .Ví dụ giả sử rằng nguyên giá của xe giao hàng là $10,000 và có giá trị thải hồi ước tính là $1,000 vào năm cuối cùng, ước tính sử dụng trong 5 năm. Trong trường hợp này theo phương pháp khấu hao đường thẳng thì giá trị hao mòn hằng năm sẽ là $1,800 được tính như sau :

$$\text{Mức khấu hao hàng năm} = \frac{\text{Nguyên giá} - \text{Giá trị thanh lý ước tính}}{\text{Thời gian sử dụng hữu ích}}$$

Cụ thể trong ví dụ này, ta có :

$$\text{Mức khấu hao hàng năm} = \frac{(10{,}000 - 1{,}000)}{5} = \$\ 1{,}800/\text{năm}$$

Mức khấu hao cho 5 năm được thể hiện như sau :

Bảng tính khấu hao theo phương pháp khấu hao đường thẳng.

Chỉ tiêu	Nguyên giá	Khấu hao hàng năm	Khấu hao lũy kế	Giá trị còn lại
Ngày mua tài sản	$ 10,000	–	–	$ 10,000
Cuối năm thứ nhất	10,000	$ 1,800	$ 1,800	$ 8,200
Cuối năm thứ hai	10,000	1,800	3,600	6,400
Cuối năm thứ ba	10,000	1,800	5,400	4,600
Cuối năm thứ tư	10,000	1,800	7,200	2,800
Cuối năm thứ năm	10,000	1,800	9,000	1,000

Khấu hao đường thẳng – một phương pháp chia đều mức khấu hao cho vòng đời hữu dụng của tài sản.

Có 3 điểm quan trọng cần chú ý từ bảng tính khấu hao theo phương pháp khấu hao đường thẳng. Thứ nhất, mức khấu hao ở mỗi năm là giống nhau. Thứ hai, khấu hao lũy kế tăng đều mỗi năm. Thứ ba, giá trị còn lại giảm dần cho đến khi nó đạt tới giá trị thải hồi ước tính (giá trị thanh lý ước tính).

b. Phương pháp khấu hao theo mức độ sản xuất

Phương pháp khấu hao theo mức độ sản xuất (khấu hao đơn vị, hay khấu hao theo số lượng sản phẩm) dựa trên giả định mức khấu hao là kết quả duy nhất được sử dụng và thời gian sử dụng không giữ vai trò trong quá trình tính khấu hao.

Khấu hao đơn vị – một phương pháp khấu hao dựa trên mức khấu hao cho một đơn vị sản phẩm và số lượng sản phẩm do hoạt động của tài sản mang lại. Mức khấu hao đơn vị sản phẩm xác định bằng cách lấy Giá trị khấu hao (= Nguyên giá trừ [–] Giá trị thanh lý) chia cho tổng số lượng sản phẩm dự kiến trong năng lực của tài sản. Chi phí khấu hao được xác định bằng cách lấy Số lượng sản phẩm thực tế nhân (x) cho Mức khấu hao đơn vị.

Nếu chúng ta giả định rằng xe giao hàng ở ví dụ trước trong thời gian sử dụng chạy được 90,000 dặm, chi phí khấu hao cho mỗi dặm sẽ được xác định như sau :

$$\text{Chi phí khấu hao cho mỗi km} = \frac{\text{Nguyên giá} - \text{Giá trị thanh lý ước tính}}{\text{Số lượng sản phẩm ước tính đầu ra}}$$

Cụ thể trong ví dụ này, ta có :

$$\text{Chi phí khấu hao cho mỗi km} = \frac{(10{,}000 - 1{,}000)}{90{,}000} = \$\ 0.1/\text{dặm}$$

Nếu chúng ta giả định rằng xe chở hàng đã đi được 20,000 dặm trong năm thứ nhất, 30,000 dặm trong năm thứ hai, 10,000 dặm cho năm thứ ba, 20,000 dặm cho năm thứ tư và 10,000 dặm cho năm thứ năm, bảng tính khấu hao cho xe chở hàng được trình bày như sau :

Bảng tính khấu hao theo phương pháp khấu hao theo mức độ sản xuất :

Chỉ tiêu	Nguyên giá	Dặm	Khấu hao hàng năm	Khấu hao lũy kế	Giá trị còn lại
Ngày mua tài sản	$ 10,000	–	–	–	$ 10,000
Cuối năm thứ nhất	10,000	20,000	$ 2,000	$ 2,000	$ 8,000
Cuối năm thứ hai	10,000	30,000	3,000	5,000	5,000
Cuối năm thứ ba	10,000	10,000	1,000	6,000	4,000
Cuối năm thứ tư	10,000	20,000	2,000	8,000	2,000
Cuối năm thứ năm	10,000	10,000	1,000	9,000	1,000

Có một mối quan hệ trực tiếp giữa mức khấu hao ở mỗi năm và số lượng đơn vị sản phẩm đầu ra. Hơn nữa, khấu hao lũy kế tăng thêm mỗi năm có quan hệ trực tiếp đến số lượng đơn vị sản phẩm đầu ra. Cuối cùng giá trị còn lại giảm đi mỗi năm có quan hệ trực tiếp đến số lượng đơn vị sản phẩm đầu ra cho đến khi nó đạt tới giá trị thải hồi ước tính.

Theo phương pháp khấu hao theo mức độ sản xuất, số lượng đơn vị sản phẩm đầu ra được sử dụng để đo lường mức độ hữu dụng của mỗi tài sản nên phân bổ cho tài sản đó. Ví dụ số mặt hàng sản xuất có thể thích hợp cho một máy trong khi số giờ sử dụng là một chỉ tiêu tốt hơn để tính khấu hao cho các máy khác. Phương pháp khấu hao theo mức độ sản xuất chỉ được sử dụng khi mức độ sản xuất của tài sản trên đời sống hữu dụng của tài sản có thể đánh giá với mức độ chính xác, hợp lý.

c. Phương pháp khấu hao giảm dần theo thời gian

Việc áp dụng phương pháp khấu hao giảm dần, qua đó giá trị khấu hao ở những năm đầu nhiều hơn những năm còn lại. Phương pháp này dựa trên cơ sở thời gian đã sử dụng, giả định rằng nhiều loại tài sản cố định hoạt động với hiệu quả cao khi còn mới, vì vậy chúng sẽ cung cấp sự phục vụ nhiều và tốt hơn trong những năm đầu sử dụng. Nếu lợi ích hoặc sự phục vụ nhận được ở những năm đầu lớn, nó sẽ phù hợp với quy luật phân bổ mức khấu hao ở những năm đầu lớn hơn những năm sau.

Phương pháp khấu hao giảm dần cũng chỉ ra rằng sự tiến bộ của khoa học kỹ thuật làm cho một vài trang thiết bị mất giá trị một cách nhanh chóng. Do đó trong thực tế việc phân bổ mức khấu hao ở những năm đầu lớn hơn những năm còn lại. Kết quả, những phát minh và sản phẩm mới sẽ đào thải các trang thiết bị lỗi thời được mua trước đây, khi công nghệ bị lạc hậu thì cần thiết phải thay thế trang thiết bị mới.

Một lý lẽ khác ủng hộ cho phương pháp khấu hao giảm dần là chi phí sửa chữa ở những năm sau có thể nhiều hơn những năm đầu. Do đó toàn bộ chi phí sửa chữa và chi phí khấu hao còn lại không thay đổi qua từng kỳ trong các năm. Kết quả hiển nhiên này chỉ ra rằng sự phục vụ nhận được từ tài sản thì không bằng nhau từ năm này sang năm khác.

a) Phương pháp khấu hao giảm dần với tỷ suất giảm dần

Phương pháp khấu hao giảm dần với tỷ suất giảm dần là phương pháp khấu hao giảm dần mà số năm phục vụ của tài sản được cộng lại với nhau. Kết quả đó trở thành mẫu số của dãy phân số được áp dụng để tính chi phí phải khấu hao của tài sản trong việc phân bổ tổng mức khấu hao trên số năm hữu ích ước tính. Tử số của phân số là thứ tự nghịch đảo của những năm riêng biệt trong đời sống hữu dụng ước tính của tài sản.

Với xe giao hàng được minh họa ở trên, số năm hữu ích ước tính là 5 năm. Tổng số năm được tính như sau :

$$1 + 2 + 3 + 4 + 5 = 15$$

Mức khấu hao hàng năm được xác định bằng cách nhân chi phí phải khấu hao là \$9,000 (\$10,000 – \$1,000) với mỗi phân số lần lượt là 5/15, 4/15, 3/15, 2/15, 1/15. Bảng tính khấu hao theo phương pháp khấu hao giảm dần với tỷ suất giảm dần được thể hiện như sau :

Bảng tính khấu hao theo phương pháp khấu hao giảm dần với tỷ suất giảm dần, được tính trong bảng số liệu như sau :

Chỉ tiêu	Nguyên giá	Khấu hao hàng năm	Khấu hao lũy kế	Giá trị còn lại
Ngày mua tài sản	$ 10,000	–	–	$ 10,000
Cuối năm thứ nhất	10,000	$ 3,000	$ 3,000	$ 7,000
Cuối năm thứ hai	10,000	2,400	5,400	4,600
Cuối năm thứ ba	10,000	1,800	7,200	2,800
Cuối năm thứ tư	10,000	1,200	8,400	1,600
Cuối năm thứ năm	10,000	600	9,000	1,000

Cụ thể :

Cuối năm thứ nhất :

$$\text{Mức khấu hao} = \frac{(10{,}000 - 1{,}000) * 5}{15} = \$\ 3{,}000$$

Cuối năm thứ hai :

$$\text{Mức khấu hao} = \frac{(10{,}000 - 1{,}000) * 4}{15} = \$\ 2{,}400$$

Cuối năm thứ ba :

$$\text{Mức khấu hao} = \frac{(10{,}000 - 1{,}000) * 3}{15} = \$\ 1{,}800$$

Cuối năm thứ tư :

$$\text{Mức khấu hao} = \frac{(10{,}000 - 1{,}000) * 2}{15} = \$\ 1{,}200$$

Cuối năm thứ năm :

$$\text{Mức khấu hao} = \frac{(10{,}000 - 1{,}000) * 1}{15} = \$\ 600$$

Từ bảng tính trên cần chú ý rằng mức khấu hao lớn nhất trong năm đầu tiên và giảm dần ở những năm sau đó. Hơn nữa, khấu hao lũy kế ở mỗi năm tăng lên với một lượng nhỏ hơn. Cuối cùng, giá trị còn lại giảm dần mỗi năm cho đến khi đạt tới giá trị thải hồi.

Ghi chú :

Mẫu số sử dụng trong phương pháp khấu hao giảm dần với tỷ suất giảm dần, có thể tính nhanh từ công thức sau :

$$S = \frac{N\,(N + 1)}{2}$$

S : là tổng số năm và N là số năm hữu ích ước tính của tài sản.Ví dụ một tài sản ước tính sử dụng 10 năm, tổng số năm bằng 55, được tính như sau :

$$S = \frac{10\,(10 + 1)}{2} = \frac{110}{2} = 55$$

b) Phương pháp khấu hao giảm dần với tỷ suất không đổi

Phương pháp khấu hao giảm dần với tỷ suất không đổi là phương pháp khấu hao giảm dần được tính bằng một tỷ lệ cố định nhân với giá trị còn lại (Giảm dần với tỷ suất không đổi) của tài sản. Nó dựa trên cùng cơ sở giả thuyết giống như phương pháp khấu hao giảm dần với tỷ suất giảm dần. Cả hai phương pháp có mức khấu hao cao hơn trong những năm đầu của vòng đời tài sản. Mặc dù có nhiều tỷ lệ cố định được sử dụng nhưng tỷ lệ sử dụng phổ biến là tỷ lệ phần trăm bằng hai lần tỷ lệ phần trăm theo phương pháp khấu hao đường thẳng. Khi tỷ lệ này được sử dụng thì phương pháp đó được gọi là phương pháp khấu hao giảm dần với tỷ suất không đổi hay còn gọi là phương pháp khấu hao cân bằng giảm dần kép.

Trong ví dụ trước, xe giao hàng có số năm hữu ích ước tính là 5 năm. Do vậy tỷ lệ khấu hao mỗi năm theo phương pháp khấu hao đường thẳng là 20% (1/5 x 100%). Theo phương pháp khấu hao giảm dần với tỷ suất không đổi tỷ lệ phần trăm cố định là 40% (2 x 20%). Tỷ lệ 40% được tính cho giá trị còn lại ở cuối mỗi năm. Trong năm cuối của vòng đời tài sản, giá trị thải hồi ước tính không được tính vào kết quả khấu hao, mà mức khấu hao cần phải được giới hạn bằng cách lấy giá trị còn lại trừ cho giá trị thải hồi ước tính. Bảng tính khấu hao theo phương pháp này được thể hiện như sau :

Bảng tính khấu hao theo phương pháp khấu hao giảm dần với tỷ suất không đổi, được ghi nhận trong bảng số liệu sau :

Chỉ tiêu	Nguyên giá	Khấu hao hàng năm	Khấu hao lũy kế	Giá trị còn lại
Ngày mua tài sản	$ 10,000	–	–	$ 10,000
Cuối năm thứ nhất	10,000	$ 4,000	$ 4,000	$ 6,000
Cuối năm thứ hai	10,000	2,400	6,400	3,600
Cuối năm thứ ba	10,000	1,440	7,840	2,160
Cuối năm thứ tư	10,000	864	8,704	1,296
Cuối năm thứ năm	10,000	296	9,000	1,000

Cụ thể :

Cuối năm thứ nhất :

Mức khấu hao = 10,000 * 40% = 4,000

Cuối năm thứ hai :

Mức khấu hao = 6,000 * 40% = 2,400

Cuối năm thứ ba :

Mức khấu hao = 3,600 * 40% = 1,440

Cuối năm thứ tư :

Mức khấu hao = 2,160 * 40% = 864

Cuối năm thứ năm :

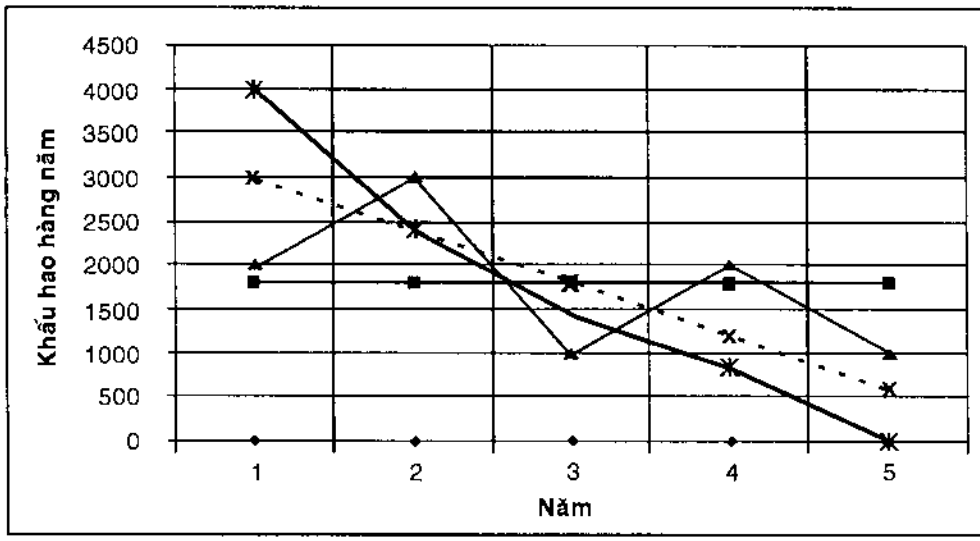
Mức khấu hao = 1,296 – 1,000 = 296

* Mức khấu hao cần phải được giới hạn bằng cách lấy giá trị còn lại trừ cho giá trị thải hồi ước tính : $296 = $1,296 (Giá trị còn lại trước đó) – $1,000 (Giá trị thải hồi).

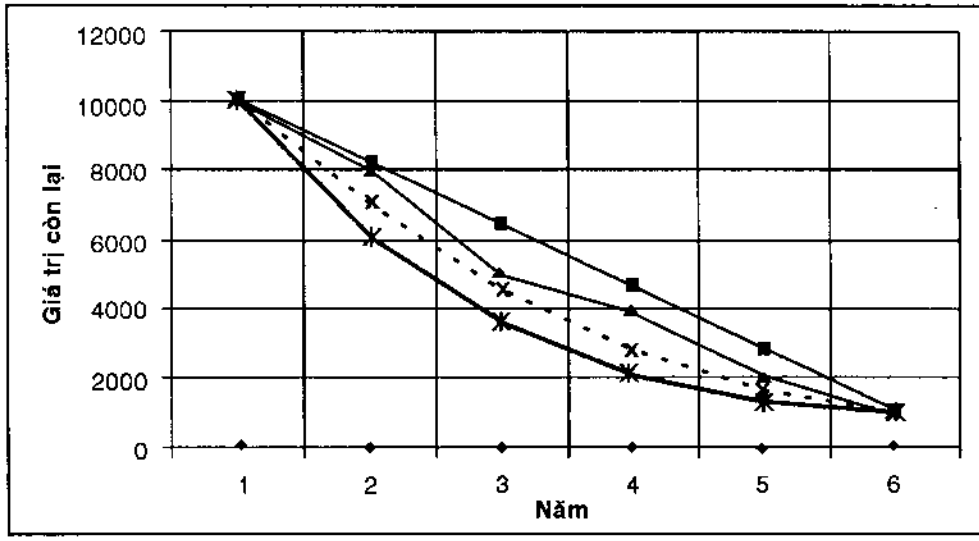
Cần chú ý rằng tỷ lệ cố định thường áp dụng để tính giá trị còn lại vào cuối năm trước. Tiếp theo, mức khấu hao thì lớn nhất ở năm đầu và giảm dần ở những năm sau đó. Cuối cùng, mức khấu hao vào năm cuối cần phải được giới hạn bằng cách lấy giá trị còn lại trừ cho giá trị thải hồi.

d. So sánh 4 phương pháp khấu hao

Việc so sánh có thể cung cấp một cách hiểu tốt hơn về 4 phương pháp khấu hao đã được trình bày. Ở hình sau so sánh mức khấu hao hàng năm và giá trị còn lại bằng 4 phương pháp thể hiện mức khấu hao hàng năm, theo phương pháp khấu hao đường thẳng là giống nhau trong giai đoạn 5 năm ở mức $1,800. Tuy nhiên 2 phương pháp khấu hao giảm dần (Khấu hao giảm dần với tỷ suất giảm dần và khấu hao giảm dần với tỷ suất không đổi) có mức khấu hao ban đầu lớn hơn so với khấu hao đường thẳng (lần lượt là $3,000 và $4,000) và giá trị khấu hao mỗi năm giảm ít hơn so với khấu hao đường thẳng (lần lượt là $600 và $296). Phương pháp khấu hao theo mức độ sản xuất không đưa ra mức khấu hao theo kiểu mẫu thông thường bởi vì mức khấu hao thay đổi ngẫu nhiên từ năm này sang năm khác. Mức khấu hao hằng năm được phản ánh trong đồ thị giá trị còn lại.



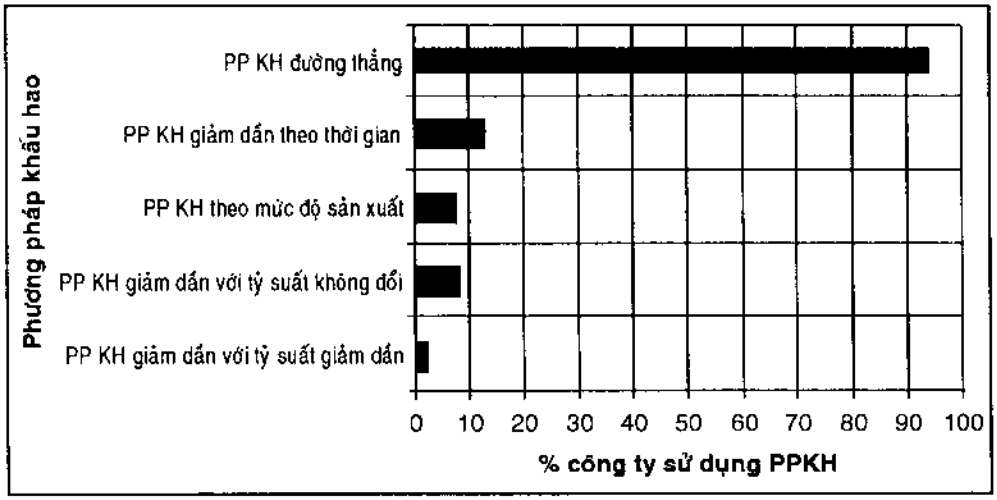
Hình 1 : Đồ thị so sánh 4 phương pháp xác định mức khấu hao.



Trong đồ thị mỗi một phương pháp bắt đầu ở cùng một điểm (Mức nguyên giá $10,000) và kết thúc ở cùng một điểm (Giá trị thải hồi là $1,000). Nó là mô hình chung trong suốt đời sống hữu dụng cho mỗi phương pháp khác nhau. Ví dụ giá trị còn lại theo phương pháp khấu hao đường thẳng luôn luôn lớn hơn phương pháp khấu hao giảm dần ngoại trừ giá trị thải hồi là bằng nhau.

Ở Mỹ, khi khảo sát 600 công ty lớn việc lựa chọn phương pháp khấu hao và ảnh hưởng đến thuế thu nhập, có kết quả như sau :

Hầu hết các công ty chọn phương pháp khấu hao đường thẳng cho mục đích báo cáo tài chính, như đã trình bày trong hình 2. Tuy nhiên biểu đồ này có khuynh hướng dễ bị sai lệch về tầm quan trọng của phương pháp khấu hao giảm dần. Luật thuế thu nhập Liên bang cho phép khấu hao đường thẳng cũng như khấu hao giảm dần bằng 1,5 hoặc 2 lần tỷ lệ khấu hao đường thẳng. Dựa theo *Accounting Trends and Techniques*, 454 công ty chiếm khoảng 75% trong tổng số 600 công ty lớn đã nghiên cứu để chọn phương pháp khấu hao giảm dần cho mục đích tính thuế. Mặc dù phương pháp khấu hao đường thẳng sử dụng cho báo cáo tài chính thường đem lại thu nhập cao nhất, nhưng phương pháp khấu hao giảm dần cho mức thuế thu nhập thấp hơn.



Hình 2 : Phương pháp khấu hao được sử dụng bởi 600 công ty lớn.

Hơn 100% công ty sử dụng các phương pháp khấu hao khác nhau.

Nguồn : Viện đào tạo kiểm toán viên Hoa Kỳ, Accounting Trends & Techniques (New York : AICPA, 1990), p.261.

e. Những vấn đề đặc biệt của khấu hao tài sản cố định

Những minh họa được sử dụng trong chương này đã được đơn giản hóa để giải thích những khái niệm chung và phương pháp khấu hao. Thực tế trong hoạt động kinh doanh thì thường cần phải : (1) tính mức khấu hao một phần của năm, (2) sửa đổi những tỷ lệ khấu hao dựa trên số năm hữu ích ước tính mới hoặc giá trị còn lại, (3) triển khai cách khấu hao thực tế cho khoản mục có chi phí đơn vị thấp, (4) nhóm các khoản mục giống nhau lại để tính giá trị khấu hao, và (5) sử dụng phương pháp khấu hao giảm dần để bù lại khoản chi phí cho mục đích tính thuế.

Những minh họa của các phương pháp khấu hao được giả định rằng tài sản cố định được mua vào đầu hoặc cuối kỳ kế toán. Tuy nhiên, những nhà kinh doanh không thường mua tài sản chính xác là vào đầu hoặc cuối kỳ kế toán. Trong nhiều trường hợp, họ mua tài sản khi họ cần sử dụng và bán hoặc thanh lý chúng khi không còn hữu dụng nữa. Khoảng thời gian trong năm thường không phải là nhân tố quyết định. Như vậy nó thì cần thiết cho việc tính mức khấu hao 1 phần của năm. Ví dụ, giả định rằng một thiết bị được mua với giá $3,500 và có đời sống hữu dụng ước tính là 6 năm, với giá trị thải hồi ước tính là $500. Cũng giả định rằng nó được mua vào ngày 5/9 và kỳ kế toán kết thúc vào ngày 31/12. Mức khấu hao được tính cho 4 tháng, từ tháng 9 đến tháng 12, hoặc 4/12 của một năm. Nhân tố này được áp dụng để tính mức khấu hao cho cả năm theo phương pháp khấu hao đường thẳng. Mức khấu hao của 4 tháng được tính như sau :

$$\frac{(\$3{,}500 - \$500) \times 4/12}{6} = \$167$$

Đối với những phương pháp khấu hao khác, hầu hết các công ty sẽ tính mức khấu hao cho năm đầu tiên và sau đó nhân với mức khấu hao một phần của năm. Ví dụ, nếu công ty sử dụng phương pháp khấu hao giảm dần với tỷ suất không đổi cho thiết bị trên, mức khấu hao cho tài sản sẽ được tính như sau :

$$\$3{,}500 \times 0{,}33 \times 4/12 = \$385.$$

Đặc biệt, việc tính khấu hao thì được làm tròn đến tháng gần nhất bởi vì mức khấu hao một phần của tháng thì không cần thiết và việc tính toán sẽ dễ dàng hơn. Trong trường hợp này, mức khấu hao được tính từ đầu tháng 9 mặc dù được mua vào ngày 5/9. Nếu thiết bị được mua vào ngày 16/9 hoặc những ngày sau đó thì mức khấu hao sẽ được tính bắt đầu vào ngày 1/10. Một vài công ty làm tròn mức khấu hao trong năm đến nửa năm gần nhất để thuận tiện cho việc tính toán (thông thường quy ước là nửa năm).

Đối với tất cả các phương pháp, mức khấu hao còn lại (8/12) của năm đầu tiên thì được được tính vào kỳ kế toán tiếp theo với mức khấu hao là 4/12 của năm khấu hao thứ hai. Khi một tài sản được sử dụng, mức khấu hao của nó phải được ghi nhận. Ví dụ, nếu một tài sản không được sử dụng vào đầu hoặc cuối năm, mức khấu hao phải tính cho 1 phần của năm phản ánh đến ngày sử dụng.

Việc đánh giá tỷ lệ hao mòn được dựa trên sự đánh giá đời sống hữu dụng của một tài sản, mà chu kỳ hao mòn giá cả ít khi chính xác một cách tuyệt đối. Đôi khi nó được định giá quá nhỏ hoặc quá lớn. Kết quả này là do việc đánh giá quá cao đời sống hữu dụng của một tài sản hoặc do việc đánh

giá sai giá trị còn lại. Hãy thử suy nghĩ xem hành động nào sẽ xảy ra nếu sau khi sử dụng trang thiết bị trong khoảng vài năm, liệu chúng có được sử dụng dài như chúng ta nghĩ không ? Thỉnh thoảng cũng cần phải xem xét lại việc đánh giá đời sống hữu dụng, để biết được chu kỳ hao mòn chi phí tăng hay giảm. Trong trường hợp này, phương pháp xác định đúng sự hao mòn nhằm tính toán đúng giá trị còn lại của tài sản.

Với phương pháp này, sự hao mòn chi phí hàng năm được tăng lên hoặc giảm đi để giảm bớt sự hao mòn giá trị sử dụng của tài sản để giá trị thặng dư của tài sản kết thúc vào cuối đời sống hữu dụng của tài sản. Để minh họa cho điều này ta cho rằng một đơn vị đặt hàng mua một tài sản là phương tiện vận tải với giá 7,000 $, với giá trị thanh lý ước tính là 1,000 $. Tại thời điểm giao hàng, tài sản được sử dụng 6 năm và nó được khấu hao bằng phương pháp tuyến tính cố định. Tuy nhiên, sau 2 năm sử dụng, tài sản được xác định chỉ còn sử dụng được hơn 2 năm và vẫn tiếp tục thực hiện việc ước lượng giá trị thặng dư 1,000 $ vào 2 năm cuối. Nói cách khác, ở cuối năm thứ 2, việc đánh giá đời sống hữu dụng được giảm bớt từ 6 năm còn 4 năm. Chi phí khấu hao tuyến tính cố định được tính toán như sau :

Nguyên giá – giá trị hao mòn đã tính – giá trị thanh lý ước tính

7,000 $ – 2,000 $ – 1,000 $ = 4,000 $

Sự giảm giá xảy ra hàng năm theo chu kỳ được tính bằng cách chia cho $4,000 giá trị còn lại cho thời gian sử dụng hữu ích của hai năm sau cùng.

f. Nhóm khấu hao

Khi nói đến tuổi thọ của tài sản được đánh giá là thời gian sử dụng hữu ích như một thiết bị là 6 năm nghĩa là thiết bị trung bình thuộc loại đó được mong đợi kéo dài 6 năm. Trên thực tế, một số thiết bị có thể kéo dài chỉ 2 hay 3 năm khác các thiết bị khác có thể kéo dài 8 hay 9 năm hoặc lâu hơn. Vì lý do này và vì lý do tiện lợi, các công ty lớn sẽ tập hợp các tài sản giống nhau như xe tải, đường dây điện, các thiết bị văn phòng hay các máy biến thế thành những nhóm tài sản. Với mục đích tính toán khấu hao, phương pháp này được gọi là khấu hao nhóm. Sự khấu hao nhóm được dùng rộng rãi trong tất cả các lĩnh vực công nghiệp và thương mại. Một khảo sát mới đây về các doanh nghiệp lớn ở Mỹ cho thấy rằng 65% sự khấu hao nhóm được sử dụng cho tất cả hay một phần tài sản dự kiến của các doanh nghiệp.

Ở Việt Nam cũng vậy, khấu hao tài sản cố định là chuyển dần giá trị hao mòn tài sản cố định vào các chi phí có liên quan. Giá trị hao mòn tài sản cố định được chuyển dần vào sản phẩm dưới hình thức khấu hao.

Nguyên tắc khấu hao tài sản cố định ở Việt Nam là phải :

- Chấp hành chế độ, quy định của Nhà nước và dựa vào tình hình thực tế của doanh nghiệp để lập kế hoạch khấu hao TSCĐ, đăng ký với cơ quan chức năng và trích khấu hao TSCĐ cho thích hợp.
- Theo Quyết định 206, TSCĐ tăng kỳ này thì trích khấu hao kỳ này, TSCĐ giảm kỳ này, thì kỳ này thôi trích khấu hao.
- Số khấu hao kỳ này = Số khấu hao kỳ trước + Số khấu hao tăng (do TSCĐ tăng ở kỳ này) – Số khấu hao giảm (do TSCĐ giảm ở kỳ này).

Ví dụ : Có tình hình TSCĐ tại 1 doanh nghiệp trong tháng 2/200X phát sinh như sau (đơn vị tính 1.000 đồng) :

1. TSCĐ tăng trong tháng là 400.000, tỷ lệ trích khấu hao 12%/năm.

2. TSCĐ giảm trong tháng là 600.000, tỷ lệ trích khấu hao 18%/năm.

Yêu cầu : Tính số khấu hao của tháng 2/2003, biết rằng số trích khấu hao trong tháng 1/200X là 120.000.

Mức trích khấu hao cho tháng 2/200X :

120.000.000 + (400.000.000 x 12%) : 12 tháng – (600.000.000 x 18%) : 12 tháng = 120.000.000 + 4.000.000 – 9.000.000 = 115.000.000 đồng.

Trong thực tế, doanh nghiệp có thể áp dụng nhiều phương pháp trích khấu hao khác nhau, tuy nhiên, tại Việt Nam, các doanh nghiệp phải thực hiện theo đúng cơ chế tài chính ban hành. Do vậy, phương pháp trích khấu hao tài sản cố định (Ban hành kèm theo Quyết định số 206/2003/QĐ-BTC ngày 12 tháng 12 năm 2003 của Bộ trưởng Bộ Tài chính) gồm có 3 phương pháp :

1/ Phương pháp khấu hao đường thẳng : Khấu hao được chia đều và cố định trong mỗi kỳ kinh doanh. Mức khấu hao được tính dựa trên giá trị của TSCĐ và thời gian sử dụng hữu ích. Tài sản cố định trong doanh nghiệp được trích khấu hao theo phương pháp khấu hao đường thẳng như sau :

- Căn cứ các quy định trong Chế độ quản lý, sử dụng và trích khấu hao tài sản cố định ban hành kèm theo Quyết định số 206/2003/QĐ-BTC, doanh nghiệp xác định thời gian sử dụng của tài sản cố định;
- Xác định mức trích khấu hao trung bình hàng năm cho tài sản cố định theo công thức dưới đây :

$$\text{Mức trích khấu hao trung bình hàng năm của tài sản cố định} = \frac{\text{Nguyên giá của tài sản cố định}}{\text{Thời gian sử dụng}}$$

– Mức trích khấu hao trung bình hàng tháng bằng số khấu hao phải trích cả năm chia cho 12 tháng.

Theo chuẩn mực kế toán, nguyên giá tài sản cố định trừ đi giá trị thanh lý ước tính và chia cho thời gian sử dụng hữu ích. Theo Quyết định 206, giá trị thanh lý ước tính bằng 0, nghĩa là thu nhập và chi phí do thanh lý ước tính giả sử là bằng nhau nên được xem như bằng 0. Thời gian sử dụng ở đây được xem như thời gian sử dụng hữu ích của tài sản cố định.

Trường hợp thời gian sử dụng hay nguyên giá của tài sản cố định thay đổi, doanh nghiệp phải xác định lại mức trích khấu hao trung bình của tài sản cố định bằng cách lấy giá trị còn lại trên sổ kế toán chia (:) cho thời gian sử dụng xác định lại hoặc thời gian sử dụng còn lại (được xác định là chênh lệch giữa thời gian sử dụng đã đăng ký trừ thời gian đã sử dụng) của tài sản cố định.

Mức trích khấu hao cho năm cuối cùng của thời gian sử dụng tài sản cố định được xác định là hiệu số giữa nguyên giá tài sản cố định và số khấu hao lũy kế đã thực hiện đến năm trước năm cuối cùng của tài sản cố định đó.

Ví dụ : Mua 1 TSCĐ nguyên giá 480.000.000 đồng, có thời gian sử dụng hữu ích là 10 năm :

Mức trích khấu hao hàng năm là : 480.000.000 :10 = 48.000.000 đồng

Mức trích khấu hao hàng tháng là : 48.000.000 : 12 = 4.000.000 đồng.

Ví dụ : Công ty A mua một tài sản cố định (mới 100%) với giá ghi trên hóa đơn là 238.000.000 đồng, chiết khấu mua hàng là 10.000.000 đồng, chi phí vận chuyển là 6.000.000 đồng, chi phí lắp đặt, chạy thử là 6.000.000 đồng. Biết rằng tài sản cố định có tuổi thọ kỹ thuật là 12 năm, thời gian sử dụng của tài sản cố định doanh nghiệp dự kiến là 10 năm (phù hợp với quy định tại Phụ lục 1 ban hành kèm theo Quyết định số 206/2003/QĐ–BTC), tài sản được đưa vào sử dụng vào ngày 1/1/2004.

Ta có : Nguyên giá tài sản cố định = 238.000.000 – 10.000.000 + 6.000.000 + 6.000.000 = 240.000.000 đồng. Mức trích khấu hao trung bình hàng năm = 240.000.000 : 10 năm = 24.000.000 đồng/năm. Mức trích khấu hao trung bình hàng tháng = 24.000.000 đồng : 12 tháng = 2.000.000 đồng/tháng. Hàng năm, doanh nghiệp trích 24.000.000 đồng chi phí trích khấu hao tài sản cố định đó vào chi phí kinh doanh.

Sau 5 năm sử dụng, doanh nghiệp nâng cấp tài sản cố định với tổng chi phí là 60 triệu đồng, thời gian sử dụng được đánh giá lại là 6 năm (tăng 1 năm so với thời gian sử dụng đã đăng ký ban đầu), ngày hoàn thành đưa vào sử dụng là 1/1/2009.

Nguyên giá tài sản cố định = 240.000.000 đồng + 60.000.000 đồng = 300.000.000 đồng. Số khấu hao lũy kế đã trích = 24.000.000 đồng * 5 năm = 120.000.000 đồng. Giá trị còn lại trên sổ kế toán = 300.000.000 đồng – 120.000.000 đồng = 180.000.000 đồng. Mức trích khấu hao trung bình hàng năm = 180.000.000 đồng : 6 năm = 30.000.000 đồng/năm. Mức trích khấu hao trung bình hàng tháng = 30.000.000 đồng : 12 tháng = 2.500.000 đồng/tháng.

Từ năm 2009 trở đi, doanh nghiệp trích khấu hao vào chi phí kinh doanh mỗi tháng 2.500.000 đồng đối với tài sản cố định vừa được nâng cấp.

Xác định mức trích khấu hao đối với những tài sản cố định đưa vào sử dụng trước ngày 01/01/2004 :

Căn cứ các số liệu trên sổ kế toán, hồ sơ của tài sản cố định để xác định giá trị còn lại trên sổ kế toán của tài sản cố định.

Xác định thời gian sử dụng còn lại của tài sản cố định theo công thức sau :

$$T = T_2 \left(1 - \frac{t_1}{T_1} \right)$$

Trong đó :

T : Thời gian sử dụng còn lại của tài sản cố định.

T_1 : Thời gian sử dụng của tài sản cố định xác định theo quy định tại Phụ lục 1 ban hành kèm the Quyết định số 166/1999/QĐ–BTC.

T_2 : Thời gian sử dụng của tài sản cố định xác định theo quy định tại Phụ lục 1 ban hành kèm theo Quyết định số 206/2003/QĐ–BTC.

t_1 : Thời gian thực tế đã trích khấu hao của tài sản cố định.

Xác định mức trích khấu hao hàng năm (cho những năm còn lại của tài sản cố định) như sau :

$$\text{Mức trích khấu hao trung bình hàng năm của tài sản cố định} = \frac{\text{Giá trị còn lại của tài sản cố định}}{\text{Thời gian sử dụng còn lại của TSCĐ}}$$

Mức trích khấu hao trung bình hàng tháng bằng số khấu hao phải trích cả năm chia cho 12 tháng.

Ví dụ : Doanh nghiệp sử dụng một máy dệt có nguyên giá 300.000.000 đồng từ ngày 01/01/2001. Thời gian sử dụng xác định theo quy định tại Phụ

lục 1 ban hành kèm theo Quyết định số 166/1999/QĐ- BTC là 10 năm. Thời gian đã sử dụng của máy dệt này tính đến hết ngày 31/12/2003 là 2 năm. Số khấu hao lũy kế là 60.000.000 đồng.

Giá trị còn lại trên sổ kế toán của máy dệt là 240.000.000 đồng.

Doanh nghiệp xác định thời gian sử dụng của máy dệt theo quy định tại Phụ lục 1 ban hành kèm theo Quyết định số 206/2003/QĐ-BTC là 5 năm.

Xác định thời gian sử dụng còn lại của máy dệt như sau :

$$\text{Thời gian sử dụng còn lại của TSCĐ} = 5 \text{ năm} \left(1 - \frac{2 \text{ năm}}{10 \text{ năm}} \right)$$

$$= 4 \text{ năm}$$

Mức trích khấu hao trung bình hàng năm = 240.000.000 đồng : 4 năm = 60.000.000 đồng/năm (theo Quyết định số 206/2003/QĐ-BTC).

Mức trích khấu hao trung bình hàng tháng = 60.000.000 đồng : 12 tháng = 5.000.000 đồng/tháng.

Từ ngày 01/01/2004 đến hết ngày 31/12/2007, doanh nghiệp trích khấu hao đối với máy dệt này vào chi phí kinh doanh mỗi tháng là 5.000.000 đồng.

2/ Phương pháp khấu hao theo số dư giảm dần có điều chỉnh : Mức trích khấu hao tài sản cố định theo phương pháp số dư giảm dần có điều chỉnh được xác định như :

Xác định thời gian sử dụng của tài sản cố định theo phương pháp khấu hao đường thẳng :

Doanh nghiệp xác định thời gian sử dụng của tài sản cố định theo quy định tại Chế độ quản lý, sử dụng và trích khấu hao tài sản cố định ban hành kèm theo Quyết định số 206/2003/QĐ-BTC của Bộ Tài chính.

Xác định mức trích khấu hao năm của tài sản cố định trong các năm đầu theo công thức dưới đây :

$$\text{Mức trích khấu hao hàng năm của tài sản cố định} = \text{Giá trị còn lại của tài sản cố định} * \text{Tỷ lệ khấu hao nhanh}$$

Trong đó :

Tỷ lệ khấu hao nhanh xác định theo công thức sau :

$$\text{Tỷ lệ khấu hao nhanh (\%)} = \text{Tỷ lệ khấu hao tài sản cố định theo phương pháp đường thẳng} * \text{Hệ số điều chỉnh}$$

Tỷ lệ khấu hao tài sản cố định theo phương pháp đường thẳng xác định như sau :

$$\text{Tỷ lệ khấu hao TSCĐ theo phương pháp đường thẳng (\%)} = \frac{1}{\text{Thời gian sử dụng của TSCĐ}} * 100$$

Hệ số điều chỉnh xác định theo thời gian sử dụng của tài sản cố định quy định tại bảng dưới đây :

Thời gian sử dụng của tài sản cố định		Hệ số điều chỉnh (lần)
Đến 4 năm	(t ≤ 4 năm)	1,5
Trên 4 đến 6 năm	(4 năm < t ≤ 6 năm)	2,0
Trên 6 năm	(t > 6 năm)	2,5

Những năm cuối, khi mức khấu hao năm xác định theo phương pháp số dư giảm dần nói trên bằng (hoặc thấp hơn) mức khấu hao tính bình quân giữa giá trị còn lại và số năm sử dụng còn lại của tài sản cố định, thì kể từ năm đó mức khấu hao được tính bằng giá trị còn lại của tài sản cố định chia cho số năm sử dụng còn lại của tài sản cố định.

Mức trích khấu hao hàng tháng bằng số khấu hao phải trích cả năm chia cho 12 tháng.

Ví dụ : Công ty A mua một thiết bị sản xuất các linh kiện điện tử mới với nguyên giá là 20.000.000 đồng. Thời gian sử dụng của tài sản cố định xác định theo quy định tại Phụ lục 1 (ban hành kèm theo Quyết định số 206/2003/QĐ-BTC) là 5 năm.

Yêu cầu : Xác định mức khấu hao hàng năm.

Tỷ lệ khấu hao hàng năm của tài sản cố định theo phương pháp khấu hao đường thẳng là 20%.

Tỷ lệ khấu hao nhanh theo phương pháp số dư giảm dần bằng 20% x 2 (hệ số điều chỉnh) = 40%.

Mức trích khấu hao hàng năm của tài sản cố định trên được xác định cụ thể theo bảng dưới đây :

Đơn vị tính : đồng

Năm thứ	Giá trị còn lại của TSCĐ	Cách tính số khấu hao TSCĐ hàng năm	Mức khấu hao hàng năm	Mức khấu hao hàng tháng	Khấu hao lũy kế cuối năm
1	20.000.000	20.000.000 x 40%	8.000.000	666.666	8.000.000
2	12.000.000	12.000.000 x 40%	4.800.000	400.000	12.800.000
3	7.200.000	7.200.000 x 40%	2.880.000	240.000	15.680.000
4	4.320.000	4.320.000 : 2	2.160.000	180.000	17.840.000
5	4.320.000	4.320.000 : 2	2.160.000	180.000	20.000.000

Trong đó :

Mức khấu hao tài sản cố định từ năm thứ nhất đến hết năm thứ 3 được tính bằng giá trị còn lại của tài sản cố định nhân với tỷ lệ khấu hao nhanh (40%).

Từ năm thứ 4 trở đi, mức khấu hao hàng năm bằng giá trị còn lại của tài sản cố định (đầu năm thứ 4) chia cho số năm sử dụng còn lại của tài sản cố định (4.320.000 : 2 = 2.160.000). [Vì tại năm thứ 4 : mức khấu hao theo phương pháp số dư giảm dần (4.320.000 x 40% = 1.728.000) thấp hơn mức khấu hao tính bình quân giữa giá trị còn lại và số năm sử dụng còn lại của tài sản cố định (4.320.000 : 2 = 2.160.000)].

3/ Phương pháp khấu hao theo số lượng, khối lượng sản phẩm : Tài sản cố định trong doanh nghiệp được trích khấu hao theo phương pháp khấu hao theo số lượng, khối lượng sản phẩm như sau :

Căn cứ vào hồ sơ kinh tế - kỹ thuật của tài sản cố định, doanh nghiệp xác định tổng số lượng, khối lượng sản phẩm sản xuất theo công suất thiết kế của tài sản cố định, gọi tắt là sản lượng theo công suất thiết kế.

Căn cứ tình hình thực tế sản xuất, doanh nghiệp xác định số lượng, khối lượng sản phẩm thực tế sản xuất hàng tháng, hàng năm của tài sản cố định.

Xác định mức trích khấu hao trong tháng của tài sản cố định theo công thức dưới đây :

Mức trích khấu hao trong tháng của tài sản cố định	=	Số lượng sản phẩm sản xuất trong tháng	*	Mức trích khấu hao bình quân tính cho một đơn vị sản phẩm

Trong đó :

$$\text{Mức trích khấu hao bình quân tính cho một đơn vị sản phẩm} = \frac{\text{Nguyên giá của tài sản cố định}}{\text{Sản lượng theo công suất thiết kế}}$$

Mức trích khấu hao năm của tài sản cố định bằng tổng mức trích khấu hao của 12 tháng trong năm, hoặc tính theo công thức sau :

$$\text{Mức trích khấu hao năm của tài sản cố định} = \text{Số lượng sản phẩm sản xuất trong năm} * \text{Mức trích khấu hao bình quân tính cho một đơn vị sản phẩm}$$

Trường hợp công suất thiết kế hoặc nguyên giá của tài sản cố định thay đổi, doanh nghiệp phải xác định lại mức trích khấu hao của tài sản cố định.

Khấu hao được tính cho mỗi sản phẩm mà TSCĐ tham gia vào quá trình sản xuất kinh doanh.

Ví dụ : Xây dựng 1 lò gạch nung, sau khi hoàn thành đưa vào sử dụng, nguyên giá là 600.000 (đơn vị tính 1.000 đ). Tuổi thọ của lò nung được tính theo sản lượng gạch là 60.000.000 viên.

Như vậy :

Mức khấu hao cho mỗi viên gạch là : 600.000.000 : 60.000.000 = 10 đồng.

Trong tháng lò nung được 50.000 viên.

Vậy mức khấu hao trong tháng là : 50.000 viên x 10 = 500.000 đồng.

Ví dụ : Công ty A mua máy ủi đất (mới 100%) với nguyên giá 900.000.000 đồng. Công suất thiết kế của máy ủi này là 30 m^3/giờ. Sản lượng theo công suất thiết kế của máy ủi này là 2.400.000 m^3. Khối lượng sản phẩm đạt được trong năm thứ nhất của máy ủi này là :

Tháng	Khối lượng sản phẩm hoàn thành (m^3)	Tháng	Khối lượng sản phẩm hoàn thành (m^3)
Tháng 1	14.000	Tháng 7	15.000
Tháng 2	15.000	Tháng 8	14.000
Tháng 3	18.000	Tháng 9	16.000
Tháng 4	16.000	Tháng 10	16.000
Tháng 5	15.000	Tháng 11	18.000
Tháng 6	14.000	Tháng 12	18.000

Mức trích khấu hao theo phương pháp khấu hao theo số lượng, khối lượng sản phẩm của tài sản cố định này được xác định như sau :

Mức trích khấu hao bình quân tính cho 1 m^3 đất ủi :

900.000.000 đồng : 2.400.000 m^3 = 375,0 đồng/m^3

Mức trích khấu hao của máy ủi được tính theo bảng sau :

Tháng	Sản lượng thực tế tháng (m^3)	Mức trích khấu hao tháng (đồng)
1	14.000	14.000 x 375 = 5.250.000
2	15.000	15.000 x 375 = 3.625.000
3	18.000	18.000 x 375 = 6.750.000
4	16.000	16.000 x 375 = 6.000.000
5	15.000	15.000 x 375 = 3.625.000
6	14.000	14.000 x 375 = 5.250.000
7	15.000	15.000 x 375 = 3.625.000
8	14.000	14.000 x 375 = 5.250.000
9	16.000	16.000 x 375 = 6.000.000
10	16.000	16.000 x 375 = 6.000.000
11	18.000	18.000 x 375 = 6.750.000
12	18.000	18.000 x 375 = 6.750.000
	Tổng cộng cả năm	**67.125.000**

Như vậy, với mục đích đáp ứng các yêu cầu của kế toán, có thể sắp xếp tài sản cố định theo các loại :

Tài sản cố định hữu hình (Tangible Assets) : loại tài sản có tính chất dài hạn được thể hiện qua hình thái vật chất như đất đai, vật kiến trúc, trang thiết bị.

Tài sản cố định vô hình (Intangible Assets) : loại tài sản có tính chất dài hạn không được thể hiện qua hình thái vật chất như bằng sáng chế, bản quyền, lợi thế thương mại v.v...

Nguồn tài nguyên thiên nhiên (Natural Resources) là loại tài sản có tính chất dài hạn với đặc điểm chuyển thành sản phẩm để bán khi được khai thác mỏ khoáng sản, mỏ dầu,...

Nguyên giá tài sản cố định hữu hình dựa trên cơ sở nguyên tắc giá phí bao gồm các chi phí trực tiếp bình thường cần thiết và hợp lý để đưa tài sản vào vị trí sẵn sàng sử dụng. Khấu hao một sự phân phối có hệ thống và hợp lý giá phí của tài sản cố định theo thời gian sử dụng tài sản, giá trị được khấu hao (=) nguyên giá tài sản cố định (–) giá trị phế thải ước tính thu hồi (Residual Cost) nếu có. Phương pháp khấu hao thông thường gồm có :

- Khấu hao đường thẳng hay tuyến tính (Straight–Line).
- Khấu hao theo số giờ hoạt động thực tế (Service Hours).
- Khấu hao theo mức độ sản xuất (Productive Output).
- Khấu hao giảm dần với tỷ suất giảm dần (Sum–of–the–Years' Digits–SYD).
- Khấu hao giảm dần với tỷ suất không đổi (Double Declining Balance–DDB).

Phương pháp khấu hao đường thẳng dựa trên cơ sở giả thuyết tài sản mất dần giá trị theo thời gian và được khấu hao đều cho từng thời kỳ sử dụng tài sản.

$$\text{Khấu hao (năm)} = \frac{\text{Giá phí – Giá trị thải hồi}}{\text{Số năm hữu ích ước tính}}$$

Phương pháp khấu hao này tính trên cơ sở mức độ hao mòn của tài sản biến động theo tỷ lệ thuận với số giờ sử dụng thực tế trong từng kỳ kế toán. Công thức tính :

$$\text{Khấu hao (giờ)} = \frac{\text{Giá phí – Giá trị thải hồi}}{\text{Số giờ hoạt động hữu ích ước tính}}$$

Phương pháp khấu hao theo mức độ sản xuất, mức độ hữu dụng của tài sản được ước tính trên cơ sở số lượng đơn vị sản phẩm sản xuất, do đó mức khấu hao thay đổi tùy theo khối lượng sản phẩm đầu ra từng kỳ.

$$\text{Khấu hao (đơn vị)} = \frac{\text{Giá phí – Giá trị thải hồi}}{\text{Số lượng sản phẩm ước tính đầu ra}}$$

Hệ thống các phương pháp khấu hao giảm dần. (Accelerated Cost Recovery System – ACRS) –

Phương pháp khấu hao giảm dần với tỷ suất giảm dần. (Sum of the year's digits) – SYD –

Tỷ suất khấu hao là một phân số giảm dần từng năm trong đó :

- Tử số là số năm hữu ích lần lượt đếm ngược từ số năm ước tính sử dụng cao nhất trở về năm thứ nhất.
- Mẫu số = $n\left\{\frac{n+1}{2}\right\}$

"n" : Là số năm hữu ích ước tính của tài sản.

Khấu hao giảm dần với tỷ suất không đổi. (Double Declining Balance – DDB)

Tỷ suất khấu hao được xác định trên cơ sở tỷ suất khấu hao theo phương pháp đường thẳng tính trên giá trị thuần chịu khấu hao của tài sản nhân với một tỷ lệ phần trăm thường biến động từ mức cao 200% đến mức thấp 150% tùy theo tài sản và thời điểm ghi nhận.

Lưu ý : Mức khấu hao 1 phần của năm.

Nếu áp dụng khấu hao đường thẳng, có thể tính cả một tháng khấu hao trong trường hợp tài sản được ghi nhận vào ngày hoặc trước ngày 15 của tháng; nếu mua sau ngày 15 của tháng không tính khấu hao cho tháng đó mà tính từ đầu tháng sau. Ngược lại, nếu giảm tài sản vào ngày hoặc trước ngày 15 của tháng không tính khấu hao cho tháng đó; nếu xử lý sau ngày 15 sẽ tính khấu hao cho cả tháng.

Hàng năm, kế toán khấu hao tài sản cố định ghi nhận :

Chi phí khấu hao tài sản cố định (Depreciation Expenses)	xxx	
Khấu hao lũy kế tài sản cố định (Accumulated Depreciation)		xxx

Sửa chữa tài sản cố định có 2 loại : sửa chữa thường xuyên (Ordinary Repairs) và sửa chữa đặc biệt (Extraordinary Repairs).

Sửa chữa thường xuyên bao hàm các chi phí cần thiết để duy trì tài sản cố định ở tình trạng hoạt động tốt, cần được thực hiện thường xuyên, theo từng thời điểm phù hợp với đặc điểm của từng loại tài sản cố định.

Chi phí sửa chữa (Repairing expenses)	xxx	
Tiền (Cash)		xxx

Sửa chữa đặc biệt không mang tính thường xuyên nhưng có quy mô lớn, tính chất quan trọng tác động đến thời gian hữu dụng và giá trị thải hồi của tài sản. Do đó chi phí sửa chữa đặc biệt làm tăng giá trị sổ sách còn lại của tài sản, và giá trị còn lại mới của tài sản sẽ được khấu hao theo thời gian hữu dụng ước tính mới của tài sản.

Khấu hao lũy kế, máy móc		
(Accumulated Depreciation, Machinery)	xxx	
Tiền mặt (Cash)		xxx

Tài sản không còn được sử dụng vì nhiều lý do như hư hỏng, lạc hậu, doanh nghiệp có thể tiến hành xử lý qua các biện pháp thải hồi hoặc chuyển nhượng.

Giá trị còn lại của tài sản sau khi khấu hao được ghi nhận như một khoản lỗ.

Khấu hao lũy kế, máy móc		
(Accumulated Depreciation, Machinery)	xxx	
Lỗ do thải hồi máy móc		
(Loss on Disposal of Machinery)	xxx	
Máy móc (Machinery)		xxx

Đối với tài sản cố định đã khấu hao hết :

Tiền (Cash)	xxx	
Khấu hao lũy kế, máy móc		
(Accumulated Depreciation Machinery)	xxx	
Máy móc (Machinery)		xxx

Chuyển nhượng tài sản cố định, doanh nghiệp cũng ghi nhận khoản khấu hao lũy kế đến thời điểm chuyển nhượng như đối với trường hợp trên, và tùy theo giá bán sẽ có các trường hợp :

Lỗ :

Tiền (Cash)	xxx	
Khấu hao lũy kế, máy móc		
(Accumulated Depreciation Machinery)	xxx	
Lỗ do chuyển nhượng máy móc		
(Loss on Sale of Machinery)	xxx	
Máy móc (Machinery)		xxx

Lãi :

Tiền (Cash)	xxx	
Khấu hao lũy kế, máy móc		
(Accumulated Depreciation Machinery)	xxx	
Lãi do chuyển nhượng máy móc		
(Gain on Sale of Machinery)		xxx
Máy móc (Machinery)		xxx

Nguồn tài nguyên thiên nhiên (Natural resources) bao gồm các tài sản như rừng cây, mỏ khoáng sản, mỏ dầu chưa khai thác. Đặc điểm của chúng được chuyển dần thành sản phẩm khi khai thác.

Tài nguyên thiên nhiên được hạch toán theo giá phí hay giá cần thiết để có nguồn tài nguyên thiên nhiên chuẩn bị đưa vào khai thác. Trên bảng cân đối kế toán, tài sản này được phản ánh theo giá trị thuần, tức nguyên giá trừ phần chi phí lũy kế cho việc khai thác. Chi phí khai thác hàng năm được tính trên cơ sở phương pháp khấu hao theo mức độ sản xuất.

Chi phí khai thác (Depletion)	xxx	
Khấu hao lũy kế (Accumulated Depletion)		xxx

Tài sản cố định vô hình là những tài sản được mua vào tự tạo, sử dụng cho hoạt động của doanh nghiệp trong thời gian dài hạn, không thể hiện dưới dạng vật chất, nhưng vẫn tạo ra lợi ích và có thời gian hữu dụng thực tế, mặc dù khó xác định.

Thời gian khấu hao TSCĐ vô hình không được phép vượt quá 40 năm.

Phương pháp khấu hao sử dụng là phương pháp khấu hao theo đường thẳng.

Chi phí khấu hao (Amortization expense)	xxx	
TSCĐ vô hình (Intangigble Assets)		xxx

Tài sản cố định vô hình gồm :

Bằng phát minh sáng chế (Patent) : Độc quyền hợp pháp cho phép sở hữu chủ các phát minh, chuyển nhượng và tranh tụng để bảo vệ quyền sở hữu trong trường hợp phát hiện có tình trạng vi phạm. Thời gian luật pháp công nhận là 17 năm.

Bản quyền (Copyrights) : Hình thức bảo hộ của pháp luật đối với các tác phẩm văn học, nghệ thuật, âm nhạc và các công trình tương tự. Do giá trị kinh tế của tài sản không thể duy trì suốt thời gian bảo hộ luật định (suốt cuộc đời tác giả cộng 50 năm quyền thừa kế) nên có thể khấu hao theo khoảng thời gian dự kiến tài sản tạo được thu thập, không thể vượt quá 40 năm.

Nhãn hiệu thương mại (Trademarks & Trade Names) : Tên, biểu tượng để nhận dạng các sản phẩm, hàng hóa khác nhau, được đăng ký và tái đăng ký nhận bảo hộ của pháp luật cho từng thời kỳ 20 năm.

Quyền đặc nhượng (Franchises) : Quyền hạn của một chính phủ cho phép sử dụng tài sản, tiện ích công hoặc của một chủ thể kinh doanh cho phép sử dụng một quyền đặc biệt trong một khoảng thời gian nhất định, trong một phạm vi riêng biệt.

Lợi thế thương mại (Goodwill) : Lợi thế thương mại thể hiện giá trị của toàn bộ những yếu tố vô hình tạo nên ưu thế của doanh nghiệp như khả năng quản lý hiệu quả, quan hệ khách hàng tốt đẹp, lực lượng lao động có năng lực, sản phẩm có chất lượng cao, chính sách giá tối ưu, quan hệ xã hội giữa các thành viên trong nội bộ hài hòa v.v... Lợi thế thương mại là phần vượt trội giữa giá mua TSCĐ và giá trị tài sản có thể xác định theo giá thị trường. Lợi thế thương mại tự tạo sẽ không được ghi nhận.

Chi phí thành lập (Organization Cost) : Chi phí trực tiếp gắn liền với hoạt động thành lập doanh nghiệp như chi phí thủ tục pháp lý, tổ chức kế toán,...

Lưu ý : Chi phí nghiên cứu và phát triển (Research and Development Costs) :

Chi phí liên quan đến các nghiệp vụ như :

- Nghiên cứu trong phòng thí nghiệm nhằm phát minh sáng kiến mới.
- Thử nghiệm, đánh giá, hình thành và tạo hình những sản phẩm hoặc quy trình sản xuất kinh doanh khả dụng.
- Tạo hình, xây dựng, chạy thử các sản phẩm mẫu.
- Hoạt động kỹ thuật cần thiết để cải tiến mẫu mã sản phẩm cho phù hợp với yêu cầu đặc thù và kinh tế để chuẩn bị đưa vào sản xuất.

Trường hợp phát sinh chi phí cho việc thực hiện một hợp đồng nghiên cứu thì trước hết các chi phí này được tập hợp vào tài khoản chi phí công trình dở dang, khi hợp đồng hoàn thành sẽ kết chuyển vào tài khoản Chi phí nghiên cứu, phát triển là một tài khoản loại chi phí không phải TSCĐ vô hình (FASB, Statement No.2).

5.2 KẾ TOÁN HÀNG TỒN KHO

Nguồn doanh thu chính của các doanh nghiệp bán sỉ và lẻ là bán được hàng hóa. Hàng hóa tồn kho là một những tài sản lớn nhất có giá trị lớn trong tổng giá trị tài sản của doanh nghiệp. Do hàng hóa được mua vào và bán ra liên tục vì thế chi phí cho hàng tồn kho là lớn nhất. Thực tế thì chi phí cho việc mua hàng này thường lớn hơn so với tổng các chi phí khác. Việc dự trữ hàng tồn kho cũng rất quan trọng với những doanh nghiệp sản xuất. Đối với những doanh nghiệp này, hàng tồn kho gồm 3 loại : nguyên vật liệu, bán thành phẩm (thường là một bộ phận trong chu trình sản xuất) và thành phẩm sẵn sàng chuẩn bị đem đi bán.

Nhiều công ty đặc biệt là những doanh nghiệp hoạt động trong lĩnh vực sản xuất cố gắng giảm thiểu số lượng hàng tồn kho để chủ động thay đổi môi trường hoạt động đúng lúc. Trong môi trường này, khá nhiều kho dự trữ hàng để thuận tiện cho việc sử dụng sau này, nhiều công ty làm việc cẩn thận với nhà cung cấp nhằm phối hợp và lên kế hoạch chuyên chở "nhận hàng đúng lúc" để sử dụng. Bằng cách đó, một ít tiền bị "chôn" trong hàng tồn và chi phí cho việc vận chuyển hàng cũng giảm xuống. Điều này càng chứng tỏ tầm quan trọng của việc tính toán dự trữ hàng tồn kho hợp lý, là cơ sở quyết định doanh thu và các phương pháp xác định giá trị và ước tính lượng hàng tồn kho cần thiết trong kỳ. Mặc dù những ví dụ sử dụng trong chương này hầu hết liên quan đến doanh nghiệp thương mại tuy nhiên những khái niệm và phương pháp thực hiện cũng có thể được công ty sản xuất áp dụng.

Như độc giả đã biết, tài sản được chia làm hai loại. Tài sản tài chính chẳng hạn như những tài sản có tính thanh khoản ngắn bao gồm : tiền mặt, đầu tư tài chính ngắn hạn, các khoản phải thu và các loại giấy tờ có giá. Những tài sản này đại diện cho tiền và có thể dễ dàng chuyển đổi thành tiền. Loại tài sản thứ hai đại diện cho những tài sản mà giá trị của nó không liên quan đến doanh thu. Những tài sản tiêu biểu trong số đó là : hàng tồn kho, bất động sản, vườn cây và súc vật lâu năm, máy móc thiết bị, nguồn tài nguyên thiên nhiên và tài sản vô hình.

5.2.1 Xác định hàng tồn kho

a. Thời điểm quyết định dự trữ hàng tồn kho

Vấn đề quan trọng nhất mà kế toán phải đối mặt trong việc kết hợp 2 loại tài sản là làm thế nào áp dụng những nguyên tắc để đo lường doanh thu được đưa ra bởi những nhà quản trị. Trong việc áp dụng những nguyên tắc kết hợp, có hai câu hỏi quan trọng cần được trả lời : Thứ nhất trong kỳ kế toán hiện tại có bao nhiêu tài sản đã hết hạn sử dụng hữu ích và trình bày chi phí này như thế nào trên bảng báo cáo thu nhập ? Thứ hai, có bao nhiêu tài sản không được sử dụng hoặc sử dụng và trình bày như thế nào trên bảng cân đối kế toán như là một tài sản ? Đây là hai câu hỏi rất quan trọng đặt ra cho nhiều công ty, ví dụ như công ty cổ phần Amoco – một trong những công ty lớn nhất thế giới. Đây là công ty dầu khí và hóa chất hàng đầu có các khoản đầu tư khổng lồ cho việc dự trữ hàng tồn kho, chi phí trả trước và những tài sản dài hạn. Vào năm 1990, Amoco đã đầu tư 24 tỷ đôla vào những tài sản này. Sự thay đổi khi áp dụng nguyên tắc kết hợp đối với những tài sản này có thể gây thiệt hại đến 1 tỷ đô la hay hơn thế trên tổng doanh thu thuần của Amoco trong bất kỳ một năm nào, chẳng hạn trong năm 1990 tổng cộng là 1,9 tỷ đôla. Trong chương này, độc giả sẽ học cách áp dụng những nguyên tắc kết hợp về hàng tồn kho.

b. Xác định hàng tồn kho và doanh thu

Trong điều kiện kinh doanh bình thường thì hàng hóa tồn kho bao gồm toàn bộ hàng hóa do công ty sở hữu và giữ lại để bán bao gồm cả hàng hóa đã quá cảnh. Trong thời gian một năm, hàng tồn kho có thể bán đi thu tiền về, khi đó hàng tồn kho được xem như là tài sản lưu động. Bởi vì ít lưu động nên nó thể hiện trên bảng cân đối kế toán là khoản phải thu.

Viện kế toán công Hoa Kỳ trình bày : "Mục tiêu chính của kế toán hàng tồn kho là sự xác định chính xác doanh thu qua sự tiến hành kết hợp những chi phí hợp lý để đổi lấy doanh thu". Lưu ý rằng đó là mục tiêu để xác định thước đo doanh thu một cách tốt nhất, không phải là giá trị hiện thực của hàng tồn kho. Như độc giả thấy, đôi khi hai mục tiêu này mâu thuẫn nhau, trong trường hợp này việc xác định doanh thu được ưu tiên hơn là việc xác định giá trị thực của hàng tồn kho trong bảng cân đối kế toán.

c. Kiểm tra toàn bộ tổng lãi và giá vốn hàng bán

Kiểm tra phải chỉ ra cho được việc phân bổ chi phí hàng tồn kho có ảnh hưởng như thế nào đến tổng lãi và giá vốn hàng bán. Tổng lãi được tính bằng cách lấy doanh thu thuần trừ đi giá vốn hàng bán. Giá vốn hàng bán được tính bằng cách lấy hàng chờ bán trừ đi hàng tồn kho cuối kỳ. Bởi vì trong mối quan hệ này, trị giá hàng tồn cuối kỳ càng cao, sẽ dẫn đến hàng bán ra càng thấp và kết quả lãi gộp càng cao. Ngược lại, trị giá hàng tồn cuối kỳ càng thấp, sẽ dẫn đến hàng bán ra càng cao và kết quả lãi gộp càng thấp. Trong thực tế, giá trị phân bổ cho hàng tồn cuối kỳ xác định bằng chênh lệch giữa trị giá hàng chờ bán và giá vốn hàng bán, hàng tồn cuối kỳ này sẽ trở thành hàng tồn đầu kỳ của kỳ sau. Nên nhớ rằng trị giá hàng chờ bán bao gồm trị giá hàng tồn đầu kỳ (không bao gồm chi phí vận chuyển cuối kỳ trước) cộng với giá trị hàng mua thuần trong kỳ.

d. Ảnh hưởng của những sai sót trong việc đánh giá hàng tồn kho

Vấn đề cơ bản của việc phân chia hàng chờ bán thành 2 phần – phần đã bán và phần chưa được bán – là việc định giá hàng chưa được bán và hàng tồn cuối kỳ. Để xác định giá vốn hàng bán, phần hàng chờ bán đó không được phân nhương lại cho hàng tồn cuối kỳ.

Vì lý do này, một sai sót dẫn đến việc xác định loại hàng tồn kho cuối kỳ sẽ làm cho không chính xác cân bằng giữa lợi nhuận gộp và lợi nhuận ròng trên bảng báo cáo thu nhập. Tổng số tài sản và vốn chủ sở hữu trên bảng cân đối kế toán cũng bị sai bởi những con số giống nhau. Kết quả là hàng tồn kho trên bảng cân đối cao hơn hoặc thấp hơn so với lượng hàng tồn kho thực tế

được làm rõ trong 3 ví dụ sau đây. Trong mỗi trường hợp, hàng tồn kho ban đầu, hàng mua vào thực tế và hàng chờ bán đã được trình bày chính xác. Theo ví dụ 1, hàng tồn kho cuối kỳ đã được tính chính xác. Còn ví dụ thứ hai, hàng tồn kho trị giá trên $6,000 còn trong ví dụ 3 hàng tồn kho trị giá là dưới $6,000.

Ví dụ 1 : Hàng tồn kho cuối kỳ được trình bày chính xác với giá $10,000.

Trị giá hàng đã tiêu thụ trong năm		**Báo cáo thu nhập trong năm**	
Hàng tồn đầu kỳ	$ 12,000	Hàng bán thực tế	$ 100,000
Hàng mua thực tế	58,000	Giá vốn hàng bán	60,000
Giá trị hàng chờ bán	$ 70,000	Lãi gộp	$ 40,000
Hàng tồn cuối kỳ	10,000	Chi phí hoạt động	32,000
Giá vốn hàng bán	$ 60,000	Lãi ròng	$ 8,000

Ví dụ 2 : Hàng tồn kho cuối kỳ trị giá trên $ 6,000.

Trị giá hàng đã tiêu thụ trong năm		**Báo cáo thu nhập trong năm**	
Hàng tồn đầu kỳ	$ 12,000	Hàng bán thực tế	$ 100,000
Hàng mua thực tế	58,000	Giá vốn hàng bán	54,000
Giá trị hàng chờ bán	$ 70,000	Lãi gộp	$ 46,000
Hàng tồn cuối kỳ	16,000	Chi phí hoạt động	32,000
Giá vốn hàng bán	$ 54,000	Lãi ròng	$ 14,000

Ví dụ 3 : Hàng tồn kho cuối kỳ trị giá dưới $ 6,000.

Trị giá hàng đã tiêu thụ trong năm		**Báo cáo thu nhập trong năm**	
Hàng tồn đầu kỳ	$ 12,000	Hàng bán thực tế	$ 100,000
Hàng mua thực tế	58,000	Giá vốn hàng bán	66,000
Giá trị hàng chờ bán	$ 70,000	Lãi gộp	$ 34,000
Hàng tồn cuối kỳ	4,000	Chi phí hoạt động	32,000
Giá vốn hàng bán	$ 66,000	Lãi ròng	$ 2,000

Trong cả 3 ví dụ trên, tổng trị giá hàng chờ bán đều là $70,000. Sự khác biệt lãi ròng là kết quả của việc làm thế nào lấy hết $70,000 này phân bổ cho hàng tồn kho cuối kỳ và cho giá vốn hàng bán.

Việc tìm ra một sai số trong giá trị hàng tồn kho rất quan trọng, nó không những ảnh hưởng ngay tại kỳ hoạt động mà còn ảnh hưởng tới những kỳ tiếp theo bởi vì hàng tồn cuối một kỳ sẽ trở thành hàng tồn đầu ở kỳ tiếp theo. Sử dụng lại số liệu ở ví dụ 1 và 2, ảnh hưởng của việc hoãn lại này được trình bày trên sơ đồ minh họa số 3 trong bảng báo cáo thu nhập 2 năm liên tiếp.

Lưu ý rằng sai số của lãi ròng sẽ tự bù đắp hoặc cân bằng ngược lẫn nhau trên một giai đoạn là hai năm. Ví dụ, trong bảng 03, hàng tồn cuối kỳ trên mức thực tế năm 2006 tạo ra $ 6,000 hàng tồn đầu kỳ trên mức thực tế trong năm kế tiếp, kết quả này làm giảm $ 6,000 doanh thu so với thực tế ở năm thứ 2. Sự bù đắp này được trình bày trong bảng dưới đây :

***Bảng :* SAI SÓT ẢNH HƯỞNG ĐẾN KIỂM KÊ HÀNG TỒN KHO CUỐI KỲ TRONG NĂM HIỆN HÀNH VÀ NHỮNG NĂM TIẾP THEO.**

Sai sót ảnh hưởng đến hàng tồn kho trong năm hiện hành
BẢNG BÁO CÁO THU NHẬP
Ngày 31/12/2006

	Báo cáo chính xác hàng tồn cuối năm		Báo cáo trên mức thực tế hàng tồn cuối năm	
Doanh thu hàng bán		$ 100,000		$ 100,000
Giá vốn hàng bán				
Hàng tồn đầu kỳ	$ 12,000		$ 12,000	
Hàng mua thực tế	58,000		58,000	
Hàng chờ bán	70,000		70,000	
Hàng tồn cuối kỳ	10,000		16,000	
		60,000		54,000
Lãi gộp từ hoạt động bán hàng		40,000		46,000
Chi phí hoạt động		32,000		32,000
Lãi ròng		8,000		14,000

Ảnh hưởng của những năm tiếp theo
BẢNG BÁO CÁO THU NHẬP
Ngày 31/12/2007

	Báo cáo chính xác hàng tồn cuối năm		Báo cáo trên mức thực tế hàng tồn cuối năm	
Doanh thu hàng bán		$ 130,000		$ 130,000
Giá vốn hàng bán				
Hàng tồn đầu kỳ	$ 10,000		$ 16,000	
Hàng mua thực tế	68,000		68,000	
Hàng chờ bán	78,000		84,000	
Hàng tồn cuối kỳ	13,000		13,000	
		65,000		71,000
Lãi gộp từ hoạt động bán hàng		65,000		59,000
Chi phí hoạt động		50,000		50,000
Lãi ròng		15,000		9,000

Khi so sánh báo cáo thu nhập trong hai năm, năm 2006 và năm 2007 trong trường hợp hàng tồn kho cao trên mức thực tế :

Cập nhật hàng tồn kho trên mức thực tế
Ngày 31/12/2006, 31/12/2007

	Hàng tồn kho thực tế được ghi	Báo cáo lãi ròng	Báo cáo lãi ròng trên (dưới) mức thực tế
Lãi ròng năm 2006	$ 8,000	$ 14,000	$ 6,000
Lãi ròng năm 2007	15,000	9,000	(6,000)
Tổng cộng lãi ròng hai năm	$ 23,000	$ 23,000	$ 0.000

Do tổng lợi nhuận của hai năm như nhau, có thể một vài người cho rằng không cần lo lắng về những sai số hàng tồn kho. Mặc dù những sai số này đã vi phạm nguyên tắc tương ứng. Thêm vào đó, những quyết định bởi nhà quản trị, chủ nợ và những nhà đầu được lập trên cơ sở và phụ thuộc vào sự xác định lãi ròng của nhân viên kế toán báo cáo hàng năm. Mỗi năm, nhân viên kế

toán có trách nhiệm báo cáo số liệu lãi ròng. Những ảnh hưởng sai số của hàng tồn kho lên lãi ròng như sau :

Năm thứ nhất	Năm thứ hai
Hàng tồn cuối kỳ tăng	**Hàng tồn đầu kỳ tăng**
Giá vốn hàng bán giảm	Giá vốn hàng bán tăng
Lãi ròng tăng	Lãi ròng giảm
Hàng tồn cuối kỳ giảm	**Hàng tồn đầu kỳ giảm**
Giá vốn hàng bán tăng	Giá vốn hàng bán giảm
Lãi ròng giảm	Lãi ròng tăng

Nếu chúng ta giả định không có sự ảnh hưởng của thuế thu nhập, những kết quả của việc thay đổi hoặc sai số hàng tồn kho dẫn đến việc thay đổi hoặc sai số về lãi ròng trong cùng một phép toán. Bởi vì vậy, dự trữ hàng tồn kho rất quan trọng đối với những nhà quản trị doanh nghiệp.

Giá trị phân bổ cho hàng tồn kho cuối kỳ phụ thuộc vào hai đơn vị đo lường : số lượng và giá cả. Ít nhất mỗi năm một lần, doanh nghiệp phải kiểm kê lại tất cả mặt hàng thực tế giữ lại để bán. Quy trình này gọi là tồn kho hiện có hay đơn giản là lưu giữ hàng tồn kho, như trong phần này mô tả cho kế toán về hoạt động hàng hóa cũng vậy. Mặc dù, nhiều công ty có thể giữ hàng tồn kho ở những thời điểm khác nhau trong suốt năm, hầu hết nhiều công ty chỉ giữ hàng tồn kho vào cuối năm tài chính. Việc xác định hàng tồn kho gồm có : Thứ nhất là tính toán, cân, đong, đo đếm những mặt hàng còn lại, thứ hai là tính giá cả của từng mặt hàng và thứ ba là xem xét đến yếu tố thời gian để xác định chi phí.

Do hàng hóa tồn kho bao gồm toàn bộ những mặt hàng thuộc sở hữu của công ty và hàng hóa giữ lại để bán, nguồn gốc của hàng quá cảnh là được bán hoặc được mua bởi những công ty kinh doanh hàng hóa, hàng quá cảnh phải được kiểm tra để xác định xem có bằng với lượng hàng tồn đã được ghi nhận trước đó hay không. Trong phần này, đã giải thích cho kế toán về hoạt động hàng hóa, nếu được chấp nhận những mặt hàng thỏa thuận sẽ đưa lên tàu và chuyển đi theo yêu cầu. Hàng hóa bán theo giá FOB trong thời gian chưa chuyển đến đúng địa điểm giao hàng tại boong tàu vẫn là hàng tồn kho. Trái lại, doanh thu của hàng vận chuyển theo bằng tàu biển theo giá FOB vẫn bao gồm trong hàng hóa tồn kho.

Tại một thời điểm, hàng tồn kho được giữ lại, đó có thể là hàng hóa trao tay mà không thuộc quyền sở hữu của công ty. Loại thứ nhất bao gồm

hàng hóa đã bán và đang đợi chuyển giao cho người mua. Khi mọi việc được hoàn tất, những chứng từ hàng hóa sẽ được chuyển giao cho người mua, và hàng hóa này không còn là hàng tồn kho. Loại thứ hai là hàng hóa được giữ lại để gởi đi bán. Chủ sở hữu hàng ký gởi (được biết như là người gởi bán hàng) ký gởi hàng lưu giữ tại kho trên đất đai của công ty khác (người nhận hàng để bán). Cho đến khi người nhận hàng bán bán hết hàng, quyền sở hữu hàng đã ký gởi còn lại vẫn là của người gởi hàng đi bán. Bởi vì vậy, hàng ký gởi không bao gồm trong hàng tồn kho của người nhận hàng để bán bởi vì chúng vẫn phụ thuộc vào người gởi bán hàng.

5.2.2 Định giá hàng tồn kho

Định giá hàng tồn kho là một trong những vấn đề thú vị nhất và gây nhiều tranh cãi nhất trong kế toán. Như đã nêu, giá trị hàng tồn kho có ảnh hưởng lớn đến lên thu nhập ròng trong hai năm liên tiếp. Thuế thu nhập của nhà nước dựa trên nguồn thu nhập, vì vậy giá trị hàng tồn kho có thể tác động đáng kể lên mức thuế phải trả. Các cơ quan thuế nhà nước cũng quan tâm nhiều đến tác động của các phương pháp định giá hàng tồn kho và đưa ra những quy định cụ thể về việc chấp nhận các phương pháp định giá này. Chính vì vậy, nhân viên kế toán đôi khi đối mặt với vấn đề là phải cân nhắc giữa việc xác định đúng nguồn thu nhập với việc hạn chế thuế thu nhập phải nộp.

Có khá nhiều phương pháp xác định giá trị hàng tồn kho trên các báo cáo tài chính. Hầu hết là dựa trên chi phí hoặc định giá dưới mức chi phí hay còn gọi là dựa trên giá thị trường. Để tính thuế thu nhập, cả hai phương pháp trên đều được chấp nhận. Trước tiên, chúng ta sẽ giải thích sự thay đổi chi phí cơ bản của giá cả hàng tồn kho và sau đó tiến hành phương pháp định giá dưới mức chi phí hoặc dựa trên giá thị trường.

a. Xác định chi phí

Theo AICPA, "Vấn đề cơ bản của kế toán hàng tồn kho là xác định chi phí, tức là mức giá phải trả để mua hàng hóa". Định nghĩa chi phí hàng tồn kho thường được giải thích bao gồm các chi phí sau :

- Giá trên hóa đơn trừ những khoản giảm giá.
- Cước phí vận chuyển bao gồm cả chi phí bảo hiểm trong chuyên chở.
- Các mức thuế phải chịu.

Các chi phí khác như đặt hàng, nhận hàng và lưu trữ hàng trên nguyên tắc cũng được tính vào giá trị hàng tồn kho. Tuy nhiên, trên thực tế, rất khó phân bổ các chi phí này vào hàng hóa cụ thể nên thường họ xem các chi phí này như là chi phí trong năm tài chính chứ không phải là chi phí hàng tồn kho.

b. Các phương pháp xác định giá trị hàng tồn kho dựa trên chi phí

Giá cả của hầu hết các loại hàng hóa đều thay đổi liên tục trong năm. Người ta cũng có thể mua hàng hóa tương tự nhau ở các mức giá khác nhau. Vì vậy, khi mua và bán các loại hàng hóa tương tự nhau, không thể phân biệt được hàng hóa nào đã bán, hàng hóa nào vẫn còn nằm trong kho. Vì lý do này, cần phải đặt ra giả định về thứ tự hàng hóa nào đã được bán ra. Do giả định về thứ tự hàng hóa bán ra có thể giống hoặc có thể không giống như thứ tự thực tế, nên giả định thực ra chỉ là giả định về luồng chu chuyển của chi phí chứ không phải là luồng chu chuyển của hàng tồn kho thực tế.

Thực vậy, thuật ngữ luồng chu chuyển hàng hóa tức là sự chu chuyển của hàng hóa thực tế trong các quy trình hoạt động kinh doanh của công ty và thuật ngữ luồng chu chuyển của chi phí là sự tổng hợp các mức chi phí với dòng chu chuyển giả định trong các hoạt động kinh doanh của công ty. Dòng chu chuyển chi phí giả định có thể giống hoặc khác dòng chu chuyển thực tế. Lúc đầu, câu nói này có thể có ý nghĩa hơi khác lạ, nhưng một số dòng chu chuyển chi phí giả định đã được chấp nhận trong các nguyên tắc kế toán. Trên thực tế, người ta thường áp dụng dòng chu chuyển chi phí giả định không có mối liên hệ gì với dòng chu chuyển của hàng hóa do điều này sẽ đưa ra ước lượng chính xác hơn về nguồn thu nhập, và đây chính là mục tiêu chính của hoạt động định giá hàng tồn kho.

Những kế toán viên thường định giá hàng tồn kho bằng cách sử dụng một trong những phương pháp sau đã được chấp nhận, mỗi loại được dựa trên một giả định khác nhau của luồng chu chuyển chi phí :

- Phương pháp phân loại thực tế đích danh.
- Phương pháp bình quân gia quyền.
- Phương pháp nhập trước, xuất trước (FIFO).
- Phương pháp nhập sau, xuất trước (LIFO).

Lựa chọn phương pháp nào phụ thuộc vào bản chất của các doanh nghiệp, những ảnh hưởng tài chính của các phương pháp và những giá trị đồ dùng của chúng.

Tài liệu sau đây của tháng sáu sẽ được sử dụng để minh họa cho bốn phương pháp trên :

Tài liệu hàng tồn kho ngày 30 tháng 6 :

Thời gian	Chỉ tiêu	Số lượng	Đơn giá	Thành tiền
Tháng 6 1	Hàng tồn kho	50 sản phẩm	$1.00/sản phẩm	$50
6	Mua hàng	50 sản phẩm	$ 1.1/sản phẩm	55
13	Mua hàng	150 sản phẩm	$ 1.2/sản phẩm	180
20	Mua hàng	100 sản phẩm	$ 1.3/sản phẩm	130
25	Mua hàng	150 sản phẩm	$ 1.4/sản phẩm	210
	Hàng chờ bán	500 sản phẩm		$ 625
	Bán	280 sản phẩm		
	Hàng tồn cuối kỳ	220 sản phẩm		

Chú ý rằng, có tổng cộng 500 sản phẩm chờ bán với tổng cộng chi phí $ 625. Nói một cách đơn giản, vấn đề định giá hàng tồn kho là làm sao để phân phối $ 625 giữa 280 sản phẩm bán ra và 220 sản phẩm tồn kho.

a) Phương pháp phân loại thực tế đích danh

Nếu những sản phẩm tồn kho cuối kỳ có thể được phân loại cũng như chuyển đến từ những nơi mua cụ thể, phương pháp này có thể được sử dụng để định giá hàng tồn kho. Ví dụ : giả định hàng tồn kho vào ngày 30 tháng 6 bao gồm : 50 sản phẩm tồn đầu kỳ ngày 1 tháng 6, 100 sản phẩm mua ngày 13 tháng 6 và 70 sản phẩm mua ngày 25 tháng 6. Trị giá hàng tồn kho áp dụng theo phương pháp phân loại thực tế đích danh được định là $268, được xác định như sau :

Hàng tồn kho ngày 30 tháng 6 – Phương pháp phân loại thực tế đích danh

Thực tế đích danh

50 sản phẩm, giá $1.0/sản phẩm	$ 50		
100 sản phẩm, giá $1.2/sản phẩm	$ 120	Trị giá hàng chờ bán	$ 625
70 sản phẩm, giá $1.4/sản phẩm	$ 98	Hàng tồn kho cuối kỳ	268
220 sản phẩm với chi phí	$ 268	Giá vốn hàng bán	$ 357

Phương pháp thực tế đích danh có thể được sử dụng trong việc mua và bán những mặt hàng với giá cao, như là xe hơi, các trang thiết bị nặng và các tác phẩm nghệ thuật. Mặc dù, phương pháp này có vẽ hợp lý nhưng nó không được nhiều công ty sử dụng bởi nó có hai điều hạn chế : Thứ nhất, trong nhiều

trường hợp, nó gây khó khăn và không thể thực hiện được trong việc giữ ổn định giá mua và bán những mặt hàng riêng lẻ. Thứ hai, khi một công ty mua bán nhiều hàng hóa, có quyền quyết định những mặt hàng nào độc quyền trên thị trường, do vậy, công ty này có thể ấn định giá bán giá cao hay thấp để tăng hoặc giảm doanh thu.

b) Phương pháp bình quân gia quyền

Theo phương pháp chi phí trung bình, giả định trị giá hàng tồn kho được tính dựa trên giá cả trung bình của hàng hóa chờ bán ra trong kỳ. Giá cả bình quân được tính toán bằng cách chia tổng số giá trị của hàng hóa cho tổng số sản phẩm chờ bán. Điều này cho biết giá bình quân của một sản phẩm bán ra cũng được áp dụng cho một đơn vị sản phẩm tồn trong kho. Theo như phân tích, hàng tồn kho cuối kỳ là $275, giá $1.25/sản phẩm, được xác định như sau :

Hàng tồn kho ngày 30 tháng 6 – Phương pháp bình quân gia quyền.

Thời gian		Chỉ tiêu	Số lượng	Đơn giá	Thành tiền
Tháng 6	1	Hàng tồn kho	50 sản phẩm	$1.0/sản phẩm	$50
	6	Mua hàng	50 sản phẩm	$ 1.1/sản phẩm	55
	13	Mua hàng	150 sản phẩm	$ 1.2/sản phẩm	180
	20	Mua hàng	100 sản phẩm	$ 1.3/sản phẩm	130
	25	Mua hàng	150 sản phẩm	$ 1.4/sản phẩm	210
		Tổng cộng	500 sản phẩm		$ 625

Giá trung bình (Đơn giá bình quân) của một sản phẩm là :

$$\text{Đơn giá bình quân} = \frac{\$625}{500} = \$\ 1.25$$

Phương pháp bình quân gia quyền :

Chỉ tiêu	Số lượng	Đơn giá	Thành tiền
Hàng tồn kho cuối kỳ	220	$ 1.25	$ 275
Trị giá hàng chờ bán	500		$ 625
Hàng tồn kho cuối kỳ	220		$ 275
Giá vốn hàng bán	280		$ 350

Phương pháp bình quân gia quyền có xu hướng cân bằng những ảnh hưởng của việc tăng giá và giảm giá bởi vì theo phương pháp này trị giá hàng tồn kho cuối kỳ bị ảnh hưởng bởi tất cả giá cả đã được chi trả trong suốt cả năm và bởi giá của hàng tồn kho đầu năm. Tuy nhiên, một số người đã chỉ trích phương pháp bình quân gia quyền bởi vì họ tin rằng giá trị gần đây thì thích hợp hơn theo thước đo lợi nhuận và từ đó đưa ra quyết định hợp lý.

c) Phương pháp nhập trước, xuất trước (FIFO)

Phương pháp FIFO được dựa trên giả định hàng hóa mua vào trước sẽ được bán ra trước. Hầu hết hàng mua gần đây được xem như trị giá của hàng tồn kỳ cuối kỳ và hàng hóa mua vào trước được xem như trị giá của hàng hóa đã được bán ra. Bất chấp lượng luân chuyển hàng hóa, phương pháp FIFO xác định được giá trị hàng tồn kho có thể bị tụt xuống do công việc sản xuất kinh doanh bởi vì giả thuyết được lập dựa theo luân chuyển chi phí và không dựa theo luân chuyển hàng hóa. Lấy ví dụ minh họa, hàng tồn kho vào ngày 30 tháng 6 áp dụng theo phương pháp FIFO là $301. Được tính như sau :

Hàng tồn kho ngày 30 tháng 6 – Phương pháp nhập trước xuất trước :

Chỉ tiêu	Thành tiền
150 sản phẩm	$ 210
70 sản phẩm	$ 91
220 sản phẩm	$ 301
Trị giá hàng chờ bán	$ 625
Hàng tồn kho cuối kỳ	$ 301
Giá vốn hàng bán	$ 324

Hầu hết những chi phí gần đây bao gồm cả chi phí hàng hóa đã bán ra trước thì đều áp dụng theo hiệu quả của phương pháp FIFO để xác định giá trị của hàng tồn kho cuối kỳ. Phương pháp FIFO mang lại lợi nhuận ròng cao nhất có thể có trong suốt thời kỳ tăng giá thích hợp, khi giá hàng hóa bán ra sẽ dựa theo mức giá tại thời điểm hàng hóa được mua vào. Một lý do khác đi đến kết quả này đó là bất chấp thực tế rằng hàng tồn kho có thể được mua vào trước khi tăng giá, nhiều doanh nghiệp vẫn có xu hướng tăng giá bán cũng như giá mua. Trong giai đoạn giá cả giảm xuống thì xảy ra tác động ngược lại. Theo những lý do trên, hạn chế chính của phương pháp FIFO là phóng đại những hiệu quả về doanh thu của chu kỳ kinh doanh.

d) Phương pháp nhập sau, xuất trước (LIFO)

Phương pháp nhập sau xuất trước trong việc xác định hàng tồn kho được giả định rằng giá mua những danh mục hàng hóa được xuất bán hoặc sử dụng trước tiên và do đó giá hàng tồn kho cuối kỳ được phản ánh theo giá của những danh mục hàng hóa được mua đầu tiên.

Theo phương pháp này thì giá hàng tồn kho tại ngày 30/6 là $ 249 được tính như sau :

	Số lượng	Đơn giá	Thành tiền ($)
Tồn kho ngày 1/6	50	1.0	50
Mua vào ngày 6/6	50	1.1	55
Mua vào ngày 13/6	120	1.2	144
Hàng tồn kho cuối kỳ	220		249
Trị giá hàng chờ bán			625
Hàng tồn kho cuối kỳ	220		249
Giá vốn hàng bán	280		376

Hiệu quả của phương pháp LIFO là xác định trị giá hàng tồn kho theo đơn giá sớm nhất và giá vốn hàng bán bao gồm giá mua gần nhất. Giả thiết này tất nhiên không được chấp nhận trong việc xác định hàng tồn kho thực tế trong hầu hết các doanh nghiệp.

Tuy nhiên có những lập luận mang tính logic cho phương pháp này. Căn cứ vào thực trạng rằng quy mô hàng tồn kho thực tế thì rất cần thiết trong trong hoạt động liên tục của doanh nghiệp. Một khi hàng tồn kho được bán nó phải được thay thế bởi nhiều hàng hóa khác. Những người ủng hộ của phương pháp LIFO biện minh rằng sự xác định thu nhập phát sinh một cách công bằng nhất nếu như giá hiện hành của hàng hóa phù hợp với giá hiện hành, không cần xem đến tính chất hàng hóa đã được bán.

Khi giá biến động tăng hay giảm, phương pháp sẽ có nghĩa rằng giá vốn hàng bán sẽ thể hiện chi phí gần khớp với đơn giá tại thời điểm hàng hóa được tiêu thụ. Phương pháp LIFO có xu hướng thể hiện mức lợi nhuận thấp hơn trong môi trường lạm phát và cho lợi nhuận cao hơn trong thời kỳ thiểu phát so với các phương pháp xác định giá trị hàng tồn kho khác.

Do đó, các đỉnh và đáy của hình sin sẽ được phẳng hơn. Mặt quan trọng ở đây chính là tồn kho, việc định giá dòng chi phí và theo đó xác định thu

nhập là quan trọng hơn sự vận động theo quy luật tự nhiên của hàng hóa và giá trị trên Bảng cân đối kế toán.

Một quan điểm có thể chống lại phương pháp LIFO vì giá trị của hàng tồn kho trong Bảng cân đối kế toán phản ánh giá nhập trước, giá trị này thường không phản ánh thực tế với giá trị của hàng tồn kho hiện tại. Do đó dùng bảng cân đối kế toán được lập định khoản, phương pháp này thì vốn lưu động và tỷ số thanh khoản có thể bị bóp méo và nó phải được thuyết minh một cách cẩn thận hơn.

5.2.3 Sự so sánh sự tác động của các phương pháp xuất kho

Các phương pháp xuất kho hay còn gọi là các phương pháp định giá hàng tồn kho như : phương pháp thực tế đích danh, bình quân, FIFO và LIFO.

Phương pháp thực tế đích danh dựa vào giá thực tế trong khi ba phương pháp còn lại dựa vào giả định về dòng chi phí. Chúng ta hãy so sánh hiệu quả của bốn phương pháp dựa theo lợi nhuận thuần trong việc sử dụng chung dữ liệu đã cho và giả định rằng doanh thu tháng 6 là $500. Ta có 4 phương pháp :

- Phương pháp thực tế đích danh (Specific Identification – SI).
- Phương pháp bình quân gia quyền (Weighted Average – WA).
- Phương pháp nhập trước, xuất trước (FIFO).
- Phương pháp nhập sau, xuất trước (LIFO).

Bốn phương pháp được thể hiện trong bảng tổng hợp như sau :

Chỉ tiêu	SI	WA	FIFO	LIFO
1. Doanh thu	$ 500	$ 500	$ 500	$ 500
2. Giá vốn hàng bán				
Hàng tồn kho đầu kỳ	$ 50	$ 50	$ 50	$ 50
Mua trong kỳ	$ 575	$ 575	$ 575	$ 575
Tổng giá trị hàng hóa	$ 625	$ 625	$ 625	$ 625
Hàng tồn kho cuối kỳ	$ 268	$ 275	$ 301	$ 249
Giá vốn hàng hóa bán	$ 357	$ 350	$ 324	$ 376
3. Lợi nhuận gộp	$143	$ 150	$ 176	$124

Đánh giá sự tác động của mỗi phương pháp trong việc xác định kết quả kinh doanh và thuế thu nnhập qua mỗi lần thay đổi giá.

Hãy nghĩ rằng tháng 6 là thời điểm tăng giá chúng ta sẽ thấy rằng theo phương pháp LIFO giá xuất kho được xác định giá nhập sau, xuất trước trong trường hợp này giá vốn hàng bán phải phản ảnh bởi đơn giá cao nhất, kết quả là lợi nhuận gộp ở mức thấp nhất.

Ngược lại phương pháp FIFO, giá xuất kho được xác định theo giá nhập trước vì trong trường hợp này giá vốn hàng bán là thấp nhất, và do đó lợi nhuận gộp ở mức cao nhất. Lợi nhuận gộp theo phương pháp bình quân gia quyền là giá trị trung bình của hai phương pháp trên và rõ ràng rằng phương pháp này ít tác động một cách rõ ràng đến kết quả kinh doanh.

Trong thời kỳ giảm giá, kết quả sẽ ngược lại. Phương pháp LIFO sẽ đem lại lợi nhuận gộp cao hơn phương pháp LIFO. Rõ ràng phương pháp đánh giá hàng tồn kho có tầm quan trọng đặc biệt trong suốt thời gian giá biến đông theo cùng một hướng tăng hoặc giảm.

Mỗi phương pháp đếu có những ưu và nhược điểm, và không phương pháp nào được cho là tốt nhất hay hoàn hảo. Nói chung chúng ta nên xem xét lựa chọn một phương pháp đánh giá hàng tồn kho dựa trên sự tác động của nó đối với báo cáo tài chính, thuế thu nhập doanh nghiệp và người đưa ra các quyết định quản trị.

Những tồn tại cơ bản trong việc xác định giá trị hàng tồn kho đối với hầu hết các doanh nghiệp là giá trị hàng tồn kho được thể hiện trên cơ sở bảng cân đối kế toán và bảng xác định kết quả kinh doanh. Như đã phân tích ở trên, phương pháp LIFO là phương pháp phù hợp nhất khi trình bày báo cáo tài chính, cụ thể là báo cáo thu nhập hay còn gọi là là báo cáo xác định kết quả kinh doanh. Thật vậy, đối với báo cáo xác định kết quả kinh doanh việc ghi nhận doanh thu và giá vốn hàng bán gần phù hợp với nhau, nhưng nó lại không tốt đối với việc đo lường giá trị hàng tồn kho được thể hiện trên bảng cân đối kế toán, đặc biệt trong một thời kỳ mà việc tăng hoặc giảm giá kéo dài. Trong khi đó, phương pháp FIFO mặt khác lại không phù hợp đối với báo cáo xác định kết quả kinh doanh nhưng phù hợp với bảng cân đối kế toán vì giá trị hàng tồn kho cuối kỳ gần khớp với giá trị hiện hành và do đó nó thể hiện chính xác hơn giá trị tài sản ngắn hạn của doanh nghiệp. Chính vì vậy, người sử dụng thông tin trên báo cáo tài chính phải chú ý đến phương pháp đánh giá hàng tồn kho, đồng thời xem xét sự tác động và ảnh hưởng của hàng tồn kho đến báo cáo tài chính trong kỳ.

Đánh giá hàng tồn kho theo phương pháp ước tính : Trong thực tế, đôi khi việc đánh giá giá trị của hàng tồn kho cuối kỳ là cần thiết và đáng xem xét. Thông thường những phương pháp thường được sử dụng cho việc đánh giá giá trị hàng tồn kho đó là phương pháp tính theo giá bán lẻ và phương pháp tính theo lãi gộp.

a. Ước tính hàng tồn kho theo phương pháp tính theo giá bán lẻ

Phương pháp tính theo giá bán lẻ, như tên của nó đã ngụ ý, phương pháp này được sử dụng trong những doanh nghiệp buôn bán lẻ. Có hai lý do thiết yếu cho việc sử dụng phương pháp tính theo giá bán lẻ. Trước tiên, người quản lý thông thường yêu cầu việc báo cáo tài chính được chuẩn bị ít nhất một lần một tháng, trong khi cần thật nhiều thời gian và chi phí để giữ hàng tồn kho mỗi tháng. Phương pháp tính theo giá bán lẻ được sử dụng để đánh giá giá trị hàng tồn kho có sẵn. Thứ hai, vì những hàng hóa trong việc bán lẻ thường gắn theo một thẻ ghi giá tiền (thẻ kho) hoặc mã sản phẩm phổ thông, nó là một thực tiễn chung để giữ lại hàng tồn kho ở nơi bán lẻ từ thẻ ghi giá tiền và mã giá này đồng thời giảm bớt toàn bộ giá trị giá thông qua việc sử dụng phương pháp tính theo giá bán lẻ. Theo phương pháp này, việc ghi nhận được thực hiện theo số lượng hàng tồn kho ở tại mức giá bán của hàng hóa tồn kho.

Khi phương pháp tính theo bán lẻ được sử dụng để đánh giá hàng tồn kho cuối kỳ. Những bút toán ghi nhận phải cho thấy hàng tồn kho đầu kỳ được ghi nhận tại mức giá bán lẻ. Những bút toán ghi nhận phải cũng cho thấy số lượng hàng hóa được mua trong thời gian tại mức giá bán lẻ. Những hàng hóa thực tại thời điểm bán lẻ, sự chênh lệch giữa ghi nhận theo giá bán lẻ và theo sổ sách sẽ cao hơn. cân bằng hàng bán giữa tài khoản ít hơn trả lại và sự chấp nhận. Sau đây là một ví dụ đơn giản về phương pháp tính theo giá bán lẻ.

The retail method of inventory valuation (Đánh Giá Hàng Tồn Kho Theo Phương Pháp Tính Theo Giá Bán Lẻ).

Chỉ tiêu	Giá gốc (Cost)	Giá bán lẻ (Retail)
Hàng tồn kho đầu kỳ	$ 40,000	$ 55,000
Hàng mua trong kỳ	107,000	145,000
Chi phí chuyên chở	3,000	0
Hàng chờ bán	$ 150,000	$ 200,000
Hàng bán trong kỳ		160,000
Hàng tồn kho cuối kỳ theo giá bán lẻ		40,000
Tỷ lệ giữa giá vốn so với giá bán lẻ	75%	
Đánh giá hàng tồn kho cuối kỳ	$ 30,000	

Tỷ lệ giá vốn so với giá bán lẻ :

$$\text{Giá vốn so với giá bán lẻ} = \frac{\$\ 150{,}000 * 100}{\$\ 200{,}000} = 75\%$$

Hàng hóa sẵn sàng để bán được xác định bởi giá bán lẻ bởi việc mua hàng tồn kho đầu kỳ, giá hàng hóa thực mua trong kỳ và hàng hóa chờ tiêu thụ, thêm chi phí vận chuyển vào cột giá rồi cộng lại. Tỷ lệ của giá vốn so với giá bán lẻ là xác định giá trị hàng hóa trên mỗi đồng đôla. Đánh giá hàng tồn kho cuối kỳ tại thời điểm bán lẻ được xác định bởi việc lấy giá trị hàng bán lẻ sẵn sàng trong kỳ trừ đi hàng bán trong kỳ. Hàng tồn kho tại thời điểm bán lẻ được chuyển đổi giá trên cơ sở tỷ lệ của giá vốn so với giá bán lẻ.

Giá của hàng tồn kho cuối kỳ cũng có thể được đánh giá bởi việc áp dụng tỷ lệ của giá vốn so với giá bán lẻ thông qua việc kiểm đếm hàng tồn kho cuối kỳ. Áp dụng phương pháp tính theo giá bán lẻ trong thực tế thường khó hơn chẳng hạn như sự thay đổi về giá bán lẻ thường xảy ra trong năm, những nhãn hiệu phụ khác nhau trên những kiểu hàng hóa khác nhau và những khối lượng khác nhau ở những kiểu hàng hóa khác nhau.

b. Ước tính hàng tồn kho theo phương pháp tính theo lãi gộp

Phương pháp tính theo lãi gộp giả thiết rằng tỷ lệ lãi gộp của một doanh nghiệp nào đó ổn định một cách tương đối qua các năm. Nó được sử dụng thay cho phương pháp tính theo giá bán lẻ khi những bản ghi giá bán lẻ của hàng tồn kho đầu kỳ và việc mua hàng hóa trong kỳ. Phương pháp tính theo lãi gộp được xem xét và chấp nhận để đánh giá giá trị của hàng tồn kho tạm thời trên báo cáo, nhưng nó không phải là một phương pháp được chấp nhận để đánh giá hàng tồn kho trong việc đánh giá tài chính hàng năm. Tuy nhiên phương pháp này cũng hữu ích trong việc đánh giá số lượng của hàng tồn kho bị mất bởi việc ăn trộm, phá hủy, hỏa hoạn, hoặc những mối nguy hiểm khác. Những công ty bảo hiểm thường sử dụng phương pháp này để xác minh những tuyên bố mất mát.

Phương pháp tính theo lãi gộp thì đơn giản và dễ sử dụng. Trước hết hãy hình dung giá của hàng hóa sẵn sàng chờ bán, thông thường cộng thêm hàng mua trong kỳ vào hàng tồn kho đầu kỳ. Thứ hai, đánh giá giá của hàng bán gần đây trừ đi đánh giá lãi gộp cố định từ những hàng bán. Thứ ba, trừ đi giá của hàng hóa được bán từ hàng hóa sẵn sàng cho hàng bán để xác định giá của hàng tồn kho cuối kỳ. Phương pháp này được thể hiện ở ví dụ sau :

THE GROSS PROFIT METHOD CỦA INVENTORY VALUATION
(Đánh giá hàng tồn kho tính theo phương pháp lãi gộp)

Chỉ tiêu		Giá trị
Hàng tồn kho đầu kỳ		$ 50,000
Hàng mua trong kỳ		290,000
Hàng hóa chờ bán		$ 340,000
Hàng bán theo giá bán	$ 400,000	
Lãi gộp 30%	120,000	
Đánh giá hàng bán theo lãi gộp		$ 280,000
Hàng tồn kho cuối kỳ		$ 60,000

Tóm lại : Hàng tồn kho gồm tất cả hàng hóa sở hữu và giữ cho hàng bán trong điều kiện bình thường của doanh nghiệp. Mục tiêu việc tính toán hàng tồn kho là việc xác định trị giá hàng hóa thích hợp trên báo cáo thu nhập. Nếu giá trị của hàng tồn kho cuối kỳ được đánh giá giảm hay tăng, thì dẫn đến báo cáo tài chính không còn trung thực và hợp lý nữa. Hơn nữa, hàng tồn kho cuối kỳ của kỳ này cũng chính là hàng tồn kho đầu kỳ của kỳ tiếp theo, do đó, việc trình bày trên báo cáo tài chính sai biệt sẽ ảnh hưởng đến hai kỳ kế toán, mặc dầu sau hai kỳ kế toán sẽ phù hợp với nhau.

Giá của hàng tồn kho bao gồm (1) giá đơn hàng và chiết khấu đối với việc mua nhiều hàng hóa, (2) Chất hàng xuống tàu hoặc vận tải bên trong, kể cả bảo hiểm trong sự quá cảnh, (3) hàng đánh thuế và những thuế quan. Luồng hàng hóa liên quan đến luồng vật chất thực tế của hàng hóa, trong khi luồng giá tham chiếu tới luồng giá giả trong hoạt động của doanh nghiệp.

Tính toán, định giá hàng tồn kho, sử dụng cơ sở giá phù hợp theo các phương pháp như (a) Phương pháp thực tế đích danh, (b) Phương pháp bình quân gia quyền, (c) Phương pháp nhập sau, xuất trước (LIFO) (d) Phương pháp nhập trước, xuất trước (FIFO). Giá trị gán cho hàng tồn kho cuối kỳ là kết quả của hai phép đo lường : số lương và đơn giá được xác định bởi hàng tồn kho vật chất. Việc xác định giá hàng tồn kho thường dựa vào luồng giá của hàng hóa trong khi chúng được mua và bán. Một trong số bốn giả định thường làm luồng giá thay đổi. Giả định này được đại diện bởi 4 phương pháp đánh giá hàng tồn kho theo giá vốn có thể được xác định bởi phương pháp thực tế đích danh : giá thực tế với mỗi hàng tồn kho nhưng phương pháp này hiếm khi được sử dụng. Phương pháp bình quân gia quyền giả thiết rằng giá của hàng tồn kho là giá trung bình của hàng hóa sẵn sàng cho hàng bán trong kỳ. Phương pháp nhập trước, xuất trước (FIFO) : giả định rằng giá của số hàng xuất ra là giá số hàng của lần nhập trước tiên. Phương pháp nhập sau xuất

trước (LIFO) : giả định rằng giá số hàng xuất ra là giá của số hàng của lần nhập sau. Việc chọn phương pháp đánh giá hàng tồn kho có thể có hoặc có thể không tương dương tới luồng vật chất thực tế của hàng hóa.

Những hiệu ứng của các phương pháp xuất kho trên về việc xác định thuế thu nhập trong kỳ với giá cả đang thay đổi. Thời gian trong kỳ việc tăng giá phương pháp LIFO sẽ cho thấy thu nhập thực thấp nhất, phương pháp FIFO cao nhất và trung bình giá, theo phương pháp bình quân gia quyền. Những hiệu ứng đối diện xuất hiện trong những kỳ đặt giá. Không thể tìm thấy trong phương pháp thực tế đích danh sự khái quát nào. Những vụ lợi bên trong yêu cầu rằng nếu LIFO được sử dụng cho những mục đích thuế, thì nó cũng phải được sử dụng cho những mục đích thực và thấp hơn giá quy định của thị trường không thể áp dụng được phương pháp LIFO.

Hai phương pháp của việc ước lượng hàng tồn kho là phương pháp tính theo giá bán lẻ và phương pháp tính theo lãi gộp. Dưới phương pháp tính theo giá bán lẻ, hàng tồn kho được xác định ở tại giá bán lẻ và rồi được giảm bớt để đánh giá giá bởi việc áp dụng một tỷ lệ của giá tới giá bán lẻ. Dưới phương pháp tính theo lãi gộp, giá của hàng bán được đánh giá bởi việc giảm bớt những hàng hóa gần với giá cao. Đánh giá giá của hàng bán rồi trừ đi từ giá hàng hóa sẵn sàng cho hàng bán để đánh giá hàng tồn kho.

Dù kế toán Hoa Kỳ hay kế toán Việt Nam, nguyên vật liệu cũng là thành phần chủ yếu kết tạo ra sản phẩm. Đặc điểm của nguyên vật liệu khi tham gia vào quá trình sản xuất, chuyển hết giá trị 1 lần vào sản phẩm và thay đổi hình thái vật chất ban đầu.

Giá nhập kho hay giá gốc bao gồm giá mua, là giá ghi trên hóa đơn của người bán hoặc giá mua thực tế và chi phí trước khi nhập kho gồm chi phí vận chuyển, chi phí bốc xếp, bảo quản, thuế nhập khẩu (nếu có),...

Giá xuất kho, nếu áp dụng theo giá hạch toán, khi đó, kế toán phải xác định hệ số xuất kho :

Xác định hệ số xuất kho :

$$\text{Hệ số chênh lệch} = \frac{\text{Trị giá thực tế vật liệu tồn kho đầu kỳ} + \text{Trị giá thực tế vật liệu nhập kho trong kỳ}}{\text{Trị giá hạch toán vật liệu tồn kho đầu kỳ} + \text{Trị giá hạch toán vật liệu nhập kho trong kỳ}}$$

Trị giá vật liệu xuất kho trong tháng :

$$\text{Trị giá vật liệu xuất kho trong kỳ} = \text{Số lượng vật liệu xuất dùng trong kỳ} \times \text{Đơn giá hạch toán} \times \text{Hệ số chênh lệch}$$

Trường hợp xuất kho theo giá thực tế, kế toán cũng áp dụng các phương pháp như phương pháp giá bình quân gia quyền (Weighted average); giá nhập trước, xuất trước (FIFO : First in, First out); giá nhập sau, xuất trước (LIFO : Last in, First out); giá thực tế đích danh (Giá theo từng hóa đơn riêng biệt bất kỳ) và giá thực tế theo hệ số vật liệu.

Ví dụ : Có tình hình nhập kho 1 loại nguyên vật liệu A tại một doanh nghiệp trong tháng 9/200x như sau :

STT	Ngày tháng	Đơn vị tính	Số lượng (kg)	Đơn giá (đ)	Thành tiền (đ)
01	02/10/200x	Kg	500	60.000	30.000.000
02	05/10/200x	Kg	600	70.000	42.000.000
03	12/10/200x	Kg	400	80.000	32.000.000
04	18/10/200x	Kg	1.000	90.000	90.000.000
	Tổng cộng				**194.000.000**

Do đơn giá nhập kho không giống nhau, vấn đề đặt ra cho kế toán là khi xuất kho thì phải xuất kho theo đơn giá nào ?

Phương pháp thực tế đích danh : Xuất lần lượt hết loại có đơn giá này, đến loại có đơn giá khác, không phân biệt loại hàng này là nhập trước hay nhập sau.

Ví dụ : Cần xuất 1.200 kg nguyên vật liệu A, sẽ theo các giá sau đây :

	500	*	60.000	=	30.000.000
	600	*	70.000	=	42.000.000
	100	*	80.000	=	8.000.000
Tổng cộng	1.200				80.000.000

Phương pháp FIFO (Nhập trước, xuất trước) : Xuất lần lượt theo hàng nhập vào trước xuất trước, nhập sau xuất sau.

Ví dụ : Cần xuất 900 kg nguyên vật liệu A, sẽ theo các giá sau đây :

	500	*	60.000	=	30.000.000
	400	*	70.000	=	28.000.000
Tổng cộng	900				58.000.000

Phương pháp LIFO (phương pháp nhập sau xuất trước) : Xuất lần lượt theo phương pháp nhập sau trước, nhập trước xuất sau.

Ví dụ : Cần xuất 1.100 kg nguyên vật liệu A, sẽ theo các giá sau đây :

	1.000	*	90.000	=	90.000.000
	100	*	80.000	=	8.000.000
Tổng cộng	1.100				98.000.000

Phương pháp thực tế bình quân gia quyền là phương pháp định xác định trên cơ sở giá bình quân.

Ví dụ : Xuất kho 400 kg để sản xuất :

$$\text{Đơn giá xuất kho} = \frac{194.000.000}{2.500} = 77.600$$

Giá trị xuất kho theo phương pháp bình quân gia quyền :

Giá trị xuất kho là : 400 * 77.600 = 31.040.000

Đối với công cụ dụng cụ, ở Việt Nam cũng như kế toán Hoa Kỳ, kế toán công cụ dụng cụ tương tự như phần kế toán nguyên liệu, vật liệu.

5.2.4 Đánh giá hàng tồn kho

Hàng tồn kho (Inventories) là toàn bộ số hàng mà doanh nghiệp mua về và dự trữ để bán bao gồm cả hàng mua đang đi đường (In Transit), hàng đang gửi bán (Goods on Consignment), hàng hóa cũ, hư hỏng có thể bán được. Việc đánh giá hàng tồn kho có thể thực hiện một trong các phương pháp sau :

- Đánh giá hàng tồn kho theo giá vốn (Pricing the Inventory at cost).
- Đánh giá hàng tồn kho theo mức giá thấp hơn giữa giá vốn và giá thị trường.
- Đánh giá hàng tồn kho theo phương pháp ước tính.

a. Đánh giá hàng tồn kho theo giá vốn (Pricing the Inventory at cost)

Giá vốn hàng tồn kho bao gồm giá mua ghi trên hóa đơn (–) chiết khấu (–) chi phí vận chuyển, bảo hiểm, thuế và các chi phí thích hợp khác.

Phương pháp thực tế đích danh (Specific identification Method). Thực hiện phương pháp này, kế toán phải xác định được đơn giá của từng lần mua vào ứng với từng loại hàng tồn kho.

Phương pháp bình quân gia quyền (Average – Cost Method). Thực hiện phương pháp này kế toán phải tính đơn giá vốn bình quân sau đó dùng đơn giá này nhân với lượng hàng tồn kho cuối kỳ để tính ra giá vốn hàng tồn kho cuối kỳ.

Phương pháp nhập trước, xuất trước (First–In, First–Out (FIFO) Method). Phương pháp này được thực hiện dựa trên cơ sở giả định rằng giá của số hàng xuất ra là giá số hàng của lần nhập trước nhất, do đó giá vốn hàng bán được tính theo giá của lần nhập trước theo thứ tự.

Phương pháp nhập sau, xuất trước (Last–In, First–Out (LIFO) Method). Phương pháp này được thực hiện dựa trên cơ sở giả định rằng giá số hàng xuất ra là số hàng của lần nhập sau, do đó giá vốn hàng bán được tính theo giá của lần nhập sau cùng theo thứ tự.

b. Đánh giá hàng tồn kho theo mức giá thấp hơn giữa giá vốn và giá thị trường

Đánh giá hàng tồn kho theo mức giá thấp hơn giữa giá vốn và giá thị trường (Valuing the inventory at the Lower of Cost or Market (LCM). Trên bảng cân đối kế toán, hàng tồn kho có thể được đánh giá theo mức giá thấp hơn giữa giá vốn và giá thị trường theo yêu cầu của nguyên tắc thận trọng. Có 2 phương pháp tính giá hàng tồn kho theo mức thấp hơn giữa giá vốn và giá thị trường.

Phương pháp tính theo từng mặt hàng (Item–by–Item Method). Theo phương pháp này thì mức giá thấp hơn được xây dựng trên cơ sở so sánh giữa giá vốn và giá thị trường của từng mặt hàng.

Phương pháp tính theo nhóm hàng chủ yếu (Major Category Method). Theo phương pháp này mức giá thấp hơn được xác định được cơ sở so sánh giữa giá vốn và giá thị trường của từng nhóm hàng chính.

c. Đánh giá hàng tồn kho theo phương pháp ước tính

Đánh giá hàng tồn kho theo phương pháp ước tính (Valuing Inventory by Estimation).

Có 2 phương pháp như sau :

Phương pháp tính theo giá bán lẻ (Retail Method). Căn cứ vào tỷ lệ giữa giá vốn & giá bán xác định hàng tồn kho cuối kỳ theo giá bán từ đó ước tính hàng tồn kho cuối kỳ theo giá vốn.

Phương pháp tính theo lãi gộp (Gross Profit Method). Căn cứ vào tỷ lệ lãi gộp cố định xác định giá vốn hàng bán, sau đó ước tính hàng tồn kho cuối kỳ.

5.2.5 Các nguyên tắc căn bản liên quan đến việc tính giá

a. Khái niệm hoạt động liên tục

Việc lập và trình bày các báo cáo tài chính được dựa trên giả định doanh nghiệp đang hoạt động liên tục. Vì vậy, giả định hoạt động liên tục cho rằng doanh nghiệp không có ý định mà cũng không cần thiết phải có ý định từ bỏ công việc kinh doanh hoặc thu hẹp quy mô hoạt động của doanh nghiệp một cách đáng kể.

b. Nguyên tắc so sánh được (nguyên tắc nhất quán)

Một người sử dụng báo cáo tài chính luôn có nhu cầu so sánh các thông tin trong báo cáo tài chính của kỳ này với các kỳ khác để xác định xu hướng biến động về tình hình tài chính và kinh doanh của doanh nghiệp; các thông tin trong báo cáo tài chính giữa các doanh nghiệp khác nhau với nhau để đánh giá mối tương quan về tình hình tài chính của các doanh nghiệp. Vì vậy, việc xác định, tính toán và trình bày các ảnh hưởng tài chính của các giao dịch và các sự kiện phải được tiến hành một cách nhất quán giữa kỳ này với các kỳ trước, giữa kỳ thực hiện và kỳ kế hoạch và giữa các doanh nghiệp trong cùng một kỳ với nhau.

c. Nguyên tắc thận trọng

Kế toán doanh nghiệp luôn thực hiện nguyên tắc thận trọng để đảm bảo báo cáo được trình bày một cách hợp lý, với nguyên tắc này, thu nhập chỉ được ghi nhận khi có chứng cứ chắc chắn còn chi phí được ghi nhận khi có thể. Mục đích giúp doanh nghiệp không được đánh giá cao hơn thực tế đối với tài sản, đánh giá thấp hơn thực tế so với chi phí và công nợ.

d. Nguyên tắc trọng yếu

Nguyên tắc trọng yếu cho rằng những sai sót nhỏ không trọng yếu nếu các khoản mục này không làm ảnh hưởng đến tính trung thực và hợp lý của báo cáo tài chính, tức là không tác động đến việc ra quyết định của người sử dụng thông tin nghĩa là sai sót này có hay không có xảy ra đều không thay đổi quyết định của người sử dụng thông tin. Tính trọng yếu phụ thuộc vào độ lớn và tính chất của thông tin hoặc các sai sót được đánh giá trong hoàn cảnh cụ thể. Tính trọng yếu của thông tin phải được xem xét trên cả phương diện định lượng và định tính.

e. Nguyên tắc giá gốc

Kế toán phải áp dụng nguyên tắc giá gốc khi phản ánh trên sổ sách kế toán, giá này được ghi nhận ngay từ thời điểm phát sinh chứ không phải theo

giá thị trường. Do đó, nguyên tắc giá gốc đảm bảo tính khách quan trong việc đo lường của kế toán nhưng lại không phản ánh được giá trị trao đổi trên thị trường, nghĩa là không phản ánh giá hiện hành.

5.3 KẾ TOÁN TIỀN LƯƠNG VÀ CÁC KHOẢN TÍNH THEO LƯƠNG

Chi phí phát sinh chủ yếu của các công ty là chi phí tiền lương và các khoản trích theo tiền lương. Trong một vài doanh nghiệp hoạt động kinh doanh trong trong lĩnh vực ngân hàng và hàng không, chi phí tiền lương chiếm hơn một nữa trong tổng chi phí quản lý doanh nghiệp. Do vậy, kế toán tiền lương và các khoản trích theo lương tại doanh nghiệp rất quan trọng, quan trọng bởi lẽ số tiền lớn và phải thích ứng với những quy định của luật liên quan đến việc điều chỉnh thuế thu nhập. Người chịu trách nhiệm lập báo cáo tài chính phải đáp ứng các yêu cầu thanh toán tiền lương và các khoản trích theo lương. Đồng thời hệ thống kế toán của doanh nghiệp phải phát hiện ra các hành vi gian lận trong việc khai báo thu nhập. Bởi vì, mỗi người lao động được thanh toán tiền lương và các khoản trích theo lương trên cơ sở thời gian làm việc của họ, họ được nhận lương trên bảng kê thanh toán tiền lương và doanh nghiệp phải có trách nhiệm kiểm tra và báo cáo chính xác cho chính phủ.

5.3.1 Kế toán tiền lương

Tiền lương là khoản thu nhập mà doanh nghiệp tạo điều kiện cho người lao động sinh sống, sinh hoạt, tái sản xuất và phát triển mọi mặt về vật chất và tinh thần trong đời sống gia đình và xã hội. Nếu gọi sức lao động là hàng hóa thì tiền lương chính là giá cả của hàng hóa sức lao động. Nói cách khác tiền lương chính là sự thỏa thuận giữa người lao động và người sử dụng lao động về mức độ trả công đối với một công việc cụ thể được thực hiện trong những điều kiện làm việc nhất định. Mặt khác, tiền lương là một bộ phận cấu thành nên giá trị sản phẩm do lao động tạo ra. Tùy theo cơ chế quản lý mà tiền lương có thể được xác định là một bộ phận của chi phí sản xuất kinh doanh cấu thành nên giá thành sản phẩm hay được xác định là một bộ phận của thu nhập, kết quả tài chính của hoạt động sản xuất kinh doanh trong doanh nghiệp.

Các khoản trích theo lương hiện nay gồm : Bảo hiểm xã hội (BHXH), Bảo hiểm y tế (BHYT), kinh phí công đoàn (KPCĐ).

BHXH : Là khoản trợ cấp trong trường hợp người lao động tạm thời hay vĩnh viễn mất sức lao động như khi bị ốm đau, thai sản, tai nạn giao thông, hưu trí, mất sức hay tử tuất... Sẽ được hưởng khoản trợ cấp nhằm giảm bớt khó khăn trong cuộc sống.

BHYT : Là quỹ dùng để đài thọ người lao động khám và chữa bệnh không mất tiền bao gồm các khoản chi về viện phí thuốc men... khi bị ốm đau. Điều kiện để người lao động khám và chữa bệnh không mất tiền là họ phải tham gia đóng BHYT và có thẻ BHYT.

KPCĐ : Là quỹ dùng để đài thọ cho hoạt động của công đoàn.

a. Đặc điểm tiền lương

Tiền lương là một phạm trù kinh tế gắn liền với lao động tiền tệ và nền sản xuất hàng hóa. Trong điều kiện tồn tại nền sản xuất hàng hóa và tiền tệ tiền lương là một yếu tố chi phí sản xuất kinh doanh cấu thành nên giá thành sản phẩm, lao vụ, dịch vụ.

Tiền lương là đòn bẩy kinh tế quan trọng để nâng cao hiệu quả sản xuất kinh doanh, tăng năng suất lao động có tác dụng động viên khuyến khích người lao động tích cực làm việc nâng hiệu quả công tác.

b. Ý nghĩa tiền lương

Đối với người lao động : tiền lương là nguồn thu nhập chủ yếu để họ có thể đảm cuộc sống cho bản thân và gia đình.

Đối với doanh nghiệp : tiền lương là một yếu tố sản xuất kinh doanh cấu thành nên giá trị của các loại sản phẩm, lao vụ và dịch vụ. Mặt khác tiền lương là công cụ tác động đến công tác quản lý hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp.

Do đó tiền lương mà người lao động nhận được một cách thỏa đáng, phù hợp với sức lao động mà họ đã bỏ ra trong quá trình sản xuất sẽ làm động lực kích thích tinh thần làm việc làm tăng năng suất lao động, dẫn đến tăng lợi nhuận cho doanh nghiệp. Với việc sử dụng hiệu quả sức lao động của người lao động sẽ giúp cho doanh nghiệp tiết kiệm được chi phí tiền lương trong tổng chi phí hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp. Quản lý tốt lao động và tiền lương là một trong những yêu cầu của công tác quản lý sản xuất kinh doanh, là nhân tố giúp cho doanh nghiệp hoàn thành sản xuất kinh doanh của mình. Tổ chức hạch toán tốt lao động tiền lương giúp cho việc quản lý lao động ở doanh nghiệp được thuận lợi, thúc đẩy người lao động chấp hành tốt kỷ luật lao động, đồng thời tạo cở sỡ cho việc tính và trả lương theo đúng nguyên tắc phân phối theo lao động.

5.3.2 Kế toán các khoản nợ liên quan đến tiền lương

Như độc giả đã biết, tiền lương chính là khoản thù lao trả cho người lao động, ngoài tiền lương còn có các khoản trích theo lương. Ở Việt Nam, các

khoản trích theo lương (theo quy định của cơ chế tài chính hiện hành) được thực hiện là 25%, trong đó doanh nghiệp đưa vào chi phí 19% (gồm 15% BHXH; 2% BHYT và 2% KPCĐ) còn 6% trừ vào lương của cán bộ công nhân viên trong doanh nghiệp (gồm 5% BHXH; 1% BHYT). Trong đó, kế toán thực hiện bằng cách :

- Tiền lương phát sinh ở bộ phận nào thì nhân với tỷ lệ 19% trên tiền lương ở bộ phận đó.
- Tổng tiền lương nhân với 6% trừ vào tổng quỹ tiền lương của CB-CNV trong doanh nghiệp.

Ngoài ra, người lao động còn được trả lương làm ngoài giờ. Trả lương làm ngoài giờ là khoản lương phải trả cho người lao động khi họ làm việc ngoài giờ.

Trả lương khi người lao động làm ngoài giờ có thể là trả lương làm thêm giờ hoặc trả lương làm việc vào ban đêm.

Đối với lao động trả lương theo thời gian, nếu làm thêm ngoài giờ tiêu chuẩn thì doanh nghiệp phải trả lương làm thêm giờ theo công thức sau :

$$\text{Tiền lương làm thêm giờ} = \text{Tiền lương giờ thực trả} * \text{150\% hoặc 200\% hoặc 300\%} * \text{Số giờ làm thêm}$$

Mức 150% áp dụng đối với giờ làm thêm vào ngày thường; mức 200% áp dụng đối với giờ làm thêm vào ngày nghỉ hàng tuần; 300% áp dụng đối với giờ làm thêm vào các ngày lễ, ngày nghỉ có hưởng lương theo quy định của Bộ Luật Lao động. Trường hợp làm thêm giờ nếu được bố trí nghỉ bù những giờ làm thêm thì doanh nghiệp chỉ phải trả phần chênh lệch 50% tiền lương giờ thực trả của công việc đang làm, nếu làm thêm vào ngày bình thường; 100%, nếu làm thêm vào ngày nghỉ hàng tuần; 200%, nếu làm thêm vào các ngày lễ, ngày nghỉ có hưởng lương theo quy định của Bộ Luật Lao động.

Đối với lao động trả lương theo sản phẩm, nếu ngoài giờ tiêu chuẩn, doanh nghiệp có yêu cầu làm thêm số lượng, khối lượng sản phẩm, công việc ngoài định mức hoặc những công việc phát sinh chưa được xác định trong kế hoạch sản xuất, kinh doanh mà doanh nghiệp cần làm thêm giờ thì đơn giá tiền lương của những sản phẩm, công việc làm thêm được trả bằng 150% so với đơn giá tiền lương của sản phẩm làm trong giờ tiêu chuẩn, nếu làm thêm vào ngày thường; bằng 200%, nếu làm thêm vào ngày nghỉ hàng tuần; bằng 300%, nếu làm thêm vào các ngày lễ, ngày nghỉ có hưởng lương.

Đối với lao động trả lương theo thời gian, nếu làm việc vào ban đêm thì mức tiền lương phải trả được xác định như sau :

Tiền lương làm việc vào ban đêm = Tiền lương giờ thực trả * 130% * Số giờ làm việc vào ban đêm

Đối với lao động trả lương theo sản phẩm, nếu làm việc vào ban đêm thì đơn giá tiền lương phải trả được xác định như sau :

Đơn giá tiền lương của sản phẩm làm vào ban đêm = Đơn giá tiền lương của sản phẩm làm trong giờ tiêu chuẩn vào ban ngày * 130%

Trường hợp người lao động làm thêm giờ vào ban đêm thì tiền lương làm thêm giờ được tính trả như sau :

Đối với lao động trả lương theo thời gian :

Tiền lương làm thêm giờ vào ban đêm = Tiền lương làm việc vào ban đêm * 150% hoặc 200% hoặc 300%

Đối với lao động trả lương theo sản phẩm :

Đơn giá tiền lương của sản phẩm làm thêm giờ vào ban đêm = Đơn giá tiền lương của sản phẩm làm vào ban đêm * 150% hoặc 200% hoặc 300%

Đối với kế toán Hoa Kỳ, ngoài tiền lương và các khoản trích theo lương như hệ thống kế toán Việt Nam, còn có thêm các khoản nợ liên quan đến bảng lương trong doanh nghiệp là : (1) khoản bồi thường người làm thuê, (2) khoản tiền lương giữ lại, (3) các khoản trích tiền lương.

Tuy nhiên, trong cuốn sách này kế toán tiền lương là liên quan đến những người làm thuê, điều này, rất quan trọng để phân biệt giữa những người làm thuê và nhà thầu. Kế toán lương chỉ nói tới những người làm thuê cho các công ty. Những người làm thuê được trả một khoản tiền lương và bị công ty giám sát và điều khiển trực tiếp. Những nhà thầu không phải là người làm thuê cho công ty, vì vậy họ được tính toán trên hệ thống bảng lương. Họ làm theo dịch vụ công ty và công ty trả cho họ một chi phí, nhưng không bị quản lý và điều khiển trực tiếp. Chẳng hạn như những nhà thầu là kế toán viên cung cấp dịch vụ kế toán, kiểm toán viên cung cấp các dịch vụ kiểm toán, những công ty quảng cáo hay các văn phòng luật sư,...

a. Khoản bồi thường người làm thuê

Những doanh nghiệp sử dụng lao động phải có trách nhiệm với người làm thuê về tiền công và tiền lương của họ. Thuật ngữ tiền công có thời hạn là sự trả tiền phục vụ cho người làm thuê theo thời gian hoặc trả dựa trên tiền lương căn bản. Thuật ngữ tiền lương có thời hạn là sự bồi thường cho

người làm thuê mà người đó được trả lương hàng tháng hoặc hàng năm. Nói chung, những người làm thuê này là những nhà quản trị hoặc những giám đốc ngoài mức lương căn bản theo quy định của đạo luật liên bang (hay còn gọi là luật tiền lương và luật giờ công) điều chỉnh trả tiền quá giờ cho người lao động.

Ở Hoa Kỳ, ngoài quy định của đạo luật liên bang, từng tiểu bang sẽ có những đạo luật riêng, chẳng hạn, một số tiểu bang khi người lao động làm việc quá 40 giờ một tuần hoặc hơn 8 giờ một ngày thì phải trả tiền làm ngoài giờ cho người lao động. Trả tiền ngoài giờ phải ít nhất gấp 1,5 lần theo tiền lương làm việc bình thường. Nếu làm việc vào ngày thứ bảy, hoặc ngày chủ nhật hoặc vào những ngày nghỉ cũng có thể gọi là làm việc ngoài giờ và được trả lương ngoài giờ, hoặc được thanh toán như là khoản tiền thưởng và khoản tiền thưởng được trả dưới sự thỏa thuận riêng biệt giữa người sử dụng lao động và người lao động ngoài tiền lương được nhận. Chẳng hạn, giả sử rằng hợp đồng thuê nhân công của Robert Jones với mức lương bình thường 8 đô la 1 giờ, thì làm ngoài giờ phải gấp 1,5 lần theo tỷ lệ tiền lương bình thường cho công việc trên 8 giờ trong một ngày thường trong tuần và làm việc vào thứ bảy, chủ nhật và những ngày lễ thì gấp 2 lần tỷ lệ bình thường. Anh ta làm việc những ngày sau và những giờ trong suốt những ngày làm việc trong tuần vào ngày 11 đến 17 năm 2006 :

Ngày		Thứ	Tổng giờ làm	Thời gian trung bình	Quá giờ
Tháng 12	11	Hai	10	8	2
	12	Ba	8	8	0
	13	Tư	8	8	0
	14	Năm	9	8	1
	15	Sáu	10	8	2
	16	Bảy	2	0	2
	17	Chủ nhật	3	0	3
Tổng			**50**	**40**	**10**

Mức lương sẽ được tính như sau :

Thời gian làm việc bình thường :

Thời gian bình thường = 40 * $ 8 = $ 320.00

Làm việc quá giờ, ngày thường :

Làm việc quá giờ ngày thường = 5 * $ 8 * 1.5 = $ 60.00

Làm việc quá giờ, cuối tuần :

Làm việc quá giờ cuối tuần = 5 * $ 8 * 2.0 = $ 80.00

Tổng cộng tiền lương :

Tiền lương = 320.00 + 60.00 + 80.00 = $ 460.00

b. Nợ phải trả cho sự chiếm giữ lương của nhân viên

Giá trị thực trả cho nhân viên thì thông thường ít hơn mức lương họ kiếm được bởi vì theo quy định của pháp luật người chủ doanh nghiệp giữ lại chút ít từ số tiền lương của nhân viên và gởi trực tiếp chúng tới cơ quan chính phủ nộp thuế thu nhập cho người lao động. Trong khoản nợ phải trả gồm có phúc lợi xã hội và thuế dành cho chăm sóc sức khỏe của chính phủ, thuế thu nhập liên bang và thuế thu nhập tiểu bang. Hơn nữa sự chiếm giữ chút ít tiến đến lợi ích của nhân viên thường thì theo yêu cầu của họ. Những khoản này bao gồm tiền trợ cấp, tiền đóng bảo hiểm y tế, tiền đóng bảo hiểm nhân thọ, công đoàn thuế và đóng góp hội từ thiện. Không có lý do quan trọng cho sự chiếm giữ từ tiền lương của nhân viên, người chủ có trách nhiệm nộp tiền cho cơ quan, quỹ hoặc tổ chức thích hợp.

Phúc lợi xã hội và khoản thuế chăm sóc sức khỏe của Chính phủ : với sự thông qua chương trình phúc lợi xã hội ở Mỹ vào năm 1930, chính quyền liên bang bắt đầu chịu trách nhiệm tình trạng hạnh phúc khỏe mạnh người dân thường. Chương trình phúc lợi xảy ra trong trường hợp về hưu và trợ cấp tàn tật, trợ cấp người còn sống và thời kỳ nằm bệnh viện và những phúc lợi y tế khác. Một trong sự mở rộng chủ yếu của chương trình chuẩn bị đầy đủ thời kỳ nằm bệnh viện và bảo hiểm y tế cho những người trên 65 tuổi. Chương trình phúc lợi xã hội thì được tài trợ bởi thuế của nhân viên, người chủ và công nhân. Khoảng 90% người làm việc ở Mỹ chịu sự ảnh hưởng những điều khoản của chương trình. Đạo luật về đóng góp bảo hiểm liên bang (FICA) điều chỉnh thuế để nộp cho chương trình này. Năm 1992 tỷ lệ thuế phúc lợi xã hội là 6.20% và tỷ lệ thuế chăm sóc sức khỏe của chính phủ là 1.45% cho mỗi người chủ và nhân viên. Những khoản thuế đó được nộp bởi cả nhân viên và người chủ trên tổng lương của nhân viên hoặc trên phần của cải của họ.Thuế phúc lợi xã hội có hiệu lực đầu tiên $ 55,500 được hưởng bởi nhân viên trong suốt một năm.Thuế chăm sóc sức khỏe của chính phủ có hiệu lực đầu tiên $130,200 được hưởng bởi nhân viên trong suốt một năm. Kế hoạch làm việc tùy theo sự thay đổi bởi Quốc hội Hoa Kỳ.

Tỷ lệ thuế cho nhân viên và người chủ như nhau, người chủ khấu trừ tiền thuế của nhân viên từ tiền lương của họ và gởi tổng giá trị đó cùng với sự chiếm giữ khác của nhân viên như thuế phúc lợi xã hội và thuế chăm sóc sức khỏe của Chính phủ là kết hợp với thuế của người chủ để nộp cho Chính

phủ. Bởi vì sự tăng trưởng lạm phát và quyền lợi trong hệ thống phúc lợi xã hội, những điều khoản này là luật kiến định bởi Quốc hội Hoa Kỳ. Chúng ta thì khó tránh khỏi sự thay đổi và sẽ được thẩm tra mỗi năm. Chẳng hạn, tại doanh nghiệp có 10 người lao động (trong đó, có một người chủ doanh nghiệp), nơi Robert đang làm việc, thì thuế phúc lợi xã hội và thuế chăm sóc sức khỏe của Chính phủ, giả sử rằng Robert đóng góp ít nhất $ 56,000 trong năm (bao gồm tiền lương hiện tại của anh ta) việc giữ lại tiền phúc lợi xã hội và thuế chăm sóc sức khỏe của Chính phủ trong tuần này là ($ 460.00 x 0.062) + ($ 460.00 x 0.0145), khoản nộp tương đương $ 28.52 + $ 6.67 tổng cộng là $ 35.19. Người chủ phải nộp khoản thuế là $ 35.19 của Robert và gởi tổng cộng $ 351.19 tới Chính phủ.

Tiền lương của người lao động sự khấu trừ nhiều nhất chính là thuế thu nhập từ liên bang. Hệ thống thu thuế thu nhập liên bang là chế độ trích trước tiền thuế trước khi nhận lương. Người chủ yêu cầu trích số tiền thuế thu nhập liên bang mà người lao động nộp, doanh nghiệp giữ lại tiền thuế từ nhân viên và giao đến sở thu thuế địa phương.

Số lượng tiền thuế giữ lại phụ thuộc một phần vào thu nhập mà nhân viên kiếm được và đa số tiền thuế giữ lại là từ tiền thuế thu nhập của các nhân viên được miễn thuế. Hầu hết nhân viên được miễn thuế theo quy định của luật pháp, và những người được miễn thuế hoàn tất đầy đủ các thủ tục theo quy định. Mỗi nhân viên có quyền được hưởng miễn thuế một lần cho chính họ và hoàn toàn tùy thuộc vào hoàn cảnh của mỗi người. Hầu hết những tiểu bang có thuế thu nhập và trong hầu hết các trường hợp thủ tục của sự chiếm giữ thì giống như thuế thu nhập của liên bang.

Một vài sự chiếm giữ khác như là trường hợp về hưu hoặc kế hoạch lương bổng được yêu cầu mỗi nhân viên. Những cái khác như sự chiếm giữ phí bảo hiểm hoặc kế hoạch tiết kiệm có thể được yêu cầu bởi nhân viên.Vì thế hệ thống bảng lương phải cung cấp và ghi nhận phần chiếm giữ riêng biệt của từng nhân viên. Người chủ có trách nhiệm giải thích tất cả sự chiếm giữ và các khoản tiền gởi thích hợp.

Tiếp tục xem xét trường hợp cụ thể của Robert Jones. Bây giờ chúng ta hãy tính toán trả tiền thuê nhà. Chúng ta biết rằng tổng tiền anh ta kiếm được những ngày làm việc trong tuần vào ngày 11 đến ngày 18 tháng 12 là $ 460.00, thuế phúc lợi xã hội của anh ta là $ 28.52 và thuế chăm sóc sức khỏe (phí bảo hiểm sức khỏe) của chính phủ là $ 6.67. Anh ta đã kiếm được trên $ 56,000 và khoản thuế thu nhập liên bang được khấu trừ trước của anh ta là $ 35. Phí công đoàn của anh ta là $ 2, phí bảo hiểm y tế là $ 7.60, phí bảo hiểm nhân thọ là $ 6, anh ta đã đặt $ 15 mỗi tuần cho phiếu gởi tiết kiệm, và đóng góp $ 1 mỗi tuần cho hội từ thiện Hoa Kỳ. Tiền lương ròng của anh ta được

tính như sau :

Chỉ tiêu	Trị giá	Thành tiền
Thu nhập		$ 460.00
Các khoản khấu trừ		
Thuế an sinh xã hội	$ 28.52	
Thuế bảo hiểm sức khỏe	6.67	
Thuế thu nhập liên bang được khấu trừ	35.00	
Phí công đoàn	2.00	
Bảo hiểm y tế	7.60	
Bảo hiểm nhân thọ	6.00	
Gởi tiết kiệm	15.00	
Đóng góp từ thiện	1.00	
Tổng khấu trừ		$ 101.79
Tiền lương ròng		$ 358.21

Lương và các khoản chiết khấu theo lương của từng người lao động được ghi nhận vào trong mỗi thời kỳ trả lương của sổ lương. Chi tiết về khoản thu nhập của từng người lao động trong sổ lương sẽ được chuyển qua báo cáo ghi nhận thu nhập của từng người. Cột tổng cộng trong sổ lương sẽ được ghi vào Sổ nhật ký chung để ghi nhận tổng số lương và các khoản phải thu chung. Thêm vào đó việc ghi vào Sổ nhật ký chung là cần thiết để ghi nhận phần đóng góp của doanh nghiệp cho bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế và bảo hiểm thất nghiệp ở quốc gia và liên bang.

5.4 NỘI DUNG TÓM TẮT CHƯƠNG VÀ VÍ DỤ ỨNG DỤNG

5.4.1 Tóm tắt chương

1. Theo nguyên tắc giá gốc đòi hỏi phải hạch toán tài sản theo giá thực tế khi phát sinh nghĩa là phản ánh theo giá lịch sử. Khi mức giá chung trong nền kinh tế thay đổi sẽ làm thay đổi giá cá biệt của các loại tài sản của doanh nghiệp.

2. TSCĐ được phản ánh theo các chỉ tiêu : Nguyên giá, Giá trị hao mòn, Giá trị còn : Giá trị còn lại = Nguyên giá – Giá trị hao mòn. Nguyên giá TSCĐ : là giá trị ban đầu, đầy đủ khi đưa tài sản cố định vào

sử dụng. Việc xác định nguyên giá được nhà nước quy định thống nhất.

3. Kế toán Việt Nam có 3 phương pháp khấu hao : Phương pháp khấu hao theo đường thẳng, phương pháp khấu hao theo số dư giảm dần có điều chỉnh và phương pháp khấu hao theo số lượng sản phẩm. Kế toán Hoa Kỳ có 4 phương pháp khấu hao : Phương pháp khấu hao theo đường thẳng, phương pháp khấu hao theo số dư giảm dần kép, phương pháp khấu hao giảm dần đều (hay còn gọi là phương pháp khấu hao giảm dần theo tổng số năm sử dụng) và phương pháp khấu hao theo số lượng sản phẩm.

4. Phương pháp kê khai thường xuyên : là phương pháp theo dõi và phản ánh một cách thường xuyên, liên tục tình hình xuất, nhập tồn kho của vật tư, hàng hóa, thành phẩm trên sổ kế toán sau mỗi lần phát sinh nghiệp vụ nhập hoặc xuất.

Trị giá tồn đầu kỳ	+	Trị giá nhập trong kỳ	–	Trị giá xuất trong kỳ	=	Trị giá tồn cuối kỳ

Phương pháp kiểm kê định kỳ : là phương pháp mà trong kỳ kế toán chỉ tổ chức theo dõi các nghiệp vụ nhập vào, cuối kỳ tiến hành kiểm kê tình hình tồn kho, rồi xác định hàng đã xuất kho trong kỳ.

Trị giá tồn đầu kỳ	+	Trị giá nhập trong kỳ	–	Trị giá tồn cuối kỳ	=	Trị giá xuất trong kỳ

5. Giá gốc (giá nhập kho) = Giá mua + Chi phí trước khi đưa vào nhập kho.

6. Có thể tính giá theo một trong bốn phương pháp : Phương pháp thực tế đích danh; Phương pháp nhập trước – xuất trước; Phương pháp nhập sau – xuất trước; Phương pháp đơn giá bình quân.

Đối với doanh nghiệp thực hiện theo chế độ kế toán Việt Nam, ngoài tiền lương phải trả theo quy định, còn phải tính theo tỉ lệ tiền lương các khoản an sinh xã hội và được hạch toán vào chi phí như : Bảo hiểm xã hội (BHXH); Bảo hiểm y tế (BHYT); Kinh phí công đoàn (KPCĐ). Khoản trích theo lương là 25%, trong đó doanh nghiệp đưa vào chi phí 19% (gồm 15% BHXH; 2% BHYT và 2% KPCĐ) còn 6% trừ vào lương của cán bộ công nhân viên trong doanh nghiệp (gồm 5% BHXH; 1% BHYT).

5.4.2 Ví dụ ứng dụng

a. Ví dụ 01

Giả sử một doanh nghiệp mua một thiết bị sản xuất có giá mua $ 42,000, chi phí phát sinh liên quan đến tài sản này là $ 1,500, giá trị thanh ước tính khi thu hồi hay còn gọi là giá trị thu hồi là $ 3,000. Biết rằng tài sản cố định này có thời gian sử dụng hữu ích là 5 năm. Áp dụng phương pháp khấu hao theo đường thẳng để xác định mức khấu hao hàng năm.

Lời giải đề nghị :

Phương pháp khấu hao tuyến tính hay đường thẳng :

$$\text{Mức khấu hao năm} = \frac{\text{Giá trị} - \text{Giá trị thu hồi}}{\text{Thời gian sử dụng hữu ích}}$$

Thay thế số liệu vào công thức, ta có :

$$\text{Mức khấu hao} = \frac{(\$43{,}500 - \$3{,}000)}{5} = \$\ 8{,}100$$

b. Ví dụ 02

Giả sử một doanh nghiệp mua một thiết bị sản xuất có giá mua $ 56,000, chi phí phát sinh liên quan đến tài sản này là $ 2,000, giá trị thanh ước tính khi thu hồi hay còn gọi là giá trị thu hồi là $ 4,000. Biết rằng tài sản cố định này trong thời gian sử dụng hữu ích là 5 năm, tài sản này sản xuất được 7,500 sản phẩm. Trong kỳ, doanh nghiệp sản xuất được 2,000 sản phẩm. Áp dụng phương pháp khấu hao theo số lượng sản phẩm để xác định mức khấu hao hàng năm tại doanh nghiệp.

Lời giải đề nghị :

Phương pháp khấu hao theo số lượng sản phẩm :

$$\text{Mức khấu hao năm} = \frac{\text{Giá trị} - \text{Giá trị thu hồi}}{\text{Số lượng sản phẩm}}$$

Thay thế số liệu vào công thức, ta có :

$$\text{Mức khấu hao} = \frac{(\$58{,}000 - \$4{,}000) * 2{,}000}{7{,}500} = \$\ 14{,}400$$

c. Ví dụ 03

Công ty xây dựng Norton Construction Company mua một máy trộn bê tông trị giá $ 14,500. Máy trộn bê tông có thời gian sử dụng hữu ích kỳ vọng là 5 năm và giá trị thu hồi (residual value) ước tính là $ 1,000. Những kỹ sư của công ty ước tính trong thời gian sử dụng hữu ích máy trộn bê tông sẽ thực hiện được 7,500 giờ, trong năm 2007 đã thực hiện 2,625 giờ. Cuối kỳ kế toán năm của công ty là 31 tháng 12.

1. Tính toán chi phí khấu hao cho năm 2007, giả sử máy trộn bê tông được mua vào ngày 1 tháng giêng năm 2006, sử dụng 4 phương pháp sau : (a) Phương pháp đường thẳng (straight–line); (b) Phương pháp khấu hao theo số lượng sản phẩm (production); (c) Phương pháp khấu hao theo tỷ suất giảm dần (phương pháp khấu hao theo tổng số năm sử dụng) (sum–of–the–years'–digits) và (d) Phương pháp khấu hao theo tỷ suất không đổi (phương pháp khấu hao giảm dần kép) (double – declining – balance).
2. Tính toán chi phí khấu hao cho năm 2007, giả sử rằng máy trộn bê tông được mua vào ngày 1 tháng 7 năm 2006, sử dụng các phương pháp khấu hao sau : (a) Phương pháp đường thẳng (straight–line); (b) Số lượng sản phẩm (production); (c) Khấu hao theo tỷ suất giảm dần (sum–of–the–years'–digits) và (d) khấu hao giảm dần kép (double – declining - balance).
3. Chuẩn bị các bút toán điều chỉnh để ghi nhận mức khấu hao đã tính toán trong nghiệp vụ 1 (a).
4. Hãy chỉ ra trên bảng cân đối kế toán tài khoản máy trộn bê tông sau khi ghi nhận bút toán ở nghiệp vụ số 3 vào ngày 31/12/2007.

Lời giải đề nghị :

Chi phí khấu hao năm 2007 mua vào 1/1/2006 :

a. Phương pháp khấu hao tuyến tính hay đường thẳng (straight–line method).

$$\text{Mức khấu hao năm} = \frac{\text{Giá trị} - \text{Giá trị thu hồi}}{\text{Thời gian sử dụng hữu ích}}$$

Thay thế số liệu vào công thức, ta có :

$$\text{Mức khấu hao} = \frac{(\$14{,}500 - \$1{,}000)}{5} = \$\ 2{,}700$$

b. Phương pháp khấu hao theo số lượng sản phẩm (production method).

$$\text{Mức khấu hao năm} = \frac{\text{Giá trị} - \text{Giá trị thu hồi}}{\text{Số lượng sản phẩm}} * \text{Mức sản lượng thực tế}$$

Thay thế số liệu vào công thức, ta có :

$$\text{Mức khấu hao} = \frac{(\$14{,}500 - \$1{,}000) * 2{,}625}{7{,}500} = \$4{,}725$$

c. Phương pháp khấu hao theo tỷ suất giảm dần (phương pháp khấu hao theo tổng số năm sử dụng) (sum–of–the–years'–digits) (SYD).

$$\text{Mức khấu hao} = \frac{(\$14{,}500 - \$1{,}000) * 4}{5} = \$3{,}600$$

d. Phương pháp khấu hao theo tỷ suất không đổi (phương pháp khấu hao giảm dần kép) (double – declining – balance) (DDB).

Năm đầu :

$$\text{Mức khấu hao} = \frac{(\$14{,}500 - \$1{,}000) * 1/2}{5} = \$\ 1{,}350$$

Năm thứ hai :

$$\text{Mức khấu hao} = \frac{(\$14{,}500 - \$5{,}800) * 4}{1} = \$\ 3{,}480$$

◆ Chi phí khấu hao tài sản cố định tính từ 1/7/2006 đến 2007 :

a. Phương pháp khấu hao tuyến tính.

Nữa năm đầu :

$$\text{Mức khấu hao} = \frac{(\$14{,}500 - \$1{,}000) * 1/2}{5} = \$\ 1{,}350$$

Nữa năm thứ hai :

$$\text{Mức khấu hao} = \frac{(\$14{,}500 - \$1{,}000) * 1/2}{5} = \$\ 1{,}350$$

Tổng năm 2007 :

Mức khấu hao năm 2007 = $ 1,350 + $ 1,350 = $ 2,700

(*Lưu ý* : Đó là mức khấu hao 1 phần của năm mà không làm ảnh hưởng phương pháp khấu hao tuyến tính).

b. Phương pháp khấu hao theo số lượng sản phẩm (production method).

$$\text{Mức khấu hao} = \frac{(\$14{,}500 - \$1{,}000) * 2{,}625}{7{,}500} = \$\ 4{,}725$$

c. Phương pháp khấu hao theo tỷ suất giảm dần (phương pháp khấu hao theo tổng số năm sử dụng) (sum–of–the–years'–digits) (SYD).

Năm đầu :

$$\text{Mức khấu hao} = \frac{(\$14{,}500 - \$1{,}000) * 5 * 1/2}{15} = \$\ 2{,}250$$

Năm thứ hai :

$$\text{Mức khấu hao} = \frac{(\$14{,}500 - \$1{,}000) * 4 * 1/2}{15} = \$\ 1{,}800$$

Tổng năm 2007 :

Mức khấu hao năm 2007 = $ 2,250 + $ 1,800 = $ 4,050

d. Phương pháp khấu hao theo tỷ suất không đổi (phương pháp khấu hao giảm dần kép) (double – declining – balance) (DDB).

Nữa năm đầu :

$$\text{Mức khấu hao} = \frac{(\$14{,}500 * 4) * 1/2}{1} = \$\ 2{,}900$$

Nữa năm thứ hai :

$$\text{Mức khấu hao} = \frac{(\$14{,}500 - \$5{,}800) * 4 * 1/2}{1} = \$\ 1{,}740$$

Tổng năm 2007 :

Mức khấu hao năm 2007 = $ 2,900 + $ 1,740 = $ 4,640

Khấu hao tài sản cố định của năm đầu tiên : $14,500 x 4 = $ 5,800

◆ Khấu hao tài sản cố định được nhập sổ như sau :

2007				
Tháng 12	31	Chi phí khấu hao máy trộn bê tông	2,700	
		Khấu hao lũy kế, máy trộn bê tông		2,700
		Ghi nhận khấu hao năm 2007 theo phương pháp khấu hao đường thẳng		

◆ Trình bày trên bảng cân đối kế toán vào ngày 31/12/2007

Máy trộn bê tông	$ 14,500
Trừ hao mòn lũy kế	5,400
	$ 9,100

5.5 PHẦN BÀI TẬP THỰC HÀNH

5.5.1 Bài tập số 01

Tập đoàn General Motors, trong bảng báo cáo năm 2005, nêu "quý 3 năm 2005, tập đoàn đã sửa đổi thời gian phục vụ được ước tính của các thiết bị, tài sản cố định và nhưng công cụ đặc biệt, có hiệu lực trở về trước cho đến ngày 1/1/2005. Những sự sửa đổi này đã được dựa trên năm 2005 về thời gian đời sống thực hữu ích và khoản thời gian sử dụng. Được nhận biết rằng những ước tính gần đây của đời sống dịch vụ của tài sản và đã có ảnh hưởng đến sự suy giảm khấu hao, và trả dần 2005 là 1,236.6 triệu USD hoặc là $ 2.55/1 cổ phần của $1 – 2/3 trên giá trị vốn thông thường". Trong năm 2005, doanh thu General Motors trước thuế là 2,005.4 triệu USD. Mục đích của khấu hao và trả dần là gì ? Đời sống dịch vụ đã được ước tính là gì ? Trên những nền tảng nào mà General Motors đã tahy đổi những ước tính của đời sống dịch vụ, của tài sản cố định, của thiết bị và những công cụ đặc biệt ? Ảnh hưởng của sự thay đổi này là gì trên doanh thu trước của tập đoàn ?

5.5.2 Bài tập số 02

1. Nếu một tài sản có giá trị là 48,000 USD và có giá trị thanh lý là 6,000 USD và đời sống hửu dụng là 6 năm, sử dụng phương pháp khấu hao theo tổng số năm còn lại vào năm thứ 2 thì số khấu hao là :

   a) $ 13,714.
   c) $ 11,428.
   b) $ 12,000.
   d) $ 10,000.

2. Giả định một tài sản có đời sống hửu dụng là 6 năm, phương pháp nào sau đây sẽ cho kết quả khấu hao tốt nhất trong năm đầu tiên ?

   a) Không thể xác định được.

   b) Phương pháp khấu hao kép.

   c) Phương pháp khấu hao tổng số năm.

   d) Phương pháp đường thẳng.

3. Một xe tải được mua với giá 50,000 USD. Đã qua sử dụng 6 năm và có giá trị thanh lý là 8,000 USD. Sử dụng phương pháp khấu hao đường thẳng , giá trị còn lại của nó sẽ là bao nhiêu sau 2 năm rưỡi ?

   a) $ 17,500.
   c) $ 29,166.
   b) $ 24,500.
   d) $ 32,500.

5.5.3 Bài tập số 03

Những kho hàng chứa các sản phẩm mang nhãn hiệu dầu mà các sản phẩm dầu thô của nó nằm ở kho hàng phía Tây Texas. Kho hàng và hầu hết bản kiểm kê ở trong kho đã bị phá hủy hoàn toàn bởi một cơn bão vào ngày 27 tháng 4. Công ty đã tìm thấy một số sổ sách ghi chép của kho hàng, nhưng những sổ sách kiểm kê thì không còn giữ được. Quản lý kho hàng phải ước tính số lượng hàng hóa đã mất. Ông ấy đã tìm thấy theo những thông tin trong bản ghi sau :

– Giá trị tồn kho đầu kỳ, ngày 1/1 :	$ 1,320,000
– Nhập kho, từ ngày 2/1 đến ngày 27/4 :	780,000
– Hàng mua trả lại, từ ngày 2/1 đến ngày 27/4 :	(30,000)
– Chi phí vận chuyển từ ngày 2/1	16,000
– Xuất kho, từ ngày 2/1 đến ngày 27/4 :	1,840,000
– Hàng bán bị trả lại :	(40,000)

Yêu cầu : Đánh giá hàng nhập kho $420,000 đã được ghi chép và có thể đã được bán. Người quản lý nhớ rằng tổng lợi nhuận bán hàng bình quân trên những sản phẩm dầu thô là 48%. Hãy trình bày một bảng danh mục để ước tính hàng hóa bị phá hủy bởi cơn bão.

5.5.4 Bài tập số 04

Công ty Lattimer kinh doanh duy nhất một sản phẩm gọi là Rulex. Theo số liệu thể hiện giá trị tồn kho đầu kỳ và việc mua bán của Rulex trong suốt 1 năm qua : tồn kho ngày 1 tháng 1 là 68,000 sản phẩm với giá 22.00 $; bán hàng tháng 2 là 80,000 sản phẩm với giá 24.00 $; mua hàng tháng 3 là 160,000 sản phẩm với giá 24.80 $; mua hàng tháng 5 là 120.000 sản phẩmvơi giá 25.20 $; bán hàng tháng 7 là 200,000 sản phẩm với giá 25.60 $; mua hàng tháng 9 là 160,000 sản phẩm với giá 25.20 $ và tháng 11 mua hàng 60,000 sản phẩm với giá 26.00 $. Doanh số bán Rulex tổng cộng 786,000 sản phẩm với giá 40 $ trên một sản phẩm. Chi phí bán hàng và chi phí quản lý tổng cộng 10,204,000 $ trong một năm, và công ty Littimer sử dụng phương pháp kiểm kê định kỳ.

Yêu cầu :

1. Trình bày một bảng danh mục để tính giá của hàng hóa có thể bán.

2. Trình bày một bản báo cáo thu nhập với những giả thiết sau :

a) Giá trị hàng tồn kho theo phương pháp bình quân gia quyền.

b) Giá trị hàng tồn kho theo phương pháp nhập trước xuất trước.

c) Giá trị hàng tồn kho theo phương pháp nhập sau xuất trước.

5.5.5 Bài tập số 05

Sau khi làm kiểm kê định kỳ, kế toán của công ty Dorsey đã trình bày bảng kiểm kê hàng tồn kho như sau :

Chỉ tiêu	Số lượng	Đơn vị giá vốn	Đơn vị giá thị trường
Sản phẩm loại 1			
Khoản mục 11	190	$ 27	$ 30
Khoản mục 12	270	12	15
Khoản mục 13	210	24	21
Sản phẩm loại 2			
Khoản mục 21	160	45	51
Khoản mục 22	400	63	60
Khoản mục 23	70	54	60
Sản phẩm loại 3			
Khoản mục 31	290	78	60
Khoản mục 32	310	90	84
Khoản mục 33	120	102	117

Yêu cầu : Xác định giá trị hàng tồn kho thấp hơn giá vốn và giá thị trường dùng (1) phương pháp so sánh từng khoản mục giữa giá vốn và giá thị trường và (2) phương pháp so sánh theo từng loại chủ yếu.

5.5.6 Bài tập số 06

Tồn đầu kỳ của sản phẩm H vàsố liệu mua và bán trong 2 tháng kế tiếp. Doanh nghiệp khóa sổ vào cuối mỗi tháng. Doanh nghiệp áp dụng phương pháp kiểm kê định kỳ.

Thời gian		Chỉ tiêu	Số lượng	Đơn giá	Thành tiền
Tháng 9	1	Hàng tồn kho	50	$ 204	$ 10,200
	9	Xuất kho	30		
	15	Nhập kho	100	220	22,000
	20	Xuất kho	60		
Tháng 10	4	Nhập kho	100	$ 216	$ 21,600
	10	Xuất kho	110		
	16	Nhập kho	50	224	11,200
	20	Xuất kho	40		
	23	Nhập kho	60	234	14,040
	25	Xuất kho	30		
	31	Xuất kho	20		

Yêu cầu :

1. Tính giá trị hàng tồn kho của sản phẩm H vào ngày 30/9 và ngày 31/10 theo phương pháp nhập trước xuất trước. Bên cạnh đó, xác định giá trị hàng hóa bán ra ở tháng 9 và tháng 10.
2. Tính giá trị hàng tồn kho của sản phẩm H vào ngày 30/9 và 31/10 theo phương pháp nhập sau xuất trước. Bên cạnh đó, xác định giá trị hàng hóa bán ra ở tháng 9 và tháng 10.
3. Chuẩn bị ghi vào sổ nhật ký chung các nghiệp vụ xuất ra vào ngày 31/10 ở công ty cổ phần Telander ghi vào bên có $8,000.

5.5.7 Bài tập số 07

Tồn đầu kỳ của sản phẩm H vàsố liệu mua và bán trong 2 tháng kế tiếp. Doanh nghiệp khóa sổ vào cuối mỗi tháng. Doanh nghiệp áp dụng phương pháp kê khai thường xuyên.

Thời gian		Chỉ tiêu	Số lượng	Đơn giá	Thành tiền
Tháng 9	1	Hàng tồn kho	50	$ 204	$ 10,200
	9	Xuất kho	30		
	15	Nhập kho	100	220	22,000
	20	Xuất kho	60		

Thời gian	Chỉ tiêu	Số lượng	Đơn giá	Thành tiền
Tháng 10 4	Nhập kho	100	$ 216	$ 21,600
10	Xuất kho	110		
16	Nhập kho	50	224	11,200
20	Xuất kho	40		
23	Nhập kho	60	234	14,040
25	Xuất kho	30		
31	Xuất kho	20		

Yêu cầu :

1. Giả sử rằng công ty áp dụng phương pháp nhập trước xuất trước và sử dụng phiếu kiểm kho thông thường. Ngoài ra, xác định giá thành của hàng hóa đã bán trong tháng 9 và tháng 10.

2. Giả sử rằng công ty áp dụng phương pháp nhập sau xuất trước, thực hiện nghiệp vụ thứ 2 và xác định giá trị hàng hóa bán ra trong cả 2 tháng.

3. Giả sử rằng ngày 31 tháng 10 việc bán hàng được công ty cổ phần Telander ghi vào bên Có $ 8,000. Hãy ghi nhận vào sổ nhật ký chung để xác định hàng hóa bán ra và giá trị của hàng hóa bán ra theo phương pháp nhập sau xuất trước.

4. Giả sử rằng ngày 31 tháng 10 công ty tính giá trị hàng tồn kho theo phương pháp kê khai định kỳ, giá trị tồn kho của sản phẩm H là $ 12,800 và doanh nghiệp áp dụng phương pháp nhập trước xuất trước, mức độ hao hụt cho phép của hàng tồn kho được sử dụng nếu có.

5.5.8 Bài tập số 08

Công ty Maywood áp dụng hàng bán hạ giá và sử dụng phương pháp hệ số chênh lệch giá để tính giá trị hàng tồn kho. Giám đốc nghi ngờ doanh nghiệp đã bị thua lỗ trong nhiều tuần vì sự thất thoát ở cửa tiệm hoặc sự ăn cắp của công nhân. Để ước tính số liệu thua lỗ, doanh nghiệp dùng phương pháp đánh giá hàng tồn kho và so sánh kết quả với việc tính giá trị hàng tồn kho theo dữ liệu từ kế toán của công ty Maywood như sau :

Chỉ tiêu	Giá vốn	Giá bán lẻ
Hàng tồn kho	$ 102,976	$ 148,600
Nhập kho	143,466	217,000
Hàng mua trả lại và giảm giá	(4,086)	(6,400)
Chi phí vận chuyển	1,900	
Xuất kho		218,366
Hàng bán bị trả lại và giảm giá		(1,866)
Hàng tồn kho		124,900

Yêu cầu :

1. Hãy trình bày kế hoạch xác định giá trị hàng tồn kho cuối năm theo phương pháp giá bán lẻ.
2. Sử dụng tỷ số giá gốc so với giá bán lẻ để làm giảm trị giá hàng tồn kho theo giá bán lẻ về với giá gốc.
3. Tính lượng hàng tồn kho bị thiếu theo giá gốc và theo giá bán lẻ.

5.5.9 Bài tập số 09

Jauss và Sons là 1 công ty lớn chuyên bán lẻ vật dụng bằng gỗ, có 2 kho hàng gần nhau. Một kho hàng dùng làm phòng trưng bày sản phẩm và kho hàng kia dùng làm nơi để cất giữ hàng hóa. Vào tối ngày 9/5, lửa đã bùng cháy ở kho hàng và thiêu rụi toàn bộ hàng hóa. May mắn là ngọn lửa không lan tới phòng trưng bày sản phẩm, vì vậy tất cả hàng hóa được trưng bày ở đây vẫn còn nguyên vẹn. Mặc dù công ty áp dụng theo phương pháp kê khai thường xuyên, hàng hóa tồn kho cuối kỳ ghi nhận vào ngày 31/12 đã không có sự theo dõi qua lại khối lượng hàng hóa giữa phòng trưng bày và kho hàng. Do đó, không thể biết rõ được có những hàng hóa nào để ở kho hàng. Cuối cùng, công ty bảo hiểm yêu cầu một người độc lập đánh giá số lượng bị thiêu hủy. Người của công ty bảo hiểm cảm thấy hài lòng khi họ đã được cung cấp với thông tin sau đây :

1. Hàng hóa tồn kho cuối kỳ vào ngày 31/12	$1,454,800
2. Nhập kho, từ ngày 1/1 đến ngày 9/5	2,412,200
3. Hàng mua trả lại, từ ngày 1/1 đến ngày 9/5	(10,706)
4. Chi phí vận chuyển, từ ngày 1/1 đến ngày 9/5	53,100
5. Xuất kho, từ ngày 1/1 đến ngày 9/5	3,959,050

6. Hàng bán bị trả lại, từ ngày 1/1 đến ngày 9/5 (29,800)

7. Hàng tồn kho ở phòng trưng bày vào ngày 9/5 402,960

8. Lãi gộp bình quân là 44%

Yêu cầu : Hãy xác định giá trị hàng tồn kho bị mất trong vụ cháy.

5.5.10 Bài tập số 10

Công ty Bell Refrigerated Trucks (viết tắt là Công ty BRT) mua số lượng lớn xe đông lạnh từ nhà sản xuất và bán chúng cho những công ty và cá nhân có nhu cầu vận chuyển hàng hóa đường dài. BRT đã rất thành công trong lĩnh vực kinh doanh này vì đây là công ty duy nhất cung cấp loại hình dịch cụ này. Do giá xe cao, công ty cố gắng duy trì lượng hàng tồn kho hàng càng ít càng tốt. Thực vậy, trong tháng 7 công ty RBT đã không có hàng tồn kho và nợ phải trả.

Công ty BRT
BẢNG CÂN ĐỐI KẾ TOÁN
Ngày 1 tháng 7 năm 19xx

Tài sản	Số tiền	Vốn chủ sở hữu	Số tiền
Tiền mặt	$ 800,000	Vốn chủ sở hữu của Larry Bell	$ 800,000
Tổng tài sản	$ 800,000	Tổng vốn chủ sở hữu	$ 800,000

Ngày 9/7, BRT đã giao hàng một xe tải với giá $300,000. Ngày 19/7, giá cả đã tăng nên công ty đã nhận hàng với giá $320,000. Ngày 28/7, công ty đã bán với giá $390,000. Trong tháng 7, toàn bộ chi phí đã chi là $30,000. Tất cả các giao dịch trên đều được tính toán bằng tiền mặt.

Yêu cầu :

1. Lập bản báo cáo thu nhập và bản cân đối thử của công ty BRT vào ngày 31/7, công ty tính hàng tồn kho theo :

   a) Phương pháp nhập trước xuất trước.

   b) Phương pháp nhập sau xuất trước.

   Hãy giải thích sự ảnh hưởng của phương pháp đến bản báo cáo tài chính.

2. Giả sử rằng Larry Bell, chủ công ty BRT, thực hiện chính sách rút tiền mặt mỗi kỳ đúng bằng với lãi ròng. Bảng cân đối kế toán ở câu 1 sẽ có sự thay đổi như thế nào ? Và làm cách nào để đối chiếu với bảng cân đối kế toán ở đầu tháng này ?

3. Giả sử rằng BRT nhận được 1 thông báo giá khác có hiệu lực từ ngày 1/8 tăng giá xe đông lạnh lên $20,000. Thông báo trên ảnh hưởng đến chính sách rút tiền của người chủ và nó có ảnh hưởng như thế nào đến tháng sau của công ty ?

5.5.11 Bài tập số 11

Tổng quỹ lương của tháng 4 được lấy từ bảng lương của công ty Coover như sau : tiền lương cho việc bán hàng $ 116,400; tiền lương cho văn phòng $57,000; lương chung $49,600; thuế an ninh xã hội giữ lại $13,826; thuế về hỗ trợ người cao tuổi giữ lại $3,233.50; thuế thu nhập giữ lại $31,440; khấu trừ bảo hiểm y tế $6,580; khấu trừ bảo hiểm nhân thọ $3,760; tùy theo mức lương thuế cho tình trạng thất nghiệp là $156,600.

Yêu cầu : Ghi vào sổ Nhật ký chung theo các nội dung sau :

1. Cộng dồn (lũy kế) tiền lương hàng tháng.
2. Khoản phải trả ròng cho công nhân.
3. Cộng dồn thuế của nhân viên ở trong bảng lương (biết rằng thuế an ninh xã hội – bảo hiểm xã hội và thuế y tế – bảo hiểm y tế, tương ứng với tiền lương công nhân, thuế bảo hiểm cho tình trạng thất nghiệp của liên bang là 8% và thuế cho tình trang thất nghiệp của Nhà nước là 5.4%).
4. Số tiền phải trả cho tất cả các công nợ liên quan đến bảng lương (biết rằng tất cả được trả cùng một thời gian).

5.5.12 Bài tập số 12

Công ty Ballini Pasta có bảy nhân viên. Lương của công nhân được trả vào cuối hai tuần mỗi tháng. Giờ công của công nhân được tính là một công cho giờ chính thức thêm 1.5 lần công cho những giờ làm ngoài giờ. Chúng được trả mỗi hai tuần. Các công nhân và công ty đều phải chịu 6.2% cho thuế an ninh xã hội và 1.45% thuế về hỗ trợ người cao tuổi, trên mức $55,500 (an ninh xã hội) và $130,200 (hỗ trợ người cao tuổi) đối với tiền lương của mỗi công nhân. Mức thuế bảo hiểm của tình trạng thất nghiệp là 5.4% cho Nhà nước và 8% đối với chính quyền liên bang. Thuế bảo hiểm được áp dụng cho tình trạng thất nghiệp lần đầu là $7,000 trên khoản tiền kiếm được của mỗi công nhân và chỉ bị đánh thuế trên người sử dụng lao động.

Công ty dự kiến tài trợ một khoản tiền trợ cấp khó khăn, bao gồm : Bảo hiểm y tế, Bảo hiểm nhân thọ và những khoản tiền hưu trí cho công nhân. Theo dự kiến, mỗi công nhân phải đóng góp 4% tổng thu nhập của họ được rút ra từ bảng lương. Số liệu của bảng lương ngày 30 tháng 11, trả vào ngày cuối tháng 11, như sau :

Tên công nhân	Giờ công		Mức chi trả	Tổng lũy kế phải trả trừ khoản phải trả kỳ này	Thuế thu nhập giữ lại
	Chính thức	Ngoài giờ			
Belmonte, A.	80	5	$ 8.00	$ 4,867.00	$ 71.00
Delmonico, M.	80	4	6.50	3,954.00	76.00
Lascola, R.*	Lương tháng	–	5,000.00	55,000.00	985.00
Pastorius, T.	80	–	5.00	8,250.00	32.00
Scalera, N.*	Lương tháng	–	2,000.00	20,000.00	294.00
Tumillo, D.	80	20	10.00	12,000.00	103.00
Wocolla, S.*	Lương tháng	–	1,500.00	15,000.00	210.00

Những biểu hiện hành chính; sổ quyết toán bán hàng. Tổng lũy kế phải trả của R. Lascola bao gồm $65,000 tiền được thưởng trong năm.

Yêu cầu :

1. Lập một bảng lương để trả cho công nhân vào cuối ngày 30 tháng 11. Bảng lương phải gồm các thông tin sau :

Tên nhân viên	Khoản khấu trừ	Tiền lương ròng
Tổng giờ công	Thuế an sinh xã hội (BHXH)	Khoản phân bổ
Tiền lương	Thuế y tế (BHYT)	Chi phí bán hàng
Chính thức	Thuế thu nhập liên bang	Chi phí quản lý DN
Ngoài giờ	Khoản trợ cấp	
Tổng		
Lũy kế		

2. Ghi vào sổ Nhật ký chung bảng tính lương và các công nợ có liên quan đến việc khấu trừ vào thời điểm cuối ngày 30 tháng 11.
3. Ghi vào sổ Nhật ký chung các khoản thuế phải chi trả của người lao động và kế hoạch đóng góp tiền trợ cấp khó khăn.
4. Ghi vào sổ ngày 30/11 :
   a) Để chuyển đủ số tiền từ tài khoản hành chánh của công ty sang tài khoản chi lương đặc biệt.
   b) Để trả lương cho công nhân.

CHƯƠNG 6
HOÀN TẤT CHU TRÌNH KẾ TOÁN
(Completing the Accounting Cycle)

Mục tiêu học tập :

Sau khi nghiên cứu chương này, bạn có thể :

1. Hiểu được chu trình kế toán là gì ? Hiểu được tiến trình hoàn tất một chu trình kế toán được thực hiện như thế nào ?
2. Phân biệt sự khác nhau giữa bảng cân đối thử của kế toán Hoa Kỳ và bảng cân đối tài khoản của Việt Nam ?
3. Hiểu được cách xử lý khác nhau giữa kế toán Việt Nam và kế toán Hoa Kỳ trong tiến trình hoàn tất một quy trình kế toán tại một doanh nghiệp như thế nào giữa ?
4. Hiểu được bảng tính (Worksheet) cần thiết như thế nào trong kế toán Hoa Kỳ và hiểu được tại sao kế toán Việt Nam không có bảng tính này.
5. Biết được sự khác biệt giữa việc khóa sổ kế toán theo hệ thống kế toán Hoa Kỳ và khóa sổ kế toán theo hệ thống kế toán Việt Nam. Hiểu được quy trình kế toán Việt Nam và quy trình kế toán Hoa Kỳ.
6. Hiểu được các bút toán điều chỉnh thực hiện theo hệ thống kế toán Hoa Kỳ thực hiện như thế nào ? Hệ thống kế toán Việt Nam có thực hiện các bút toán điều chỉnh hay không ? Các bút toán điều chỉnh được thực hiện khi nào ? Các loại bút toán điều chỉnh giữa kế toán Việt Nam và Hoa Kỳ có khác nhau nhiều hay không ?

6.1 HOÀN TẤT CHU TRÌNH KẾ TOÁN

6.1.1 Chu trình kế toán

Một chu trình kế toán bao gồm các bước công việc sau :

- Các nghiệp vụ kinh tế phát sinh từ các chứng từ gốc (Source Documents).
- Ghi các bút toán vào sổ nhật ký (Journalizing).
- Định kỳ chuyển các bút toán trên sổ nhật ký vào sổ Cái (Posting).
- Cuối kỳ lập các bút toán điều chỉnh, sau đó ghi vào sổ nhật ký và chuyển vào sổ Cái (Adjustments).

Trong thực tế nhằm hạn chế sai lầm khi thực hiện các bút toán điều chỉnh, và chuẩn bị số liệu cho việc lập báo cáo tài chính kế toán thực hiện bước 4 bằng cách lập bảng tính nháp.

Bảng tính nháp (Work Sheet).

ABC Co
WORKSHEET

Accounts Name	Trial Balance		Adjustments		Adjusted Trial Balance		Income Statement		Balance Sheet	
	Dr	Cr	Dr	Cr	Dr	Cr	Dr	Cr	Dr	Cr

- Lập các báo cáo tài chính từ số liệu trên sổ Cái (Financial Statements) : Sử dụng toàn bộ số liệu cột báo cáo thu nhập để lập bảng báo cáo thu nhập. Sử dụng các số liệu vốn và rút vốn của chủ sở hữu trên cột cân đối kế toán, kết hợp với chỉ tiêu thu nhập thuần (lỗ thuần) trên bảng báo cáo thu nhập để lập bảng báo cáo vốn chủ sở hữu. Sử dụng các số liệu còn lại trên cột cân đối kế toán để lập bảng cân đối kế toán.
- Bút toán khóa sổ (Closing Entries) : Khóa sổ các tài khoản doanh thu : kết chuyển các số dư Có từ các tài khoản Doanh thu sang tài khoản xác định kết quả. Khóa sổ các tài khoản Chi phí : kết chuyển số dư nợ từ các tài khoản Chi phí sang tài khoản Xác định kết quả.

Khóa sổ tài khoản Xác định kết quả : kết chuyển số dư từ tài khoản Xác định kết quả sang tài khoản Vốn chủ sở hữu. Khóa sổ tài khoản Rút vốn : kết chuyển số dư Nợ từ tài khoản Rút vốn sang tài khoản Vốn chủ sở hữu.

- Bút toán đảo (Reversing Entries) : Được thực hiện (không bắt buộc) đối với các bút toán điều chỉnh thuộc loại (Accruals) tính trước doanh thu và chi phí vào ngày đầu kỳ kế toán tiếp theo, nhằm đơn giản hóa việc ghi chép các nghiệp vụ tính trước khi thực tế phát sinh.

6.1.2 Tiến trình thực hiện

Công việc của kế toán viên thông thường sẽ theo trình tự sau đây :

- Phân tích các nghiệp vụ từ những chứng từ gốc.
- Ghi chép các nghiệp vụ vào nhật ký chung và các sổ nhật ký đặc biệt.
- Chuyển các số liệu từ nhật ký sang các trang sổ cái có liên quan.
- Tiến hành điều chỉnh các tài khoản nhờ vào sự giúp đỡ của một bảng tính (Work sheet).
- Từ bảng tính, lập các báo cáo tài chính.
- Cũng từ bảng tính, sử dụng các thông tin để khóa sổ những tài khoản tạm thời và chuẩn bị cho việc ghi chép trong kỳ kế toán mới.

Vào kỳ sau, mọi việc lặp lại như kỳ trước và người ta gọi đó là một *chu trình kế toán* (account cycle).

Trong chương này chúng ta sẽ nghiên cứu cách lập và sử dụng work sheet cùng với các thủ tục xử lý vào cuối kỳ kế toán.

6.2 HOÀN TẤT QUY TRÌNH KẾ TOÁN MỸ

6.2.1 Bảng tính (Work sheet)

Vào cuối mỗi kỳ kế toán, kế toán viên rất bận rộn với công việc điều chỉnh các tài khoản như xem lại các hợp đồng bảo hiểm, hợp đồng thuê mướn tài sản, tính toán số khấu hao của từng loại tài sản cố định trong kỳ, kiểm kê kho vật dụng, tính trước doanh thu và chi phí, ước tính phần doanh thu đã thực hiện trong tổng số tiền ứng trước... Nếu tất cả những công việc này được tiến hành riêng lẻ thì rất dễ bị trùng lắp hay thiếu sót. Vì vậy, thông thường kế toán viên thực hiện mọi sự điều chỉnh trên cùng một bảng để hạn chế các sai sót và dễ tìm kiếm nếu có sai sót. Bảng tính đó, được gọi là work sheet. Nhờ bảng này, khối lượng công việc của kế toán sẽ giảm đi và tránh được những lỗi sai đáng tiếc trên sổ nhật ký và sổ cái. Bảng tính không có

giá trị để công bố, nhưng lại là một công cụ rất quan trọng đối với các kế toán viên.

6.2.2 Cách lập bảng tính (Work sheet)

Bảng tính cũng có tiêu đề 3 dòng như các báo cáo khác, nó bao gồm nhiều dòng và nhiều cột. Số dòng thì tương ứng với số tài khoản được sử dụng, còn số cột thường là 10.

Các bước lập bảng tính như sau :

JOAN MILLER ADVERTISING AGENCY
BẢNG TÍNH
Tháng 01/20xx

Tên tài khoản	Bảng cân đối thử		Các khoản điều chỉnh		Bảng cân đối thử đã điều chỉnh		Báo cáo thu nhập		Bảng cân đối tài sản	
	Nợ	Có	Nợ	Có	Nợ	Có	Nợ	Có	Nợ	Có
Tiền mặt	1,720				1,720				1,720	
Phải thu K. hàng	2,800		(h) 200		3,000				3,000	
Dụng cụ M. thuật	1,800			(c) 500	1,300				1,300	
Dụng cụ v. phòng	800			(d) 200	600				600	
Tiền thuê trước	1,600			(a) 800	800				800	
Bhiểm trả trước	960			(b) 80	880				880	
Thiết bị M. thuật	4,200				4,200				4,200	
Hao mòn TBMT				(e) 70		70				70
Thiết bị V. phòng	3,000				3,000				3,000	
Hao mòn TBVP				(f) 50		50				50
Phải trả N. bán		3,170				3,170				3,170
Dthu nhận trước		1,000	(g) 400			600				600
Vốn		10,000				11,280				11,280
Rút vốn	1,400				1,400				1,400	
D. thu quảng cáo		4,200		(h) 200		4,400		4,400		
C. phí lương	1,200		(i) 180		1,380		1,380			
C. phí điện nước	100				100		100			
C. phí điện thoại	70				70		70			
Cộng	**18,370**	**18,370**								
Chi phí tiền thuê			(a) 800		800		800			
C. phí bảo hiểm			(b) 80		80		80			

Chi phí DCMT			(c) 500		500		500			
Chi phí DCVP			(d) 200		200		200			
C.phí KHTBMT			(e) 70		70		70			
C. phí KHTBVP			(f) 50		50		50			
D. thu DVMT				(g) 400		400		400		
Lương phải trả				(i) 180		180				180
Cộng			**2,040**	**2,040**	**20,150**	**20,150**	**3,250**	**4,800**	**16,900**	**15,350**
Lãi ròng							1,550			1,550
Cộng							**4,800**	**4,800**	**16,900**	**16,900**

Chi phí **Doanh thu**

- *Bước 1 :* Vào cuối mỗi kỳ kế toán nhặt lấy số dư của các tài khoản ở sổ cái để ghi vào *cột 1 – Bảng cân đối thử (Trial Balance)* trên bảng tính. Về thực chất đây là việc lập một bảng cân đối thử, vì vậy một khi đã lập bảng tính thì không cần kẻ riêng một bảng cân đối thử nữa. Cộng 2 bên Nợ, Có và đối chiếu.

- *Bước 2 :* Thể hiện tất cả những sự điều chỉnh cần thiết lên *cột 2 – Các khoản điều chỉnh (Adjustments)*. Cứ 2 tài khoản liên quan với nhau trong 1 bút toán điều chỉnh thì dùng cùng một chữ cái để đánh dấu nhằm giúp cho kế toán dễ dàng đối chiếu khi cần thiết. Nếu việc điều chỉnh đòi hỏi thêm một tài khoản mới thì có thể mở thêm ở cuối bảng tính. Cộng 2 bên Nợ, Có và đối chiếu.

- *Bước 3 :* Từ những số liệu ở cột 1 và cột 2 tiến hành tính toán lại số dư sau điều chỉnh của tất cả các tài khoản và ghi vào *cột 3 – Bảng cân đối thử đã điều chỉnh (Adjusted Trial Balance)*. Cộng 2 bên Nợ, Có và đối chiếu.

- *Bước 4 :* Các số liệu từ cột 3 sẽ được chuyển một cách thích hợp vào bên Nợ hoặc Có của *cột 4 – Báo cáo thu nhập (Income Statement)* hoặc *cột 5 – Bảng cân đối tài sản (Balance Sheet)*.

  + Trên cột Báo cáo thu nhập chỉ bao gồm số dư của các tài khoản doanh thu bên Có và chi phí bên Nợ.

  + Những tài khoản còn lại được chuyển hết sang cột Bảng cân đối tài sản.

  + Cộng các cột và thấy rằng những cặp cột tương ứng không cân bằng với nhau. Đối với cột Báo cáo thu nhập thì điều này dễ hiểu vì tổng số Nợ là tổng chi phí và tổng số Có là tổng doanh thu, chênh lệch giữa 2 bên sẽ là Lãi ròng hay Lỗ ròng (Net income hay Net loss) sẽ được bổ sung vào bên Nợ hoặc Có để tạo sự cân bằng.

+ Trên cột Bảng cân đối tài sản thì Lãi ròng sẽ được bổ sung vào bên Có, và ngược lại nếu là Lỗ ròng thì sẽ được ghi vào bên Nợ để tạo sự cân bằng vì Lãi ròng làm vốn tăng, mà vốn tăng thì ghi bên Có, và ngược lại.
+ Kiểm soát lại tất cả các bước đã thực hiện và phải chắc chắn rằng không còn sai sót nào trước khi đưa bảng tính vào sử dụng.

6.2.3 Công dụng của bảng tính

a. Lập các báo cáo tài chính

Sau khi hoàn tất bảng tính thì việc lập báo cáo dễ dàng hơn rất nhiều so với trước đây.

- Trên bảng tính ở cột *Báo cáo thu nhập* đã thể hiện rõ ràng, đầy đủ về từng loại và tổng cộng của doanh thu và chi phí, kể cả lãi hay lỗ.
- *Báo cáo vốn* được lập nhờ vào những thông tin sau đây :
  + Vốn chủ sở hữu lúc đầu kỳ (cuối kỳ trước).
  + Tổng số đầu tư trong kỳ (bằng số dư của tài khoản vốn trên bảng tính trừ đi số đầu kỳ).
  + Lãi (lỗ).
  + Số dư của tài khoản rút vốn.
- *Bảng cân đối tài sản* được lập từ những số liệu lấy từ cột có cùng tên trên bảng tính và số dư của vốn vừa tính được ở báo cáo vốn.

Lưu ý rằng tổng số 2 bên của Bảng cân đối tài sản không bằng tổng số 2 bên của cột Balance sheet trên bảng tính. Sai lệch này đơn giản là do cách thể hiện của các tài khoản hao mòn và tài khoản rút vốn.

b. Ghi chép các bút toán điều chỉnh

Chỉ khi nào bảng tính được thật sự hoàn chỉnh thì kế toán viên mới ghi tất cả những bút toán điều chỉnh vào sổ nhật ký, và sau đó chuyển sang sổ cái như mọi bút toán thông thường khác. Thông tin để ghi chép các bút toán này được lấy từ cột 2 – Các khoản điều chỉnh mà ở đó các tài khoản có liên quan đã được đánh dấu tương ứng. Cụ thể :

Trong ví dụ, vào ngày 2/1 doanh nghiệp đã trả trước tiền thuê nhà cho 2 tháng là $1,600 và nghiệp vụ này đã được ghi trên tài khoản tiền thuê nhà trả trước. Tính đến cuối tháng 1 thì một nửa số tiền này đã bị xem là expired và phải được tính vào chi phí bằng bút toán điều chỉnh (adjusting entry) sau :

Tiền thuê nhà trả trước					Chi phí thuê nhà		
Jan. 2	1,600	Jan. 31	800	(a) →	Jan. 31	800	
Bal.	**800**						

Nếu bút toán này thiếu thì phần chi phí sẽ bị thiếu đi $800 và lãi ròng sẽ nhiều hơn giá trị đúng là $800, và số dư của tài khoản tiền thuê nhà trả trước cũng không phù hợp với thực tế khi lập bảng cân đối tài sản. Do đó, tất cả các báo cáo đều bị sai lệch.

Chi phí bảo hiểm cũng phải được trả trước. Trong ví dụ, ngày 8/1 doanh nghiệp đã trả trước $480 cho 1 năm, đến cuối tháng 1 phần chi phí phải tính là $40.

Bảo hiểm trả trước					Chi phí bảo hiểm		
Jan. 8	960	Jan. 31	80	(b) →	Jan. 31	80	
Bal.	**880**						

Các loại vật dụng cũng được xem như chi phí trả trước vì thông thường phải chi mua trước khi sử dụng.

Giả sử rằng kết quả kiểm kê kho vật dụng cho thấy dụng cụ nghệ thuật còn tồn kho trị giá $1,300 và dụng cụ văn phòng là $600, điều này có nghĩa là trị giá vật dụng đã sử dụng trong tháng tương ứng là $500 và $200. Những bút toán điều chỉnh cho các trường hợp này là :

Dụng cụ nghệ thuật					Chi phí dụng cụ nghệ thuật		
Jan.6	1,800	Jan. 31	500	(c) →	Jan. 31	500	
Bal.	**1,300**						

Dụng cụ văn phòng					Chi phí dụng cụ văn phòng		
Jan.6	800	Jan. 31	200	(d) →	Jan. 31	200	
Bal.	**600**						

Tài sản cố định là những tài sản có trị giá cao và thời gian sử dụng lâu dài. Chi phí về những loại tài sản này được tính toán dưới hình thức khấu hao (depreciation). Cách tính thông dụng và đơn giản nhất là khấu hao theo đường thẳng (straight line depreciation), nghĩa là :

$$\text{Chi phí khấu hao} = \frac{\text{Trị giá tài sản}}{\text{Thời gian sử dụng ước tính}}$$

Giả sử rằng thiết bị nghệ thuật và thiết bị văn phòng đều được ước tính là sử dụng trong 5 năm (60 tháng) thì số khấu hao hàng tháng của các tài sản này tương ứng là \$70 và \$50.

$$\text{Thiết bị nghệ thuật} : \frac{\$4{,}200}{60} = \$70 \text{ / tháng}$$

$$\text{Thiết bị văn phòng} : \frac{\$3{,}000}{60} = \$50 \text{ / tháng}$$

Thiết bị nghệ thuật		**Hao mòn lũy kế thiết bị nghệ thuật**			**Chi phí khấu hao thiết bị nghệ thuật**	
Jan. 4	4,200		Jan. 31	70 (e) →	Jan. 31	70

Thiết bị văn phòng		**Hao mòn lũy kế thiết bị văn phòng**			**Chi phí khấu hao thiết bị văn phòng**	
Jan. 4	3,000		Jan. 31	50 (f) →	Jan. 31	50

Tuy nhiên việc ghi nhận chi phí khấu hao có điểm khác với dụng cụ. Vì mục đích muốn thể hiện được nguyên giá của tài sản nên bút toán điều chỉnh sẽ không ghi giảm trực tiếp trên tài khoản tài sản cố định, mà ghi bằng tài khoản khác, đó là tài khoản hao mòn lũy kế. Tài khoản hao mòn lũy kế được xem là tài khoản điều chỉnh, hay tài khoản bù trừ (Contra account) cho tài khoản tài sản cố định và nó cũng thuộc nhóm tài sản.

Vào ngày 15/1, khi nhận được \$1,000 tiền ứng trước của khách hàng thì doanh nghiệp đã thể hiện trên tài khoản doanh thu nhận trước. Giả sử rằng đến 31/1 thì Công ty đã cung cấp được cho khách một lượng dịch vụ trị giá \$400. Phần này phải được ghi chép vào doanh thu trong kỳ bằng một bút toán điều chỉnh như sau :

Doanh thu dịch vụ mỹ thuật			**Doanh thu nhận trước**			
	Jan. 31	400 (g) →	Jan. 31	400	Jan. 15	1,000
					Bal.	**600**

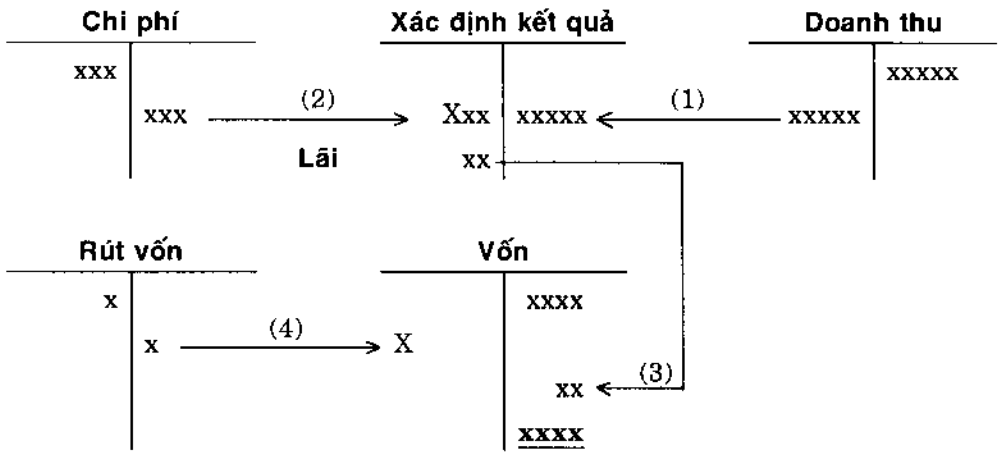
Giả sử rằng vào ngày 31/1 công ty đã ký được hợp đồng quảng cáo cho hãng Marsh Tire, hợp đồng này trị giá $800 và sẽ kết thúc vào ngày 8/2. Tuy nhiên công việc quảng cáo đầu tiên đã được thực hiện ngay trong ngày có trị giá là $200. Phần $200 này phải được tính trước bằng bút toán điều chỉnh sau đây :

Doanh thu dịch vụ quảng cáo			**Phải thu khách hàng**	
	Jan. 10	1,400		
	Jan. 19	2,800		
	Jan. 31	200	(h) → Jan. 31	200
	Bal.	**4,400**		

Trong tháng 1 việc trả lương đã diễn ra vào ngày 12/1 và 26/1 và trong những ngày đó kế toán viên đã ghi vào tài khoản chi phí lương. Kỳ trả lương tiếp theo sẽ rơi vào ngày 9/2, trong lần chi trả này nếu ghi vào tài khoản chi phí lương như những lần trước thì không hợp lý vì $600 chi trả lần này bao gồm cả tiền lương 3 ngày trong tháng 1 (ngày 29/1,30/1 và 31/1), số tiền là $60 x 3 = $180. Để giải quyết khó khăn này, vào ngày 31/1 người ta sử dụng bút toán điều chỉnh sau đây :

Tiền lương phải trả			**Chi phí lương**	
	Jan. 31	180	Jan. 2	600
			Jan. 26	600
		(i) ←	Jan. 31	180
			Bal.	**1,380**

c. Ghi chép các bút toán khóa sổ (Closing entry)



Trên nhật ký chung, các bút toán được thể hiện như sau :

Ngày, tháng		Diễn giải	Tham chiếu	Nợ	Có
20xx					
Tháng 1	31	Doanh thu dịch vụ quảng cáo		4,400	
		Doanh thu dịch vụ mỹ thuật		400	
		Xác định kết quả			4,800
		Đóng các tài khoản doanh thu			
Tháng 1	31	Xác định kết quả		3,250	
		Chi phí lương			1,380
		Chi phí điện nước			100
		Chi phí điện thoại			70
		Chi phí thuê nhà			800
		Chi phí bảo hiểm			80
		Chi phí dụng cụ mỹ thuật			500
		Chi phí dụng cụ văn phòng			200
		Chi phí khấu hao thiết bị mỹ thuật			70
		Chi phí khấu hao thiết bị văn phòng			50
		Đóng các tài khoản chi phí			
Tháng 1	31	Xác định kết quả		1,990	
		Vốn			1,990
		Đóng tài khoản xác định kết quả			
	31	Vốn		1,400	
		Rút vốn			1,400
		Đóng tài khoản rút vốn			

d. Ghi chép các bút toán đảo (Reversing Entry) vào đầu kỳ kế toán sau

Vào kỳ kế toán sau, kế toán sẽ ghi chép các bút toán đảo để trả về đúng tính chất của các tài khoản nghịch đảo.

6.2.4 Ví dụ ứng dụng

Dưới đây là thứ tự bất kỳ của những tài khoản với số dư tạm thời (chưa điều chỉnh) vào cuối kỳ kế toán của công ty Power Co. :

Nợ phải trả	$400	Bảo hiểm trả trước	$200
Khoản phải thu	700	Lợi nhuận giữ lại	700
Khấu hao lũy kế thiết bị văn phòng	100	Doanh thu dịch vụ	2,300
Tiền	400	Vật dụng	400
Cổ phiếu thường	500	Doanh thu nhận trước	300
Cổ tức	600	Thiết bị văn phòng	800
Chi phí tiện ích	200	Chi phí tiền công	1,000

Yêu cầu :

1. Lập bảng tính, ghi các tài khoản có số dư tạm theo thứ tự thích hợp vào cột cân đối thử.
2. Hoàn thành bảng tính với những thông tin sau :
   a. Bảo hiểm đã hết hạn 100.
   b. Trong số doanh thu nhận trước, tính đến cuối kỳ có $ 200 đã đạt được.
   c. Ước tính khấu hao thiết bị văn phòng trong kỳ là 100.
   d. Tiền công tính trước 100.
   e. Vật dụng còn lại cuối kỳ là 100.
3. Lập các bút toán điều chỉnh.
4. Lập báo cáo thu nhập, bảng cân đối kế toán và báo cáo thu nhập giữ lại

Lời giải đề nghị :

POWER CO.
BẢNG CÂN ĐỐI THỬ CHƯA ĐIỀU CHỈNH
Ngày 31/1/200xx

Khoản mục	Nợ	Có
Tài sản	$	
Tiền mặt	400	
Phải thu khách hàng	700	
Bảo hiểm trả trước	200	
Vật dụng	400	
Thiết bị văn phòng	800	
Khấu hao lũy kế		100
Nợ phải trả		
Nợ phải trả		400
Doanh thu nhận trước		300
Vốn chủ sở hữu		
Cổ phiếu thường		500
Lợi nhuận giữ lại		700
Cổ tức	600	
Doanh thu		
Doanh thu dịch vụ		2,300
Chi phí		
Chi phí tiện ích	200	
Chi phí thuê nhân công	1,000	
Tổng cộng	**4,300**	**4,300**

Những bút toán điều chỉnh :

Bảo hiểm trả trước

200		
	100	(a)
0	100	
100		

Chi phí bảo hiểm

(a)	100	
	100	

Doanh thu dịch vụ

	2,300	
	200	(b)
	2,500	

Doanh thu nhận trước

		300
(b)	200	

Khấu hao th. bị

	100	
	100	(c)
	100	

Chi phí khấu hao th. bị

(c)	100	
	100	

Tiền công phải trả

	0	
	100	(d)
	100	

Chi phí tiền công

	1,000	
(d)	100	
	100	

Vật dụng

400			
	300	(e)	
	300		
100			

Chi phí vật dụng

(e)	300		
	300		

POWER CO.
BẢNG TÍNH SAU KHI ĐIỀU CHỈNH
Ngày 31/1/200xx

Khoản mục	Nợ	Có	Nợ	Có	Nợ	Có
Tài sản	$	$	$	$	$	$
Tiền mặt	400				400	
Phải thu khách hàng	700				700	
Bảo hiểm trả trước	200			100 (a)	100	
Vật dụng	400			300 (e)	100	
Thiết bị văn phòng	800				800	
Khấu hao lũy kế		100		100 (c)		200
Nợ phải trả						
Nợ phải trả		400				400
Doanh thu nhận trước		300	200 (b)			100
Vốn chủ sở hữu						
Cổ phiếu thường		500				500
Lợi nhuận giữ lại		700				700
Cổ tức	600				600	
Doanh thu						
Doanh thu dịch vụ		2,300		200 (b)		2,500

Chi phí						
Chi phí tiện ích	200				200	
Chi phí thuê nhân công	1,000		100 (d)		1,100	
Tổng cộng	**4,300**	**4,300**				
Chi phí bảo hiểm			100 (a)		100	
Chi phí khấu hao thiết bị			100 (c)		100	
Tiền công phải trả				100 (d)		100
Chi phí vật dụng			300 (e)		300	
Tổng cộng			**800**	**800**	**4,500**	**4,500**

POWER CO.
BẢNG TÍNH – BÁO CÁO THU NHẬP, BẢNG CÂN ĐỐI KẾ TOÁN
Ngày 31/1/200xx

Khoản mục	Nợ	Có	Nợ	Có	Nợ	Có
Tài sản	$	$	$	$	$	$
Tiền mặt	400				400	
Phải thu khách hàng	700				700	
Bảo hiểm trả trước	100				100	
Vật dụng	100				100	
Thiết bị văn phòng	800				800	
Khấu hao lũy kế		200				200
Nợ phải trả						
Nợ phải trả		400				400
Doanh thu nhận trước		100				100
Vốn chủ sở hữu						
Cổ phiếu thường		500				500
Lợi nhuận giữ lại		700				700
Cổ tức	600				600	

Doanh thu						
Doanh thu dịch vụ		2,500		2,500		
Chi phí						
Chi phí tiện ích	200		200			
Chi phí thuê nhân công	1,100		1,100			
Tổng cộng						
Chi phí bảo hiểm	100		100			
Chi phí khấu hao thiết bị	100		100			
Tiền công phải trả		100				100
Chi phí vật dụng	300		300			
Tổng cộng	**4,500**	**4,500**	**1,800**	**2,500**	**2,700**	**2,000**
Lãi ròng			700			700
Tổng cộng			**2,500**	**2,500**	**2,700**	**2,700**

POWER CO.
BÁO CÁO THU NHẬP
Kỳ .....

1. Doanh thu :		
– Doanh thu dịch vụ	$2,500	
– Doanh thu khác	0	
– **Tổng doanh thu**		**$2,500**
2. Chi phí :		
– Chi phí lương nhân viên	$1,100	
– Chi phí tiện ích	200	
– Chi phí bảo hiểm	100	
– Chi phí khấu hao thiết bị	100	
– Chi phí vật dụng	300	
Tổng chi phí		**$1,800**
3. Lãi ròng :		**$700**

POWER CO.
BẢNG CÂN ĐỐI KẾ TOÁN
Kỳ .....

Khoản mục	Số tiền	Khoản mục	Số tiền
Tài sản		**Nợ phải trả**	
Tiền mặt	$400	Các khoản phải trả	$ 400
Các khoản phải thu	700	Tiền công phải trả	100
Bảo hiểm trả trước	100	Doanh thu nhận trước	100
Vật dụng	100	**Nguồn vốn chủ sở hữu**	
Thiết bị văn phòng	800	Cổ phiếu thường	500
Khấu hao thiết bị lũy kế	(200)	Lợi nhuận giữ lại	1,400
		Cổ tức	(600)
Tổng cộng tài sản	**$1,900**	**Tổng cộng nguồn vốn**	**$1,900**

POWER CO.
BÁO CÁO THU NHẬP GIỮ LẠI
Kỳ .....

1. Thu nhập giữ lại đầu kỳ :		**$700**
– Thu nhập giữ lại	$700	
2. Lãi thuần :		
– Lãi thuần	$700	
Cộng		**$700**
3. Trừ ra : Chia cổ tức		**$0**
4. Thu nhập giữ lại cuối kỳ :		**$1,400**

6.3 HOÀN TẤT QUY TRÌNH KẾ TOÁN VIỆT NAM

6.3.1 Quy trình thực hiện

Việt Nam không thực hiện bảng tính (Work sheet) như kế toán Mỹ, các nghiệp vụ phát sinh được xử lý trong sổ sách kế toán, cụ thể là trên sổ cái. Từ số phát sinh và số dư trên sổ cái (đối với những tài khoản loại 1 đến loại 4), từ số phát sinh trên sổ cái (đối với những tài khoản từ loại 5 đến loại 9) đưa lên cột số phát sinh trong kỳ. Riêng số dư đầu kỳ (chỉ những tài khoản

từ loại 1 đến loại 4), kế toán lấy số dư của cuối kỳ trước chuyển sang thành số dư đầu kỳ này.

Trên cơ sở số phát sinh trong kỳ (từ tài khoản loại 1 đến tài khoản loại 9), kế toán đưa số phát sinh lên bảng cân đối tài khoản, sau đó, kế toán cộng dồn bên nợ và bên có của tất cả các tài khoản từ loại 1 đến tài khoản loại 9, tổng bên nợ sẽ bằng với tổng bên có, trường hợp có sai sót xảy ra thì tổng bên nợ sẽ không bằng với tổng bên có.

Sau khi đưa số phát sinh vào bảng cân đối tài khoản, kế toán lần lượt tính ra số dư cuối kỳ đối với những tài khoản từ loại 1 đến loại 4, cụ thể, lấy số dư đầu kỳ cộng với số phát sinh tăng trừ đi số phát sinh giảm bằng số dư cuối kỳ. Đối với tài khoản loại 1 và loại 2, tức là tài khoản tài sản, số dư đầu kỳ ở bên nợ, số phát sinh tăng ở bên nợ, số phát sinh giảm ở bên có. Đối với tài khoản loại 3 và tài khoản loại 4, tức là tài khoản nguồn vốn, số dư đầu kỳ ở bên có, số phát sinh tăng ở bên có, số phát sinh giảm ở bên nợ. Trong trường hợp những tài khoản điều chỉnh giảm thì kết cấu ngược lại với kết cấu của loại tài khoản đó, ví dụ tài khoản hao mòn tài sản cố định, các tài khoản dự phòng là những tài khoản tài sản, những tài khoản này có số hiệu tài khoản là 3 chữ số, số thứ ba là số 9, nghĩa là các tài khoản điều chỉnh giảm, nên có kết cấu ngược lại và giống như tài khoản nguồn vốn, số dư đầu kỳ ở bên có, số phát sinh tăng ở bên có, số phát sinh giảm ở bên nợ, hoặc ngược lại, tài khoản nguồn vốn điều chỉnh giảm cũng có kết cấu ngược lại với tài khoản nguồn vốn nên có kết cấu của tài khoản tài sản như tài khoản cổ phiếu quỹ chẳng hạn, thì kết cấu của tài khoản này sẽ có số dư đầu kỳ ở bên nợ, số phát sinh tăng ở bên nợ, số phát sinh giảm ở bên có.

Kế toán kiểm tra lại tất cả số dư trên bảng cân đối tài khoản và số dư trong sổ sách kế toán, các cặp số dư tương ứng bằng nhau là đúng, nếu không bằng nhau chắc chắn là có sai sót xảy ra.

Từ số dư trên bảng cân đối tài khoản, kế toán đưa vào bảng cân đối kế toán, chủ yếu là các tài khoản từ loại 1 đến loại 4. Các tài khoản từ loại 5 đến loại 9 kế toán sẽ đưa vào báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh, hay còn gọi là báo cáo thu nhập. Do đó, bảng cân đối tài khoản không phải là bảng cân đối thử vì bảng cân đối thử là trình bày tất cả các tài khoản từ loại 1 đến loại 9 (giống như của Việt Nam) và từ loại 1 đến loại 5 (giống kế toán Mỹ) nhưng chưa thực hiện các bút toán kết chuyển, các bút toán khóa sổ.

6.3.2 Ví dụ ứng dụng

Tại một doanh nghiệp có số liệu đầu kỳ của các tài khoản được kế toán tập hợp như sau :

- Tiền mặt 100.000.000 đồng
- Vay ngắn hạn 200.000.000 đồng

- Tiền gởi ngân hàng 200.000.000 đồng
- Phải trả cho người bán 200.000.000 đồng
- Hàng hóa (5.000 sp A) 200.000.000 đồng
- Công cụ dụng cụ 100.000.000 đồng
- Nguồn vốn kinh doanh 1.400.000.000 đồng
- Phải thu khách hàng 200.000.000 đồng
- TSCĐ hữu hình 1.200.000.000 đồng
- Hao mòn TSCĐ 200.000.000 đồng

Trong kỳ có một số nghiệp vụ phát sinh như sau :

1. Nhập kho 10.000 sản phẩm A, đơn giá 50.000 đồng/sản phẩm, thuế GTGT 10% chưa thanh toán cho khách hàng. Người bán giao hàng tại kho của doanh nghiệp.

2. Mua một TSCĐ sử dụng ở bộ phận bán hàng, thời gian sử dụng hữu ích là 10 năm, giá mua trên hóa đơn có 10% thuế GTGT là 638.000.000 đồng, chưa thanh toán cho khách hàng. Chi phí vận chuyển, lắp đặt, chạy thử được kế toán tập hợp lại như sau :

   a. Chi phí dịch vụ mua ngoài chưa thanh toán là 6.000.000 đồng.

   b. Các chi phí phát sinh liên quan đến TSCĐ này thanh toán bằng tiền mặt là 4.000.000 đồng.

   c. Chi phí thuê chuyên gia lắp đặt và vận hành thanh toán bằng chuyển khoản 10.000.000 đồng.

3. Xuất kho bán trực tiếp cho khách hàng K 4.000 sản phẩm A, đơn giá bán 66.000 đồng, gồm 10% thuế GTGT khách hàng thanh toán bằng tiền gởi ngân hàng 50%, số còn lại nợ. Áp dụng phương pháp xuất kho theo phương pháp nhập trước, xuất trước.

4. Mua một công cụ dụng cụ sử dụng ở bộ phận bán hàng và thuộc loại phân bổ 7 kỳ, trị giá 7.480.000 đồng, gồm 10% thuế GTGT, chưa thanh toán cho khách hàng. Chi phí phát sinh liên quan đến công cụ dụng cụ này, doanh nghiệp đã thanh toán theo hóa đơn có 5% thuế GTGT là 210.000 đồng bằng tiền mặt.

5. Ngân hàng báo có khoản tiền người mua thanh toán cho doanh nghiệp là 200.000.000 đồng và báo nợ khoản tiền doanh nghiệp thanh toán cho người bán là 200.000.000 đồng.

6. Tiền lương phải trả cho nhân viên ở bộ phận bán hàng là 20.000.000 đồng, bộ phận quản lý doanh nghiệp là 10.000.000 đồng.
7. Trích BHXH, BHYT, KPCĐ theo tỷ lệ quy định tính vào chi phí có liên quan kể phần trừ lương về các khoản BHXH, BHYT của người lao động.
8. Mức khấu hao đầu kỳ ở bộ phận bán hàng 5.200.000 đồng, ở bộ phận quản lý doanh nghiệp là 13.100.000 đồng.
9. Tạm ứng 50% lương đợt 1 cho CB–CNV bằng tiền mặt.
10. Xuất kho công cụ dụng cụ ở nghiệp vụ số 4.
11. Tính tiền lương trả đợt 2 bằng tiền mặt cho CB–CNV.
12. Kết chuyển giá vốn hàng bán 160.000.000 đồng, chi phí bán hàng 35.000.000 đồng, chi phí quản lý doanh nghiệp là 25.000.000 đồng. Kết chuyển doanh thu 240.000.000 đồng. Kết chuyển lãi 20.000.000 đồng.

Yêu cầu :

1. Lập bảng cân đối kế toán đầu kỳ.
2. Định khoản và phản ảnh vào sơ đồ tài khoản các nghiệp vụ phát sinh.
3. Lập bảng cân đối tài khoản.
4. Lập bảng cân đối kế toán cuối kỳ.

Lời giải đề nghị :

1. Lập bảng cân đối kế toán đầu kỳ :

TÀI SẢN		NỢ PHẢI TRẢ & VỐN CHỦ SỞ HỮU	
Tiền mặt	100.000	Vay ngắn hạn	200.000
Tiền gởi ngân hàng	200.000	Phải trả cho người bán	200.000
Phải thu khách hàng	200.000	Nguồn vốn kinh doanh	1.400.000
Hàng hóa (200 sp)	200.000		
Công cụ dụng cụ	100.000		
TSCĐ hữu hình	1.200.000		
Hao mòn TSCĐ	(200.000)		
Tổng Tài sản	**1.800.000**	**Tổng Nguồn vốn**	**1.800.000**

2. Định khoản và phản ảnh vào sơ đồ tài khoản các nghiệp vụ phát sinh.

Nhập kho sản phẩm A :

1	Nợ	156		500.000.000
	Nợ	133		50.000.000
		Có	331	550.000.000

Mua một TSCĐ :

2a	Nợ	241		580.000.000
	Nợ	133		58.000.000
		Có	331	638.000.000

Chi phí lắp đặt, chạy thử :

2b	Nợ	241		20.000.000
		Có	331	6.000.000
		Có	111	4.000.000
		Có	112	10.000.000

Ghi nhận nguyên giá TSCĐ :

2c	Nợ	211		600.000.000
		Có	241	600.000.000

Xuất kho bán trực tiếp cho khách hàng :

3a	Nợ	632		160.000.000
		Có	156	160.000.000

Ghi nhận doanh thu :

3b	Nợ	131		264.000.000
		Có	511	240.000.000
		Có	3331	24.000.000

Thanh toán bằng chuyển khoản 50% :

3c	Nợ	112		132.000.000
		Có	131	132.000.000

Mua công cụ dụng cụ :

4a	Nợ	153		6.800.000
	Nợ	133		680.000
		Có	331	7.480.000

Mua công cụ dụng cụ :

4b	Nợ	153		200.000
	Nợ	133		10.000
		Có	111	210.000

Ngân hàng báo có :

5a	Nợ	112		200.000.000
		Có	131	200.000.000

Ngân hàng báo nợ :

5b	Nợ	331		200.000.000
		Có	112	200.000.000

Tiền lương phải trả cho nhân viên trong doanh nghiệp :

6	Nợ	641		20.000.000
	Nợ	642		10.000.000
		Có	334	30.000.000

Các khoản trích theo quy định trên tiền lương :

7	Nợ	641		3.800.000
	Nợ	642		1.900.000
	Nợ	334		1.800.000
		Có	338	7.500.000

Mức khấu hao tăng trong kỳ :

$$\text{Mức khấu hao} = \frac{600.000.000}{12 * 10} = 5.000.000$$

Tổng mức khấu hao kỳ này :

Mức trích KH = 5.200.000 + 5.000.000 = 10.200.000

Trích khấu hao TSCĐ :

8	Nợ	641		10.200.000
	Nợ	642		13.100.000
		Có	214	23.300.000

Thanh toán lương đợt 1 bằng tiền mặt :

9	Nợ	334		15.000.000
		Có	111	15.000.000

Xuất kho công cụ dụng cụ dùng ở bộ phận bán hàng :

10a	Nợ	142		7.000.000
		Có	153	7.000.000

Phân bổ trong 7 kỳ mỗi kỳ :

10b	Nợ	641		1.000.000
		Có	142	1.000.000

Thanh toán lương đợt 2 bằng tiền mặt :

11	Nợ	334		13.200.000
		Có	111	13.200.000

Kết chuyển chi phí :

12	Nợ	911		220.000.000
		Có	632	160.000.000
		Có	641	35.000.000
		Có	642	25.000.000

Kết chuyển doanh thu :

13	Nợ	511		240.000.000
		Có	911	240.000.000

Kết chuyển lãi :

14	Nợ	911		20.000.000
		Có	421	20.000.000

Phản ánh vào sơ đồ tài khoản (1.000 đồng) :

Tiền mặt (111)

100.000	
	4.000 (2b)
	210 (4b)
	15.000 (9)
	13.200 (11)
0	32.410
67.590	

Tiền gởi ngân hàng (112)

200.000	
(3c) 132.000	10.000 (2b)
(5a) 200.000	200.000 (5b)
332.000	210.000
322.000	

Phải thu khách hàng (131)

200.000	
(3b) 264.000	132.000 (3c)
	200.000 (5a)
264.000	332.000
132.000	

Chi phí trả trước (142)

0	
(10a) 7.000	1.000 (10b)
7.000	1.000
6.000	

Hàng hóa (156)

200.000	
(1) 500.000	160.000 (3a)
500.000	160.000
540.000	

Công cụ dụng cụ (153)

100.000	
(4a) 6.800	7.000 (10a)
(4b) 200	
7.000	7.000
100.000	

TSCĐ hữu hình (211)

1.200.000	
(2c) 600.000	
600.000	0
1.800.000	

Hao mòn TSCĐ (214)

	200.000
	23.300 (8)
0	23.300
	223.300

Vay ngắn hạn (311)

	200.000
0	0
	200.000

Phải trả người bán (331)

	200.000
(5b) 200.000	550.000 (1)
	638.000 (2a)
	6.000 (2b)
	7.480 (4a)
200.000	1.201.480
	1.201.480

Nguồn vốn kinh doanh (411)

	1.400.000
0	0
	1.400.000

Thuế GTGT khấu trừ

0	
(1) 50.000	
(2a) 58.000	
(4a) 680	
(4b) 10	
108.690	0
108.690	

Chi phí đầu tư XDCB (241)

(2a) 580.000	600.000 (2c)
(2b) 20.000	
600.000	600.000
0	

Giá vốn hàng bán (632)

(3a) 160.000	160.000 (12)
160.000	160.000

Chi phí bán hàng (641)

(6) 20.000	35.000 (12)
(7) 3.800	
(8) 10.200	
(10b) 1.000	
35.000	35.000

Chi phí quản lý doanh nghiệp (642)

(6) 10.000	25.000 (12)
(7) 1.900	
(8) 13.100	
25.000	25.000

Doanh thu (511)

(13) 240.000	240.000 (3b)
240.000	240.000

Thuế GTGT phải nộp (3331)

	24.000 (3b)
	24.000
	24.000

Xác định kết quả kinh doanh (911)

(12) 220.000	240.000 (13)
(14) 20.000	
240.000	240.000

Lãi lỗ (421)

	20.000 (14)
0	20.000
	20.000

Phải trả công nhân viên (334)

(7) 1.800	30.000 (6)
(9) 15.000	
(11) 13.200	
30.000	30.000

Phải trả khác (338)

	7.500 (7)
0	7.500

3. Lập bảng cân đối tài khoản (1.000 đồng) :

Tài khoản	Số dư đầu kỳ		Số phát sinh		Số dư cuối kỳ	
	Nợ	Có	Nợ	Có	Nợ	Có
111	100.000		0	32.410	67.590	
112	200.000		332.000	210.000	322.000	
131	200.000		264.000	332.000	132.000	
133	0		108.690	0	108.690	
142	0		7.000	1.000	6.000	
153	100.000		7.000	7.000	100.000	
156	200.000		500.000	160.000	540.000	
211	1.200.000		600.000	0	1.800.000	
214		200.000	0	23.300		223.300
241	0	0	600.000	600.000		
311		200.000	0	0		200.000
331		200.000	200.000	1.201.480		1.201.480
3331			0	24.000		24.000
334			30.000	30.000		
338			0	7.500		7.500
411		1.400.000	0	0		1.400.000
421			0	20.000		20.000
511			240.000	240.000		
632			160.000	160.000		
641			35.000	35.000		
642			25.000	25.000		
911			240.000	240.000		
Tổng	**2.000.000**	**2.000.000**	**3.348.690**	**3.348.690**	**3.076.280**	**3.076.280**

4. Lập bảng cân đối kế toán cuối kỳ :

TÀI SẢN		NỢ PHẢI TRẢ & VỐN CHỦ SỞ HỮU	
Tiền mặt	67.590	Vay ngắn hạn	200.000
Tiền gởi ngân hàng	322.000	Phải trả cho người bán	1.201.480
Phải thu khách hàng	132.000	Thuế GTGT phải nộp	24.000
Thuế GTGT khấu trừ	108.690	Phải trả khác	7.500
Chi phí trả trước	6.000	Nguồn vốn kinh doanh	1.400.000
Công cụ dụng cụ	100.000	Lãi lỗ	20.000
Hàng hóa	540.000		
TSCĐ hữu hình	1.800.000		
Hao mòn TSCĐ	(223.300)		
Tổng Tài sản	**2.852.980**	**Tổng nguồn vốn**	**2.852.980**

6.4 PHẦN BÀI TẬP THỰC HÀNH

6.4.1 Bài tập số 01

Sau khi tốt nghiệp đại học kế toán, Joyce Ozaki mở một văn phòng khai thuế. Cuối năm hoạt động thứ hai, Văn phòng khai thuế Ozaki có Bảng cân đối thử sau đây :

Công ty OZAKI
BẢNG CÂN ĐỐI THỬ (Trial Balance Sheet)
Ngày 31/12/200xx

Khoản mục	Nợ	Có
Tài sản		
Tiền mặt	2,268	
Phải thu khách hàng	1,031	
Phí bảo hiểm trả trước	240	
Vật dụng văn phòng	782	
Thiết bị văn phòng	4,100	
Hao mòn thiết bị văn phòng		410

Khoản mục	Nợ	Có
Máy photocopy	3,000	
Hao mòn máy photocopy		360
Nợ phải trả		
Phải trả người bán		635
Thương phiếu phải trả		0
Doanh thu nhận trước		219
Vốn chủ sở hữu		
Vốn của Joyce Ozaki		5,439
Kelvin rút vốn	6,000	
Doanh thu		
Doanh thu khai thuế		21,926
Doanh thu khác		0
Chi phí		
Chi phí lương	8,300	
Chi phí quảng cáo	650	
Chi phí thuê nhà	2,400	
Chi phí điện thoại	218	
Tổng cộng	**28,989**	**28,989**

Trong năm Joyce Ozaki không đầu tư thêm vào doanh nghiệp. Số liệu bổ sung gồm có như sau :

1. Vật dụng tồn kho vào ngày 31/12/20xx là 227$.
2. Phí bảo hiểm chưa hết hạn 120$.
3. Ước tính khấu hao thiết bị văn phòng 410$.
4. Ước tính khấu hao máy photocopy 360$.
5. Tiền điện thoại tháng 12 phải trả là 19$.
6. Vào cuối năm đã thực hiện các dịch vụ khai thuế đã nhận tiền trước.

Yêu cầu :

1. Mở các tài khoản chữ T cho các tài khoản của Bảng cân đối thử cùng các tài khoản sau đây : Chi phí bảo hiểm, Chi phí dụng cụ văn phòng, Chi phí khấu hao thiết bị văn phòng, Chi phí khấu hao máy photocopy. Ghi các số dư giống như trong bảng cân đối thử.

2. Xác định các bút toán điều chỉnh và chuyển thẳng chúng vào các tài khoản chữ T.
3. Lập Bảng cân đối thử đã điều chỉnh, Báo cáo lãi lỗ (Báo cáo thu nhập), Báo cáo vốn chủ sở hữu và Bảng cân đối kế toán.

6.4.2 Bài tập số 02

Vào ngày 01/10/2006, Jeff Romanoff mở cơ sở Doanh nghiệp Romanoff Appliance Service và trong tháng 10/2006 đã hoàn tất các nghiệp vụ kinh tế sau đây cho cơ sở :

1. 01/10 : Gửi 5,000$ số tiền để dành được vào tài khoản ngân hàng của cơ sở.
2. 01/10 : Trả tiền thuê một tháng cho cửa hàng 425$.
3. 01/10 : Trả phí bảo hiểm cho hợp đồng bảo hiểm 1 năm 480$.
4. 02/10 : Mua thiết bị sửa chữa của Công ty Perry 4,200$, trả ngay 600$, còn lại mỗi tháng trả 300$ trong một năm. Lần trả đầu tiên là ngày 01/11.
5. 05/10 : Mua chịu dụng cụ sửa chữa của Công ty Bridger 468$.
6. 08/10 : Đăng báo quảng cáo trong một tờ báo địa phương trả 60$ tiền mặt.
7. 15/10 : Thu tiền mặt doanh thu sửa chữa cho nửa tháng đầu 400$.
8. 21/10 : Trả 225$ cho số tiền nợ Công ty Bridger.
9. 25/10 : Jeff rút 450$ tiền mặt ra khỏi tài khoản tại ngân hàng của cơ sở để trả các chi phí sinh hoạt.
10. 31/10 : Thu tiền mặt doanh thu sửa chữa đợt thứ hai của tháng 10 là 975$.

Yêu cầu :

1. Lập các bút toán Nhật ký để ghi các nghiệp vụ kinh doanh trong tháng 10.
2. Mở các tài khoản sau đây : Tiền mặt (111), Phí bảo hiểm trả trước (117), Dụng cụ sửa chữa (144), Thiết bị sửa chữa (151), Hao mòn thiết bị sửa chữa (152), Phải trả cho người cung cấp (212), Vốn của Jeff Romanoff (311), Jeff Romanoff rút vốn (312), Xác định kết quả (313), Doanh thu sửa chữa (411), Chi phí thuê cửa hàng (511), Chi phí quảng cáo (512), Chi phí bảo hiểm (513), Chi phí dụng cụ sửa chữa (514),

Khấu hao thiết bị sửa chữa (515). Chuyển các bút toán Nhật ký tháng 10 qua các tài khoản Sổ cái.

3. Lập Bảng cân đối thử trong các cột cân đối thử của Bảng tính và hoàn tất Bảng tính dựa vào các số liệu sau đây :

   a. Lệ phí bảo hiểm một tháng đã hết hạn.

   b. Hàng tồn kho dụng cụ sửa chữa chưa sử dụng, 169$.

   c. Ước tính khấu hao thiết bị sửa chữa, 70$.

4. Dựa vào Bảng tính, lập Báo cáo kết quả kinh doanh, Báo cáo vốn chủ sở hữu và Bảng cân đối tài sản cho tháng 10.

5. Dựa vào Bảng tính, lập các bút toán điều chỉnh và bút toán khóa sổ, phản ánh vào sổ Nhật ký chung và chuyển vào Sổ cái.

6. Lập Bảng cân đối sau khi khóa sổ.

6.4.3 Bài tập số 03

Các nghiệp vụ phát sinh trong tháng 1/20xx tại Công ty quảng cáo Joan Miller như sau :

Jan. 1 : Joan Miller mở doanh nghiệp quảng cáo bằng cách mở một tài khoản và chuyển vào đó $20,000.

Jan. 2 : Thuê một văn phòng để làm việc và trả trước 2 tháng tiền thuê là $1,600.

Jan. 3 : Đặt hàng dụng cụ mỹ thuật là $3,600 và dụng cụ văn phòng là $1,600.

Jan. 6 : Nhận được những dụng cụ đặt hàng ngày Jan.3 kèm hóa đơn nhưng chưa thanh toán.

Jan. 12 : Mua một thiết bị mỹ thuật trị giá $10,000 bằng tiền mặt.

Jan. 18 : Nhận được tiền ứng trước của khách hàng về những dịch vụ mỹ thuật sẽ thực hiện, tổng số là $12,000.

Jan. 26 : Trả lương nhân viên làm việc $6,000.

Jan. 29 : Thanh toán những hóa đơn điện nước là $1,200.

Yêu cầu : Định khoản, ghi vào sổ nhật ký chung và chuyển vào sổ cái các nghiệp vụ phát sinh. Lập bảng cân đối kế toán cuối kỳ.

6.4.4 Bài tập số 04

Tại Công ty quảng cáo Robinson có các nghiệp vụ phát sinh trong kỳ được kế toán ghi nhận như sau :

1. Ông Robinson mở doanh nghiệp quảng cáo bằng cách mở một tài khoản và chuyển vào đó $10,000.
2. Thuê một văn phòng để làm việc và trả trước 4 tháng tiền thuê là $1,600.
3. Đặt hàng dụng cụ mỹ thuật là $1,800 và dụng cụ văn phòng là $800.
4. Mua một thiết bị mỹ thuật trị giá $4,200 bằng tiền mặt.
5. Mua một thiết bị văn phòng trị giá $3,000 và thanh toán ngay một nửa.
6. Nhận được những dụng cụ đặt hàng ở nghiệp vụ số 3 kèm hóa đơn nhưng chưa thanh toán.
7. Thanh toán cho 1 hợp đồng bảo hiểm trị giá $480 thời hạn 1 năm và có hiệu lực ngay lập tức.
8. Trả bớt nợ về việc mua dụng cụ ở nghiệp vụ số 6 là $1,000.
9. Thực hiện dịch vụ quảng cáo cho 1 Công ty và được thanh toán $1,400.
10. Trả lương làm việc 2 tuần cho thư ký là $600.
11. Nhận được tiền ứng trước của khách hàng về những dịch vụ mỹ thuật sẽ thực hiện, tổng số là $1,000.
12. Thực hiện các dịch vụ quảng cáo khác và đã lập hóa đơn cho khách hàng, trị giá $2,800.
13. Rút vốn $1,400.
14. Trả lương 2 tuần làm việc cho thư ký $600.
15. Thanh toán những hóa đơn điện nước là $100.
16. Nhận được hóa đơn về chi phí điện thoại là $100 nhưng chưa thanh toán.

Yêu cầu : Định khoản và phản ánh vào sơ đồ tài khoản

6.4.5 Bài tập số 05

Cuối tháng hoạt động đầu tiên, tháng 6, 20xx, Verdun Plumbing Corporation có số dư các tài khoản như sau :

Tài khoản	Số tiền	Tài khoản	Số tiền
Tiền	$56,600	Khoản phải thu	$11,800
Dụng cụ	6,600	Khoản phải trả	11,600
Xe giao hàng	39,000		

Ngoài ra trong tháng 6, có các nghiệp vụ ảnh hưởng đến vốn cổ phần của Verdun Plumbing Corporation như sau :

Nội dung	Số tiền	Nội dung	Số tiền
Đầu tư ban đầu của Verdun	$30,000	Chi phí lương	$18,600
Đầu tư thêm của Verdun	70,000	Chi phí tiền thuê	3,400
Doanh thu hợp đồng	25,200	Chi phí xăng dầu	2,400
Doanh thu sửa chữa	7,600	Cổ tức	6,000

Lập các báo cáo : Báo cáo thu nhập, báo cáo lợi nhuận giữ lại và bảng cân đối kế toán cho Verdun Plumbing Corporation (Cho biết vốn cổ phần cuối kỳ là $102,400).

CHƯƠNG 7
KẾ TOÁN TRONG CÔNG TY SẢN XUẤT

Mục tiêu học tập :

Sau khi nghiên cứu chương này, bạn có thể :

1. Hiểu được thế nào là chi phí sản xuất, cách phân loại chi phí trong kế toán tài chính là gì ?
2. Kế toán tập hợp chi phí như thế nào và tại sao phân bổ chi phí được thực hiện trong trường hợp nào ?
3. Hiểu được sản phẩm dở dang là gì ? Việc đánh giá sản phẩm dở dang được tiến hành như thế nào ? Tính giá thành được tiến hành như thế nào ? Tại sao cần thiết phải tính giá thành đơn vị ?
4. Biết được cách xác định tỷ lệ phân bổ chi phí sản xuất chung trong hệ thống kế toán Hoa Kỳ được thực hiện như thế nào, có khác gì cách phân bổ theo hệ thống Việt Nam hay không ?
5. Hiểu được sự khác biệt giữa các xử lý nghiệp vụ trong trường hợp tính toán và xác định giá thành sản phẩm theo hệ thống kế toán Việt Nam và theo hệ thống kế toán Hoa Kỳ.
6. Biết được cách phân loại và phân bổ chi phí được thực hiện theo hệ thống kế toán Việt Nam và theo hệ thống kế toán Hoa Kỳ.
7. Biết được sự khác biệt cơ bản giữa cách tính toán và xác định sản phẩm dở dang theo hệ thống kế toán Việt Nam và kế toán Hoa Kỳ.
8. Biết được sự khác biệt giữa việc xác định giá thành sản phẩm theo hệ thống kế toán Việt Nam và theo hệ thống kế toán Hoa Kỳ.

7.1 CHI PHÍ SẢN XUẤT

7.1.1 Khái niệm

Sản xuất là quá trình đầu tư chi phí để chế tạo ra sản phẩm. Chi phí sản xuất là sự hao phí về nguyên vật liệu, công cụ – dụng cụ, khấu hao, tiền lương, các chi phí khác bằng tiền,... mà doanh nghiệp đã bỏ ra trong quá trình sản xuất sản phẩm của mình trong một khoảng thời gian nhất định được biểu hiện bằng tiền. Kế toán sản xuất là kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm.

Doanh nghiệp sản xuất là doanh nghiệp thực hiện quá trình sản xuất kinh doanh của mình bằng cách mua nguyên vật liệu, công cụ – dụng cụ, máy móc thiết bị, sử dụng lao động của con người, các chi phí khác phát sinh... để tiến hành sản xuất, chế tạo ra sản phẩm và tiêu thụ sản phẩm đó trên thị trường. Thông qua việc sản xuất và tiêu thụ sản phẩm, doanh nghiệp xác định được kết quả kinh doanh (lãi – lỗ) qua một thời kỳ hoạt động, đồng thời với số liệu thu thập doanh nghiệp sẽ trình bày trên báo cáo tài chính tình hình tại một thời điểm vào cuối kỳ kế toán năm.

Giống như kế toán Việt Nam, kế toán Hoa Kỳ cũng tập hợp chi phí để sản xuất ra sản phẩm. Tuy nhiên, việc tập hợp chi phí hoàn toàn tùy thuộc vào hai phương pháp tính giá thành sản phẩm, tính giá thành theo công việc – Job costing giống tính giá thành giản đơn và tính giá thành theo tiến trình – Process costing giống như tính giá thành phức tạp của kế toán Việt Nam, mà tác giả đã trình bày trong cuốn kế toán tài chính, hoặc trong cuốn kế toán chi phí và giá thành.

7.1.2 Phân loại chi phí sản xuất

a. Hệ thống kế toán Việt Nam

Chi phí sản xuất được phân chia thành 3 khoản mục. Gồm :

- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp : Tập hợp chi phí nguyên vật liệu trực tiếp sản xuất ra sản phẩm.
- Chi phí nhân công trực tiếp : Tập hợp chi phí tiền lương của người lao động trực tiếp tham gia vào quá trình sản xuất sản phẩm.
- Chi phí sản xuất chung : Tập hợp tất cả những chi phí phát sinh tại phân xưởng sản xuất sản phẩm.

b. Hệ thống kế toán Hoa Kỳ

Đối với kế toán Hoa Kỳ, có hai trường hợp tính giá thành, tính giá thành theo công việc và tính giá thành theo tiến trình sản xuất (hay còn gọi là theo phương pháp phân bước) do đó, việc tập hợp chi phí có khác nhau.

Trong trường hợp xác định giá thành theo công việc thì không sử dụng các tài khoản chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp như kế toán Việt Nam, chỉ sử dụng tài khoản chi phí sản xuất chung. Nghĩa là, từ tài khoản nguyên vật liệu tồn kho (Materials Inventory), khi xuất kho nguyên vật liệu để trực tiếp sản xuất sản phẩm (Direct materials) thì đưa thẳng vào chi phí sản xuất kinh doanh dở dang (Work in process Inventory) còn xuất kho nguyên vật liệu gián tiếp sản xuất sản phẩm (Indirect materials) thì đưa vào chi phí sản xuất chung (Manuafacturing Overhead). Tương tự như vậy, trường hợp tiền lương nhân công phải trả (Manuafacturing Wages) cho người lao động trực tiếp tham gia vào quá trình sản xuất sản phẩm (Direct labor) sẽ tính thẳng vào chi phí sản xuất kinh doanh dở dang (Work in process Inventory) giống như nguyên vật liệu trực tiếp, còn chi phí nhân công gián tiếp (Indirect labor) sẽ đưa vào vào chi phí sản xuất chung (Manuafacturing Overhead). Trong chi phí sản xuất chung, ngoài chi phí nguyên vật liệu gián tiếp, chi phí nhân công gián tiếp còn có các chi phí khác phát sinh như chi phí khấu hao nhà xưởng, máy móc thiết bị (Depreciation – plant and equipment), chi phí tiện ích (plant utilities), chi phí bảo hiểm (plant insurance), chi phí thuế tài sản (property taxes – plant),...

Trong trường hợp xác định giá thành sản phẩm theo tiến trình thì vẫn sử dụng các tài khoản nguyên vật liệu tồn kho, chi phí sản xuất kinh doanh dở dang, tuy nhiên, mỗi giai đoạn sản xuất sẽ có một tài khoản chi phí sản xuất kinh doanh dở dang (giống trường hợp tính giá thành phân bước của kế toán Việt Nam). Cụ thể, từ tài khoản nguyên vật liệu tồn kho (Materials Inventory), khi xuất kho nguyên vật liệu để trực tiếp sản xuất sản phẩm (Direct materials) thì đưa thẳng vào chi phí sản xuất kinh doanh dở dang (Work in process Inventory) còn xuất kho nguyên vật liệu gián tiếp sản xuất sản phẩm (Indirect materials) thì đưa vào chi phí sản xuất chung (Manuafacturing Overhead). Tương tự như vậy, trường hợp tiền lương nhân công phải trả (Manuafacturing Wages) cho người lao động trực tiếp tham gia vào quá trình sản xuất sản phẩm (Direct labor) sẽ tính thẳng vào chi phí sản xuất kinh doanh dở dang (Work in process Inventory) giống như nguyên vật liệu trực tiếp, còn chi phí nhân công gián tiếp (Indirect labor) sẽ đưa vào vào chi phí sản xuất chung (Manuafacturing Overhead). Kết thúc giai đoạn 1, chi phí sản xuất dở dang được chuyển sang giai đoạn 2, ngoài ra còn có chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung phát sinh thêm ở giai đoạn 2, tương tự sang các giai đoạn 3, 4,... tùy theo quy trình sản xuất sản phẩm của doanh nghiệp. Trong trường hợp, tính giá thành theo tiến trình (theo phương pháp phân bước) sẽ chia chi phí thành hai khoản mục là chi phí nguyên vật liệu trực tiếp và chi phí chuyển đổi (chi phí chuyển đổi gồm chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung).

7.1.3 Tổng hợp chi phí sản xuất và phân bổ chi phí

Quá trình sản xuất sản phẩm là quá trình phát sinh thường xuyên, liên tục của các khoản chi phí sản xuất với mục đích tạo ra một nhiều loại sản phẩm khác nhau. Chi phí sản xuất bao gồm rất nhiều khoản khác nhau như : chi phí về nguyên vật liệu, chi phí về nhân công, chi phí khấu hao về tài sản cố định... Nói một cách tổng quát, chi phí sản xuất là toàn bộ các khoản hao phí vật chất mà công ty đã bỏ ra để thực hiện quá trình sản xuất sản phẩm. Chi phí sản xuất có đặc điểm : vận động thay đổi không ngừng; mang tính đa dạng phức tạp của nghành nghề sản xuất, quy trình sản xuất. Chi phí sản xuất mang tính chất khách quan chỉ khi nào đơn vị hoạt động thì chi phí sản xuất mới phát sinh. Chi phí sản xuất mang tính vận động liên tục vì quá trình sản xuất kinh doanh là một quá trình vận động trong đó chi phí sản xuất phục vụ cho quá trình sản xuất. Chi phí sản xuất mang tính đa dạng và phong phú, trong mỗi lĩnh vực sản xuất có nhiều ngành nghề sản xuất khác nhau và có những quy trình công nghệ khác nhau. Do đó sẽ phát sinh những loại chi phí khác nhau.

a. Hệ thống kế toán Việt Nam

◆ Tổng hợp chi phí sản xuất :

Các khoản chi phí sản xuất của doanh nghiệp phát sinh trong kỳ như chi phí nguyên vật liệu, chi phí công cụ – dụng cụ, chi phí khấu hao tài sản cố định, chi phí tiền lương, các khoản trích theo lương, các chi phí khác bằng tiền,... được kế toán theo dõi và tập hợp vào các tài khoản chi phí như tài khoản "Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp", tài khoản "Chi phí nhân công trực tiếp" và tài khoản "Chi phí sản xuất chung". Trong quá trình tập hợp này, nếu có khoản chi phí nào liên quan đến nhiều đối tượng chịu chi phí, chẳng hạn như nhiều loại sản phẩm khác nhau, thì kế toán phải tiến hành phân bổ cho từng đối tượng chịu chi phí theo một tiêu thức hợp lý.

Kế toán sử dụng các tài khoản sau để phản ánh và theo dõi việc tập hợp chi phí sản xuất : tài khoản "Tiền", tài khoản "Nguyên vật liệu", tài khoản "Công cụ, vật dụng", tài khoản "Hao mòn tài sản cố định", tài khoản "Phải trả người cung cấp", tài khoản "Tiền lương phải trả", tài khoản"Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp", tài khoản "Chi phí nhân công trực tiếp", tài khoản "Chi phí sản xuất chung",...

Tập hợp chi phí : Là công việc thường xuyên :

+ Những chi phí nguyên vật liệu trực tiếp được tập hợp vào tài khoản "Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp" và ghi vào bên Nợ.

+ Những chi phí nhân công trực tiếp được tập hợp vào tài khoản "Chi phí nhân công trực tiếp" và ghi vào bên Nợ.

+ Chi phí sản xuất chung là chi phí phát sinh ở phân xưởng sản xuất, bao gồm chi phí cho công việc tổ chức, phục vụ sản xuất, được tập hợp vào tài khoản "Chi phí sản xuất chung" và ghi vào bên Nợ.

◆ Phân bổ chi phí :

Trong thực tế có hai tiêu thức phân bổ chi phí sản xuất chung được sử dụng nhiều nhất là :

- Chi phí nhân công trực tiếp.
- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, hoặc chi phí nguyên vật liệu chính.

b. Hệ thống kế toán Hoa Kỳ

Riêng đối với kế toán Hoa Kỳ, việc phân bổ chi phí sản xuất sẽ thực hiện hoàn toàn tùy thuộc vào các phương pháp tính giá thành khác nhau.

Trong trường hợp tính giá thành theo công việc (Job costing), phân bổ chi phí sản xuất chung gồm có 6 bước :

1. Ước tính chi phí sản xuất chung trong kỳ kế hoạch, thường là chi phí của một năm (Estimate the total overhead cost for the planning period, which is usually a year).
2. Xác định cơ sở phân bổ chi phí sản xuất chung, thường các doanh nghiệp sử dụng chi phí nhân công trực tiếp làm cơ sở để phân bổ chi phí sản xuất chung (Indentify the manufacturing overhead cost allocation base, usually direct labor cost as the allocation base).
3. Ước tính tổng sản lượng theo cơ sở phân bổ chi phí sản xuất chung (Estimate the total quantity of the overhead allocation base).
4. Tính tỷ lệ chi phí sản xuất chung được phân bổ như sau (Compute the predetermined manufacturing overhead rate as follows) :

$$\text{Tỷ lệ phân bổ} = \frac{\text{Tổng chi phí sản xuất chung ước tính}}{\text{Tổng sản lượng ước tính theo cơ sở phân bổ}}$$

This overhead rate is predetermined because the numerator and the denominator are both estimated before the year starts.

5. Xác định sản lượng thực tế theo cơ sở phân bổ chi phí sản xuất chung theo từng công việc riêng lẽ (Obtain actual quantities of the overhead allocation base used by individual jobs as the year unfolds).

6. Phân bổ chi phí sản xuất chung cho từng công việc bằng cách nhân với tỷ lệ phân bổ chi phí sản xuất chung (Allocate manufacturing overhead cost to jobs by multiplying the predetermined manuafacturing overhead rate).

Như vậy, đầu kỳ tính toán tỷ lệ phân bổ chi phí sản xuất chung ước tính theo công thức :

$$\text{Tỷ lệ phân bổ} = \frac{\text{Tổng chi phí sản xuất chung ước tính}}{\text{Tổng sản lượng ước tính theo cơ sở phân bổ}}$$

Trong kỳ, xác định sản lượng thực tế phát sinh nhân với tỷ lệ phân bổ chi phí sản xuất chung để xác định chi phí sản xuất chung phân bổ trong kỳ.

Vào cuối kỳ, khóa sổ tài khoản chi phí sản xuất chung sẽ xảy ra hai trường hợp như sau :

Nếu chi phí thực tế phát sinh mà lớn hơn chi phí đã phân bổ – được gọi là chi phí sản xuất chung phân bổ thấp hơn chi phí thực tế phát sinh (Underallocated manufacturing overhead) lúc này, sẽ gia tăng giá vốn hàng bán trong kỳ :

Giá vốn hàng bán (Cost of Goods Sold)	XXX	
Chi phí sản xuất chung (Manufacturing Overhead)		XXX

Nếu chi phí thực tế phát sinh mà nhỏ hơn chi phí đã phân bổ – được gọi là chi phí sản xuất chung phân bổ cao hơn chi phí thực tế phát sinh (Overallocated manufacturing overhead) lúc này, sẽ gia giảm giá vốn hàng bán trong kỳ :

Chi phí sản xuất chung (Manufacturing Overhead	XXX	
Giá vốn hàng bán (Cost of Goods Sold)		XXX

Trong trường hợp tính giá thành sản phẩm theo tiến trình (theo phương pháp phân bước), kế toán phải xác định được tổng chi phí phát sinh theo chi phí nguyên vật liệu trực tiếp (Direct materials) và chi phí chế biến (Conversion cots) gồm chi phí nhân công trực tiếp (Direct labor) và chi phí sản xuất chung (manuafacturing overhead). Kết hợp giữa chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung thanh một loại chỉ đơn gian về mặt kế toán. Chúng ta gọi chi phí này là chi phí chuyển đổi bởi vì chi phí này gồm chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung để chuyển đổi nguyên vật liệu (raw materials) thành những sản phẩm mới hoàn thành (thành phẩm – new finished products).

Trong việc xác định giá thành sản phẩm theo tiến trình, về thủ tục xử lý, thường được thực hiện theo năm bước :

1. Tổng hợp sản lượng sản xuất (Summarize the flow of physical units).
2. Tổng hợp số lượng sản phẩm tương đương (Compute output in term of equivalent units).
3. Xác định tổng chi phí tương ứng (Summarize total costs to account for).
4. Tính toán chi phí tương ứng với những sản phẩm tương đương (Compute the cost per equivalent unit).
5. Xác định chi phí một đơn vị sản phẩm hoàn thành và cho một đơn vị dở dang cuối kỳ vào cuối kỳ của tài khoản chi phí sản xuất kinh doanh dở dang (Assign costs to units completed and to units in ending work in process inventory).

7.2 TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM

7.2.1 Sản phẩm dở dang và đánh giá sản phẩm dở dang

a. Hệ thống kế toán Việt Nam

Sản phẩm dở dang là sản phẩm chưa hoàn thành, còn đang sản xuất dang dở trên dây chuyền sản xuất hay ở các phân xưởng sản xuất. Hay nói cách khác, sản phẩm dở dang là những sản phẩm chưa hoàn tất một trong những công đoạn của quá trình công nghệ chế biến. Sản phẩm dở dang có thể tồn tại trên chuyền sản xuất hoặc chỉ hoàn tất một vài công đoạn nào đó đã nhập kho sản phẩm đang chế tạo. Chi phí sản xuất dở dang là chi phí sản xuất gắn liền với khối lượng sản phẩm dở dang.

Đánh giá sản phẩm dở dang thực chất là xác định chi phí sản xuất ứng với khối lượng sản phẩm dở dang, việc đánh giá sản phẩm dở dang tùy thuộc vào :

- Mối quan hệ giữa chi phí sản xuất với kết quả sản xuất.
- Mức độ ảnh hưởng và đặc điểm vận động của từng loại chi phí.
- Yêu cầu quản lý về chi phí.

Đánh giá giá trị sản phẩm dở dang là sử dụng các phương pháp kế toán để xác định giá trị sản phẩm dở dang.

Đánh giá giá trị sản phẩm dở dang được thực hiện bằng nhiều phương pháp khác nhau tùy theo điều kiện của từng doanh nghiệp, nhưng chủ yếu là hai phương pháp : phương pháp ước lượng tương đương hoặc phương pháp chi phí trực tiếp.

$$\text{CPSXDDCK} = \frac{\text{CPSXDDĐK + CPPSTK(PPĐG)}}{\text{SLSPHTNK + SLSPDDCK}} * \text{SLSPDDCK}$$

- CPSXDDCK : Chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ.
- CPSXDDĐK : Chi phí sản xuất dở dang đầu kỳ.
- CPPSTK (PPĐG) : Chi phí phát sinh trong kỳ theo phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang.
- SLSPHTNK : Số lượng sản phẩm hoàn thành nhập kho.
- SLSPDDCK : Số lượng sản phẩm dở dang cuối kỳ.

Các phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang ở Việt Nam rất nhiều, cụ thể đánh giá sản phẩm dở dang theo chi phí nguyên vật liệu chính, đánh giá sản phẩm dở dang theo chi phí nguyên vật liệu trực tiếp (với vật liệu phụ bỏ ngay từ đầu quá trình sản xuất, hoặc vật liệu phụ bỏ dần vào quá trình sản xuất), đánh giá sản phẩm dở dang theo phương pháp ước lượng hoàn thành tương đương (với vật liệu phụ bỏ ngay từ đầu quá trình sản xuất, hoặc vật liệu phụ bỏ dần vào quá trình sản xuất), đánh giá sản phẩm dở dang theo chi phí kế hoạch,...

b. Hệ thống kế toán Hoa Kỳ

Đối với trường hợp sản phẩm dở dang, hệ thống kế toán Hoa Kỳ thực hiện theo trình tự 5 bước, chủ yếu trong việc tính giá thành theo tiến trình, như sau :

1. Xác định số lượng sản phẩm.
2. Xác định sản lượng sản phẩm hoàn thành tương đương.
3. Xác định chi phí sản xuất tương ứng số lượng sản phẩm dở dang, trong đó chi phí nguyên vật liệu trực tiếp là 100%, còn chi phí chế biến là tỷ lệ phần trăm hoàn thành tương đương.
4. Tính toán chi phí cho mỗi đơn vị sản phẩm hoàn thành tương đương.
5. Tính giá thành sản phẩm hoàn thành và chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ.

Theo quy trình thực hiện trong kế toán Hoa Kỳ, độc giả dể dàng thấy cách xác định chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ giống như việc xác định chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ theo phương pháp ước lượng hoàn thành tương đương, trong đó, vật liệu phụ bỏ ngay từ đầu của quá trình sản xuất, của hệ thống kế toán Việt Nam. Tuy nhiên quy trình thực hiện khác ở chỗ xác định

chi phí đơn vị cho sản phẩm hoàn thành tương đương. Chẳng hạn, giả sử không có chi phí sản xuất dở dang đầu kỳ, kế toán xác định chi phí sản xuất trong kỳ cho 50,000 sản phẩm, trong đó chi phí nguyên vật liệu trực tiếp là 140,000 USD, chi phí nguyên vật liệu cho một sản phẩm là 140,000 USD : 50,000 = 2.80 USD/sản phẩm. Tương ứng với chi phí chuyển đổi 68,000 USD, tương ứng với 40,000 sản phẩm hoàn thành và 10,000 sản phẩm dở dang, ước lượng sản phẩm hoàn thành tương đương là 2,500 sản phẩm (tỷ lệ hoàn thành tương đương là 25%), chi phí chuyển đổi cho một đơn vị sản phẩm tương đương là 1.60 USD (68,000 USD : 42,500). Do đó, chi phí sản xuất kinh doanh dở dang cuối kỳ gồm chi phí nguyên vật liệu trực tiếp – Direct materials (10,000 * 2.80 USD = 28,000 USD) và chi phí chế biến – Conversion cots (2,500 * 1.60 = 4,000 USD), tổng cộng là 32,000 USD.

7.2.2 Tính giá thành sản phẩm

a. Hệ thống kế toán Việt Nam

Giá thành sản phẩm tính được bằng cách tổng hợp chi phí sản xuất trong kỳ theo từng đối tượng tính giá thành, cộng thêm (+) trị giá sản phẩm dở dang đầu kỳ, trừ đi (–) trị giá sản phẩm dở dang cuối kỳ.

Có thể mô tả công việc tính giá thành qua sơ đồ sau :

<table>
<tr><td>Trị giá sản phẩm dở dang đầu kỳ</td><td colspan="2">Chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ được tổng hợp từ các TK621, TK622, TK627</td></tr>
<tr><td colspan="2">Giá thành sản phẩm sản xuất trong kỳ</td><td>Trị giá sản phẩm dở dang cuối kỳ</td></tr>
</table>

Phương pháp tính giá thành sản phẩm là cách thức để kế toán tính được tổng giá thành và giá thành đơn vị cho sản phẩm lao vụ hoàn thành.

$$\text{Z đơn vị sp} = \frac{\text{Tổng Zsp hoàn thành}}{\text{Số lượng sản phẩm hoàn thành}}$$

Trong đó : Tổng giá thành sản phẩm bằng (=) giá trị sản phẩm dở dang đầu kỳ công (+) chi phí sản xuất trong kỳ trừ (–) giá trị sản phẩm dở dang cuối kỳ.

b. Hệ thống kế toán Hoa Kỳ

Cách tính giá thành đơn vị sản phẩm không có gì khác biệt so với hệ thông kế toán Việt Nam, tuy nhiên, tiến trình thực hiện có sự khác biệt ở chổ hệ thống kế toán Việt Nam tính tổng chi phí sau đó chia cho số lượng sản phẩm hoàn thành, còn hệ thống kế toán Hoa Kỳ xác định chi phí cho một

đơn vị sản phẩm hoàn thành tương đương đối với chi phí nguyên vật liệu trực tiếp (Direct materials) và chi phí chế biến (Conversion cots), sau đó cộng chi phí nguyên vật liệu trực tiếp đơn vị cộng với chi phí chế biến một đơn vị sản phẩm thành giá thành sản phẩm hoàn thành nhập kho.

7.2.3 Tài khoản sử dụng và phương pháp kế toán

a. Hệ thống kế toán Việt Nam

Tài khoản "Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang"

Tài khoản 154 "Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang"

Giá trị SP dở dang đầu kỳ	
Tập hợp chi phí sản xuất trong kỳ, gồm : – Chi phí NVLTT (621) – Chi phí NCTT (622) – Chi phí SXC (627)	Giá trị phế liệu thu hồi nhập kho làm giảm chi phí sản xuất Tổng giá trị sản phẩm hoàn thành nhập kho thành phẩm
Tổng số phát sinh Nợ	Tổng số phát sinh Có
Giá trị SP dở dang cuối kỳ	

Tài khoản "Thành phẩm"

Tài khoản 155 "Thành phẩm"

Giá trị thành phẩm tồn đầu kỳ	
Nhập kho thành phẩm trong kỳ	Xuất kho thành phẩm đi tiêu thụ
Tổng số phát sinh Nợ	Tổng số phát sinh Có
Giá trị thành phẩm tồn cuối kỳ	

Tài khoản "Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp"

Tài khoản 621 "Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp"

Trị giá nguyên vật liệu trực tiếp xuất kho để sản xuất sản phẩm	Kết chuyển vào tài khoản 154 "Chi phí sản xuất dở dang" để tính giá thành sản phẩm.
Tổng số phát sinh Nợ	Tổng số phát sinh Có

Tài khoản "Chi phí nhân công trực tiếp"

Tài khoản 622 "Chi phí nhân công trực tiếp"

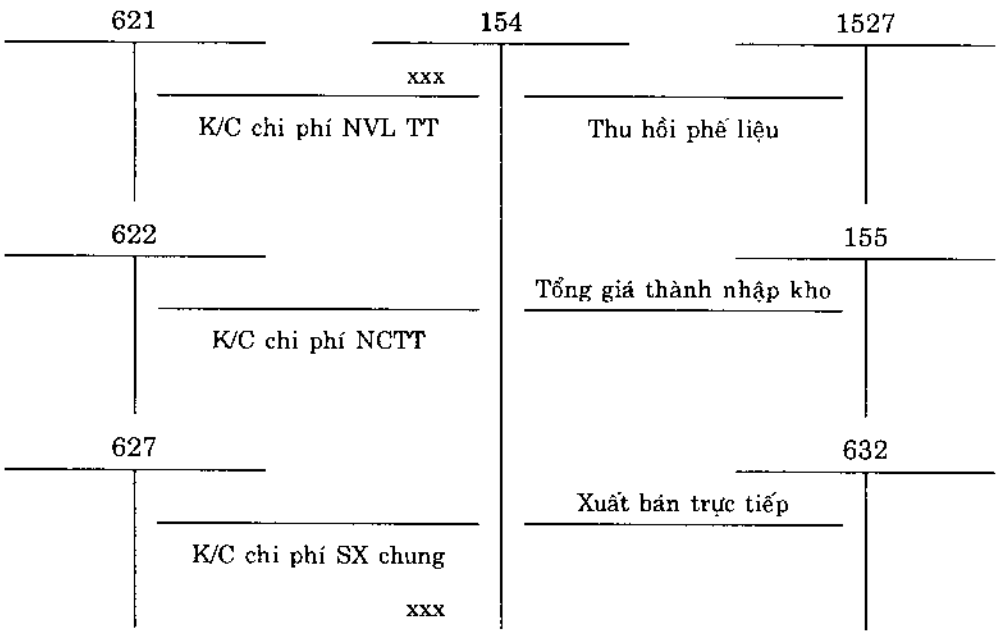
Các khoản chi phí nhân công trực tiếp.	Kết chuyển vào tài khoản 154 để tính giá thành sản phẩm.
Tổng số phát sinh Nợ	Tổng số phát sinh Có

Tài khoản "Chi phí sản xuất chung"

Tài khoản 627 "Chi phí sản xuất chung"

Tập hợp tất cả các chi phí sản xuất chung	Kết chuyển vào tài khoản 154 để tính giá thành sản phẩm.
Tổng số phát sinh nợ	Tổng số phát sinh Có

Phương pháp kế toán các nghiệp vụ chủ yếu :



b. Hệ thống kế toán Hoa Kỳ

Tài khoản sử dụng trong trường hợp này gồm các tài khoản sau :

Tài khoản "Work in Process Inventory"

Tài khoản "Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang"

Giá trị SP dở dang đầu kỳ Tập hợp chi phí sản xuất trong kỳ, gồm : – Chi phí NVLTT – Chi phí NCTT – Chi phí SXC	Giá trị phế liệu thu hồi nhập kho làm giảm chi phí sản xuất Tổng giá trị sản phẩm hoàn thành nhập kho thành phẩm
Tổng số phát sinh Nợ	Tổng số phát sinh Có
Giá trị SP dở dang cuối kỳ	

Tài khoản "Finished Goods Inventory"

Tài khoản "Thành phẩm"

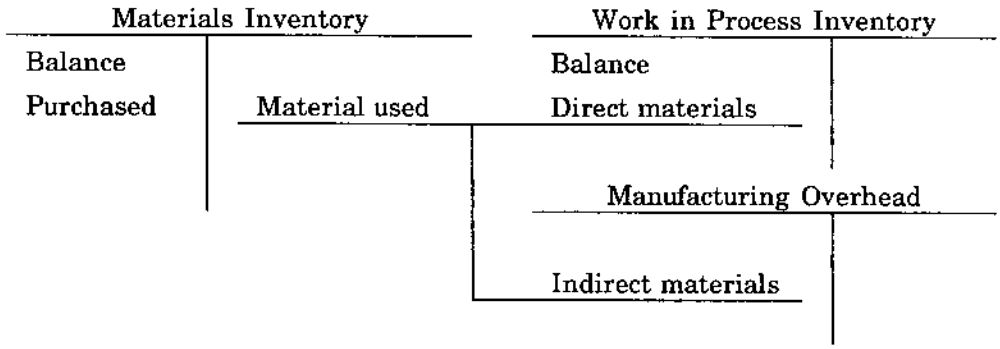
Giá trị thành phẩm tồn đầu kỳ Nhập kho thành phẩm trong kỳ	Xuất kho thành phẩm đi tiêu thụ
Tổng số phát sinh Nợ	Tổng số phát sinh Có
Giá trị thành phẩm tồn cuối kỳ	

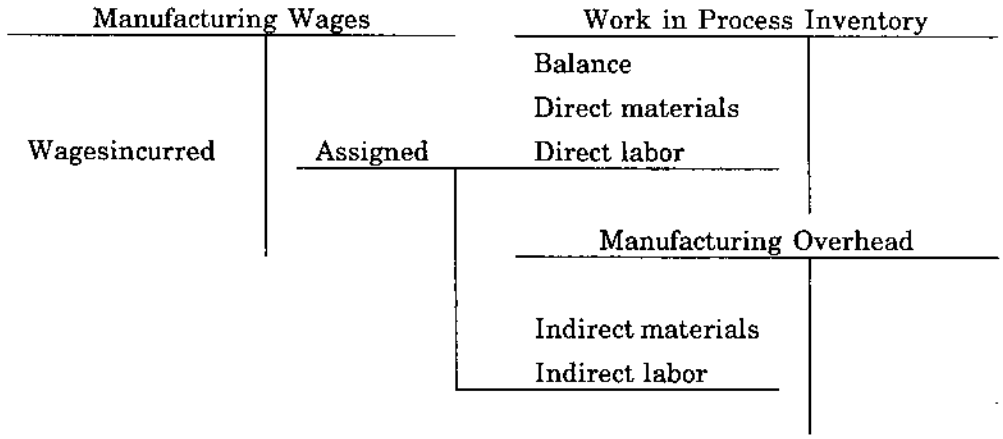
Tài khoản "Manufacturing Overhead"

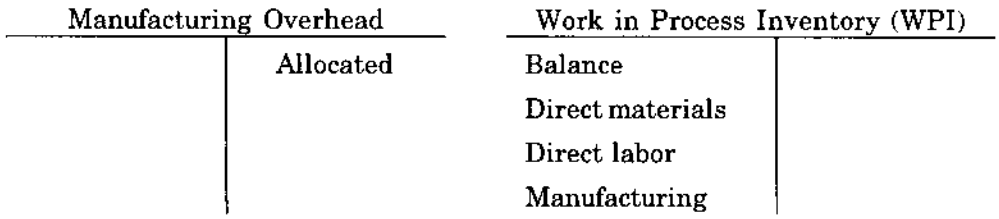
Tài khoản "Chi phí sản xuất chung"

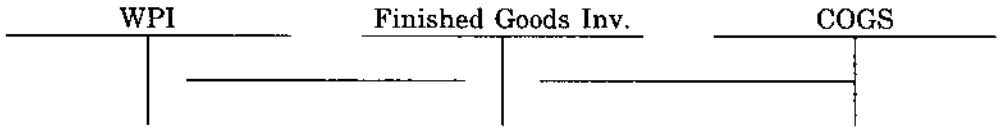
Tập hợp tất cả các chi phí sản xuất chung	Phân bổ vào tài khoản chi phí sản xuất kinh doanh dở dang để tính giá thành sản phẩm.
Tổng số phát sinh nợ	Tổng số phát sinh Có

Phương pháp kế toán một số nghiệp vụ chủ yếu :









7.3 NỘI DUNG TÓM TẮT CHƯƠNG VÀ VÍ DỤ ỨNG DỤNG

7.3.1 Tóm tắt chương

1. Kế toán sản xuất là kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm.
2. Tập hợp chi phí : Là công việc thường xuyên : Những chi phí nguyên vật liệu trực tiếp được tập hợp vào tài khoản "Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp" (Ghi bên Nợ tài khoản 621); Những chi phí nhân công trực tiếp được tập hợp vào tài khoản "Chi phí nhân công trực tiếp" (Ghi bên Nợ tài khoản 622); Chi phí sản xuất chung là chi phí phát sinh ở phân xưởng sản xuất, bao gồm chi phí cho công việc tổ chức, phục vụ sản xuất.
3. Sản phẩm dở dang là những sản phẩm chưa hoàn tất một trong những công đoạn của quá trình công nghệ chế biến. Sản phẩm dở dang có thể tồn tại trên chuyền sản xuất hoặc chỉ hoàn tất một vài công đoạn nào đó đã nhập kho sản phẩm đang chế tạo.
4. Đánh giá giá trị sản phẩm dở dang là sử dụng các phương pháp kế toán để xác định giá trị sản phẩm dở dang.
5. Giá thành sản phẩm tính được bằng cách tổng hợp chi phí sản xuất trong kỳ theo từng đối tượng tính giá thành, cộng thêm (+) trị giá sản phẩm dở dang đầu kỳ, trừ đi (–) trị giá sản phẩm dở dang cuối kỳ.
6. Giá thành đơn vị là thương số giữa tổng giá thành sản phẩm và số lượng sản phẩm.
7. Ở Việt Nam, các phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang được thực hiện như đánh giá sản phẩm dở dang theo chi phí vật liệu chính, theo chi phí nguyên vật liệu trực tiếp (vật liệu bỏ ngay từ đầu quá trình sản xuất hoặc vật liệu phụ bỏ dần vào quá trình sản xuất sản phẩm), phương pháp ước lượng sản phẩm hoàn thành tương đương, phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang theo chi phí kế hoạch...
8. Theo hệ thống kế toán Việt Nam có cách tính giá thành sản phẩm tại các doanh nghiệp có quy trình sản xuất theo công nghệ giản đơn hoặc cách tính giá thành sản phẩm tại các doanh nghiệp có quy trình sản xuất theo công nghệ phức tạp.
9. Theo hệ thống kế toán Hoa Kỳ, xác định giá thành theo chi phí công việc trong các doanh nghiệp sản xuất được thực hiện theo các bước như sau :

a. Chi phí nguyên vật liệu (Material cost) và chi phí nhân công (labor cost) được phân chia thành chi phí trực tiếp (direct costs) và chi phí gián tiếp (indirect cost). Chi phí trực tiếp được tính thẳng vào chi phí sản xuất kinh doanh dở dang theo từng công việc cụ thể (traced directly to specific jobs in Work in Process Inventory), chi phí gián tiếp sẽ được tập hợp vào chi phí sản xuất chung và sau đó phân bổ vào chi phí sản xuất kinh doanh dở dang (accummulated in the Manufactoring Overhead and then allocated to Work in Process Inventory).

b. Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang (The Work in Process Inventory account) là tài khoản tập hợp các chi phí phát sinh tại phân xưởng sản xuất (summarizes the transactions that occurred on the floor of the manufacturing plant).

c. Ghi có tài khoản chi phí sản xuất kinh doanh dở dang (The credit to Work in Process Inventory) (ghi nợ tài khoản thành phẩm – debit to Finished Goods Inventory) là chi phí sản xuất sản phẩm hay còn gọi là giá thành sản phẩm (is the cost of goods manufactured) – trở thành giá vốn hàng bán (the cost of goods completed and) khi hàng hóa tiêu thụ (ready for sale) – giống như trong công ty thương mại là mua hàng hóa nhập kho (which is the manufacturer's counterpart to merchandise purchases).

7.3.2 Ví dụ ứng dụng

a. Ví dụ 01

Star Z Ltd. sản xuất sản phẩm skateboats, công ty có dây chuyền sản xuất tự động, vì vậy việc phân bổ chi phí sản xuất chung được dựa trên cơ sở số giờ máy chạy. Star Z Ltd. kỳ vọng chi phí sản xuất chung phát sinh là 240.000 USD và sử dụng 4,000 giờ máy chạy trong suốt năm 20X9.

Vào cuối năm 20X8, Star Z Ltd báo cáo hàng tồn kho như sau :

Nguyên liệu tồn kho (Materials Inventory)	$ 20,000
Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang (Work in Process Inventory)	17,000
Thành phẩm tồn kho (Finished Goods Inventory)	11,000

Trong tháng giêng năm 20X9, Star Z Ltd sử dụng 300 giờ thực tế và ghi nhận các nghiệp vụ kinh tế phát sinh như sau :

1. Nhập kho nguyên vật liệu chưa thanh toán cho người bán trị giá 31,000 USD.

2. Sử dụng nguyên vật liệu trực tiếp là 39,000 USD.

b. Ví dụ 02

Tại một doanh nghiệp có số liệu đầu kỳ của các tài khoản được kế toán tập hợp như sau :

– Tiền mặt	100.000.000 đồng
– Vay ngắn hạn	200.000.000 đồng
– Tiền gởi ngân hàng	400.000.000 đồng
– Phải trả cho người bán	250.000.000 đồng
– Phải thu khách hàng	100.000.000 đồng
– Phải trả CNV	50.000.000 đồng
– Nguyên vật liệu (50.000 kg)	200.000.000 đồng
– Nguồn vốn kinh doanh	1.500.000.000 đồng
– TSCĐ	1.300.000.000 đồng
– Hao mòn TSCĐ	(100.000.000 đồng)

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

1. Nhập kho 10.000 kg nguyên vật liệu đơn giá 4.000 đồng/kg, thuế GTGT 10% chưa thanh toán cho người bán. Chi phí vận chuyển do bên bán thanh toán.
2. Tiền lương phải trả cho công nhân trực tiếp sản xuất sản phẩm 20.000.000 đồng, nhân viên phân xưởng là 10.000.000 đồng.
3. Trích BHXH, BHYT, KPCĐ theo tỷ lệ quy định tính vào chi phí có liên quan kể cả phần trừ lương của CB–CNV.
4. Rút tiền gởi ngân hàng về nhập qũy tiền mặt là 100.000.000 đồng. Chi trả lương kỳ trước 50.000.000 đồng bằng tiền mặt.
5. Chi 50% tiền lương kỳ này bằng tiền mặt.
6. Mua một TSCĐ giá mua 280.000.000 đồng, thuế GTGT 10% chưa thanh toán cho người bán. TSCĐ có thời gian sử dụng hữu ích là 5 năm. Chi phí vận chuyển, bốc dỡ, lắp đặt chạy thử được kế toán tập hợp như sau :
    a. Xuất 1.000 kg nguyên vật liệu để chạy thử.
    b. Dịch vụ thuê ngoài chưa thanh toán khách hàng là 6.000.000 đồng.

c. Chi phí thuê chuyên gia thanh toán bằng chuyển khoản là 10.000.000 đồng.

7. Xuất kho 20.000 kg nguyên vật liệu dùng để sản xuất sản phẩm.
8. Mức khấu hao trích kỳ trước là 5.000.000 đồng. Biết rằng tất cả các tài sản đều sử dụng ở bộ phận sản xuất. Doanh nghiệp áp dụng phương pháp xuất kho nhập trước xuất trước.
9. Các chi phí khác phát sinh thanh toán bằng tiền mặt là 4.300.000 đồng.
10. Kết chuyển chi phí nguyên vật liệu trực tiếp là 80.000.000 đồng, chi phí nhân công trực tiếp là 23.800.000 đồng, chi phí sản xuất chung 26.200.000 đồng.
11. Kết chuyển thành phẩm nhập kho là 130.000.000 đồng.
12. Chi tiền mặt để thanh toán lương kỳ 2 cho CB–CNV kể cả các khoản khấu trừ lương về BHXH, BHYT của người lao động.

Yêu cầu :

1. Lập bảng cân đối kế toán đầu kỳ.
2. Định khoản và phản ảnh vào sơ đồ tài khoản các nghiệp vụ phát sinh.
3. Lập bảng cân đối tài khoản cuối kỳ.
4. Lập bảng cân đối kế toán cuối kỳ.

Lời giải đề nghị :

1. Lập bảng cân đối kế toán đầu kỳ :

TÀI SẢN		NỢ PHẢI TRẢ & VỐN CHỦ SỞ HỮU	
Tiền mặt	100.000	Vay ngắn hạn	200.000
Tiền gởi ngân hàng	400.000	Phải trả cho người bán	250.000
Phải thu khách hàng	100.000	Phải trả CNV	50.000
Nguyên vật liệu (50.000 kg)	200.000	Nguồn vốn kinh doanh	1.500.000
TSCĐ hữu hình	1.300.000		
Hao mòn TSCĐ	(100.000)		
Tổng Tài sản	**2.000.000**	**Tổng nguồn vốn**	**2.000.000**

2. Định khoản và phản ánh vào sơ đồ tài khoản :

Nhập kho nguyên vật liệu :

1	Nợ	152		40.000.000
	Nợ	133		4.000.000
		Có	331	44.000.000

Tiền lương phải trả cho CB–CNV :

2	Nợ	622		20.000.000
	Nợ	627		10.000.000
		Có	334	30.000.000

Trích BHXH, BHYT, KPCĐ :

3	Nợ	622		3.800.000
	Nợ	627		1.900.000
	Nợ	334		1.800.000
		Có	338	7.500.000

Rút TGNH về nhập quỹ tiền mặt :

4a	Nợ	111		100.000.000
		Có	112	100.000.000

Chi trả lương kỳ trước :

4b	Nợ	334		50.000.000
		Có	111	50.000.000

Chi trả 50% tiền lương bằng tiền mặt :

5	Nợ	334		15.000.000
		Có	111	15.000.000

Mua TSCĐ :

6a	Nợ	241		280.000.000
	Nợ	133		28.000.000
		Có	331	308.000.000

Chi phí phát sinh liên quan đến quá trình lắp đặt chạy thử :

6b	Nợ	241		20.000.000
		Có	152	4.000.000
		Có	331	6.000.000
		Có	112	10.000.000

Ghi nhận nguyên giá TSCĐ :

6c	Nợ	211		300.000.000
		Có	241	300.000.000

Xuất kho 20.000 kg nguyên vật liệu :

7	Nợ	621		80.000.000
		Có	152	80.000.000

Mức khấu hao tăng trong kỳ :

$$\text{Mức khấu hao} = \frac{300.000.000}{12 * 5} = 5.000.000$$

Tổng mức khấu hao kỳ này :

Mức trích KH = (5.000.000 + 5.000.000) = 10.000.000

Trích khấu hao TSCĐ :

8	Nợ	627		10.000.000
		Có	214	10.000.000

Chi phí khác phát sinh bằng tiền mặt :

9	Nợ	627		4.300.000
		Có	111	4.300.000

Kết chuyển chi phí để tính giá thành :

10	Nợ	154		130.000.000
		Có	621	80.000.000
		Có	622	23.800.000
		Có	627	26.200.000

Kết chuyển giá thành nhập kho :

11	Nợ	155		130.000.000
		Có	154	130.000.000

Chi trả lương đợt 2 :

12	Nợ	334		13.200.000
		Có	111	13.200.000

Phản ánh vào sơ đồ tài khoản (1.000 đồng) :

Tiền mặt (111)

100.000	
(4a) 100.000	50.000 (4b)
	15.000 (5)
	4.300 (9)
	13.200 (12)
100.000	82.500
117.500	

Tiền gởi ngân hàng (112)

400.000	
	100.000 (4a)
	10.000 (6b)
0	110.000
290.000	

Phải thu khách hàng (131)

100.000	
0	0
100.000	

Nguyên vật liệu (152)

200.000	
(1) 40.000	4.000 (6b)
	80.000 (7)
40.0000	84.000
156.000	

TSCĐ hữu hình (211)

1.300.000	
(6c) 300.000	
300.000	0
1.600.000	

Hao mòn TSCĐ (214)

	100.000
	10.000 (8)
0	10.000
	110.000

Vay ngắn hạn (311)

	200.000
0	0
	200.000

Phải trả người bán (331)

	250.000
	40.000 (1)
	308.000 (6a)
	6.000 (6b)
0	354.000
	604.000

Phải trả CB–CNV (334)

	50.000
(3) 1.800	30.000 (2)
(4b) 50.000	
(5) 15.000	
(12) 13.200	
80.000	30.000

Nguồn vốn kinh doanh (411)

	1.500.000

Chi phí NVL trực tiếp (621)

(7) 80.000	80.000 (10)
80.000	80.000

Chi phí NCTT (622)

(2) 20.000	23.800 (10)
(3) 3.800	
23.800	23.800

Chi phí sản xuất chung (627)

(2) 10.000	26.200 (10)
(3) 1.900	
(8) 10.000	
(9) 4.300	
26.200	26.200

Chi phí SXDD (154)

(10) 80.000	130.000 (11)
(10) 23.800	
(10) 26.200	
130.000	130.000

Thành phẩm (155)

(11) 130.000	
130.000	
130.000	

Phải trả khác (338)

	7.500 (3)
	7.500
	7.500

Chi phí ĐTXDCBDD (241)

(6a) 280.000	
(6b) 20.000	300.000 (6c)
300.000	300.000

Thuế GTGT khấu trừ (133)

(6a) 28.000	
28.000	0
28.000	

3. Lập bảng cân đối tài khoản (1.000 đồng) :

Tài khoản	Số dư đầu kỳ		Số phát sinh		Số dư cuối kỳ	
	Nợ	Có	Nợ	Có	Nợ	Có
111	100.000		100.000	82.500	117.500	
112	400.000		0	110.000	290.000	
131	100.000		0	0	100.000	
133			28.000	0	28.000	
152	200.000		40.000	84.000	156.000	
154			130.000	130.000		
155			130.000		130.000	
211	1.300.000		300.000	0	1.600.000	
214		100.000		10.000		110.000
241			300.000	300.000		
311		200.000				200.000
331		250.000	0	354.000		604.000
334		50.000	80.000	30.000		
338		0		7.500		7.500
411		1.500.000				1.500.000
621			80.000	80.000		
622			23.800	23.800		
627			26.200	26.200		
Tổng	**2.100.000**	**2.100.000**	**1.238.000**	**1.238.000**	**2.421.500**	**2.421.500**

4. Lập bảng cân đối kế toán cuối kỳ :

TÀI SẢN		NỢ PHẢI TRẢ & VỐN CHỦ SỞ HỮU	
Tiền mặt	117.500	Vay ngắn hạn	200.000
Tiền gởi ngân hàng	290.000	Phải trả cho người bán	604.000
Phải thu khách hàng	100.000	Phải trả khác	7.500
Thuế GTGT khấu trừ	28.000	Nguồn vốn kinh doanh	1.500.000
Nguyên vật liệu (50.000 kg)	156.000		

TÀI SẢN		NỢ PHẢI TRẢ & VỐN CHỦ SỞ HỮU	
Thành phẩm	130.000		
TSCĐ hữu hình	1.600.000		
Hao mòn TSCĐ	(110.000)		
Tổng Tài sản	**2.311.500**	**Tổng nguồn vốn**	**2.311.500**

c. Ví dụ 03

Tại một doanh nghiệp có số liệu đầu kỳ của các tài khoản được kế toán tập hợp như sau :

- Tiền mặt 100.000.000 đồng
- Phải thu khác 19.000.000 đồng
- Tạm ứng 1.000.000 đồng
- Vay ngắn hạn 200.000.000 đồng
- Tiền gởi ngân hàng 200.000.000 đồng
- Phải trả cho người bán 300.000.000 đồng
- Phải thu khách hàng 200.000.000 đồng
- Chi phí trả trước 20.000.000 đồng
- Phải trả khác 100.000.000 đồng
- Nguyên vật liệu (50.000 kg) 200.000.000 đồng
- Nguồn vốn kinh doanh 1.400.000.000 đồng
- TSCĐ 1.600.000.000 đồng
- Hao mòn TSCĐ (400.000.000 đồng)
- Công cụ dụng cụ 60.000.000 đồng

Trong kỳ có các nghiệp vụ phát sinh liên quan đến hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp như sau :

1. Nhập kho một công cụ dụng cụ, giá mua ghi trên hóa đơn có thuế GTGT 10% là 11.000.000 đồng, thanh toán bằng tiền mặt. Công cụ dụng cụ này sử dụng ở bộ phận sản xuất sản phẩm và thuộc loại phân bổ 2 lần. Chi phí vận chuyển là 2.100.000 đồng, gồm 5% thuế GTGT, doanh nghiệp chi hộ cho bên bán bằng tiền mặt.
2. Thanh lý một TSCĐ sử dụng ở bộ phận sản xuất nguyên giá 300.000.000 đồng, thời gian sử dụng hữu ích là 5 năm, đã khấu hao

hết. Trích khấu hao TSCĐ kỳ này biết rằng mức khấu hao kỳ trước là 25.000.000 đồng và tất cả TSCĐ đều sử dụng ở bộ phận sản xuất.

3. Tiền lương phải trả cho công nhân trực tiếp sản xuất sản phẩm là 40.000.000 đồng, bộ phận quản lý phân xưởng là 10.000.000 đồng.
4. Trích BHXH, BHYT, KPCĐ theo tỷ lệ quy định.
5. Nhập kho 10.000 kg nguyên vật liệu đơn giá 4.290 đồng/kg, gồm thuế GTGT 10% chưa thanh toán cho người bán. Chi phí vận chuyển 1.050.000 đồng, gồm 5% thuế GTGT thanh toán bằng tiền mặt.
6. Xuất kho 5.000 kg nguyên vật liệu để trực tiếp sản xuất sản phẩm, 1.000 kg dùng ở bộ phận quản lý phân xưởng. Doanh nghiệp áp dụng phương pháp xuất kho theo phương pháp bình quân gia quyền liên hoàn.
7. Xuất kho công cụ dụng cụ ở nghiệp vụ số 1. Phân bổ công cụ dụng cụ đã xuất ở kỳ trước, mỗi kỳ phân bổ 5.000.000 đồng.
8. Kết chuyển chi phí nguyên vật liệu trực tiếp là 20.000.000 đồng, chi phí nhân công trực tiếp là 47.600.000 đồng, chi phí sản xuất chung là 45.900.000 đồng vào chi phí sản xuất dở dang để xác định thành phẩm.
9. Cuối kỳ, kết chuyển thành phẩm nhập kho 113.500.000 đồng.
10. Tạm ứng 50% tiền lương bằng tiền mặt cho người lao động.
11. Khấu trừ vào tiền lương các khoản bồi thường là 1.000.000 đồng, khoản tạm ứng chưa hoàn trả là 1.000.000 đồng.
12. Thanh toán lương đợt 2 cho người lao động bằng tiền mặt.

Yêu cầu :

1. Lập bảng cân đối kế toán đầu kỳ.
2. Định khoản và phản ảnh vào sơ đồ tài khoản các nghiệp vụ phát sinh.
3. Lập bảng cân đối tài khoản.
4. Lập bảng cân đối kế toán cuối kỳ.

Lời giải đề nghị :

1. Lập bảng cân đối kế toán đầu kỳ :

Bảng cân đối kế toán đầu kỳ như sau (1.000 đồng) :

TÀI SẢN		NỢ PHẢI TRẢ & VỐN CHỦ SỞ HỮU	
Tiền mặt	100.000	Vay ngắn hạn	200.000
Tiền gởi ngân hàng	200.000	Phải trả cho người bán	300.000
Phải thu khách hàng	200.000	Phải trả khác	100.000
Phải thu khác	19.000	Nguồn vốn kinh doanh	1.400.000
Tạm ứng	1.000		
Chi phí trả trước	20.000		
Nguyên vật liệu (50.000 kg)	200.000		
Công cụ dụng cụ	60.000		
TSCĐ hữu hình	1.600.000		
Hao mòn TSCĐ	(400.000)		
Tổng Tài sản	**2.000.000**	**Tổng nguồn vốn**	**2.000.000**

2. Định khoản và phản ảnh vào sơ đồ tài khoản các nghiệp vụ phát sinh :

Nhập kho công cụ dụng cụ :

1a	Nợ	153		10.000.000
	Nợ	133		1.000.000
		Có	111	11.000.000

Thanh toán hộ chi phí vận chuyển cho bên bán :

1b	Nợ	138		2.100.000
		Có	111	2.100.000

Thanh lý TSCĐ đã khấu hao hết :

2a	Nợ	214		300.000.000
		Có	211	300.000.000

Mức khấu hao giảm trong kỳ :

$$\text{Mức khấu hao} = \frac{300.000.000}{12 * 5} = 5.000.000$$

Tổng mức khấu hao kỳ này :

Mức trích KH = 25.000.000 – 5.000.000 = 20.000.000

Trích khấu hao TSCĐ :

2b	Nợ	627		20.000.000
		Có	214	20.000.000

Tiền lương phải trả cho CB–CNV :

3	Nợ	622		40.000.000
	Nợ	627		10.000.000
		Có	334	50.000.000

Trích BHXH, BHYT, KPCĐ :

4	Nợ	622		7.600.000
	Nợ	627		1.900.000
	Nợ	334		3.000.000
		Có	338	12.500.000

Nhập kho nguyên vật liệu :

5a	Nợ	152		39.000.000
	Nợ	133		3.900.000
		Có	331	42.900.000

Chi phí vận chuyển :

5b	Nợ	152		1.000.000
	Nợ	133		50.000
		Có	111	1.050.000

Xuất kho nguyên vật liệu :

6	Nợ	621		20.000.000
	Nợ	627		4.000.000
		Có	152	24.000.000

Xuất kho công cụ dụng cụ thuộc loại phân bổ 2 lần :

7a	Nợ	142		10.000.000
		Có	153	10.000.000

Phân bổ công cụ dụng cụ :

7b	Nợ	627		5.000.000
		Có	142	5.000.000

Phân bổ công cụ dụng cụ kỳ trước :

7c	Nợ	627		5.000.000
		Có	142	5.000.000

Kết chuyển chi phí để tính giá thành :

8	Nợ	154		113.500.000
		Có	621	20.000.000
		Có	622	47.600.000
		Có	627	45.900.000

Kết chuyển giá thành nhập kho :

9	Nợ	155		113.500.000
		Có	154	113.500.000

Chi trả tạm ứng lương đợt 1 :

10	Nợ	334		25.000.000
		Có	111	25.000.000

Khấu trừ lương :

11	Nợ	334		2.000.000
		Có	138	1.000.000
		Có	141	1.000.000

Chi trả lương đợt 2 cho người lao động :

12	Nợ	334		20.000.000
		Có	111	20.000.000

Phản ánh vào sơ đồ tài khoản (1.000 đồng) :

Tiền mặt (111)

100.000	
	11.000 (1a)
	2.100 (1b)
	1.050 (5b)
	25.000 (10)
	20.000 (12)
0	59.150
40.850	

Tiền gởi ngân hàng (112)

200.000	
0	0
200.000	

Phải thu khách hàng (131)

200.000	
0	0
200.000	

Nguyên vật liệu (152)

200.000	
(5a) 39.000	24.000 (6)
(5b)1.000	
40.000	24.000
216.000	

TSCĐ hữu hình (211)

1.600.000	
	300.000 (2a)
0	300.000
1.300.000	

Hao mòn TSCĐ (214)

	400.000
(2b) 300.000	20.000 (2b)
300.000	20.000
	120.000

Vay ngắn hạn (311)

	200.000
0	0
	200.000

Phải trả người bán (331)

	300.000
	42.900 (5a)
0	42.900
	342.900

Chi phí trả trước (142)

20.000	
(7a) 10.000	5.000 (7b)
	5.000 (7c)
10.000	10.000
20.000	

Nguồn vốn kinh doanh (411)

	1.400.000
0	0
	1.400.000

Chi phí NVL trực tiếp (621)

(6) 20.000	20.000 (8)
20.000	20.000

Chi phí NCTT (622)

(3) 40.000	47.600 (8)
(4)7.600	
47.600	47.600

Chi phí sản xuất chung (627)

(2b) 20.000	45.900 (8)
(3) 10.000	
(4) 1.900	
(6) 4.000	
(7b) 5.000	
(7c) 5.000	
45.900	45.900

Chi phí SXDD (154)

(8) 20.000	113.500 (9)
(8) 47.600	
(8) 45.900	
113.500	113.500

Thành phẩm (155)

(9) 113.500	
113.500	0
113.500	

Phải trả khác (338)

	100.000
	12.500 (4)
0	12.500
	112.500

Công cụ dụng cụ (153)

60.000	
(1a) 10.000	10.000 (7a)
10.000	10.000
60.000	

Thuế GTGT khấu trừ (133)

(1a) 1.000	
(5a) 3.900	
(5b) 50	
4.950	0
4.950	

Phải thu khác (138)

19.000	
(1b) 2.100	1.000 (11)
2.100	1.000
20.100	

Phải trả CB–CNV (334)

	0
(4) 3.000	50.000 (3)
(10) 25.000	
(11) 2.000	
(12) 20.000	
50.000	50.000
	0

Tạm ứng (141)

1.000	
	1.000 (11)
0	1.000
0	

3. Lập bảng cân đối tài khoản (1.000 đồng) :

Tài khoản	Số dư đầu kỳ		Số phát sinh		Số dư cuối kỳ	
	Nợ	Có	Nợ	Có	Nợ	Có
111	100.000		0	59.150	40.850	
112	200.000		0	0	200.000	
131	200.000		0	0	200.000	
133	0		4.950	0	4.950	
138	19.000		2.100	1.000	20.100	
141	1.000		0	1.000	0	
142	20.000		10.000	10.000	20.000	
152	200.000		40.000	24.000	216.000	
153	60.000		10.000	10.000	60.000	
154	0		113.500	113.500		
155	0		113.500		113.500	
211	1.600.000			300.000	1.300.000	
214		400.000	300.000	20.000		120.000
311		200.000	0	0		200.000
331		300.000	0	42.900		342.900
334		0	50.000	50.000		
338		100.000	0	12.500		112.500
411		1.400.000				1.400.000
621			20.000	20.000		
622			47.600	47.600		
627			45.900	45.900		
Tổng	**2.400.000**	**2.400.000**	**757.550**	**757.550**	**2.175.400**	**2.175.400**

4. Lập bảng cân đối kế toán cuối kỳ :

TÀI SẢN		NỢ PHẢI TRẢ & VỐN CHỦ SỞ HỮU	
Tiền mặt	40.850	Vay ngắn hạn	200.000
Tiền gởi ngân hàng	200.000	Phải trả cho người bán	342.900
Phải thu khách hàng	200.000	Phải trả khác	112.500
Thuế GTGT khấu trừ	4.950	Nguồn vốn kinh doanh	1.400.000
Phải thu khác	20.100		
Chi phí trả trước	20.000		
Nguyên vật liệu (50.000 kg)	216.000		
Công cụ dụng cụ	60.000		
Thành phẩm	113.500		
TSCĐ hữu hình	1.300.000		
Hao mòn TSCĐ	(120.000)		
Tổng Tài sản	**2.055.400**	**Tổng nguồn vốn**	**2.055.400**

d. Ví dụ 04

Tại một doanh nghiệp có các tài liệu liên quan đến tình hình sản xuất và kinh doanh như sau :

Số dư đầu kỳ của một số tài khoản :

- Tài khoản nguyên vật liệu đầu kỳ gồm : nguyên vật liệu chính 4.000 kg, trị giá 16.0000.000 đồng, và vật liệu phụ 2.000 kg trị giá 2.000.000 đồng.
- Tài khoản chi phí sản xuất dở dang là 800.000 đồng, áp dụng phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang theo nguyên vật liệu chính.

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

1. Doanh nghiệp nhập kho nguyên vật liệu chính 8.000 kg, đơn giá 3.800 đ/kg, thuế GTGT 10%, chưa trả cho người bán, các chi phí vận chuyển bốc dỡ là 1.600.000 đ/kg, thuế GTGT 5%, thanh toán bằng tiền mặt cho bên cung cấp.

2. Doanh nghiệp mua một số vật liệu phụ 1.000 kg, đơn giá chưa gồm 10% thuế GTGT là 900 đồng/kg, chi phí phát sinh trước khi nhập kho là 100.000 đồng, 5% thuế GTGT tất cả trả bằng tiền mặt.
3. Xuất kho 8.000 kg nguyên vật liệu chính cho trực tiếp sản xuất sản phẩm là 7.000 kg, 1.000 kg sử dụng ở bộ phận quản lý phân xưởng.
4. Doanh nghiệp xuất vật liệu phụ cho sản xuất sản phẩm là 600 kg, trực tiếp sản xuất sản phẩm, phân xưởng sản xuất sản phẩm là 400 kg.
5. Tiền lương phải trả cho công nhân trực tiếp sản xuất sản phẩm là 40.000.000 đồng, ở bộ phận quản lý phân xưởng là 10.000.000 đồng.
6. Trích BHXH, BHYT, KPCĐ theo tỷ lệ quy định.
7. Khấu hao máy dùng ở bộ phận trực tiếp sản xuất sản phẩm là 6.000.000 đồng, ở bộ phận quản lý phân xưởng là 4.000.000 đồng.
8. Chi phí khác phát sinh thanh toán bằng tiền mặt tại phân xưởng sản xuất là 5.500.000 đồng bao gồm 10% thuế GTGT.
9. Phân xưởng sản xuất báo hỏng một công cụ dụng cụ có giá trị ban đầu là 6.000.000 đồng, thuộc loại phân bổ 3 kỳ, phế liệu thu hồi bán thu bằng tiền mặt là 500.000 đồng.
10. Trong kỳ nhập kho 2.000 thành phẩm, số lượng sản phẩm dở dang cuối kỳ là 400. Biết rằng doanh nghiệp áp dụng phương pháp xuất kho phương pháp bình quân gia quyền.

Yêu cầu : Định khoản và phản ánh vào sơ đồ tài khoản.

Lời giải đề nghị :

Nhập kho nguyên vật liệu chính :

1a	Nợ	152		30.400.000
	Nợ	133		3.040.000
		Có	331	33.440.000

Chi phí liên quan :

1b	Nợ	152		1.600.000
	Nợ	133		80.000
		Có	111	1.680.000

Nhập kho vật liệu phụ :

2a	Nợ	152		900.000

	Nợ	133		90.000
		Có	111	990.000

Chi phí liên quan :

2b	Nợ	152		100.000
	Nợ	133		5.000
		Có	111	105.000

Xuất kho nguyên vật liệu chính :

3	Nợ	621		28.000.000
	Nợ	627		4.000.000
		Có	152	32.000.000

Xuất kho vật liệu phụ :

4	Nợ	621		600.000
	Nợ	627		400.000
		Có	152	1.000.000

Tiền lương phải trả :

5	Nợ	622		40.000.000
	Nợ	627		10.000.000
		Có	334	50.000.000

Trích BHXH, BHYT, KPCĐ :

6	Nợ	622		7.600.000
	Nợ	627		1.900.000
	Nợ	334		3.000.000
		Có	338	12.500.000

Khấu hao máy móc thiết bị :

7	Nợ	627		10.000.000
		Có	214	10.000.000

Chi phí khác thanh toán bằng tiền mặt :

8	Nợ	627		5.000.000
	Nợ	133		500.000
		Có	111	5.500.000

Phân xưởng báo hỏng một công cụ dụng cụ :

9	Nợ	627		1.500.000
	Nợ	111		500.000
		Có	142	2.000.000

Kết chuyển chi phí để tính giá thành :

10	Nợ	154		109.000.000
		Có	621	28.600.000
		Có	622	47.600.000
		Có	627	32.800.000

Chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ :

$$\text{CPSPDDCK} = \frac{800.000 + 28.000.000}{2.000 + 400} * 400 = 4.800.000$$

Giá thành nhập kho = 800.000 + 109.000.000 – 4.800.000
= 105.000.000

Giá thành đơn vị nhập kho :

$$\text{Giá thành đơn vị} = \frac{105.000.000}{2.000} = 52.500$$

Kết chuyển giá thành nhập kho :

11	Nợ	155		105.000.000
		Có	154	105.000.000

Phản ánh vào sơ đồ tài khoản (đvt : 1.000 đồng) :

152

XXX	
(1a) 30.400	32.000 (3)
(1b) 1.600	1.000 (4)
(2a) 900	
(2b) 100	

133

XXX	
(1a) 3.040	
(1b) 80	
(2a) 90	
(2b) 5	
(8) 500	

331

	XXX
	33.440 (1a)

111

XXX	
(9) 500	1.680 (1b)
	990 (2a)
	105 (2b)
	5.500 (8)

621

(3) 28.000	28.600 (10)
(4) 600	
28.600	28.600

622

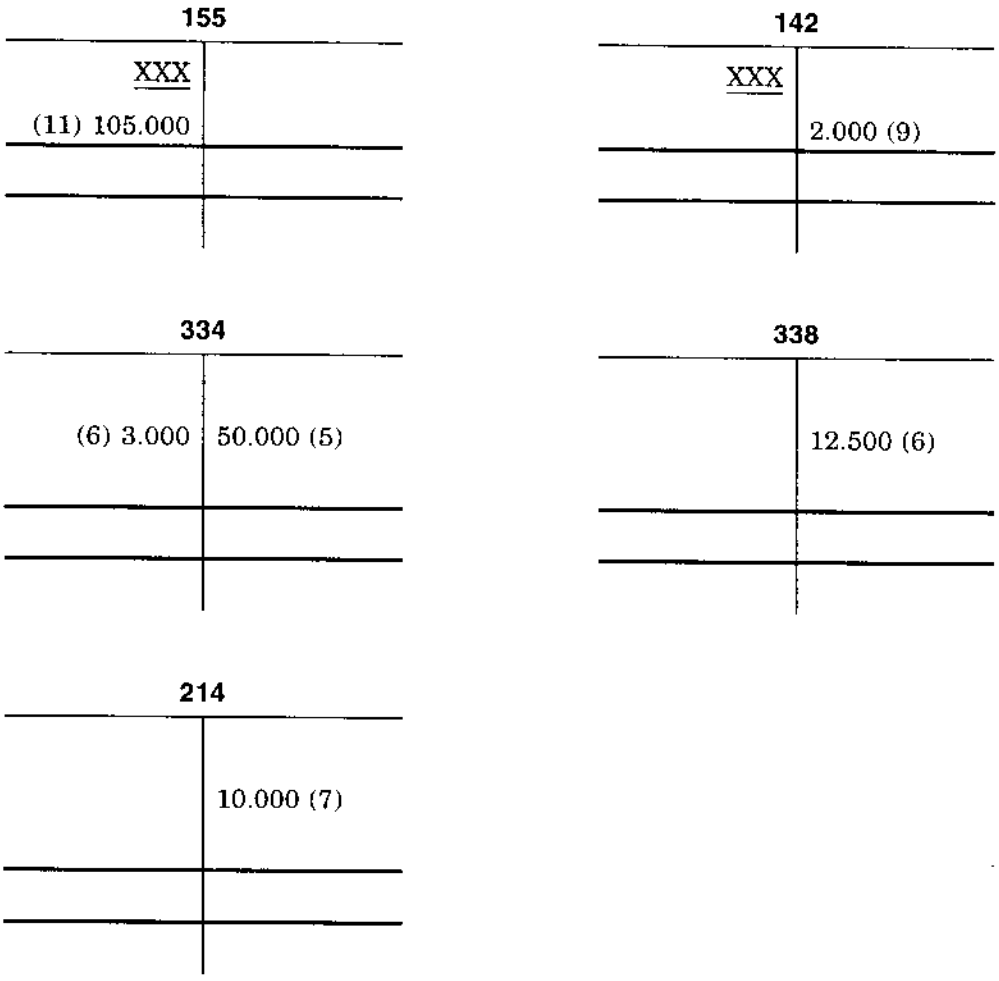
(5) 40.000	
(5) 10.000	
(6) 7.600	
57.600	57.600

627

(3) 4.000	32.800 (10)
(4) 400	
(5) 10.000	
(6) 1.900	
(7) 10.000	
(8) 5.000	
(9) 1.500	
32.800	

154

800	
(10) 28.600	105.000 (11)
(10) 57.600	
(10) 32.800	
109.000	



e. Ví dụ 05

Tại một doanh nghiệp sản xuất tổ chức kế toán theo phương pháp kê khai thường xuyên. Trong kỳ có các tài liệu liên quan đến quá trình sản xuất được kế toán tập hợp lại như sau :

Tài liệu 1 : Số dư đầu kỳ.

- TK 154 : 1.600.000 đồng (đánh giá sản phẩm dở dang theo phương pháp chi phí nguyên vật liệu chính).
- TK 152 : 60.000.000 đồng. Gồm nguyên vật liệu chính là 50.000.000 đồng (10.000 đ/kg * 5.000 kg) và vật liệu phụ là 10.000.000 đồng (5.000 đ/kg * 2.000 kg) (Xuất kho theo phương pháp bình quân gia quyền cuối kỳ).

Tài liệu 2 : Các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trong kỳ :

1. Nhập kho 10.000 kg nguyên vật liệu chính đơn giá 9.800 đồng/kg, thuế GTGT 10% chưa thanh toán cho nhà cung cấp. Chi phí vận chuyển theo hóa đơn có 5% thuế GTGT là 2.100.000 đồng, thanh toán bằng tiền mặt.
2. Nhập kho 4.000 kg vật liệu phụ đơn giá 5.500 đồng/kg, gồm 10% thuế GTGT, thanh toán bằng chuyển khoản. Chi phí vận chuyển doanh nghiệp đã chi hộ cho bên bán gồm 5% thuế GTGT là 420.000 đồng bằng tiền mặt.
3. Nguyên vật liệu chính xuất dùng trong kỳ gồm :
   - Dùng 5.000 kg để trực tiếp sản xuất sản phẩm.
   - Dùng 520 kg cho quản lý phân xưởng sản xuất.
4. Vật liệu phụ xuất dùng trong kỳ gồm :
   - Dùng 500 kg để trực tiếp sản xuất sản phẩm.
   - Dùng 200 kg cho quản lý phân xưởng sản xuất.
5. Phân xưởng sản xuất báo hỏng một công cụ dụng cụ thuộc loại phân bổ 6 kỳ, trị giá ban đầu là 12.000.000 đồng, giá trị phế liệu bán thu bằng tiền mặt là 500.000 đồng.
6. Căn cứ vào bảng thanh toán lương trong kỳ, tiền lương phải trả cho :
   - Công nhân trực tiếp sản xuất sản phẩm là : 40.000.000 đồng.
   - Nhân viên quản lý phân xưởng : 10.000.000 đồng.
7. Trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn theo tỉ lệ quy định tính vào chi phí có liên quan, kể cả phần trừ lương của CB–CNV.
8. Chi phí tiền điện và các khoản chi phí khác phát sinh trong kỳ phân bổ cho phân xưởng sản xuất là 4.200.000 đồng thanh toán bằng tiền mặt.
9. Khấu hao tài sản cố định (TSCĐ) phải trích trong kỳ ở bộ phận trực tiếp sản xuất sản phẩm là 4.000.000 đồng và bộ phận quản lý phân xưởng là 2.000.000 đồng.

Tài liệu 3 : Báo cáo của phân xưởng sản xuất :

- Trong kỳ hoàn thành nhập kho 2.000 sản phẩm M, số lượng sản phẩm dở dang cuối kỳ 150 sản phẩm.
- Phế liệu thu hồi nhập kho trị giá 900.000 đồng.

Yêu cầu :

1. Định khoản và phản ánh vào sơ đồ tài khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh.
2. Tính giá thành đơn vị sản phẩm M. Lập phiếu tính giá thành.
3. Xác định số dư cuối kỳ của nguyên vật liệu chính và vật liệu phụ.

Lời giải đề nghị :

Nhập kho nguyên vật liệu chính :

1a	Nợ	1521		98.000.000
	Nợ	133		9.800.000
		Có	331	107.800.000

Chi phí liên quan :

1b	Nợ	1521		2.000.000
	Nợ	133		100.000
		Có	111	2.100.000

Nhập kho vật liệu phụ :

2a	Nợ	1522		20.000.000
	Nợ	133		2.000.000
		Có	112	22.000.000

Chi phí liên quan :

2b	Nợ	138		420.000
		Có	111	420.000

Xuất kho nguyên vật liệu chính :

3	Nợ	621		50.000.000
	Nợ	627		5.200.000
		Có	1521	55.200.000

Xuất kho vật liệu phụ :

4	Nợ	621		2.500.000
	Nợ	627		1.000.000
		Có	1522	3.500.000

Phân xưởng sản xuất báo hỏng một công cụ dụng cụ :

5	Nợ	627		1.500.000
	Nợ	111		500.000
		Có	142	2.000.000

Tiền lương phải trả :

6	Nợ	622		40.000.000
	Nợ	627		10.000.000
		Có	334	50.000.000

Trích BHXH, BHYT, KPCĐ :

7	Nợ	622		7.600.000
	Nợ	627		1.900.000
	Nợ	334		3.000.000
		Có	338	12.500.000

Chi phí khác thanh toán bằng tiền mặt :

8	Nợ	627		4.200.000
		Có	111	4.200.000

Khấu hao máy móc thiết bị :

9	Nợ	627		6.000.000
		Có	214	6.000.000

Kết chuyển chi phí sản xuất để tính giá thành sản phẩm :

10a	Nợ	154		129.900.000
		Có	621	52.500.000
		Có	622	47.600.000
		Có	627	29.800.000

Chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ :

$$\text{CPSPDDCK} = \frac{1.600.000 + 50.000.000}{2.000 + 150} * 150 = 3.600.000$$

Tổng giá thành nhập kho :

$$Z = 1.600.000 + 129.900.000 - 3.600.000 - 900.000 = 127.000.000$$

Bút toán nhập kho thành phẩm và phế liệu :

10b	Nợ	155		127.000.000
	Nợ	152		900.000
		Có	154	127.900.000

Giá thành đơn vị nhập kho :

$$Z_{\text{đơn vị}} = \frac{127.000.000}{2.000} = 63.500$$

Phản ánh vào sơ đồ tài khoản (đơn vị tính : 1.000 đồng) :

1521

50.000	
(1a) 98.000	55.200 (3)
(1b) 2.000	
100.000	55.200
94.800	

1522

10.000	
(2a) 20.000	3.500 (4)
20.000	3.500
26.500	

133

XXX	
(1a) 9.800	
(1b) 100	
(2a) 2.000	
11.900	

331

	XXX
	107.800 (1a)
	107.800

111

XXX	
(5) 500	2.100 (1b)
	420 (2b)
	4.200 (8)
500	6.720

112

XXX	
	22.000 (2a)
	22.000

138

XXX	
(2b) 420	
420	

621

(3) 50.000	52.500 (10a)
(4) 2.500	
52.500	52.500

622

(6) 40.000	47.600 (10a)
(7) 7.600	
47.600	

627

(3) 5.200	29.800 (10a)
(4) 1.000	
(5) 1.500	
(6) 10.000	
(7) 1.900	
(8) 4.200	
(9) 6.000	
29.800	29.800

142

XXX	
	2.000 (5)
	2.000

334

	XXX
(7) 3.000	50.000 (6)
3.000	50.000

338

	XXX
	12.500 (7)
	12.500

214

	XXX
	6.000 (9)
	6.000

154

1.600	
(10a) 52.500	900 (10b)
(10a) 47.600	127.000 (10b)
(10a) 29.800	
129.900	127.900
3.600	

155

XXX	
(10b) 127.000	
127.000	

Lập phiếu tính giá thành sản phẩm M :

Chỉ tiêu	CPNVLTT	CPNCTT	CPSXC	Tổng cộng
DDĐK	1.600.000	0	0	1.600.000
PSTK	52.500.000	47.600.000	29.800.000	129.900.000
DDCK	3.600.000	0	0	3.600.000
Phế liệu	900.000			
Tổng Z	49.600.000	47.600.000	29.800.000	19.100.000
Z đơn vị	24.800	23.800	14.900	63.500

f. Ví dụ 06

Một doanh nghiệp sản xuất, sử dụng cùng loại nguyên vật liệu và lao động. Kết quả sản xuất thu được 1 loại sản phẩm A. Có số liệu như sau :

– Số dư đầu kỳ của một số tài khoản sau :

- Tài khoản 154 : 2.000.000 đồng (gồm 1.600.000 đồng chi phí nguyên vật liệu chính và 400.000 đồng là chi phí vật liệu phụ).
- Tài khoản 1521 : 54.000.000 đồng (đơn giá 5.400 đồng/kg).
- Tài khoản 1522 : 8.400.000 đồng (đơn giá 4.200 đồng/kg).

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

1. Nhập kho 20.000 kg nguyên vật liệu chính đơn giá 4.900 đồng/kg, thuế GTGT 10% chưa thanh toán cho khách hàng. Do doanh nghiệp mua số lượng nhiều đến hưởng chiết khấu thương mại trên giá chưa thuế là 100 đồng/kg và trừ vào số tiền nợ của khách hàng. Người bán giao hàng đến kho của doanh nghiệp.
2. Nhập kho 4.000 kg vật liệu phụ đơn giá 3.750 đồng/kg, thuế GTGT 10%, thanh toán bằng chuyển khoản. Chi phí vận chuyển bốc dỡ thanh toán bằng tiền mặt là 630.000 đồng, gồm 5% thuế GTGT.
3. Xuất kho nguyên vật liệu chính sử dụng cho trực tiếp sản xuất sản phẩm là 12.000 kg.
4. Xuất kho 2.000 kg vật liệu phụ dùng cho trực tiếp sản xuất sản phẩm, 1.000 dùng ở bộ phận quản lý phân xưởng.
5. Xuất kho một công cụ dụng cụ ở phân xưởng sản xuất, thuộc loại phân bổ 8 kỳ, trị giá ban đầu của công cụ dụng cụ này là 8.000.000 đồng.

6. Tiền lương phải trả cho công nhân trực tiếp sản xuất sản phẩm 48.000.000 đồng, ở bộ phận quản lý phân xưởng là 12.000.000 đồng.
7. Trích BHXH, BHYT, KPCĐ theo tỷ lệ quy định tính vào chi phí có liên quan kể cả phần trừ lương của CB–CNV.
8. Mức khấu hao trích kỳ trước tại phân xưởng sản xuất là 5.100.000 đồng, kỳ này, doanh nghiệp trang bị cho phân xưởng thêm một TSCĐ theo giá mua ghi trên hóa đơn có thuế GTGT là 330.000.000 đồng, thời gian sử dụng hữu ích là 10 năm.
9. Các chi phí khác phát sinh tại phân xưởng sản xuất thanh toán bằng tiền mặt là 3.300.000 đồng gồm 10% thuế GTGT.
10. Báo cáo của phân xưởng sản xuất :
    - Vật liệu còn thừa nhập lại kho trị giá 664.000 đồng.
    - Phế liệu thu hồi từ quá trình sản xuất nhập kho trị giá 380.000 đồng.
    - Hoàn thành nhập kho 2.440 sản phẩm A, còn 128 sản phẩm A dở dang.

Yêu cầu :

1. Định khoản và phản ánh vào sơ đồ tài khoản các nghiệp vụ phát sinh.
2. Tính tổng giá thành và giá thành đơn vị sản phẩm A. Biết rằng doanh nghiệp áp dụng phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang theo chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, vật liệu phụ bỏ ngay từ đầu quá trình sản xuất. Xuất kho theo phương pháp bình quân gia quyền cuối kỳ.
3. Lập bảng tính giá thành sản phẩm A.

Lời giải đề nghị :

Nhập kho nguyên vật liệu chính :

1a	Nợ	1521		98.000.000
	Nợ	133		9.800.000
		Có	331	107.800.000

Chiết khấu thương mại doanh nghiệp được hưởng :

1b	Nợ	331		2.200.000
		Có	1521	2.000.000
		Có	133	200.000

Nhập kho vật liệu phụ :

2a	Nợ	1522		15.000.000
	Nợ	133		1.500.000
		Có	112	16.500.000

Chi phí vận chuyển bốc dỡ thanh toán bằng tiền mặt :

2b	Nợ	1522		600.000
	Nợ	133		30.000
		Có	111	630.000

Đơn giá xuất kho nguyên vật liệu chính :

$$\text{Nguyên vật liệu chính} = \frac{54.000.000 + 96.000.000}{10.000 + 20.000} = 5.000 \text{ đ/kg}$$

Đơn giá xuất kho vật liệu phụ :

$$\text{Vật liệu phụ} = \frac{8.400.000 + 15.600.000}{2.000 + 4.000} = 4.000 \text{ đ/kg}$$

Xuất kho nguyên vật liệu chính dùng cho sản xuất :

3	Nợ	621		60.000.000
		Có	1521	60.000.000

Xuất kho vật liệu phụ dùng cho sản xuất và phân xưởng :

4	Nợ	621		8.000.000
	Nợ	627		4.000.000
		Có	1522	12.000.000

Xuất kho một công cụ dụng cụ :

5a	Nợ	142		8.000.000
		Có	153	8.000.000

CCDC thuộc loại phân bổ 8 kỳ :

5b	Nợ	627		1.000.000
		Có	142	1.000.000

Tiền lương phải trả cho công nhân trực tiếp sản xuất và bộ phận quản lý phân xưởng sản xuất :

6	Nợ	622		48.000.000
	Nợ	627		12.000.000
		Có	334	60.000.000

Trích BHXH, BHYT, KPCĐ theo tỷ lệ quy định :

7	Nợ	622		9.120.000
	Nợ	627		2.280.000
	Nợ	334		3.600.000
		Có	338	15.000.000

Mua TSCĐ dùng ở phân xưởng sản xuất :

8a	Nợ	211		300.000.000
	Nợ	133		30.000.000
		Có	331	330.000.000

Mức khấu hao TSCĐ :

$$\text{Mức khấu hao} = \frac{300.000.000}{12 * 10} = 2.500.000$$

Tổng mức khấu hao kỳ này ở bộ phận sản xuất :

Mức trích KH = 5.100.000 + 2.500.000 – 0 = 7.600.000

Trích khấu hao TSCĐ :

8b	Nợ	627		7.600.000
		Có	214	7.600.000

Các chi phí khác phát sinh tại phân xưởng :

9	Nợ	627		3.000.000
	Nợ	133		300.000
		Có	111	3.300.000

Nguyên vật liệu chính thừa nhập lại kho :

10	Nợ	1521		664.000
		Có	621	664.000

Kết chuyển chi phí sản xuất để tính giá thành sản phẩm :

11	Nợ	154		154.336.000
		Có	621	67.336.000
		Có	622	57.120.000
		Có	627	29.880.000

Chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ :

$$\text{CPSPDDCK} = \frac{2.000.000 + 67.336.000}{2.440 + 128} * 128 = 3.456.000$$

Phế liệu thu hồi nhập lại kho :

12	Nợ	1527		380.000	
	Có	154			380.000

Tổng giá thành nhập kho :

$$Z = 2.000.000 + 154.336.000 - 3.456.000 - 380.000 = 152.500.000$$

Bút toán nhập kho thành phẩm :

13	Nợ	155		152.500.000	
	Có	154			152.500.000

Giá thành đơn vị nhập kho :

$$Z\text{đơn vị} = \frac{152.500.000}{2.440} = 62.500$$

Lập phiếu tính giá thành sản phẩm A :

Chỉ tiêu	CPNVLTT	CPNCTT	CPSXC	Tổng cộng
DDĐK	2.000.000	0	0	2.000.000
PSTK	67.336.000	57.120.000	29.880.000	154.336.000
DDCK	3.456.000	0	0	3.600.000
Phế liệu	380.000	0	0	380.000
Tổng Z	65.500.000	57.120.000	29.880.000	152.500.000
Z đơn vị	26.844	23.410	12.246	62.500

g. Ví dụ 07

Tại một doanh nghiệp áp dụng thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ. Trong kỳ có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh như sau :

1. Nhận được hóa đơn của Công ty K, số lượng ghi trên hóa đơn 500 kg, đơn giá 80.000 đồng/kg, thuế GTGT 10%, đã thanh toán bằng chuyển khoản. Người bán giao hàng tại kho của doanh nghiệp.

2. Nhập kho 700 kg nguyên vật liệu, đơn giá 90.200 đồng/kg, gồm 10% thuế GTGT, tiền chưa thanh toán cho người bán. Sau đó được người bán bớt giá 2.000 đồng/kg trên giá chưa thuế GTGT do không đúng chất lượng đã ghi trong hợp đồng và trừ vào công nợ. Doanh nghiệp chi tiền mặt trả hộ chi phí vận chuyển là 630.000 đồng, gồm 5% thuế GTGT.

3. Xuất kho 600 kg nguyên vật liệu dùng để sản xuất sản phẩm.
4. Tiền lương phải trả cho công nhân trực tiếp sản xuất sản phẩm 20.000.000 đồng, cho bộ phận quản lý phân xưởng sản xuất là 4.000.000 đồng.
5. Trích BHXH, BHYT, KPCĐ theo tỷ lệ quy định tính vào chi phí có liên quan kể cả phần trừ lương.
6. Phân xưởng sản xuất báo hỏng một CCDC thuộc loại phân bổ 5 lần giá trị xuất kho là 10.000.000đồng, phế liệu thu hồi doanh nghiệp bán thu bằng tiền mặt là 500.000 đồng.
7. Nhân viên công ty giải chi tiền tạm ứng liên quan đến chi phí phát sinh trong kỳ là 2.200.000 đồng, gồm 10% thuế GTGT. Số tiền còn lại kế toán khấu trừ vào lương, biết rằng nhân viên này tạm ứng 3.000.000 đồng của kỳ trước.
8. Các chi phí khác phát sinh tại phân xưởng sản xuất theo hóa đơn có 10% thuế GTGT là 2.750.000 đồng, thanh toán bằng tiền mặt.
9. Khấu hao máy móc thiết bị dùng để sản xuất sản phẩm là 6.000.000 đồng, thiết bị quản lý dùng cho phân xưởng sản xuất là 2.000.000 đồng.
10. Nhập kho 2.000 thành phẩm, chi phí sản xuất dở dang đầu kỳ là 1.200.000 đồng, số lượng sản phẩm dở dang cuối kỳ 400, biết rằng doanh nghiệp áp dụng phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang theo phương pháp nguyên vật liệu chính, xuất kho theo phương pháp nhập sau xuất trước.

Yêu cầu :

1. Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh.
2. Xác định chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ và tính giá thành sản phẩm.

Lời giải đề nghị :

Nhập kho nguyên vật liệu :

1	Nợ	152		40.000.000
	Nợ	133		4.000.000
		Có	112	44.000.000

Nhập kho nguyên vật liệu :

2a	Nợ	152		57.400.000

	Nợ	133		5.740.000
		Có	331	63.140.000

Người bán giảm giá mua nguyên vật liệu :

2b	Có	331		1.540.000
		Có	133	140.000
		Có	152	1.400.000

Chi hộ tiền vận chuyển cho người bán :

2c	Nợ	331		630.000
		Có	111	630.000

Xuất kho nguyên vật liệu :

3	Nợ	621		48.000.000
		Có	152	48.000.000

Tiền lương phải trả cho Cán bộ công nhân viên :

4	Nợ	622		20.000.000
	Nợ	627		4.000.000
		Có	334	24.000.000

Các khoản trích theo lương phải trả cho cán bộ – công nhân viên :

5	Nợ	622		3.800.000
	Nợ	627		760.000
	Nợ	334		1.440.000
		Có	338	6.000.000

Phân xưởng sản xuất báo hỏng một công cụ dụng cụ :

6	Nợ	627		1.500.000
	Nợ	111		500.000
		Có	142	2.000.000

Giải chi tiền tạm ứng :

7	Nợ	627		2.000.000
	Nợ	133		200.000
	Nợ	334		800.000
		Có	141	3.000.000

Chi phí khác phát sinh tại phân xưởng :

8	Nợ	627		2.500.000
	Nợ	133		250.000
		Có	111	2.750.000

Khấu hao máy móc thiết bị :

9	Nợ	627		8.000.000
		Có	214	8.000.000

Kết chuyển chi phí sản xuất để tính giá thành sản phẩm :

10	Nợ	154		90.560.000
		Có	621	48.000.000
		Có	622	23.800.000
		Có	627	8.760.000

Chi phí nguyên vật liệu chính dở dang cuối kỳ :

$$\text{CPNVLCDDCK} = \frac{1.200.000 + 48.000.000}{2.000 + 400} * 400 = 8.200.000$$

Tổng giá thành nhập kho :

$$Z = 1.200.000 + 90.560.000 - 8.200.000 = 83.560.000$$

Giá thành đơn vị :

$$Z\text{đơn vị} = \frac{83.560.000}{2.000} = 41.780$$

Bút toán nhập kho thành phẩm :

11	Nợ	155		83.560.000
		Có	154	83.560.000

h. Ví dụ 08

StarZ, Ltd., sản xuất (manufactures) skateboards. Công ty tiến hành sản xuất theo quy trình sản xuất tự động (The company has a highly automated production process), chi phí sản xuất chung phân bổ dựa trên số giờ máy chạy (so it allocates manufacturing overhead based on machine hours). StarZ kỳ vọng chi phí sản xuất chung $ 240,000 (expect to incur $240,000 of manufacturing overhead cost) và sử dụng 4,000 giờ máy chạy trong suốt năm 20X9 (and to use 4,000 machine hours during 20X9).

Hàng tồn kho cuối năm 20X8, được ghi nhận (At the end of 20X8, StarZ reported the following inventories) :

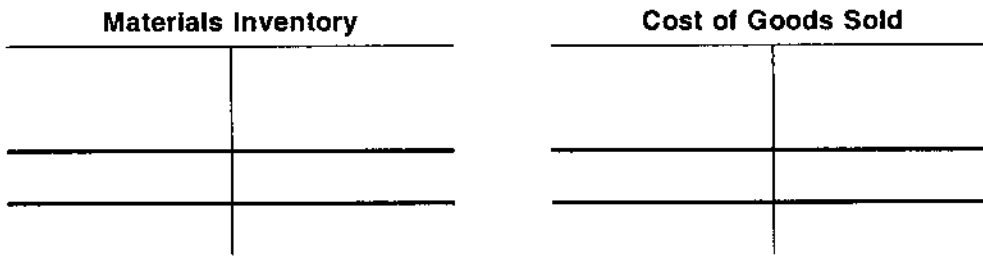
Nguyên vật liệu tồn kho (Materials Inventory)	$ 20,000
Chi phí sản xuất dở dang (Work in Process Inventory)	17,000
Thành phẩm (Finished Goods Inventory)	11,000

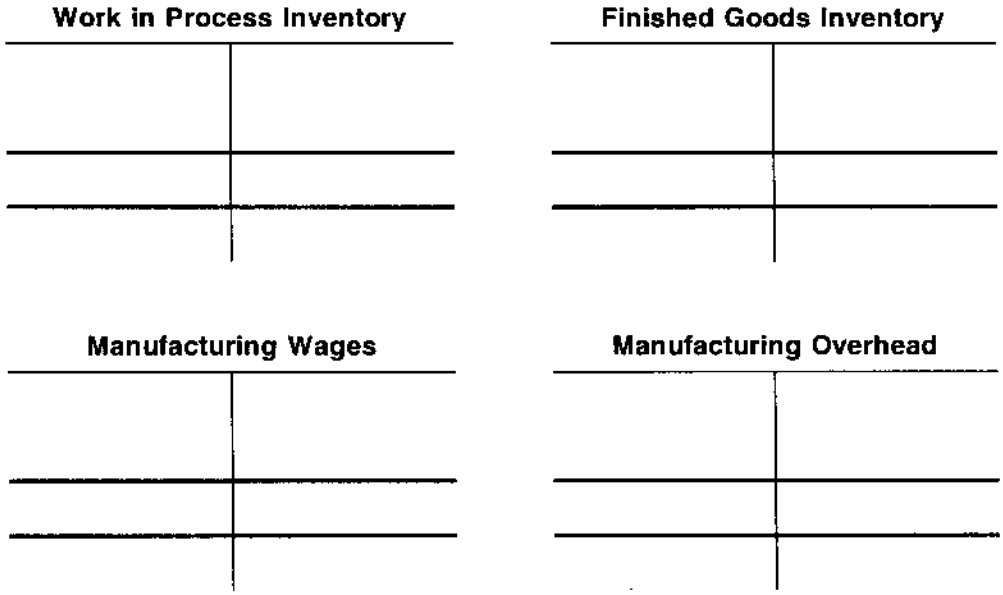
Trong tháng giêng năm 20X9 (During January 20X9), StarZ sử dụng 300 giờ máy (actually used 300 machine hours) và các nghiệp vụ phát sinh được ghi nhận như sau (and recorded the following transactions) :

1. Mua nguyên vật liệu tồn kho chưa thanh toán (Purchased materials on account), $31,000.
2. Nguyên vật liệu trực tiếp xuất dùng (Used direct materials), $39,000.
3. Chi phí lao động sản xuất phát sinh là (Manufacturing labor cost incurred was) $40,000.
4. Chi phí nhân công trực tiếp là 90%, chi phí nhân công gián tiếp là 10% (Manufacturing labor was 90% direct labor and 10% indirect labor).
5. Vật liệu gián tiếp sử dụng cho sản xuất (Used indirect materials), $3,000.
6. Chi phí sản xuất chung khác phát sinh (Incurred other manufacturing overhead), $13,000 (ghi có khoản phải trả credit Accounts Payable).
7. Phân bổ chi phí sản xuất chung cho tháng giêng năm 20X9 (Allocated manufacturing overhead for January 20X9).
8. Nhập kho thành phẩm (Cost of completed skateboards), $99,000.
9. Bán hàng khách hàng chưa thanh toán (Sold skateboards on account), $172,000; giá vốn hàng bán (cost skateboats sold), $91,400.

Required

1. Xác định tỷ lệ chi phí sản xuất chung phân bổ cho mỗi giờ năm 20X9 (Computer StarZ's predetermined manufacturing overhead rate for 20X9).
2. Ghi nhận các nghiệp vụ kinh tế phát sinh vào sổ nhật ký chung (Record the transactions in the general journal).
3. Phản ánh vào sơ đồ tài khoản sau (Post the transactions and inventory balances to the following accounts) :





4. Ghi nhận bút toán nhật ký chung khóa sổ chi phí sản xuất chung (Record the journal entry to close the ending balance of Manufacturing Overhead). Ghi nhận vào tài khoản chữ T (Post your entry to the T – accounts).
5. Xác định số dư của ba tài khoản hàng tồn kho và tài khoản giá vốn hàng bán (What are the ending balances in the three inventory accounts and Cost of Goods Sold) ?

Lời giải đề nghị (Suggested Solution) :

1. Yêu cầu (Requirement) 1

$$\text{Predetermined manufacturing overhead rate} = \frac{\text{Total estimates manufacturing overhead cost}}{\text{Total estimates quantity of allocation base}}$$

That is :

$$\text{Predetermined manufacturing overhead rate} = \frac{\$\ 240{,}000}{4{,}000} = \$\ 60/\text{machine hours}$$

2. Yêu cầu (Requirement) 2

Journal entry :

Purchased materials

1	Materials Inventory	$31,000	
	Accounts Payable		$31,000

Used direct materials

2	Work in Process Inventory	39,000	
	Material Inventory		39,000

Manufacturing labor cost incurred

3	Manufacturing Wages	40,000	
	Wages Payable		40,000

Manufacturing labor

4	Work in Process Inventory (0.90)	36,000	
	Manufacturing Overhead (0.10)	4,000	
	Manufacturing Wages		40,000

Used indirect materials

5	Manufacturing Overhead	3,000	
	Material Inventory		3,000

Incurred other manufacturing overhead

6	Manufacturing Overhead	13,000	
	Accounts Payable		13,000

Allocated manufacturing overhead

7	Work in Process Inventory (300 * $60)	18,000	
	Manufacturing Overhead	18,000	

Cost of completed skateboards

8	Finished Goods Inventory	99,000	
	Work in Process Inventory		99,000

Sold skateboards on account

9a	Account Receivable	172,000	
	Sales Revenue		172,000

Cost of Goods Sold

9b	Cost of Goods Sold	91,400	
	Finished Goods Inventory		91,400

3. Yêu cầu (Requirement) 3 :

Material Inventory

Bal.	20,000		
(1)	31,000	(2)	39,000
		(5)	3,000
	51,000		42,000
Bal.	9,000		

Cost of Goods Sold

(9b)	91,400		

Manufacturing Overhead

(4)	4,000	(7)	18,000
(5)	3,000		
(6)	13,000		
	20,000		18,000
Bal.	2,000		

Work in Process Inventory

Bal.	17,000		
(2)	39,000	(8)	99,000
(4)	36,000		
(7)	18,000		
	110,000		99,000
Bal.	11,000		

Manufacturing Wages

(5)	40,000	(4)	40,000
	40,000		40,000

Finished Goods Inventory

Bal.	11,000		
(8)	99,000	(9b)	91,400
	99,000		91,400
Bal.	18,600		

4. Requirement 4 :

Close Manufacturing Overhead

Cost of Goods Sold	2,000	
Manufacturing Overhead		2,000

Manufacturing Overhead				Cost of Goods Sold			
(4)	4,000	(7)	18,000	(1)	91,400		
(5)	3,000		2,000		2,000		
(6)	13,000						
	20,000		20,000		93,400		
				Bal.	93,400		

5. Yêu cầu (Requirement) 5 :

Ending Balances :

Nguyên liệu tồn kho Materials Inventory (from requirement 3)	$9,000
Chi phí sản xuất dở dang Work in Process Inventory (requirement 3)	11,000
Thanh phẩm Finished Goods Inventory (from requirement 3)	18,600
Giá vốn hàng bán Cost of Goods Sold (from requirement 4)	93,400

7.4 PHẦN BÀI TẬP THỰC HÀNH

7.4.1 Bài tập số 01

Land Resources, một công ty kinh doanh bất động sản (a real estate consulting firm), chuyên về tư vấn các công ty về những khu đất mới (specializes in advising companies on potential new plant sites). Land Resources sử dụng hệ thống tính giá thành theo công việc (uses a job cost system), xác định tỷ lệ phân bổ chi phí gián tiếp (with a predetermined indirect cost allocation rate), tính toán tỷ lệ phần trăm theo chi phí nhân công trực tiếp kỳ vọng (computed as a percentage of expected direct labor costs).

Vào đầu năm (At the beginning of) 20X5, managing partner Tom Black chuẩn bị một kế hoạch (prepared the following plan, or budget), cho (for) 20X5 :

Số giờ lao động trực tiếp (Direct labor hours)	17,000 giờ
Chi phí nhân công trực tiếp (Direct labor costs)	$2,669,000
Chi phí thuê văn phòng (Office rent)	350,000
Tiền lương nhân viên phục vụ (Support staff salaries)	1,194,300
Chi phí tiện ích (Utilities)	324,000

Auto Supplies, Inc., mời một số nhà tư vấn đến để thực hiện công việc (is inviting several consultants to bid for their work). Tom Black ước tính (estimates) công việc đó đòi hỏi 220 giờ lao động trực tiếp (that this job will require about 220 direct labor hours).

Yêu cầu :

1. Tính toán (a) tỷ lệ chi phí lao động trực tiếp theo giờ (hourly direct labor cost rate), and (b) tỷ lệ phân bổ chi phí gián tiếp (indirect cost allocation rate) của Land Resource's.
2. Hãy tính giá thành (the predicted cost) công việc của (of the Auto Supplies job).
3. Nếu Black muốn đạt được lợi nhuận tương đương 50% giá thành công việc (If Black wants to earn a profit that equals 50% of the job's cost), Hoàn thành công việc của Auto Supplies sẽ hết bao nhiêu (how much should be bid for the Auto Supplies job) ?

7.4.2 Bài tập số 02

Vào cuối năm tài chính 20X7 (At the end of the 20X7 fiscal year), Rave Kayaks' ghi nhận các chi phi sản xuất (manufacturing records) cho biết số dư cuối kỳ chưa điều chỉnh (show the following unadjusted ending account balances) :

	Work-in-Process Inventory	Finished Goods Inventory	Cost of Goods Sold
Direct materials	$100,000	$170,000	$360,000
Direct labor	80,000	250,000	600,000
Manufacturing overhead	70,000	300,000	440,000
Total	**$250,000**	**$720,000**	**$1,400,000**

Kế toán viên của Rave's accountants phân bổ (allocated) chi phí sản xuất chung (overhead) trong năm (during the year) sử dụng tỷ lệ phân bổ là (using a predetermined rate of) $40 cho một giờ máy (per machine hour). Vào cuối năm (At year end), kế toán đã tính lại tỷ lệ thực tế là (they computed the actual rate of) $52 cho một giờ máy chạy (per machine hour). Số dư đầu kỳ (The beginning balances) của chi phí sản xuất kinh doanh dở dang và của thành phẩm tồn kho đều bằng 0 (of both Work-in-Process Inventory and Finished Goods Inventory were zero).

Yêu cầu :

1. Có bao nhiêu giờ máy chạy trong năm 20X7 (How many machine hours did Rave Kayaks use in 20X7) ?
2. Chi phí sản xuất chung phân bổ cao hơn hay thấp hơn trong năm (Was manufacturing overhead over– or underallocated for the year) ? Bằng bao nhiêu (By how much) ?
3. Ghi nhận các bút toán khóa sổ cho chi phí sản xuất chung cao hơn hay thấp hơn mức đã phân bổ (Record the entry to close out the over– or underallocated overhead).

7.4.3 Bài tập số 03

Công ty TNHH thương mại và sản xuất Tín Nghĩa trong kỳ thực hiện hai công việc : sản xuất sản phẩm X và sản xuất sản phẩm Y. Việc sản xuất sản phẩm X bắt đầu từ kỳ trước, sản xuất sản phẩm Y được bắt đầu sản xuất từ kỳ này.

Số dư đầu kỳ của các tài khoản :

- Tài khoản 154, chi tiết cho sản phẩm X là : 22.900.000 đồng.
- Tài khoản 152, chi tiết vật liệu chính là : 300.000.000 đồng.

Trong kỳ có các tài liệu như sau :

1. Xuất kho vật liệu chính phục vụ cho sản xuất trị giá 280.000.000 đồng, trong đó dùng để sản xuất sản phẩm X là 120.000.000 đồng, sản phẩm Y là 160.000.000 đồng.
2. Mua 60.000.000 đồng nguyên vật liệu phụ đem về nhập kho đủ, thuế GTGT 10%, chưa thanh toán cho người bán, sau đó xuất 40.000.000 đồng cho sản xuất.
3. Căn cứ bảng phân bổ lương, kế toán ghi nhận tổng chi phí nhân công trực tiếp là 200.000.000 đồng, trong đó sản phẩm phẩm X là 90.000.000 đồng, sản phẩm Y là 110.000.000 đồng. Tiền lương quản lý phân xưởng là 60.000.000 đồng. Tiền lương phải trả cho bộ phận bán hàng là 60.000.000 đồng, bộ phận quản lý doanh nghiệp là 40.000.000 đồng.
4. Trích BHXH, BHYT, KPCĐ theo tỷ lệ quy định.
5. Chi phí khác phát sinh thanh toán bằng tiền mặt tại bộ phận bán hàng là 10.000.000 đồng, bộ phận quản lý doanh nghiệp là 20.000.000 đồng, thuế GTGT 10%. Công cụ, dụng cụ xuất dùng cho phân xưởng

sản xuất thuộc loại phân bổ một lần, trị giá xuất kho là 20.000.000 đồng. Căn cứ vào các hóa đơn về chi phí phát sinh ở phân xưởng sản xuất chưa thanh toán cho người cung cấp, chưa gồm 10% thuế GTGT như sau :

a. Chi phí điện, nước, điện thoại	45.000.000 đồng.
b. Chi phí bảo dưỡng thiết bị	20.000.000 đồng.
c. Tiền thuê mặt bằng	80.000.000 đồng.
d. Chi phí bảo trì máy móc	40.000.000 đồng.
e. Chi phí văn phòng	30.000.000 đồng.
f. Chi phí khác	15.000.000 đồng.

6. Doanh nghiệp phân bổ chi phí sản xuất chung định mức trên cơ sở số giờ máy hoạt động. Trong tháng sản phẩm X đã sử dụng 15.000 giờ máy, sản phẩm Y sử dụng 20.000 giờ máy.
7. Khấu hao máy móc thiết bị dùng cho sản xuất 120.000.000 đồng, thuế GTGT bộ phận bán hàng là 20.000.000 đồng, bộ phận quản lý doanh nghiệp là 10.000.000 đồng.
8. Cuối tháng công việc sản xuất sản phẩm X hoàn thành và số lượng sản phẩm X nhập kho thành phẩm là 10.000 sản phẩm, sản phẩm Y chưa hoàn thành.
9. Giao trực tiếp tại kho toàn bộ số lượng sản phẩm X cho khách hàng với giá bán 66.000 đồng/sản phẩm, gồm 10% thuế GTGT, tiền hàng người mua chưa thanh toán.
10. Cuối kỳ, doanh nghiệp phân bổ số chênh lệch trên tài khoản chi phí sản xuất chung cho cả ba tài khoản có liên quan.

Yêu cầu : Định khoản, xác định giá thành công việc X và công việc Y. Ghi vào sổ nhật ký chung và chuyển vào sổ cái các nghiệp vụ phát sinh.

CHƯƠNG 8
KẾ TOÁN TRONG CÔNG TY THƯƠNG MẠI

Mục tiêu học tập :

Sau khi nghiên cứu chương này, bạn có thể :

1. Hiểu được hoạt động của công ty thương mại. Kết quả kinh doanh của công ty hoạt động trong lĩnh vực thương mại được tính toán như thế nào ?
2. Khi nào doanh nghiệp ghi nhận doanh thu bán hàng ? Trong quá trình tiêu thụ sản phẩm có những chi phí nào phát sinh ?
3. Ghi nhận các khoản mục doanh thu vào thời điểm thích hợp trên báo cáo thu nhập.
4. Kế toán doanh thu tiền mặt và doanh thu bán chịu.
5. Ghi nhận hàng bán bị trả lại, giảm giá hàng bán, chiết khấu thương mại, chiết khấu thanh toán (chiết khấu bán hàng và chiết khấu mua hàng).
6. Các khoản làm giảm trừ doanh thu là những khoản nào ? Thuế tiêu thụ đặc biệt và thuế xuất khẩu có phải là khoản làm giảm trừ doanh thu hay không ?
7. Trị giá thành phẩm nhập kho theo giá nào và trị giá thành phẩm xuất kho theo giá nào ? Các phương pháp xuất kho có áp dụng đối với thành phẩm hay không ? Tại sao phải áp dụng các phương pháp này ?
8. Khi nào cần thiết áp dụng giá hạch toán ? Nếu áp dụng giá hạch toán thì kế toán xử lý như thế nào ?

8.1 TỔNG QUAN VỀ CÔNG TY THƯƠNG MẠI

8.1.1 Công ty thương mại

Trong chương này, độc giả xem xét những đặc trưng riêng có của công ty thương mại, bút toán sổ nhật ký, sự tính toán và báo cáo tài chính của công ty thương mại. Công ty thương mại tạo ra tiền bằng cách bán sản phẩm. Công ty thương mại không sản xuất sản phẩm, thay vào đó, công ty thương mại mua sản phẩm từ những nhà sản xuất hay từ công ty thương mại khác. Vì thế, trong một số nghiệp vụ của công ty thương mại có khi là người bán, có khi là người mua. Sự trái ngược này là một phần rất quan trọng cần phải lưu ý khi phân tích các bút toán nhật ký. Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh của công ty thương mại buộc phải báo cáo doanh thu và giá vốn hàng bán tách biệt với những chi phí hoạt động hàng ngày. Công ty thương mại cũng buộc phải báo cáo các khoản chiết khấu và giảm giá hàng bán trong cả khi mua hàng và khi bán hàng. Báo cáo chi phí vận chuyển cũng là một sự quan tâm của công ty thương mại. Sự chuẩn bị cho báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh như thế đòi hỏi những cấp độ cao hơn của thông tin mà những thông tin này không có trong báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh của công ty dịch vụ.

Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh của một công ty dịch vụ bao gồm 3 yếu tố :

- Doanh thu.
- Chi phí.
- Thu nhập ròng.

Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh của công ty thương mại bao gồm 5 yếu tố :

- Doanh thu bán hàng.
- Giá vốn hàng bán.
- Lợi nhuận gộp.
- Chi phí hoạt động.
- Thu nhập ròng.

Cách ghi chép tại một đơn vị kinh doanh dịch vụ sẽ khác với một công ty thương mại. Bởi vì những đơn vị này không phải là những đơn vị cung cấp dịch vụ mà là cung cấp sản phẩm hàng hóa cho khách hàng, khi cung cấp sản phẩm cho khách hàng những đơn vị đó chính là những đơn vị kinh doanh thương mại. Việc ghi chép ở đây đòi hỏi một số tài khoản, một số nguyên tắc

và cách ghi chép khác hơn. Và điều đó cũng làm cho báo cáo thu nhập khác hơn. Cụ thể :

	Doanh nghiệp dịch vụ		**Doanh nghiệp thương mại**
	Doanh thu		Doanh thu thuần
–	Chi phí	–	Giá vốn hàng bán
=	Lãi trước thuế	=	Lãi gộp
		–	Chi phí hoạt động
		=	Lãi trước thuế

Như vậy, công ty thương mại là loại hình công ty hoạt động kinh doanh vì lợi nhuận thông qua việc mua bán hàng hóa.

8.1.2 Kết quả hoạt động của công ty thương mại

Kết quả hoạt động của công ty thương mại được xác định bởi 3 yếu tố là doanh thu bán hàng (Sales), giá vốn hàng bán (Cost of Goods Sold) và chi phí hoạt động (Operating Expenses).

a. Doanh thu bán hàng (Revenues from Sales)

Doanh thu là tổng giá trị các lợi ích kinh tế doanh nghiệp thu được trong kỳ kế toán, phát sinh từ các hoạt động sản xuất, kinh doanh thông thường của doanh nghiệp, góp phần làm tăng vốn chủ sở hữu. Doanh thu chỉ bao gồm tổng giá trị của các lợi ích kinh tế doanh nghiệp đã thu được hoặc sẽ thu được. Các khoản thu hộ bên thứ ba không phải là nguồn lợi ích kinh tế, không làm tăng vốn chủ sở hữu của doanh nghiệp sẽ không được coi là doanh thu (Chẳng hạn, khi người nhận đại lý thu hộ tiền bán hàng cho đơn vị chủ hàng thì doanh thu của người nhận đại lý chỉ là tiền hoa hồng được hưởng). Các khoản góp vốn của cổ đông hoặc chủ sở hữu làm tăng vốn chủ sở hữu nhưng không phải là doanh thu.

b. Giá vốn hàng bán (Cost of Goods Sold)

Giá vốn hàng bán là giá trị hàng hóa tiêu thụ trong kỳ. Hàng hóa tiêu thụ trong kỳ được xác định căn cứ vào hàng tồn kho đầu kỳ cộng với trị giá hàng mua vào trong kỳ bằng giá trị hàng chờ bán sau đó trừ cho hàng hóa tồn kho cuối kỳ.

c. Chi phí hoạt động (Operating Expenses)

Chi phí là phí tổn tài nguyên, vật lực gắn liền với hoạt động sản xuất kinh doanh trong kỳ. Chi phí hoạt động được tính vào kết quả kinh doanh,

được tài trợ bằng nguồn vốn kinh doanh và được bù đắp bằng thu nhập tạo ra trong kỳ.

Sau một kỳ kế toán, cần xác định kết quả của hoạt động kinh doanh trong kỳ với yêu cầu chính xác và kịp thời. Chú ý tới nguyên tắc phù hợp khi ghi nhận giữa doanh thu và chi phí phát sinh trong kỳ hạch toán.

Doanh thu bán hàng (–) Giá vốn hàng bán (=) Lãi gộp bán hàng (Gross Margin from Sales).

Lãi gộp bán hàng (–) Chi phí hoạt động (Operating Expenses) (=) Thu nhập thuần (Net Income) hay lỗ thuần (Net loss).

8.1.3 Nguyên tắc kế toán

a. Nguyên tắc phù hợp

Khi áp dụng cho công ty thương mại, chi phí cần thiết để tạo ra doanh thu trong kỳ kinh doanh hiện tại phải được trừ ra khỏi doanh thu để có được thu nhập thuần trong kỳ. Ngoài ra, những chi phí tạo ra lợi ích trong tương lai cũng phải được thể hiện trên bảng cân đối kế toán như là những tài sản, bởi vì những chi phí này thể hiện những nguồn lực sẵn có. Nếu hàng tồn kho đã được bán tạo ra doanh thu trong kỳ kinh doanh hiện tại và sẽ được trừ ra khỏi doanh thu. Hơn nữa, khi đã được bán, những hàng tồn kho này không còn tạo ra lợi ích tương lai để thỏa mãn tình trạng tài sản. Để ôn lại những bút toán nhật ký, chúng ta bắt đầu với những nghiệp vụ bán hàng. Nếu thanh toán được thực hiện ngay thời điểm bán hàng hoàn thành, chúng ta đề cập khoản thanh toán này như là bán hàng thanh toán tiền ngay. Nếu chúng ta phát hành hóa đơn cho khách hàng và hy vọng sẽ nhận được khoản thanh toán trong tương lai, ta gọi đó là bán hàng cho khách hàng nợ. Một thuật ngữ khác được sử dụng để mô tả bán hàng cho nợ là bán hàng ghi sổ. Hầu hết những ví dụ mà bạn sẽ gặp là bán hàng cho khách hàng nợ.

b. Nguyên tắc ghi nhận doanh thu (Revenue Realization Principle)

Tại sao chọn thời điểm ghi nhận doanh thu là quan trọng như vậy ? Đó là tiêu chuẩn để đo lường thu nhập ròng của công ty. Thời điểm ghi nhận doanh thu ảnh hưởng đến thu nhập ròng của công ty theo 2 cách. Đầu tiên nó ảnh hưởng trực tiếp đến lợi nhuận ròng bởi vì nó là một yếu tố của quá trình tính toán lợi nhuận ròng bằng doanh thu trừ chi phí. Thứ hai nó ảnh hưởng trực tiếp đến lợi nhuận ròng bởi vì nó xác định khi một công ty ghi nhận chi phí phát sinh một cách chắc chắn. Theo nguyên tắc phù hợp, một công ty khi trình bày trên các báo cáo tài chính, thì nên ghi nhận các chi phí liên quan đến những sản phẩm được bán ra trong kỳ, nghĩa là chỉ nên ghi nhận doanh thu và chi phí phát sinh trong kỳ liên quan đến doanh thu đó mà thôi.

Khi thay đổi thời điểm ghi nhận doanh thu và tác động đến lợi nhuận ròng của công ty dường như không quan trọng cho đến khi độc giả nhận ra rằng sự thay đổi thời điểm ghi nhận doanh thu ảnh hưởng trực tiếp đến giá cổ phiếu của công ty. Các nhà quản lý thường thay đổi thời điểm ghi nhận doanh thu vì khi đó họ sẽ được nhận tiền lương cao hơn và khoản tiền thưởng nhiều hơn do doanh thu bán hàng và lợi nhuận ròng ngày càng gia tăng. Vì thế, các nhà quản lý thích ghi nhận doanh thu càng sớm càng tốt. Tuy nhiên, người chủ sở hữu và những nhà đầu tư tiềm năng thì ngược lại, họ muốn chắc chắn thu được lợi ích về kinh tế hay được đảm bảo chắc chắn sẽ thu được tiền trước khi ghi nhận doanh thu. Nói một cách, đối với việc trình bày báo cáo tài chính, người sử dụng báo cáo tài chính thì muốn chắc chắn rằng doanh thu phải được ghi nhận sau khi đã nhận được tiền còn nhà quản lý thì muốn ghi nhận doanh thu khi có thể. Bởi vì những phản ứng khác nhau này, nên người kế toán không thể muốn mà phải rất cẩn thận khi xem xét thời điểm ghi nhận doanh thu.

c. Kế toán dồn tích – dự thu dự chi (Accrual Accounting)

Nguyên tắc dự thu, dự chi là nguyên tắc rất quan trọng trong kế toán cơ bản vì theo nguyên tắc này việc ghi nhận doanh thu đòi hỏi phải có hai dấu hiệu.

Một là hàng hóa và dịch vụ phải được giao cho khách hàng có nghĩa là doanh thu đã hoàn thành.

Hai là tiền mặt hay là tài sản đã được nhận nghĩa là doanh thu đã thực hiện. Hầu hết doanh thu được ghi nhận tại thời điểm bán hàng. Giả sử bạn mua một đĩa compact tại một cửa hàng nhạc địa phương thì cả hai dấu hiệu ghi nhận doanh thu được đề cập ở trên nói chung là xảy ra cùng một lúc khi bạn mua hàng. Bạn nhận hàng và cửa hiệu nhận được tiền mặt bằng séc hay thẻ tín dụng. Bởi vì cả séc hay thẻ tín dụng đều sẵn sàng đổi sang tiền mặt cho nên cửa hiệu có thể ghi nhận doanh thu tại thời điểm bán hàng mà không quan tâm đến một trong 3 phương pháp tiền mà bạn sử dụng.

Dĩ nhiên hai dấu hiệu (tiêu chuẩn) ghi nhận doanh thu không phải luôn luôn gặp nhau tại cùng một thời điểm. Trong trường hợp như thế doanh thu nói chung được ghi nhận chỉ khi cả hai dấu hiệu xảy ra. Bạn hãy thử xem xét việc quản lý doanh thu được mô tả như sau : Khi nhà xuất bản nhận được tiền thì kế toán mới ghi nhận doanh thu. Tuy nhiên, doanh thu này sẽ không được ghi nhận cho tới khi tờ báo này được giao cho người sử dụng. Vì vậy, trong trường hợp này việc ghi nhận doanh thu sẽ được trì hoãn cho đến thời điểm giao hàng.

8.2 GHI CHÉP CÁC NGHIỆP VỤ KẾ TOÁN

8.2.1 Các nghiệp vụ liên quan doanh thu bán hàng

Doanh thu thuần = Doanh thu gộp – Hàng bán bị trả lại và giảm giá – Chiết khấu bán hàng (Net Sales) – Gross sales – Sales Returns and Allowances – Sales Discounts

a. Doanh thu gộp (Gross Sales)

Doanh thu gộp là tổng doanh thu bao gồm doanh thu bán hàng đã thu tiền (Cash Sales) và doanh thu bán chịu (Sales on Credit) phát sinh trong kỳ kế toán.

Bút toán ghi sổ nhật ký (định khoản) :

Tiền (Cash)	xxx	
Khoản phải thu (Accounts Receivable)	xxx	
Doanh thu bán hàng (Sales)		xxx

Doanh thu bán hàng được ghi nhận khi hàng hóa đã cung cấp cho người mua và đã thu tiền (cash sales), hoặc lập hóa đơn nhưng chưa thu được tiền (credit sales). Đối với các đơn vị thương mại thì tài khoản doanh thu là tài khoản sales. Tổng số dư có của tài khoản Sales tính đến cuối kỳ được gọi là doanh thu gộp.

Nếu bán hàng và thu được tiền thì ghi bút toán sau đây :

Tháng 11	10	Tiền mặt	$1,000	
		Doanh thu		$1,000
		Ghi nhận doanh thu bằng tiền mặt		

Nếu bán chịu thì ghi :

Tháng 11	15	Phải thu khách hàng	$500	
		Doanh thu		$500
		Ghi nhận doanh thu bán chịu		

b. Hàng bán bị trả lại và giảm giá hàng bán (Sales Returns and Allowances)

Giả sử doanh thu bán hàng được xem là đã ghi nhận tại thời điểm bán hàng nhưng sau đó khách hàng quyết định trả lại hàng hóa. Có lẽ, người mua hàng sẽ không hài lòng với màu sắc, kích cỡ, chất lượng của sản phẩm hoặc đơn giản hơn có thể là do thay đổi về thị hiếu mà nhà cung cấp thường gọi

đó là những hàng bán bị trả lại còn người mua gọi chúng là hàng mua trả lại. Việc trả lại hàng hóa như vậy thường chiếm tỷ lệ rất ít đối với nhà sản xuất và những nhà bán sĩ nhưng lại chiếm phần lớn đối với các cửa hàng bán lẽ chẳng hạn như việc trả lại 12% đối với một cửa hiệu như là Marshall Field or Macy's

Thay vì trả lại hàng hóa, thỉnh thoảng, khách hàng yêu cầu giảm giá hàng bán (giá gốc hay giá ban đầu đã đồng ý trước đây) chẳng hạn một khách hàng có thể phàn nàn về việc tìm thấy những lỗi nhỏ trên những đồ dùng gia dụng hay là việc mua một sản phẩm nào đó, nhưng sau đó, biết được rằng sản phẩm này được bán ở một cửa hàng khác với giá rẽ hơn.

Bình thường thì giảm giá hàng bán và hàng bán bị trả lại sẽ có ảnh hưởng đến doanh thu thuần nhưng không ảnh hưởng đến doanh thu gộp. Doanh thu gộp thì tương đương với dòng doanh thu hay dòng tài sản ban đầu dựa trên giá bán và dòng doanh thu hay dòng tài sản phải giảm theo số lượng doanh thu và giảm giá hàng bán để có được doanh thu thuần. Thay vì ghi giảm trực tiếp trên tài khoản doanh thu nhà quản lý của những cửa hiệu sẽ sử dụng một tài khoản giảm trừ cụ thể đó là tài khoản hàng bán bị trả lại và giảm giá hàng bán mà nội dung của tài khoản là sự kết hợp giữa hai nội dung của hàng bán bị trả lại và giảm giá hàng bán. Những nhà quản trị sử dụng những tài khoản giảm trừ để họ xem xét sự thay đổi về hàng hóa bị trả lại và khoản giảm giá hàng bán. Chẳng hạn, khi có một sự thay đổi nào đó trong tỷ lệ phần trăm về các hàng hóa thời trang có thể cho biết được dấu hiệu ban đầu về thị hiếu của khách hàng đối với mặt hàng đó. Tương tự như vậy, đối với một người bán hàng hóa thời trang có thể muốn giữ việc theo dõi hàng bán bị trả lại để giúp người bán hàng tiếp cận với chất lượng sản phẩm và dịch vụ của những nhà cung cấp khác nhau. Hàng bán bị trả lại cũng hữu ích đối với việc xác định mức hoa hồng hay là các khoản thưởng trên doanh thu bán hàng. Một lý do khác nữa mà các nhà quản trị thường sử dụng những tài khoản chuyên biệt này là để theo dõi doanh thu bán hàng và hàng bán bị trả lại nhằm giúp cho các nhà quản trị quản lý được doanh thu thuần trong kỳ.

Hàng bán bị trả lại và giảm giá hàng bán (Sales Return and Allowances)	xxx	
Khoản phải thu (Accounts Receivable)		xxx
Tiền (Cash)		xxx

Nếu người mua nhận được những hàng hóa không phù hợp với đơn đặt hàng về chất lượng, chủng loại, quy cách thì họ có quyền được trả lại cho người bán, và thông thường người bán thuyết phục người mua chấp nhận tiêu thụ bằng cách giảm giá.

Giả sử món hàng mua ngày 15 có một số bị hư hỏng (trị giá $100) và người mua đã *trả lại cho người bán*, lúc đó bên bán sẽ ghi chép như sau :

Tháng 11	18	Hàng bán bị trả lại và giảm giá	$100	
		Phải thu của khách hàng		$100
		Ghi nhận khoản hàng bán bị trả lại		

Tổng số dư nợ trên tài khoản Hàng bán bị trả lại và giảm giá tính đến cuối kỳ sẽ là tổng trị giá hàng hóa bị trả lại hay giảm giá trong kỳ, nó sẽ được sử dụng trong quá trình tính toán doanh thu thuần trên báo cáo thu nhập. Tài khoản này thuộc nhóm doanh thu. Nó là tài khoản điều chỉnh cho tài khoản doanh thu gộp.

Hàng bán bị trả lại và giảm giá hàng bán không phải là yếu tố duy nhất ảnh hưởng đến số doanh thu gộp và doanh thu thuần. Chiết khấu cũng ảnh hưởng đến doanh thu được báo cáo. Có hai loại chiết khấu chủ yếu : Chiết khấu thương mại (Trade discount) và chiết khấu thanh toán – chiết khấu bằng tiền (chiết khấu bán hàng, hoặc chiết khấu mua hàng). Chiết khấu thương mại là một hay nhiều phần giảm giá so với giá bán ghi trên hóa đơn của khách hàng. Nói chung khoản chiết khấu thương mại nhằm mục đích khuyến khích mua hàng hoặc vì một sự nhượng bộ về giá cả.

c. Chiết khấu thương mại (Trade discount)

Chiết khấu thương mại là phần trị giá được giảm khi mua hàng hóa với số lượng lớn. Đây chỉ là sự thỏa thuận giữa bên mua và bên bán và nó không được thể hiện trên các sổ sách kế toán. Ví dụ một lô hàng trị giá $5,000 được hưởng chiết khấu thương mại là 20% thì giá mua thực tế chỉ có $4,000; khi đó cả bên mua và bên bán đều ghi theo giá $4,000 này.

Công ty thực hiện chính sách chiết khấu thương mại với nhiều lý do khác nhau. Nếu các công ty cạnh tranh sẽ đưa ra các chính sách chiết khấu thương mại như thế, người bán cũng có thể đề nghị những mức chiết khấu thương mại có tính cạnh tranh. Chiết khấu có lẽ thường khuyến khích hành vi của khách hàng nào đó. Ví dụ nhà sản xuất với những sản phẩm sản xuất theo mùa (dụng cụ làm vườn, găng tay dùng cho mùa lạnh, máy quạt, quà giáng sinh, và v.v...) cho hưởng mức chiết khấu đối với những đơn đặt hàng sớm và việc giao hàng linh động theo mức sản xuất trong năm sẽ giảm thiểu chi phí tồn kho cho nhà sản xuất. Trong quyết định chấp nhận giao hàng sớm, người mua phải chịu chi phí tồn kho, điều này xảy ra sẽ được bù đắp bởi khoản giảm giá do được hưởng chiết khấu thương mại.

d. Chiết khấu thanh toán (Cash Discounts)

Chiết khấu thanh toán gồm có chiết khấu bán hàng (Sales Discounts) và chiết khấu (Purchases Discounts).

Một số người bán cho khách hàng cơ hội giảm trừ một tỉ lệ nhỏ phần trăm trên giá thanh toán nếu thanh toán đúng thời gian quy định. Họ làm như thế để khuyến khích khách hàng thanh toán nhanh chóng, thông thường trong vòng 10 ngày. Sự giảm trừ này được gọi là chiết khấu thanh toán (cash discount). Trên hóa đơn, chiết khấu thanh toán sẽ được thể hiện bằng sự ghi chú giống như những điều khoản : 2/10, n/30. Theo quan điểm của người bán, chiết khấu thanh toán được gọi là chiết khấu bán hàng (Sales Discount). Đừng nhầm lẫn chiết khấu bán hàng với giảm giá mậu dịch, Giảm giá mậu dịch là một sự giảm giá từ bảng giá của catalog. Giảm giá mậu dịch được đưa ra vì một số lý do khác hơn là khoản thanh toán đúng hạn trên hóa đơn, ví dụ như khuyến mãi đặc biệt. Giảm giá mậu dịch thì không được ghi nhận.

Tài khoản chiết khấu bán hàng cũng là một tài khoản điều chỉnh của tài khoản doanh thu bán hàng. Cùng với tài khoản hàng bán bị trả lại và giảm giá hàng bán, chiết khấu bán hàng được trừ ra khỏi doanh thu bán hàng gộp trên báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh để có được doanh thu thuần. Trong sổ cái, doanh thu bán hàng là tài khoản có số dư bên nợ, trong khi đó, hai tài khoản điều chỉnh là hai tài khoản có số dư bên nợ.

Ngược lại với chiết khấu thương mại, chiết khấu thanh toán là phần thưởng cho các khoản thanh toán sớm.

Thời hạn tín dụng	Ý nghĩa
n/30	Thanh toán đầy đủ theo giá ghi trên hóa đơn (giá ròng) đến ngày thứ 30 kể từ ngày ghi hóa đơn
1/5, n/30	Tỷ lệ chiết khấu 1% đối với hóa đơn thanh toán trong vòng 5 ngày, ngược lại phải thanh toán đầy đủ trong vòng 30 ngày.
15 E.O.M	Thanh toán đầy đủ trong vòng 15 ngày sau cuối tháng bán hàng; một hóa đơn ghi ngày 21/12 sẽ hết hạn vào ngày 15/1

Khách hàng trả tiền trong kỳ hạn được hưởng chiết khấu :

Tiền (Cash)	xxx	
Chiết khấu bán hàng (Sales Discounts)	xxx	
Khoản phải thu (Accounts Receivable)		xxx

Khi bán chịu hàng hóa thì số tiền và thời hạn thanh toán phải được ghi rõ trên các hợp đồng. Điều này thường được thể hiện dưới dạng các điều khoản thanh toán.

- Nếu điều khoản là *n/60* nghĩa là số tiền nợ phải thanh toán trong vòng 60 ngày kể từ ngày lập hóa đơn.
- Nếu điều khoản là *n/60 e.o.m.* nghĩa là số tiền phải được thanh toán trong vòng 60 ngày kể từ ngày cuối tháng (end of month).
- Nếu điều khoản là *2/10, n/30* nghĩa là số tiền phải được thanh toán trong vòng 30 ngày, nhưng nếu thanh toán trong vòng 10 ngày thì sẽ được giảm 2% trị giá hợp đồng và 10 ngày đầu gọi là thời hạn được hưởng chiết khấu (Discount Period).

Ví dụ : Giả sử rằng lô hàng bán ngày 15/11 có điều khoản thanh toán là 2/10, n/30. Khách hàng có thể có 2 cách thanh toán như sau :

Doanh thu bán hàng :

Tháng 11	15	Phải thu khách hàng	$392	
		Doanh thu bán hàng		$392
		Ghi nhận doanh thu		

Thanh toán trong thời hạn :

Tháng 11	25	Tiền mặt	$392	
		Phải thu khách hàng		$392
		Khách hàng thanh toán		

Thanh toán ngoài thời hạn :

Tháng 11	26	Tiền mặt	$400	
		Phải thu khách hàng		$392
		Thu nhập chiết khấu bán hàng		8
		Khách hàng thanh toán		

Doanh thu bán hàng :

Tháng 11	15	Phải thu khách hàng	$400	
		Doanh thu bán hàng		$400
		Ghi nhận doanh thu		

Thanh toán trong thời hạn chiết khấu (từ ngày 15/11 - 25/11), khi đó ghi :

Tháng 11	25	Tiền mặt	$392	
		Chiết khấu bán hàng	$8	
		Phải thu của khách hàng		$400
		Ghi nhận khoản phải thu sau khi trừ chiết khấu bán hàng		

Thanh toán bình thường (ngoài ngày 15/11 – 15/12), khi đó ghi :

Tháng 12	15	Tiền mặt	$400	
		Phải thu của khách hàng		$400
		Ghi nhận thu khoản phải thu		

Số dư nợ của tài khoản chiết khấu bán hàng tính đến cuối kỳ sẽ là tổng số chiết khấu mà khách hàng được hưởng trong kỳ. Chiết khấu bán hàng chỉ tính theo giá bán hàng hóa, nó không được tính trên bảo hiểm, cước phí vận chuyển, thuế và các lệ phí khác. Tài khoản chiết khấu bán hàng cũng thuộc nhóm doanh thu, và nó cũng là tài khoản điều chỉnh cho tài khoản doanh thu gộp (giống như với tài khoản hàng bán bị trả lại và giảm giá).

e. Doanh thu thuần (Net Sales)

Doanh thu thuần trong kỳ được xác định như sau :

Doanh thu gộp
_ Hàng bán bị trả lại và giảm giá
_ Chiết khấu bán hàng
= Doanh thu thuần

f. Doanh thu bán chịu và khoản phải thu

Doanh thu bán chịu làm gia tăng khoản nợ phải thu, khoản nợ phải thu là số tiền mà khách hàng nợ công ty xuất phát từ kết quả của việc bán hàng hóa và cung cấp dịch vụ của công ty cho khách hàng. Khoản phải thu, trong một số trường hợp còn gọi là khoản phải thu tiền hàng hay đơn giản là khoản phải thu, khoản phải thu gia tăng khi công ty thực hiện chính sách tín dụng cho khách hàng trên cơ sở thực hiện chính sách tín dụng một cách liên tục. Điều này cũng có nghĩa là công ty đồng ý cho phép khách hàng thanh toán tiền trong tương lai đối với hàng hóa và dịch vụ đã được giao ngày hôm nay.

Tài khoản nợ khó đòi :

Bán chịu đưa đến chi phí và lợi ích. Lợi ích chủ yếu là gia tăng doanh thu và lợi nhuận ngược lại sẽ bị lỗ nếu như nợ không đòi được. Nhiều khách

hàng tiềm năng sẽ không mua hàng nếu công ty không bán chịu, khách hàng sẽ mua từ đối thủ cạnh tranh của công ty khi những công ty này có chính sách bán chịu.

Một chi phí quản lý và thu tiền bán chịu. Một chi phí khác do thanh toán tiền nợ chậm. Người bán hàng phải chịu toàn bộ chi phí này trong khi chờ đợi thanh toán. Có lẽ chi phí nổi bậc nhất là số tiền nợ khó đòi – số tiền mà vài khách hàng nợ không thể hoặc không sẵn lòng chi trả. Kế toán thường xác định những khoản chi phí chủ yếu cho việc bán chịu khi gia tăng khoản nợ khó đòi như là một khoản dự phòng nợ khó đòi và sẽ đưa vào chi phí.

Việc gia tăng các khoản nợ khó đòi. Các khoản nợ thường phụ thuộc vào mức độ rủi ro mà các nhà quản trị sẵn sàng chấp nhận. Chẳng hạn, nhiều cửa hàng mới thành lập ở địa phương có quy mô nhỏ hơn sẽ chấp nhập mức rủi ro cao hơn so với các cửa hàng tầm cở quốc gia lớn hơn như là Sear chẳng hạn. Những cửa hàng nhỏ chủ yếu là khách hàng quen thuộc theo quan hệ cá nhân. Việc gia tăng các khoản nợ khó đòi tùy thuộc vào ngành nghề kinh doanh. Ví dụ vấn đề nợ khó đòi đặc biệt khó thu hồi được trong lĩnh vực chăm sóc sức khỏe. Công ty Bayfront Medical Center of St. Petersburg, ở Florida, chịu khoản nợ khó đòi tương đương khoản 21% trên doanh thu gộp.

Tính cạnh tranh và ngành nghề kinh doanh của công ty sẽ ảnh hưởng đến chính sách bán chịu mà những công ty có nên thực hiện hay không và thực hiện chính sách bán chịu như thế nào, quyết định cuối cùng là dựa trên cơ sở cân đối giữa lợi ích và chi phí. Nói cách khác, những công ty thực hiện chính sách bán chịu chỉ khi nào thu nhập tăng thêm từ doanh thu bán chịu tăng nhanh hơn chi phí phát sinh do chính sách bán chịu. Giả sử 5% doanh thu bán chịu là nợ khó đòi, chi phí quản lý phát sinh đến bộ phận bán chịu là 5.000 đô la Mỹ mỗi năm, và đạt được 20.000 đô la Mỹ doanh thu bán chịu (có được một khoản thu nhập 8.000 đô la Mỹ trước khi phát sinh chi phí bán chịu). Chính sách bán chịu đáng được thực hiện vì thu nhập tăng thêm 8.000 đô la Mỹ, lợi ích từ việc bán chịu tăng nhanh hơn so với chi phí bán chịu là 6.000 đô la Mỹ ([5% * 20.000] + 5.000).

8.2.2 Các nghiệp vụ liên quan giá vốn hàng bán

Giá vốn hàng bán (Cost of Goods Sold) (=) Hàng tồn đầu kỳ (Beginning Merchandise Inventory) (+) Hàng mua thuần trong kỳ (Net Purchases) (–) Hàng tồn cuối kỳ (Ending Merchandise Inventory).

a. Doanh số mua gộp (Gross Purchases)

Để ghi nhận việc mua hàng, người ta sử dụng tài khoản Mua hàng (Purchases). Việc ghi Nợ tài khoản này có thể đối ứng với bên Có các tài khoản Tiền mặt hoặc Phải trả người bán.

Tháng 10	15	Mua hàng	$1,000	
		Phải trả người bán		$1,000
		Mua chịu hàng với điều khoản thanh toán 2/10 n/30		

Mua hàng là một tài khoản tạm thời thuộc nhóm chi phí. Nó được dùng để ghi nhận việc mua những hàng hóa để bán lại.

b. Hàng mua trả lại và giảm giá (Purchases Returns and Allowances)

Nếu doanh nghiệp nhận được những hàng hóa không đúng đơn đặt hàng thì có quyền trả lại cho người bán hoặc được người bán giảm giá.

Giả sử khi mua hàng 02 ngày thì Công ty đã trả lại cho người bán một số hàng hóa trị giá $200, khi đó ghi :

Tháng 10	17	Phải trả người bán	$200	
		Hàng mua trả lại và giảm giá		$200
		Ghi nhận việc trả lại hàng mua ngày 15/10		

Tài khoản này là tài khoản điều chỉnh cho tài khoản Mua hàng. Vì vậy nó cũng thuộc nhóm chi phí, và có số dư thông thường bên Có. Số dư Có của tài khoản này đến cuối kỳ sẽ là tổng số hàng mua trả lại cho người bán và giảm giá, và được dùng để xác định doanh số mua thuần cuối kỳ.

Nếu không sử dụng tài khoản này mà giảm trực tiếp trên tài khoản Mua hàng thì sẽ không biết được trị giá hàng trả lại là bao nhiêu, trong lúc thông tin này rất quan trọng. Nếu nó quá lớn thì có thể nghĩ đến chuyện thay đổi người cung cấp vì mặc dù trả lại hàng hóa được song một số chi phí sẽ không thu hồi lại được, như chi phí vận chuyển, bốc xếp, hoa hồng,... Đối với các loại sản phẩm mua để sử dụng thì khi trả lại hàng mua có thể ghi giảm trực tiếp.

c. Chiết khấu mua hàng (Purchases Discounts)

Với tư cách là người mua, doanh nghiệp cũng có thể được hưởng chiết khấu nếu thanh toán đúng thời hạn thỏa thuận. Việc mua chịu hàng hóa ở ngày 15 có thể được thanh toán bằng 2 cách sau :

Thanh toán trong thời hạn được hưởng chiết khấu :

Tháng 10	25	Phải trả người bán	$800	
		Tiền mặt		$784
		Chiết khấu mua hàng		$16
		Trả tiền mua hàng ngày 15/10. Được hưởng chiết khấu		

Thanh toán bình thường :

Tháng 11	14	Phải trả người bán	$800	
		Hàng mua trả lại và giảm giá		$800
		Trả tiền mua hàng ngày 15/10.		
		Không được hưởng chiết khấu		

Điều khoản 2/10, n/30 tương đương với mức lãi suất 2%/tháng hay 24%/năm là một mức lãi suất khá lớn, nên thông thường các doanh nghiệp cố gắng tận dụng phần chiết khấu này, vì vậy các hóa đơn cần thanh toán được sắp xếp theo trình tự thời gian để được ưu tiên. Thông thường người mua sẽ cố gắng trì hoãn việc trả nợ trong thời hạn cho phép để được hưởng chiết khấu. Theo phương pháp ghi chép được trình bày trên thì tổng số ghi Có của tài khoản chiết khấu mua hàng là tổng số chiết khấu được hưởng trong kỳ. Nó sẽ được trừ đi khỏi khoản mục doanh số mua gộp trong quá trình tính toán doanh số mua thuần. Lưu ý rằng cách ghi này không cho thấy được phần chiết khấu bị mất trong kỳ.

Phương pháp ghi chép mua hàng trên đây được gọi là *Phương pháp gộp (Gross Method)* vì trị giá ghi nhận khi mua hàng là trị giá mua chưa trừ chiết khấu. Như đã biết phương pháp này không cho biết được phần chiết khấu bị mất. Để khắc phục người ta còn có thể sử dụng *Phương pháp thuần (Net Method).* Theo phương pháp này khi mua chịu hàng hóa thì phần trị giá ghi nợ tài khoản Mua hàng là theo giá thuần (net price). Nghĩa là giá đã trừ chiết khấu. Trở lại ví dụ về việc mua hàng ngày 15/10 thì các bút toán có liên quan sẽ được thể hiện như sau :

Tháng 10	15	Mua hàng	$980	
		Phải trả người bán		$980
		Ghi nhận mua hàng theo giá thuần		

Khi trả lại hàng mua cũng phải ghi giảm bằng giá thuần (net price) :

Tháng 10	17	Phải trả người bán	$196	
		Hàng mua trả lại và giảm giá		$196
		Trả lại hàng mua ngày 15/10		
		theo giá thuần		

Nếu thanh toán đúng thời hạn được hưởng chiết khấu phù hợp với dự đoán :

Tháng 10	25	Phải trả người bán	$784	
		Tiền mặt		$784
		Trả tiền mua hàng ngày 15/10		
		trong thời hạn hưởng chiết khấu		

Nếu thanh toán không trong thời hạn được hưởng chiết khấu thì nghiệp vụ trên sẽ được ghi chép lại như sau :

Tháng 11	14	Phải trả người bán	$784	
		Chiết khấu mua hàng bị mất	$16	
		Tiền mặt		$800
		Trả tiền mua hàng ngày 15/10 không được hưởng chiết khấu		

Chiết khấu mua hàng bị mất được xem là một khoản chi phí trong kỳ.

Theo phương pháp ghi gộp :

Khi mua hàng :

Tháng 10	18	Mua hàng	$2,000	
		Phải trả người bán		$2,000
		Mua hàng		

Thanh toán trong thời hạn được hưởng chiết khấu mua hàng :

Tháng 10	26	Phải trả người bán	$2,000	
		Tiền mặt		$1,980
		Chiết khấu mua hàng		20
		Thanh toán trong thời hạn		

Thanh toán trong thời hạn không được hưởng chiết khấu :

Tháng 10	30	Phải trả người bán	$2,000	
		Tiền mặt		$2,000
		Thanh toán tiền hàng		

Theo phương pháp ghi ròng :

Khi mua hàng :

Tháng 10	18	Mua hàng	$1,980	
		Phải trả người bán		$1,980
		Mua hàng		

Thanh toán trong thời hạn được hưởng chiết khấu mua hàng :

Tháng 10	26	Phải trả người bán	$1,980	
		Tiền mặt		$1,980
		Thanh toán trong thời hạn		

Thanh toán trong thời hạn không được hưởng chiết khấu :

Tháng 10	30	Phải trả người bán	$1,980	
		Chiết khấu mua hàng bị mất	20	
		Tiền mặt		$2,000

Thanh toán tiền hàng

d. Chi phí vận chuyển hàng mua (Freight in)

Phần chi phí này có thể được thanh toán bởi bên mua hoặc bên bán tùy thỏa thuận giữa đôi bên. Nếu bên mua phải chịu chi phí vận chuyển thì họ phải ghi nhận bằng bút toán như sau :

Tháng 10	19	Chi phí vận chuyển	$50	
		Phải trả người bán		$50

Cước phí vận chuyển mua hàng

Về vấn đề này người ta thường quy ra thành những điều khoản như sau :

Nếu *FOB Shipping Point (Hàng giao tại cảng bán)* thì người mua phải trả tiền vận chuyển và mọi khoản chi phí khác.

Nếu *FOB Destination (Hàng giao tại cảng mua)* thì người bán phải trả tiền vận chuyển và mọi khoản chi phí khác. Và khi đó, mọi rủi ra trên đường đi do bên bán chịu.

Lúc này giá FOB Destination còn được gọi là *CIF (Cost + Insurance + Freight)*. Quyền sở hữu chỉ được chuyển đổi tại cảng mua (ngược lại với FOB Shipping Point).

Các điều kiện vận chuyển đặc biệt này được tóm tắt như sau :

Điều kiện giao nhận	Điểm chuyển giao chủ quyền	Người chịu tiền cước vận chuyển và rủi ro trên đường
FOB Shipping Point	Tại cảng bán	Người mua
FOB Destination (CIF)	Tại cảng mua	Người bán

Cần phân biệt giữa chi phí vận chuyển hàng mua (Freight in) và hàng bán (Freight out). Phí vận chuyển hàng mua được tính vào trị giá hàng mua, vì hàng mua có thể không được bán hết nên phần chi phí này cũng có thể không được tính toàn bộ trên Báo cáo thu nhập. Đối với chi phí vận chuyển hàng bán được tính vào chi phí bán hàng và phải được tính đầy đủ trên Báo cáo thu nhập.

e. Hàng mua thuần (Net Purchase)

Hàng mua thuần (=) Hàng mua gộp (Gross Purchase) (–) Hàng mua trả lại và giảm giá hàng mua (Purchases Returns and Alowances) (–) Chiết khấu mua hàng (Purchases Discount) (+) Chi phí vận chuyển hàng mua (Freight In).

Phương pháp giá gộp (Gross Method) : Phương pháp giá gộp kế toán hàng mua theo giá mua ban đầu.

Mua hàng (ghi theo giá gộp) :

Mua hàng (Purchases)	xxx	
Khoản phải trả (Accounts Payable)		xxx

Hàng mua trả lại và giảm giá hàng mua (Purchase Returns and Allowances) :

Khoản phải trả (Accounts Payable)	xxx	
Hàng mua trả lại và giảm giá hàng mua (Purchases Returns and Allowances)		xxx

Chiết khấu mua hàng (Purchases Discounts) :

Khoản phải trả (Accounts Payable)	xxx	
Chiết khấu mua hàng (Purchases Discounts)	xxx	
Tiền (Cash)		xxx

Phương pháp giá thuần (Net Method) : Phương pháp giá thuần, kế toán hàng mua theo giá mua đã trừ chiết khấu.

Phương pháp giá thuần (Net Method). Trường hợp công ty muốn theo dõi chiết khấu mua hàng không được hưởng do thanh toán chậm, kế toán mở tài khoản Chiết khấu mua hàng bị mất (Purchases Discounts Lost).

Mua hàng (ghi theo giá thuần) :

Mua hàng (Purchases)	xxx	
Khoản phải trả (Accounts Payable)		xxx

Hàng mua trả lại, giảm giá :

Khoản phải trả (Accounts Payable)	xxx	
Hàng mua trả lại và giảm giá hàng mua (Purchases Returns and Allowances)		xxx

Chiết khấu mua hàng bị mất (Purchases Discounts Lost) :

Khoản phải trả (Accounts Payable)	xxx	
Chiết khấu mua hàng bị mất (Purchases Discounts Lost)	xxx	
Tiền (Cash)		xxx

Nếu công ty thanh toán trong thời gian được hưởng chiết khấu :

Khoản phải trả (Accounts Payable)	xxx	
Tiền (Cash)		xxx

Chi phí vận chuyển hàng mua (Freight In).

Khi phát sinh chi phí này kế toán ghi sổ theo bút toán :

Chi phí vận chuyển hàng mua (Freight In)	xxx	
Tiền (Cash)		xxx

Nếu thanh toán không nằm trong thời gian được hưởng chiết khấu, tài khoản Chiết khấu không đươc hưởng chiết khấu sẽ được sử dụng.

Kỹ thuật này được đề cập đến như là quản trị những trường hợp ngoại lệ, vì các khoản chiết khấu bị mất được báo cáo như là một chi phí hoạt động do đó, nó được lưu tâm nhiều hơn. Lợi thế của phương pháp mua hàng thuần là tránh mất mát các khoản chiết khấu. Một số kế toán viên thích phương pháp mua hàng gộp hơn, tuy nhiên, tiềm ẩn vẫn tồn tài ở phương pháp mua hàng thuần là nói giảm khoản nợ phải trả. Cho dù có sử dụng phương pháp mua hàng gộp hay phương pháp mua hàng thuần, nhân viên kế toán cũng phải buộc xem xét nghiệp vụ chi phí vận chuyển. Điều khoản FO shipping point và điều kiện FOB Destination là những thuật ngữ luôn luôn tồn tại khi quyền chủ sở hữu hàng hóa được chuyển từ người bán sang người mua. Trong một số trường hợp, hợp đồng quy định các điều kiện cơ sở giao hàng liên quan đến việc người mua hoặc người cung cấp hàng trả chi phí vận chuyển như sau :

Điều kiện FOB shipping point, người mua chịu mọi chi phí vận chuyển từ cảng giao hàng trở đi. FOB shipping point, sử dụng tài khoản chi phí vận chuyển hàng mua, một thành phần của hàng mua thuần, vì thế nó phải được tính vào giá vốn hàng bán của báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh. Quyền chủ sở hữu hàng hóa chuyển từ người bán sang người mua khi hàng hóa đang trên đường vận chuyển, người mua là người chủ sở hữu lô hàng.

Điều kiện FOB destination, người cung cấp chịu mọi chi phí vận chuyển từ cảng giao hàng cho đến cảng của người mua. FOB destination, sử dụng tài khoản chi phí vận chuyển hàng bán, là chi phí bán hàng, vì thế được báo cáo trong phần chi phí hoạt động của báo cáo kết quả hoạt động sản xuất kinh

doanh. Quyền sở hữu hàng hóa được chuyển từ người bán sang người mua khi hàng hóa được giao đến nơi nhận hàng của người mua. Vì thế trong khi hàng hóa đang vận chuyển, hàng hóa đó vẫn là hàng của người bán.

Một trường hợp đặc biệt cần giải thích thêm về FOB Shipping Point. Trong trường hợp như thế, chiết khấu chỉ được tính vào giá trị lô hàng, không tính vào chi phí vận chuyển hàng mua.

Như vậy, doanh số mua thuần trong kỳ được xác định như sau :

	Doanh số mua gộp
_	Hàng mua trả lại và giảm giá
_	Chiết khấu mua hàng
+	Chi phí vận chuyển hàng mua
=	*Doanh số mua thuần*

f. Trị giá hàng chờ bán (Goods Available for Sale)

Trị giá hàng chờ bán trong kỳ được xác định như sau :

	Tồn kho đầu kỳ
+	Doanh số mua thuần
=	*Trị giá hàng chờ bán*

8.2.3 Các nghiệp vụ liên quan hàng tồn kho (Merchandise inventory)

Hàng tồn kho hoặc hàng hóa là những sản phẩm công ty sẵn sàng để bán. Chúng ta không đề cập đến doanh thu ví dụ như thiết bị văn phòng mà công ty sở hữu trong nghiệp vụ hàng tồn kho. Khi xem xét nghiệp vụ mua hàng, hãy nhớ rằng có 2 hệ thống hàng tồn kho quyết định giá vốn hàng bán, đó là : hệ thống hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ và phương pháp kê khai thường xuyên. Hệ thống hàng tồn kho theo pp kiểm kê định kỳ là pp được sử dụng trong chương này.

Hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ không cập nhật sự cân đối trong suốt kỳ kế toán. Nếu bạn xem xét hàng tồn kho bất cứ thời điểm nào trong kỳ kế toán, hàng tồn kho chỉ chứa đựng sự cân bằng ngay thời điểm đầu kỳ. Nguyên nhân phát sinh do bởi có những sự kiện làm thay đổi mức độ của hàng tồn kho, như là mua thêm hàng, bán hàng, trả lại hàng được ghi nhận trong những tài khoản khác hơn là tài khoản hàng tồn kho. Để đạt được sự chính xác hàng tồn kho cuối kỳ, kế toán phải sử dụng một trong hai kỹ thuật : pp bút toán điều chỉnh hoặc pp bút toán khóa sổ. Những kỹ thuật rõ ràng này sẽ được thực hiện từ bảng tính nháp cho đến những bút toán khóa sổ cuối kỳ.

Hệ thống hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ đòi hỏi phải kiểm kê thực tế hàng tồn kho vào cuối kỳ kế toán. Để tính toán giá vốn hàng bán, kết quả kiểm kê thực tế hàng tồn kho cuối kỳ phải được trừ ra khỏi số lượng hàng tồn kho có sẵn để bán trong kỳ. Giá vốn hàng bán chỉ bao gồm hàng thực tế đã bán ra.

Phương pháp kê khai thường xuyên luôn theo dõi số dư hàng tồn kho bằng cách ghi tăng tài khoản khi mua hàng và ghi giảm tài khoản hàng tồn kho khi bán hàng hoặc trả lại hàng đã mua. Trong hệ thống này, Giá vốn hàng bán là một thực tế trên sổ cái, không phải là tổng cộng của một phần trên bảng báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh.

Có hai phương pháp dùng để ghi nhận nghiệp vụ mua hàng theo hệ thống kiểm kê định kỳ là : Phương pháp mua hàng gộp và phương pháp mua hàng thuần. Cả hai phương pháp, chúng ta giả định rằng người mua hàng không thanh toán ngay. Phương pháp gộp ghi nhận hàng mua dựa vào tổng số tiền thể hiện trên hóa đơn. Chiết khấu hàng mua được ghi nhận sau đó khi khoản thanh toán được thực hiện. Khi người mua thanh toán cho lô hàng hóa đã nợ trước đó, người mua phải ghi giảm nợ phải trả và ghi giảm tiền

Nếu bạn tận dụng cơ hội thanh toán sớm cho người bán, bạn sẽ được khoản chiết khấu thanh toán, thường là 2%, từ tổng số tiền trên hóa đơn. Tài khoản chiết khấu hàng mua cũng là một tài khoản điều chỉnh tài khoản hàng mua và có số dư bên có. Khi ghi nhận hàng mua sử dụng phương pháp hàng mua thuần, tài khoản được sử dụng trong những nghiệp vụ chủ yếu thì khác so với phương pháp mua hàng gộp. Số tiền được ghi nhận sẽ khác nhau. Vì thế, khoản chiết khấu được trừ ngay từ giá mua gộp.

Tóm lại, có 2 phương pháp kế toán hàng tồn kho căn bản là phương pháp kiểm kê định kỳ (Periodic Inventory Method) và phương pháp kê khai thường xuyên (Perpetual Inventory Method).

Các phương pháp xử lý hàng tồn kho :

Phương pháp bút toán điều chỉnh (Adjusting Entry Method). Theo phương pháp này bút toán xử lý hàng tồn kho được thực hiện đồng thời với các bút toán điều chỉnh khác.

Xác định kết quả (Income Summary)	xxx	
Hàng tồn kho (Beginning Merchandise Inventory)		xxx
Hàng tồn kho (Ending Merchandise Inventory)	xxx	
Xác định kết quả (Income Summary)		xxx

Phương pháp bút toán khóa sổ (Closing Entry Method). Theo phương pháp này bút toán xử lý hàng tồn kho được thực hiện đồng thời với các bút toán khóa sổ.

Như vậy, tồn kho hàng hóa là toàn bộ những hàng hóa hiện có tại một thời điểm nào đó mà doanh nghiệp có thể sử dụng để bán cho khách hàng. Thông thường tồn kho được xác định vào đầu kỳ và cuối kỳ (Beginning Merchandise Inventory & Ending Merchandise Inventory). Vấn đề xác định trị giá hàng tồn kho phụ thuộc vào các phương pháp ghi chép khác nhau.

a. Kê khai thường xuyên (Perpetual Inventory)

Đây là phương pháp ghi chép được áp dụng tại những doanh nghiệp kinh doanh các sản phẩm có giá trị lớn và chủng loại không nhiều. Theo phương pháp này người ta không sử dụng tài khoản Mua hàng khi mua hàng, mà khi đó ghi Nợ tài khoản Hàng tồn kho. Khi xuất bán ghi đồng thời 2 bút toán :

Ghi nhận giá vốn hàng bán :

Giá vốn hàng bán	xxx	
Hàng tồn kho (Ghi theo giá vốn)		xxx

Ghi nhận doanh thu :

Phải thu khách hàng (hoặc tiền mặt)	xxx	
Doanh thu (Ghi theo giá bán)		xxx

Phương pháp này chính xác, các số liệu thể hiện kịp thời nhưng phức tạp trong ghi chép.

b. Kiểm kê định kỳ (Periodic Inventory)

Áp dụng tại những doanh nghiệp chủng loại mặt hàng nhiều mà trị giá thấp nhằm giảm bớt công việc ghi chép. Cách ghi nhận mua bán hàng hóa đã đề cập trên đây là theo phương pháp này.

Tồn kho hàng hóa tại một thời điểm phải là trị giá của tất cả những hàng hóa có mặt trong kho, trong các tủ hàng, kệ hàng, trên các phương tiện vận tải đang chuyển đi giao cho khách hàng, và bao gồm cả những hàng hóa đã mua nhưng còn gởi ở kho người khác, và dĩ nhiên phải trừ đi số hàng đã bán nhưng người mua chưa nhận (còn gởi lại kho mình). Nếu có trường hợp hàng hóa bị hư hỏng, quá thời hạn, kém phẩm chất thì không được tính vào trị giá hàng tồn kho. Tuy nhiên nếu những hàng hóa này được giảm giá thì phần giảm giá đó cũng có thể tính vào trị giá hàng tồn kho.

c. Hàng thiếu (Inventory Losses)

Đôi khi vì nhiều lý do hàng hóa trong kho bị thiếu hụt. Trong trường hợp này phương pháp kê khai thường xuyên sẽ phát hiện được khi so sánh kết quả kiểm kê thực tế với sổ sách. Trong khi đó theo phương pháp kiểm kê

định kỳ thì phần hàng thiếu sẽ không được phát hiện và sẽ được tính hết vào giá vốn hàng bán.

d. Giá vốn hàng bán (Cost of Goods Sold)

Giá vốn hàng bán trong kỳ được xác định như sau :

	Trị giá hàng chờ bán
_	Tồn kho cuối kỳ
=	*Giá vốn hàng bán*

Lãi gộp từ bán hàng (Gross Margin from Sales) : Lãi gộp từ bán hàng được xác định như sau :

	Doanh thu thuần
_	Giá vốn hàng bán
=	*Lãi gộp từ bán hàng*

8.2.4 Các nghiệp vụ liên quan chi phí hoạt động (Operating expenses) và lãi ròng (net income)

Chi phí hoạt động là thành phần chủ yếu thứ ba trong báo cáo thu nhập của công ty thương mại. Chi phí hoạt động là những chi phí nằm ngoài giá vốn hàng bán nhưng cần thiết để có thể tiến hành việc mua bán hàng hóa trong kỳ. Toàn bộ chi phí được phân làm 2 loại : chi phí bán hàng (Selling Expenses) và chi phí quản lý doanh nghiệp (General and Administrative Expenses).

a. Chi phí bán hàng (Selling Expenses)

Chi phí bán hàng là những chi phí phát sinh để đưa sản phẩm hàng bán đến với người mua như :

- Chi phí vận chuyển và bốc xếp hàng bán.
- Chi phí đóng gói, bao bì.
- Chi phí quảng cáo.
- Chi phí lương nhân viên bán hàng và hoa hồng.
- Chi phí bảo hiểm hàng hóa.
- Chi phí khấu hao phương tiện vận tải,...

b. Chi phí quản lý chung (General & Administrative Expenses)

Chi phí quản lý chung bao gồm các chi phí :

- Chi phí lương nhân viên văn phòng.
- Chi phí bảo hiểm tổng quát.
- Chi phí dụng cụ văn phòng.
- Chi phí khấu hao nhà xưởng.
- Chi phí khấu hao thiết bị văn phòng,...

c. Tổng chi phí hoạt động (Total Operating Expenses)

Tổng chi phí hoạt động trong kỳ được xác định như sau :

	Chi phí bán hàng
+	Chi phí quản lý chung
=	*Tổng chi phí hoạt động*

d. Lãi ròng (Net Income)

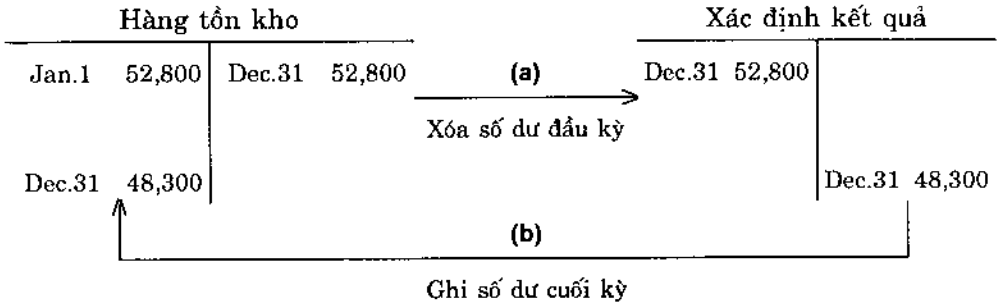
Lãi ròng trong kỳ được xác định như sau :

	Lãi gộp từ bán hàng
_	Tổng chi phí hoạt động
=	*Lãi ròng*

Như vậy, trong báo cáo thu nhập do các công ty kinh doanh thương mại lập vào cuối kỳ kế toán thường có 3 thành phần chính : (1) Doanh thu bán hàng (Revenue from Sales); (2) Giá vốn hàng bán (Cost of Goods sold) và (3) là chi phí hoạt động (operating expenses).

8.3 CÁC THỦ TỤC XỬ LÝ CUỐI KỲ

Vào cuối kỳ, kế toán viên vẫn tiến hành các thủ tục thông thường như đã biết, thêm vào đó là một bút toán đáng lưu ý như sau :



Theo phương pháp kiểm kê định kỳ thì trong kỳ kế toán viên sẽ không ghi chép gì vào tài khoản Hàng tồn kho cả. Số dư nợ của nó sẽ là số tồn kho đầu kỳ.

Bút toán **(a)** có 2 mục đích :

- Xóa số dư nợ đầu kỳ của tài khoản Hàng tồn kho.
- Đưa số dư đầu kỳ của tài khoản Hàng tồn kho vào bên Nợ tài khoản Xác định kết quả để tính Giá vốn hàng bán.

Bút toán **(b)** cũng có 2 mục đích :

- Thiết lập số dư cuối kỳ cho tài khoản Hàng tồn kho.
- Chuyển số dư cuối kỳ của tài khoản Hàng tồn kho vào bên Có tài khoản Xác định kết quả để tính Giá vốn hàng bán.

Hai bút toán **(a)** và **(b)** có tính chất vừa giống bút toán điều chỉnh, lại vừa giống bút toán khóa sổ, vì vậy việc xử lý cuối kỳ có thể tiến hành theo 2 phương pháp :

8.3.1 Phương pháp bút toán điều chỉnh (Adjusting Entry Method)

Phương pháp này coi các bút toán **(a)** và **(b)** là những bút toán điều chỉnh. Vì vậy ngoài những sự điều chỉnh thông thường đã biết, người ta thêm vào đó 2 bút toán sau đây :

Tháng 12	31	Xác định kết quả	$52,800	
		Hàng mua trả lại và giảm giá		$52,800
		Khóa số dư đầu kỳ của hàng tồn kho và kết chuyển vào xác định kết quả		

Tháng 12	31	Hàng tồn kho	$48,300	
		Xác định kết quả		$48,300
		Lập số dư cuối kỳ của hàng tồn kho và trừ vào hàng chờ để bán trong xác định kết quả kinh doanh		

Hai bút toán này cũng sẽ có mặt trên bảng tính ở cột Các khoản điều chỉnh như tất cả những sự điều chỉnh thông thường khác.

8.3.2 Phương pháp bút toán khóa sổ (Closing Entry Method)

Theo phương pháp này thì chỉ cần tiến hành những sự điều chỉnh thông thường như đã biết. Còn bút toán (a) và (b) thì sẽ được xem là các bút toán khóa sổ.

Tháng 12	31	Xác định kết quả	Tổng Có	
		Hàng tồn kho		$52,800
		Chi phí và các tài khoản khác thuộc báo cáo thu nhập có số dư Nợ		Số tiền khác nhau
		Khóa các tài khoản chi phí và doanh thu tạm thời có số dư nợ và kết chuyển hàng tồn kho đầu kỳ		

Tháng 12	31	Hàng tồn kho	$48,300	
		Doanh thu và các tài khoản khác thuộc báo cáo thu nhập có số dư Có		Số tiền khác nhau
		Xác định kết quả		Tổng Nợ
		Khóa các tài khoản chi phí và doanh thu tạm thời có số dư có và thiết lập hàng kho cuối kỳ		

8.4 BẢNG TÍNH TẠI ĐƠN VỊ THƯƠNG MẠI

Đối với những đơn vị này, bảng tính tương tự như đã biết, chỉ thêm vào đó là một số tài khoản mới và chi tiết theo 2 phương pháp nói trên.

8.4.1 Theo phương pháp bút toán điều chỉnh

CÔNG TY FENWICK FASHIONS
BẢNG TÍNH (Theo phương pháp bút toán điều chỉnh)
Năm 20xx

Tên Tài Khoản	Bảng cân đối thử		Các khoản điều chỉnh		Báo cáo thu nhập		Bảng cân đối tài sản	
	Nợ	Có	Nợ	Có	Nợ	Có	Nợ	Có
Tiền mặt	29,410						29,410	
Phải thu K. hàng	42,400						42,400	
Hàng tồn kho	52,800		(b)48,300	(a)52,800			48,300	

B.hiểm trả trước	17,400			(c)5,800			11,600	
Dụng cụ cửa hàng	2,600			(d)1,540			1,060	
Dụng cụ V. phòng	1,840			(e)1,204			636	
Đất đai	4,500						4,500	
Nhà xưởng	20,260						20,260	
Hao mòn N. xưởng		5,650		(f)2,600			8,250	
Thiết bị V. phòng	8,600						8,600	
Hao mòn TBVP		2,800		(g)2,200				5,000
Phải trả N. bán		25,683						25,683
Vốn		118,352						118,352
Rút vốn	20,000						20,000	
D.thu bán hàng		246,350				246,350		
Hàng bán trả lại	2,750				2,750			
C.khấu hàng bán	4,275				4,275			
Hàng mua	126,400				126,400			
Trả lại hàng mua		5,640				5,640		
C.khấu hàng mua		2,136				2,136		
C.phí bốc xếp	8,236				8,236			
C.phí lương BH	22,500				22,500			
C.phí giao hàng	5,740				5,740			
C.phí quảng cáo	10,000				10,000			
C.phí lương VP	26,900				26,900			
Cộng	**406,611**	**406,611**						
Xác định kết quả			(a)52,800	(b)48,300	52,800	48,300		
CP bảo hiểm BH			(c)1,600		1,600			
CP bảo hiểm TQ			(c)4,200		4,200			
CP dụng cụ CH			(d)1,540		1,540			
CP dụng cụ VP			(e)1,204		1,204			
CP khấu hao NX			(f)2,600		2,600			
CP khấu hao TB			(g)2,200		2,200			
Cộng			**114,444**	**114,444**	**272,945**	**302,426**	**186,766**	**157,285**
Lãi ròng					29,481			29,481
Cộng					**302,426**	**302,426**	**186,766**	**186,766**

Lưu ý một số điểm sau :

– Cột Bảng cân đối thử không thay đổi.

- Cột Các khoản điều chỉnh : ngoài những sự điều chỉnh thông thường thì thêm vào đó 2 bút toán điều chỉnh **(a)** và **(b)**.
- Cột Bảng cân đối thử đã điều chỉnh có thể bỏ cho đơn giản.
- Cột Báo cáo thu nhập và cột Bảng cân đối kế toán cũng không thay đổi. Tuy nhiên cần lưu ý không khấu trừ giữa bên Nợ và bên Có tài khoản Xác định kết quả.

Các bút toán khóa sổ được tiến hành như sau (Theo phương pháp bút toán điều chỉnh) :

Ngày, tháng		Diễn giải	Tham chiếu	Nợ	Có
20xx					
Tháng 1	31	Xác định kết quả kinh doanh		220,145	
		Hàng bán trả lại và giảm giá			2,750
		Chiết khấu hàng bán			4,275
		Mua hàng			126,400
		Chi phí bốc xếp và vận chuyển			8,236
		Chi phí lương nhân viên bán hàng			22,500
		Chi phí giao hàng			5,740
		Chi phí quảng cáo			10,000
		Chi phí lương nhân viên văn phòng			26,900
		Chi phí bảo hiểm hàng bán			1,600
		Chi phí bảo hiểm tổng quát			4,200
		Chi phí dụng cụ cửa hàng			1,540
		Chi phí dụng cụ văn phòng			1,204
		Chi phí khấu hao nhà xưởng			2,600
		Chi phí khấu hao thiết bị văn phòng			2,200
		Đóng các tài khoản chi phí và doanh thu tạm thời có số dư Nợ			
Tháng 1	31	Doanh thu bán hàng		246,350	
		Hàng mua trả lại và giảm giá		5,640	
		Chiết khấu hàng mua		2,136	
		Xác định kết quả			254,126
		Đóng các tài khoản chi phí và doanh thu tạm thời có số dư Có			

Ngày, tháng		Diễn giải	Tham chiếu	Nợ	Có
Tháng 1	31	Xác định kết quả		29,481	
		Vốn			29,481
		Đóng tài khoản xác định kết quả			
Tháng 1	31	Vốn		20,000	
		Rút vốn			20,000
		Đóng tài khoản rút vốn			

8.4.2 Theo phương pháp bút toán khóa sổ

CÔNG TY FENWICK FASHIONS
BẢNG TÍNH
(Theo phương pháp bút toán khóa sổ)
Năm 20xx

Tên Tài Khoản	Bảng cân đối thử		Các khoản điều chỉnh		Báo cáo thu nhập		Bảng cân đối tài sản	
	Nợ	Có	Nợ	Có	Nợ	Có	Nợ	Có
Tiền mặt	29,410						29,410	
Phải thu K. hàng	42,400						42,400	
Hàng tồn kho	52,800				52,800	52,800	48,300	
B.hiểm trả trước	17,400			(a) 5,800			11,600	
Dụng cụ cửa hàng	2,600			(b) 1,540			1,060	
Dụng cụ V. phòng	1,840			(c) 1,204			636	
Đất đai	4,500						4,500	
Nhà xưởng	20,260						20,260	
Hao mòn N. xưởng		5,650		(d) 2,600				8,250
Thiết bị V. phòng	8,600						8,600	
Hao mòn TBVP		2,800		(e) 2,200				5,000
Phải trả N. bán		25,683						25,683
Vốn		118,352						118,352
Rút vốn	20,000						20,000	
D.thu bán hàng		246,350				246,350		
Hàng bán trả lại	2,750				2,750			
C.khấu hàng bán	4,275				4,275			

Hàng mua	126,400				126,400			
Trả lại hàng mua		5,640				5,640		
C.khấu hàng mua		2,136				2,136		
C.phí bốc xếp	8,236				8,236			
C.phí lương BH	22,500				22,500			
C.phí giao hàng	5,740				5,740			
C.phí quảng cáo	10,000				10,000			
C.phí lương VP	26,900				26,900			
Cộng	**406,611**	**406,611**						
CP bảo hiểm BH			(a)1,600		1,600			
CP bảo hiểm TQ			(a)4,200		4,200			
CP dụng cụ CH			(b)1,540		1,540			
CP dụng cụ VP			(c)1,204		1,204			
CP khấu hao NX			(d)2,600		2,600			
CP khấu hao TB			(e)2,200		2,200			
Cộng			**13,344**	**13,344**	**272,945**	**302,426**	**186,766**	**157,285**
Lãi ròng					**29,481**			**29,481**
Cộng					**302,426**	**302,426**	**186,766**	**186,766**

Lưu ý :

- Không có khoản mục Xác định kết quả trong Bảng tính.
- Cách thể hiện trên dòng Hàng tồn kho trong Bảng tính.

Các bút toán khóa sổ sẽ được tiến hành như sau (Theo phương pháp bút toán khóa sổ) :

Ngày, tháng		Diễn giải	Tham chiếu	Nợ	Có
20xx					
Tháng 1	31	Xác định kết quả kinh doanh		272,945	
		Hàng tồn kho			52,800
		Hàng bán trả lại và giảm giá			2,750
		Chiết khấu hàng bán			4,275
		Mua hàng			126,400
		Chi phí bốc xếp và vận chuyển			8,236
		Chi phí lương nhân viên bán hàng			22,500

		Chi phí giao hàng			5,740
		Chi phí quảng cáo			10,000
		Chi phí lương nhân viên văn phòng			26,900
		Chi phí bảo hiểm hàng bán			1,600
		Chi phí bảo hiểm tổng quát			4,200
		Chi phí dụng cụ cửa hàng			1,540
		Chi phí dụng cụ văn phòng			1,204
		Chi phí khấu hao nhà xưởng			2,600
		Chi phí khấu hao thiết bị văn phòng			2,200
		Đóng các tài khoản chi phí và doanh thu tạm thời có số dư Nợ			
Tháng 1	31	Hàng tồn kho		48,300	
		Doanh thu bán hàng		246,350	
		Hàng mua trả lại và giảm giá		5,640	
		Chiết khấu hàng mua		2,136	
		Xác định kết quả			302,426
		Đóng các tài khoản chi phí và doanh thu tạm thời có số dư Có			
Tháng 1	31	Xác định kết quả		29,481	
		Vốn			29,481
		Đóng tài khoản xác định kết quả			
Tháng 1	31	Vốn		20,000	
		Rút vốn			20,000
		Đóng tài khoản rút vốn			

Báo cáo thu nhập tại đơn vị thương mại :

Công ty Fenwick Fashions
BÁO CÁO THU NHẬP
Năm 20xx

Doanh thu bán hàng				
Doanh thu gộp				$246,350
Trừ : Hàng bán bị trả lại và giảm giá			$2,750	
Chiết khấu bán hàng			4,275	7,025

Doanh thu thuần				**$239,325**
Giá vốn hàng bán				
Hàng tồn kho ngày 01-01-20xx			$52,800	
Doanh số mua gộp		$126,400		
Trừ : Hàng mua trả lại và giảm giá	$5,640			
Chiết khấu mua hàng	2,136	7,776		
		$118,624		
Chi phí vận chuyển hàng mua		8,236		
Doanh số mua thuần			126,860	
Trị giá hàng chờ bán			$179,660	
Trừ : Hàng tồn kho ngày 31-12-20xx			48,300	
Giá vốn hàng bán				**131,360**
Lãi gộp từ bán hàng				**$107,965**
Chi phí hoạt động				
Chi phí bán hàng				
Chi phí lương nhân viên bán hàng		$22,500		
Chi phí giao hàng		5,740		
Chi phí quảng cáo		10,000		
Chi phí bảo hiểm hàng hóa		1,600		
Chi phí dụng cụ cửa hàng		1,540		
Cộng chi phí bán hàng			$41,380	
Chi phí quản lý chung				
Chi phí nhân viên văn phòng		$26,900		
Chi phí bảo hiểm tổng quát		4,200		
Chi phí dụng cụ văn phòng		1,204		
Chi phí khấu hao nhà xưởng		2,600		
Chi phí khấu hao thiết bị		2,200		
Cộng chi phí quản lý chung			37,104	
Tổng cộng chi phí hoạt động				**78,484**
Lãi ròng				**$29,481**

Như vậy, bán hàng là giai đoạn cuối cùng của quá trình tiêu thụ sản phẩm, nó là quá trình chuyển đổi từ hình thái hiện vật sang hình thái tiền tệ và kết thúc. Qua bán hàng phản ánh được năng lực kinh doanh của doanh nghiệp từ đó có cơ sở để tính kết quả kinh doanh.

Theo hệ thống kế toán Việt Nam, quá trình tiêu thụ sản phẩm là quá trình đem sản phẩm đi bán. Bán hàng là bán sản phẩm do doanh nghiệp sản xuất ra và bán hàng hóa mua vào. Tiêu thụ thành phẩm là giai đoạn tiếp theo của quá trình sản xuất. Đó là việc cung cấp cho khách hàng các sản phẩm, lao vụ, dịch vụ do doanh nghiệp sản xuất ra, đồng thời được khách hàng thanh toán hoặc chấp nhận thanh toán. Hoạt động tiêu thụ trong doanh nghiệp có thể tiến hành theo nhiều phương thức : bán trực tiếp tại kho của doanh nghiệp, chuyển hàng theo hợp đồng, bán hàng thông qua các đại lý... Về nguyên tắc, kế toán sẽ ghi nhận nghiệp vụ tiêu thụ vào sổ sách kế toán khi nào doanh nghiệp không còn quyền sở hữu về thành phẩm nhưng bù lại được quyền sở hữu về tiền do khách hàng thanh toán hoặc được quyền đòi tiền.

Sau khi hoàn thành quá trình sản xuất sản phẩm, doanh nghiệp cần tiến hành việc bán sản phẩm (tiêu thụ sản phẩm) càng nhanh càng tốt nhằm thu hồi vốn và tiếp tục quá trình sản xuất kinh doanh mới. Thành phẩm của doanh nghiệp được coi là tiêu thụ hay doanh thu bán hàng được ghi nhận khi đồng thời thỏa mãn tất cả năm điều kiện sau :

- Doanh nghiệp đã chuyển giao phần lớn rủi ro và lợi ích gắn liền với quyền sở hữu sản phẩm hoặc hàng hóa cho người mua;
- Doanh nghiệp không còn nắm giữ quyền quản lý hàng hóa như người sở hữu hàng hóa hoặc quyền kiểm soát hàng hóa;
- Doanh thu được xác định tương đối chắc chắn;
- Doanh nghiệp đã thu được hoặc sẽ thu được lợi ích kinh tế từ giao dịch bán hàng;
- Xác định được chi phí liên quan đến giao dịch bán hàng.

Doanh thu là tổng giá trị các lợi ích kinh tế doanh nghiệp thu được trong kỳ kế toán, phát sinh từ các hoạt động sản xuất, kinh doanh thông thường của doanh nghiệp, góp phần làm tăng vốn chủ sở hữu. Trong quá trình bán hàng, có phát sinh các chi phí sau :

- Giá vốn hàng bán là trị giá vốn của sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ xuất bán trong kỳ.
- Chi phí bán hàng : Là chi phí phát sinh trong quá trình tiêu thụ hàng hóa : Gồm vận chuyển, bốc xếp, quảng cáo, lương bộ phận bán hàng, khấu hao TSCĐ ở bộ phận bán hàng, khấu hao TSCĐ ở bộ

phận bán hàng, chi phí nguyên vật liệu, công cụ và chi phí bằng tiền khác,...

- Chi phí quản lý doanh nghiệp : Là chi phí phát sinh trong quá trình tổ chức quản lý và điều hành doanh nghiệp : Gồm lương, khấu hao TSCĐ, công cụ, dụng cụ và các chi phí bằng tiền khác phục vụ ở bộ phận quản lý doanh nghiệp.
- Thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế xuất khẩu : phải nộp cho Nhà nước theo quy định.

Có 2 phương thức phổ biến :

- Phương thức tiêu thụ trực tiếp : Doanh nghiệp sản xuất sản phẩm giao cho khách hàng ngay tại kho hoặc phân xưởng của doanh nghiệp, hàng xuất được chuyển giao quyền sở hữu ngay.
- Phương thức gởi hàng đi bán : Doanh nghiệp sản xuất sản phẩm gởi đi cho khách hàng đến địa điểm đã quy định, hàng xuất gởi đi vẫn thuộc quyền sở hữu của doanh nghiệp.

Doanh thu thuần là chênh lệch giữa tổng doanh thu và các khoản giảm trừ gồm :

- Chiết khấu thương mại : Là khoản tiền mà doanh nghiệp đã giảm trừ hoặc đã thanh toán cho người mua hàng do việc người mua hàng đã mua hàng (sản phẩm, hàng hóa), dịch vụ với khối lượng lớn theo thỏa thuận về chiết khấu thương mại đã ghi trên hợp đồng kinh tế hoặc các cam kết mua, bán hàng giữa các bên.
- Hàng bán bị trả lại : Giá trị của số sản phẩm đã tiêu thụ bị khách hàng trả lại do các nguyên nhân vi phạm cam kết hoặc hợp đồng kinh tế như hàng bị mất, kém phẩm chất, không đúng chủng loại, quy cách.
- Giảm giá hàng bán : Khoản giảm trừ được người bán chấp thuận một cách đặc biệt trên giá đã thỏa thuận vì lý do hàng kém phẩm chất, hay không đúng quy cách theo quy định trên hợp đồng kinh tế.
- Thuế tiêu thụ đặc biệt và thuế xuất khẩu.

Kết quả bán hàng là kết quả lãi hoặc lỗ của doanh nghiệp qua một kỳ hoạt động sản xuất kinh doanh và được tính như sau :

$$\text{Lãi (lỗ)} = \begin{matrix}\text{Doanh thu}\\ \text{thuần}\end{matrix} - (\text{Giá vốn hàng bán} + \text{CP bán hàng} + \text{CP QLDN})$$

Trong đó :

Doanh thu thuần	=	Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ	–	Chiết khấu thương mại	–	Giảm giá hàng bán	–	Hàng bán bị trả lại	–	Thuế xuất khẩu, thuế TTĐB

Kế toán sử dụng các tài khoản sau để phản ánh và theo dõi việc xác định và phân phối kết quả kinh doanh : tài khoản thuế xuất khẩu, nhập khẩu, tài khoản thu nhập, tài khoản doanh thu, tài khoản chiết khấu thương mại, tài khoản hàng bán bị trả lại, tài khoản giảm giá hàng bán, tài khoản giá vốn hàng bán, tài khoản chi phí bán hàng, tài khoản chi phí quản lý doanh nghiệp và tài khoản xác định kết quả kinh doanh.

8.5 NỘI DUNG TÓM TẮT CHƯƠNG VÀ VÍ DỤ ỨNG DỤNG

8.5.1 Tóm tắt chương

1. Doanh thu là tổng giá trị các lợi ích kinh tế doanh nghiệp thu được trong kỳ kế toán, phát sinh từ các hoạt động sản xuất, kinh doanh thông thường của doanh nghiệp, góp phần làm tăng vốn chủ sở hữu.
2. Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ là toàn bộ số tiền thu được, hoặc sẽ thu được từ các giao dịch và nghiệp vụ phát sinh doanh thu như bán sản phẩm, hàng hóa, cung cấp dịch vụ cho khách hàng.
3. Các khoản giảm trừ doanh thu gồm có : Chiết khấu thương mại là khoản tiền mà doanh nghiệp đã giảm trừ hoặc đã thanh toán cho người mua hàng do việc người mua hàng đã mua hàng với khối lượng lớn. Hàng bán bị trả lại là trị giá của số sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ đã tiêu thụ bị khách hàng trả lại do các nguyên nhân như vi phạm cam kết, vi phạm hợp đồng kinh tế....Giảm giá hàng bán là các khoản giảm trừ được người bán chấp nhận trên giá đã thỏa thuận cho số hàng hóa đã bán vì lý do hàng bán kém phẩm chất hoặc không đúng quy cách theo quy định trong hợp đồng kinh tế. Ở Việt Nam, thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế xuất khẩu, thuế GTGT là khoản tiền thuế mà doanh nghiệp phải nộp cho Nhà nước khi bán hàng hóa và cung cấp dịch vụ.
4. Chi phí bán hàng là các khoản chi phí bỏ ra trong quá trình tiêu thụ thành phẩm, hàng hóa, dịch vụ như chi phí bảo quản, đóng gói, vận chuyển, bảo hiểm, giới thiệu và bảo hành sản phẩm,...
5. Chi phí quản lý doanh nghiệp là các khoản chi phí quản lý chung liên quan đến hoạt động của cả doanh nghiệp, bao gồm : chi phí tiền

lương và các khoản trích theo lương của nhân viên quản lý; chi phí cho văn phòng như vật liệu, công cụ – dụng cụ; chi phí khấu hao và sửa chữa tài sản cố định dùng cho bộ phận quản lý; chi tổ chức hội nghị, một số loại thuế, phí và lệ phí; các chi phí dự phòng; các dịch vụ mua ngoài như điện, nước, điện thoại; các chi phí khác bằng tiền như chi tiếp khách,...

6. Kết quả bán hàng là lãi hoặc lỗ của doanh nghiệp qua một kỳ hoạt động sản xuất kinh doanh. Kết quả này được tính toán và xác định trên tài khoản "Xác định kết quả kinh doanh".

7. Lãi hoặc lỗ của doanh nghiệp được xác định trên cơ sở lấy doanh thu trừ đi giá vốn hàng bán và trừ đi chi phí hoạt động.

8. Đối với kế toán Hoa Kỳ, báo cáo thu nhập của các công ty thương mại thường có 3 thành phần chính : (1) Doanh thu bán hàng (Revenue from Sales); (2) Giá vốn hàng bán (Cost of Goods sold) và (3) là chi phí hoạt động (operating expenses)

9. Các bút toán ghi nhận các nghiệp vụ phát sinh (Journalize transactions) liên quan đến việc bán hàng hóa (involving revenue from merchandising concerns). Doanh thu bán hàng (Revenue from sales) bao gồm doanh thu gộp (gross sales) trừ đi hàng bán bị trả lại và giảm giá hàng bán (sales returns and allowances) và chiết khấu bán hàng (sales discounts). Khoản chiết khấu có thể theo từng loại hàng bán. Các giao dịch liên quan đến doanh thu đối với các công ty thương mại có thể được tóm tắt như sau :

Nghiệp vụ phát sinh (Transaction)	**Bút toán kế toán liên quan**	
	Nợ (Debit)	**Có (Credit)**
Bán hàng hóa cho khách hàng (Sell merchandise to customer)	Tiền (hay khoản phải thu) – Cash or Accounts Receivable	Doanh thu bán hàng (Sales)
Hàng hóa bán chịu (Collect for merchandise sold on credit)	Tiền mặt (chiết khấu bán hàng)	Khoản phải thu
Cho phép khách hàng trả hàng, hoặc giảm giá đặc biệt trên giá bán. (Permit customers to return merchandise, or grant them a reduction from original price)	Hàng bán bị trả lại hoặc giảm giá hàng bán	Tiền mặt hoặc khoản phải thu khách hàng

10. Tính toán giá vốn hàng bán (Cost of goods sold) bằng cách cộng hàng tồn kho đầu kỳ (beginning merchandise inventory) với hàng hóa mua vào trong kỳ (cost of purchases) để xác định hàng hóa chờ bán (to determine goods available for sale) và sau khi đã trừ hàng tồn kho cuối kỳ (and then subtract ending merchandise inventory from the total). Giá trị hàng mua ròng được tính bằng cách lấy giá trị hàng mua gộp (gross purchases) trừ đi các khoản chiết khấu mua hàng (purchases discounts), hàng mua trả lại và giảm giá hàng mua (purchases returns and allowances) và sau đó cộng vào chi phí vận chuyển hàng mua (freight – in charges).

11. Phân biệt giữa phương pháp kiểm kê định kỳ (The periodic inventory method) và kê khai thường xuyên (The perpetual inventory method).

12. Các bút toán ghi nhận các nghiệp vụ phát sinh (Journalize transactions) liên quan đến việc mua hàng (involving purchases of merchandises). Các nghiệp vụ phát sinh liên quan đến mua hàng có thể được tóm tắt như sau :

Nghiệp vụ phát sinh (Transaction)	**Bút toán kế toán liên quan**	
	Nợ (Debit)	**Có (Credit)**
Mua hàng hóa để bán (Purchase merchandise for resale)	Mua hàng (Purchases)	Tiền mặt hay khoản phải trả (Cash, Accounts Payable)
Chi phí mua hàng phát sinh (Incur Transportations charges)	Chi phí vận chuyển (Freight – in)	Tiền mặt (hay khoản phải trả)
Hàng mua trả lại hay giảm giá hàng mua	Tiền mặt – Khoản phải trả	Hàng mua trả lại và giảm giá hàng mua.
Thanh toán tiền hàng mua chịu	Khoản phải trả	Tiền mặt (và chiết khấu mua hàng)

13. Chuẩn bị bảng tính cho hàng mua. Điểm khác biệt chủ yếu giữa việc chuẩn bị một bảng tính trong một công ty thương mại và chuẩn bị một bảng tính trong một công ty kinh doanh dịch vụ là thêm vào bút toán mua hàng. Tài khoản mua hàng cần thiết để tính toán giá vốn hàng bán và trình bày trên cột báo cáo thu nhập trong bảng tính. Hàng tồn kho đầu kỳ nằm bên nợ của cột báo cáo thu nhập, còn hàng tồn kho cuối kỳ nằm bên có của cột báo cáo thu nhập và số dư nợ sẽ nằm bên nợ của cột bảng cân đối kế toán.

14. Chuẩn bị các bút toán khóa sổ đối với hàng hóa. Những bút toán khóa sổ đối với hàng hóa tương tự như một công ty kinh doanh dịch vụ ngoại trừ cách xử lý của tài khoản hàng hóa tồn kho. Thủ tục và bút toán có thể tóm tắt như sau :

Xử lý hàng tồn kho cuối kỳ	Bút toán kế toán liên quan	
	Nợ (Debit)	Có (Credit)
Chuyển số dư hàng tồn kho đầu kỳ sang tài khoản thu nhập tóm lược	Tóm lược thu nhập (Income Summary)	Hàng tồn kho (Inventory)
Kiểm kê hàng tồn kho	Hàng tồn kho	Tóm lược thu nhập

8.5.2 Ví dụ ứng dụng

a. Ví dụ 01

Công ty Postmouth sử dụng phương pháp kiểm kê định kỳ, có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh như sau :

1. 01/10 : Bán chịu 5,000 $ hàng hóa cho Amongs System, điều kiện 2/10, n/30.
2. 02/10 : Mua chịu 7,800 $ hàng hóa của Công ty Birdming Co, điều kiện 2/10, n/30, giá FOB.
3. 02/10 : Thanh toán cước phí vận chuyển 200 $ cho số hàng hóa nhận được.
4. 06/10 : Mua chịu dụng cụ cửa hàng 800 $ của Công ty Central Supply House, điều kiện n/20.
5. 08/10 : Mua chịu hàng hóa 3,600 $ của Công ty Duckman, điều kiện 2/10, n/30, giá FOB.
6. 08/10 : Thanh toán phí vận chuyển 100 $ cho số hàng hóa nhận được.
7. 09/10 : Mua chịu hàng hóa 4,800 $ của công ty Eriskson Co. gồm có 200 $ cước vận chuyển do Công ty Eriskson Co. trả, điều kiện 2/10, n/30.
8. 11/10 : Thu dứt điểm tiền thanh toán của Amongs System bán hàng chịu vào ngày 01/10.
9. 12/10 : Thanh toán hàng mua chịu vào ngày 02/10 cho Công ty Birdming Co.
10. 13/10 : Bán chịu hàng hóa 5,400 $ cho First King Co., điều kiện 2/10, n/30.

11. 14/10 : Trả hàng hóa nhận vào ngày 08/10, trị giá 600 $.
12. 15/10 : Trả lại hàng dụng cụ cửa hàng mua chịu ngày 06/10, trị giá 100 $.
13. 16/10 : Bán hàng thu tiền mặt 4,000 $.
14. 19/10 : Trả cho Công ty Eriskson Co. tiền mua hàng ngày 09/10.
15. 22/10 : Trả cho Công ty Duckman về số hàng mua chịu ngày 08/10, sau khi trừ đi hàng trả lại ngày 14/10.
16. 23/10 : Thu dứt điểm tiền thanh toán của First King Co. về số hàng mua chịu ngày 13/10.
17. 26/10 : Trả cho Công ty Central Supply House số hàng mua chịu ngày 06/10, trừ đi hàng trả lại ngày 15/10.
18. 30/10 : Bán hàng hóa thu tiền mặt 8,400 $.

Yêu cầu :

1. Lập các bút toán Nhật ký chung để ghi các nghiệp vụ kinh tế phát sinh, giả sử rằng hàng mua được ghi từ đầu theo giá mua gộp.
2. Bút toán nào sẽ thay đổi nếu ghi hàng mua theo giá mua ròng từ đầu, kể cả các khoản chiết khấu không được hưởng ? Phương pháp này có những lợi điểm gì so với phương pháp gộp ?

Lời giải đề nghị :

1. Lập các bút toán Nhật ký chung để ghi các nghiệp vụ kinh tế phát sinh, giả sử rằng hàng mua được ghi từ đầu theo giá mua gộp.

NHẬT KÝ CHUNG

Ngày, tháng		Diễn giải	Tham chiếu	Nợ	Có
20xx					
Tháng 10	1	Phải thu khách hàng		5,000	
		Doanh thu bán hàng			5,000
		Bán hàng Amongs 2/10, n/30			
	2	Mua hàng		7,800	
		Phải trả khách hàng			7,800
		Mua chịu Birdming 2/10, n/30			

	2	Chi phí vận chuyển		200	
		Tiền mặt			200
		Cước phí vận chuyển			
	6	Dụng cụ cửa hàng		800	
		Phải trả người bán			800
		Mua chịu Central n/20			
	8	Mua hàng		3,600	
		Phải trả người bán			3,600
		Mua 2/10, n/30, FOB			
	8	Chi phí vận chuyển		100	
		Tiền mặt			100
		Cước phí vận chuyển			
	9	Mua hàng		4,600	
		Chi phí vận chuyển		200	
		Phải trả người bán			4,800
		Mua chịu Eris, 2/10, n/30			
	11	Tiền mặt		4,900	
		Chiết khấu bán hàng		100	
		Phải thu khách hàng			5,000
		Thu nợ Amo. trong thời hạn			
	12	Phải trả người bán		7,800	
		Tiền mặt			7,644
		Chiết khấu mua hàng			156
		Thanh toán trong thời hạn			
	13	Phải thu khách hàng		5,400	
		Doanh thu			5,400
		Bán chịu first 2/10, n/30			
	14	Phải trả người bán		600	
		Hàng mua trả lại và giảm giá			600
		Trả hàng Duckman			
	15	Phải trả người bán		100	
		Hàng mua trả lại và giảm giá			100
		Trả hàng cho Central			

	16	Tiền mặt		4,000	
		Doanh thu			4,000
		Bán hàng thu tiền			
	19	Phải trả người bán Eriskson		4,800	
		Tiền mặt			4,708
		Chiết khấu mua hàng			92
		Thanh toán Eri. trong hạn			
	22	Phải trả người bán		3,000	
		Tiền mặt			3,000
		Trả cho Duckman			
	23	Tiền mặt		5,292	
		Chiết khấu bán hàng		108	
		Khoản phải thu khách hàng			5,400
		Trả trong hạn cho First			
	26	Nợ phải trả người bán		700	
		Tiền mặt			700
		Trả tiền Central			
	30	Tiền mặt		8,400	
		Doanh thu			8,400
		Bán hàng thu tiền			

2. Bút toán nào sẽ thay đổi nếu ghi hàng mua theo giá mua ròng từ đầu, kể cả các khoản chiết khấu không được hưởng ? Phương pháp này có những lợi điểm gì so với phương pháp gộp ?

NHẬT KÝ CHUNG

Ngày, tháng		Diễn giải	Tham chiếu	Nợ	Có
20xx					
Tháng 10	1	Phải thu khách hàng		5,000	
		Doanh thu bán hàng			5,000
		Bán hàng Amongs 2/10, n/30			

	2	Mua hàng		7,644	
		Phải trả khách hàng			7,644
		Mua chịu Birdming 2/10, n/30			
	2	Chi phí vận chuyển		200	
		Tiền mặt			200
		Cước phí vận chuyển			
	6	Dụng cụ cửa hàng		800	
		Phải trả người bán			800
		Mua chịu Central n/20			
	8	Mua hàng		3,528	
		Phải trả người bán			3,528
		Mua 2/10, n/30, FOB			
	8	Chi phí vận chuyển		100	
		Tiền mặt			100
		Cước phí vận chuyển			
	9	Mua hàng		4,508	
		Chi phí vận chuyển		200	
		Phải trả người bán			4,708
		Mua chịu Eris., 2/10, n/30			
	11	Tiền mặt		4,900	
		Chiết khấu bán hàng		100	
		Phải thu khách hàng			5,000
		Thu nợ Amo. trong thời hạn			
	12	Phải trả người bán		7,644	
		Tiền mặt			7,644
		Thanh toán trong thời hạn			
	13	Phải thu khách hàng		5,400	
		Doanh thu			5,400
		Bán chịu first 2/10, n/30			
	14	Phải trả người bán		600	
		Hàng mua trả lại và giảm giá			600
		Trả hàng Duckman			

	15	Phải trả người bán		100	
		Hàng mua trả lại và giảm giá			100
		Trả hàng cho Central			
	16	Tiền mặt		4,000	
		Doanh thu			4,000
		Bán hàng thu tiền			
	19	Phải trả người bán Eriskson		4,708	
		Tiền mặt			4,708
		Thanh toán Eri. trong hạn			
	22	Phải trả người bán		2,928	
		Chiết khấu mua hàng bị mất		72	
		Tiền mặt			3,000
		Trả cho Duckman			
	23	Tiền mặt		5,292	
		Chiết khấu bán hàng		108	
		Khoản phải thu khách hàng			5,400
		Trả trong hạn cho First			
	26	Nợ phải trả người bán		700	
		Tiền mặt			700
		Trả tiền Central			
	30	Tiền mặt		8,400	
		Doanh thu			8,400
		Bán hàng thu tiền			

Các bút toán sẽ thay đổi gồm bút toán ngày 2/10, ngày 8/10, ngày 9/10, ngày 12/10, ngày 19/10 và ngày 22/10.

b. Ví dụ 02

Tại một doanh nghiệp trong kỳ có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh như sau :

1. Trong kỳ nhập kho 2.000 sản phẩm A, giá thành thực tế nhập kho là 8.000 đồng/sản phẩm.

2. Mua 5.000 sản phẩm B, đơn giá trên hóa đơn là 11.000 đồng/sản phẩm, gồm 10% thuế GTGT chưa thanh toán tiền cho khách hàng. Bên bán giao hàng tại kho của doanh nghiệp.
3. Tiền lương phải trả cho bộ phận trực tiếp sản xuất là 70.000.000 đồng, bộ phận quản lý phân xưởng là 20.000.000 đồng, bộ phận bán hàng là 50.000.000 đồng, bộ phận quản lý doanh nghiệp là 10.000.000 đồng.
4. Trích BHXH, BHYT, KPCĐ theo tỷ lệ quy định.
5. Ứng 50% lương đợt 1 cho CB–CNV trong doanh nghiệp bằng tiền mặt.
6. Khấu hao máy móc thiết bị dùng ở bộ phận bán hàng là 6.000.000 đồng, ở bộ phận quản lý doanh nghiệp là 4.000.000 đồng.
7. Bộ phận bán hàng báo hỏng một công cụ dụng cụ thuộc loại phân bổ 3 lần, trị giá ban đầu là 12.000.000 đồng.
8. Xuất kho một công cụ dụng cụ sử dụng ở bộ phận quản lý doanh nghiệp thuộc loại phân bổ một lần trị giá xuất kho là 2.000.000 đồng.
9. Chi phí khác phát sinh thanh toán bằng tiền mặt là 13.200.000 đồng, gồm 10% thuế GTGT, phân bổ cho bộ phận bán hàng và bộ phận quản lý theo tỷ lệ 4:2.
10. Xuất kho 1.000 sản phẩm A đi tiêu thụ trực tiếp, giá bán chưa có 10% thuế GTGT là 40.000 đồng, khách hàng chưa thanh toán.
11. Xuất kho 4.000 sản phẩm B đi tiêu thụ trực tiếp, giá bán đã bao gồm 10% thuế GTGT là 55.000 đồng/sản phẩm, khách hàng thanh toán 80% bằng chuyển khoản và 20% bằng tiền mặt.
12. Chi tiền mặt thanh toán lương đợt 2 cho CB–CNV trong doanh nghiệp.

Yêu cầu : Định khoản và xác định kết quả kinh doanh trong kỳ

Lời giải đề nghị :

Nhập kho thành phẩm :

1	Nợ	155		16.000.000
		Có	154	16.000.000

Nhập kho hàng hóa :

2	Nợ	156		50.000.000

	Nợ	133		5.000.000
		Có	331	55.000.000

Tiền lương phải trả cho CB–CNV :

3	Nợ	622		70.000.000
	Nợ	627		20.000.000
	Nợ	641		50.000.000
	Nợ	642		10.000.000
		Có	334	150.000.000

Các khoản trích theo lương phải trả cho CB–CNV :

4	Nợ	622		13.300.000
	Nợ	627		3.800.000
	Nợ	641		9.500.000
	Nợ	642		1.900.000
	Nợ	334		9.000.000
		Có	338	37.500.000

Tạm ứng lương đợt 1 cho CB–CNV :

5	Nợ	334		75.000.000
		Có	111	75.000.000

Khấu hao máy móc thiết bị :

6	Nợ	641		6.000.000
	Nợ	642		4.000.000
		Có	214	10.000.000

Báo hỏng một CCDC bộ phận bán hàng :

7	Nợ	641		4.000.000
		Có	142	4.000.000

Xuất kho một CCDC sử dụng ở bộ phận quản lý doanh nghiệp :

8	Nợ	642		2.000.000
		Có	153	2.000.000

Chi phí khác phát sinh thanh toán bằng tiền mặt :

9	Nợ	641		8.000.000
	Nợ	642		4.000.000
	Nợ	133		1.200.000
		Có	111	13.200.000

Xuất kho sản phẩm A đi tiêu thụ :

10a	Nợ	632		8.000.000
		Có	155	8.000.000

Ghi nhận doanh thu :

10b	Nợ	131		44.000.000
		Có	511	40.000.000
		Có	3331	4.000.000

Xuất kho sản phẩm B đi tiêu thụ :

11a	Nợ	632		40.000.000
		Có	156	40.000.000

Ghi nhận doanh thu :

11b	Nợ	131		220.000.000
		Có	511	200.000.000
		Có	3331	20.000.000

Thanh toán bằng chuyển khoản 80%, còn lại thanh toán bằng tiền mặt :

11c	Nợ	111		44.000.000
	Nợ	112		176.000.000
		Có	131	220.000.000

Thanh toán tiền lương đợt 2 cho CB-CNV trong doanh nghiệp :

12	Nợ	334		66.000.000
		Có	111	66.000.000

Kết chuyển chi phí :

13a	Nợ	911		147.400.000
		Có	632	48.000.000
		Có	641	77.500.000
		Có	642	21.900.000

Kết chuyển doanh thu :

13b	Nợ	511		240.000.000
		Có	911	240.000.000

Kết chuyển lãi :

14	Nợ	911		92.600.000
		Có	421	92.600.000

c. Ví dụ 03

Tại một doanh nghiệp sản xuất kinh doanh trong kỳ có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh như sau :

1. Rút tiền gởi ngân hàng về nhập qũy tiền mặt là 200.000.000 đồng.
2. Tiền lương phải trả cho công nhân bộ phận trực tiếp sản xuất là 40.000.000 đồng, nhân viên bộ phận quản lý phân xưởng là 10.000.000 đồng, bộ phận bán hàng là 30.000.000 đồng, bộ phận quản lý doanh nghiệp là 20.000.000 đồng.
3. Trích BHXH, BHYT, KPCĐ theo tỷ lệ quy định tính vào chi phí có liên quan kể cả phần trừ BHXH, BHYT của người lao động.
4. Nhập kho 5.000 sản phẩm A, giá thành đơn vị nhập kho là 20.000 đồng/sản phẩm.
5. Nhập kho 2.000 sản phẩm B, đơn giá nhập kho gồm 10% thuế GTGT là 33.000 đồng/sản phẩm, chưa thanh toán tiền cho khách hàng, chi phí vận chuyển về nhập kho của doanh nghiệp là 2.400.000 đồng, thuế GTGT 5%, doanh nghiệp đã chi hộ cho người bán bằng tiền mặt.
6. Tạm ứng lương đợt 1 cho CB–CNV 50% bằng tiền mặt.
7. Bộ phận bán hàng báo hỏng một công cụ dụng cụ có trị giá ban đầu là 6.000.000 đồng, công cụ dụng cụ này thuộc loại phân bổ 3 kỳ.
8. Mua một thiết bị làm lạnh phục vụ cho bộ phận bán hàng, thời gian sử dụng hữu ích là 10 năm, giá mua chưa gồm 10% thuế GTGT là 580.000.000 đồng, chưa thanh toán cho người bán. Các chi phí phát sinh liên quan đến quá trình lắp đặt chạy thử được tập hợp như sau :
   a. Dịch vụ mua ngoài chưa thanh toán là 4.000.000 đồng.
   b. Chi phí thuê chuyên gia 12.000.000 đồng thanh toán bằng chuyển khoản.
   c. Chi phí khác thanh toán bằng tiền mặt 4.000.000 đồng
9. Mức trích khấu hao kỳ trước ở bộ phận bán hàng là 8.000.000 đồng, bộ phận quản lý doanh nghiệp là 6.000.000 đồng.
10. Chi phí khác phát sinh thanh toán bằng tiền mặt là 12.000.000 đồng, thuế GTGT là 10%, phân bổ cho bộ phận bán hàng và bộ phận quản lý theo tỷ lệ 3:1.
11. Xuất kho 4.000 sản phẩm A đi tiêu thụ trực tiếp, giá bán chưa có 10% thuế GTGT là 50.000 đồng, khách hàng chưa thanh toán. Xuất

kho 1.000 sản phẩm B đi tiêu thụ trực tiếp, giá bán đã bao gồm 10% thuế GTGT là 66.000 đồng/sản phẩm, khách hàng thanh toán 80% bằng chuyển khoản.

12. Chi tiền mặt thanh toán lương đợt 2 cho CB–CNV trong doanh nghiệp.

Yêu cầu : Định khoản và xác định kết quả kinh doanh trong kỳ.

Lời giải đề nghị :

Rút TGNH về nhập quỹ tiền mặt :

1	Nợ	111		200.000.000
		Có	112	200.000.000

Tiền lương phải trả cho CB–CNV :

2	Nợ	622		40.000.000
	Nợ	627		10.000.000
	Nợ	641		30.000.000
	Nợ	642		20.000.000
		Có	334	100.000.000

Trích BHXH, BHYT, KPCĐ theo quy định :

3	Nợ	622		7.600.000
	Nợ	627		1.900.000
	Nợ	641		5.700.000
	Nợ	642		3.800.000
	Nợ	334		6.000.000
		Có	338	25.000.000

Nhập kho thành phẩm A :

4	Nợ	155		100.000.000
		Có	154	100.000.000

Nhập kho hàng hóa B :

5a	Nợ	156		60.000.000
	Nợ	133		6.000.000
		Có	331	66.000.000

Thanh toán hộ tiền vận chuyển cho người bán :

5b	Nợ	331		2.520.000
		Có	111	2.520.000

Tạm ứng lương đợt 1 cho CB–CNV :

6	Nợ	334		50.000.000
		Có	111	50.000.000

Báo hỏng một công cụ dụng cụ :

7	Nợ	641		2.000.000
		Có	142	2.000.000

Mua thiết bị làm lạnh :

8a	Nợ	241		580.000.000
	Nợ	133		58.000.000
		Có	331	638.000.000

Chi phí phát sinh liên quan :

8b	Nợ	241		20.000.000
		Có	331	4.000.000
		Có	112	12.000.000
		Có	111	4.000.000

Ghi nhận nguyên giá :

8c	Nợ	211		600.000.000
		Có	241	600.000.000

Mức khấu hao đối với TSCĐ tại bộ phận bán hàng tăng :

$$\text{Mức khấu hao} = \frac{600.000.000}{12 * 10} = 5.000.000$$

Tổng mức khấu hao kỳ này ở bộ phận bán hàng :

Mức trích KH = 8.000.000 + 5.000.000 = 13.000.000

Trích khấu hao TSCĐ :

9	Nợ	641		13.000.000
	Nợ	642		6.000.000
		Có	214	19.000.000

Chi phí khác phát sinh bằng tiền mặt :

10	Nợ	641		9.000.000
	Nợ	642		3.000.000
	Nợ	133		1.200.000
		Có	111	13.200.000

Xuất kho sản phẩm A đi tiêu thụ :

11a	Nợ	632		80.000.000
		Có	155	80.000.000

Ghi nhận doanh thu :

11b	Nợ	131		220.000.000
		Có	511	200.000.000
		Có	3331	20.000.000

Xuất kho sản phẩm B đi tiêu thụ :

11c	Nợ	632		30.000.000
		Có	156	30.000.000

Ghi nhận doanh thu :

11d	Nợ	131		66.000.000
		Có	511	60.000.000
		Có	3331	6.000.000

Thanh toán bằng chuyển khoản 80%, còn lại thanh toán bằng tiền mặt :

11e	Nợ	112		52.800.000
		Có	131	52.800.000

Thanh toán tiền lương đợt 2 cho CB-CNV trong doanh nghiệp :

12	Nợ	334		44.000.000
		Có	111	44.000.000

Kết chuyển chi phí :

13a	Nợ	911		202.500.000
		Có	632	110.000.000
		Có	641	59.700.000
		Có	642	32.800.000

Kết chuyển doanh thu :

13b	Nợ	511		260.000.000
		Có	911	260.000.000

Kết chuyển lãi :

14	Nợ	911		57.500.000
		Có	421	57.500.000

d. Ví dụ 04

Tại một doanh nghiệp có số liệu đầu kỳ của các tài khoản được kế toán tập hợp như sau :

- Tiền mặt 100.000.000 đồng
- Vay ngắn hạn 200.000.000 đồng
- Tiền gởi ngân hàng 300.000.000 đồng
- Phải trả cho người bán 100.000.000 đồng
- Hàng hóa (2.000 sp A) 100.000.000 đồng
- Phải trả khác 100.000.000 đồng
- Công cụ dụng cụ 100.000.000 đồng
- Nguồn vốn kinh doanh 1.600.000.000 đồng
- Phải thu khách hàng 200.000.000 đồng
- TSCĐ hữu hình 1.500.000.000 đồng
- Hao mòn TSCĐ 300.000.000 đồng

Trong kỳ có một số nghiệp vụ phát sinh như sau :

1. Mua một công cụ dụng cụ sử dụng ở bộ phận bán hàng và thuộc loại phân bổ 6 kỳ, trị giá 6.380.000 đồng, gồm 10% thuế GTGT, chưa thanh toán cho khách hàng. Chi phí phát sinh liên quan đến công cụ dụng cụ này, doanh nghiệp đã thanh toán theo hóa đơn có 5% thuế GTGT là 210.000 đồng bằng tiền mặt.

2. Ngân hàng báo có khoản tiền người mua thanh toán cho doanh nghiệp là 200.000.000 đồng và báo nợ khoản tiền doanh nghiệp thanh toán cho người bán là 100.000.000 đồng.

3. Mua một TSCĐ sử dụng ở bộ phận quản lý doanh nghiệp, thời gian sử dụng hữu ích là 10 năm, giá mua trên hóa đơn có 10% thuế GTGT là 638.000.000 đồng, chưa thanh toán cho khách hàng. Chi phí vận chuyển, lắp đặt, chạy thử được kế toán tập hợp lại như sau :

   a. Chi phí dịch vụ mua ngoài chưa thanh toán là 3.000.000 đồng.

   b. Các chi phí phát sinh liên quan đến TSCĐ này thanh toán bằng tiền mặt là 5.000.000 đồng.

   c. Chi phí thuê chuyên gia lắp đặt và vận hành thanh toán bằng chuyển khoản 12.000.000 đồng.

4. Tiền lương phải trả cho nhân viên ở bộ phận bán hàng là 20.000.000 đồng, bộ phận quản lý doanh nghiệp là 10.000.000 đồng.
5. Trích BHXH, BHYT, KPCĐ theo tỷ lệ quy định tính vào chi phí có liên quan kể phần trừ lương về các khoản BHXH, BHYT của người lao động.
6. Nhập kho 10.000 sản phẩm A, đơn giá 50.000 đồng/sản phẩm, thuế GTGT 10% chưa thanh toán cho khách hàng. Người bán giao hàng tại kho của doanh nghiệp.
7. Thanh lý một TSCĐ đã khấu hao hết có nguyên giá ghi trong sổ sách là 300.000.000 đồng, thời gian sử dụng hữu ích là 5 năm sử dụng ở bộ phận bán hàng.
8. Xuất kho bán trực tiếp cho khách hàng K 4.000 sản phẩm A, đơn giá bán 80.000 đồng, thuế GTGT 10%, khách hàng thanh toán bằng tiền gởi ngân hàng 50%, số còn lại nợ. Áp dụng phương pháp xuất kho theo phương pháp bình quân gia quyền cuối kỳ.
9. Mức khấu hao đầu kỳ ở bộ phận bán hàng 15.200.000 đồng, ở bộ phận quản lý doanh nghiệp là 8.100.000 đồng.
10. Tạm ứng 50% lương đợt 1 cho CB-CNV bằng tiền mặt. Xuất kho công cụ dụng cụ ở nghiệp vụ số 1.
11. Tính tiền lương trả đợt 2 bằng tiền mặt cho CB-CNV.
12. Kết chuyển giá vốn hàng bán 200.000.000 đồng, chi phí bán hàng 35.000.000 đồng, chi phí quản lý doanh nghiệp là 25.000.000 đồng. Kết chuyển doanh thu 320.000.000 đồng. Kết chuyển lãi 60.000.000 đồng.

Yêu cầu :

1. Lập bảng cân đối kế toán đầu kỳ.
2. Định khoản và phản ảnh vào sơ đồ tài khoản các nghiệp vụ phát sinh.
3. Lập bảng cân đối tài khoản.
4. Lập bảng cân đối kế toán cuối kỳ.

Lời giải đề nghị :

1. Lập bảng cân đối kế toán đầu kỳ :

TÀI SẢN		NỢ PHẢI TRẢ & VỐN CHỦ SỞ HỮU	
Tiền mặt	100.000	Vay ngắn hạn	200.000
Tiền gởi ngân hàng	300.000	Phải trả cho người bán	100.000
Phải thu khách hàng	200.000	Phải trả khác	100.000
Hàng hóa (2.000 sp)	100.000	Nguồn vốn kinh doanh	1.600.000
Công cụ dụng cụ	100.000		
TSCĐ hữu hình	1.500.000		
Hao mòn TSCĐ	(300.000)		
Tổng Tài sản	**2.000.000**	**Tổng nguồn vốn**	**2.000.000**

2. Định khoản và phản ảnh vào sơ đồ tài khoản các nghiệp vụ phát sinh.

Mua công cụ dụng cụ :

1a	Nợ	153		5.800.000
	Nợ	133		580.000
		Có	331	6.380.000

Mua công cụ dụng cụ :

1b	Nợ	153		200.000
	Nợ	133		10.000
		Có	111	210.000

Ngân hàng báo có :

2a	Nợ	112		200.000.000
		Có	131	200.000.000

Ngân hàng báo nợ :

2b	Nợ	331		100.000.000
		Có	112	100.000.000

Mua một TSCĐ :

3a	Nợ	241		580.000.000
	Nợ	133		58.000.000
		Có	331	638.000.000

Chi phí lắp đặt, chạy thử :

3b	Nợ	241		20.000.000
		Có	331	3.000.000

	Có	111		5.000.000
	Có	112		12.000.000

Ghi nhận nguyên giá TSCĐ :

3c	Nợ	211		600.000.000
	Có	241		600.000.000

Mức khấu hao tăng trong kỳ :

$$\text{Mức khấu hao} = \frac{600.000.000}{12 * 10} = 5.000.000$$

Tiền lương phải trả cho nhân viên trong doanh nghiệp :

4	Nợ	641		20.000.000
	Nợ	642		10.000.000
	Có	334		30.000.000

Các khoản trích theo quy định trên tiền lương :

5	Nợ	641		3.800.000
	Nợ	642		1.900.000
	Nợ	334		1.800.000
	Có	338		7.500.000

Nhập kho sản phẩm A :

6	Nợ	156		500.000.000
	Nợ	133		50.000.000
	Có	331		550.000.000

Thanh lý một TSCĐ :

7	Nợ	214		300.000.000
	Có	211		300.000.000

Mức khấu hao giảm trong kỳ :

$$\text{Mức khấu hao} = \frac{300.000.000}{12 * 5} = 5.000.000$$

Xuất kho bán trực tiếp cho khách hàng :

8a	Nợ	632		200.000.000
	Có	156		200.000.000

Ghi nhận doanh thu :

8b	Nợ	131		352.000.000

	Có	511		320.000.000
	Có	3331		32.000.000

Thanh toán bằng chuyển khoản 50% :

8c	Nợ	112		176.000.000
	Có	131		176.000.000

Tổng mức khấu hao kỳ này ở bộ phận bán hàng :

Mức trích KH = 15.200.000 – 5.000.000 = 10.200.000

Tổng mức khấu hao kỳ này ở bộ phận quản lý doanh nghiệp :

Mức trích KH = 8.100.000 + 5.000.000 = 13.100.000

Trích khấu hao TSCĐ :

9	Nợ	641		10.200.000
	Nợ	642		13.100.000
	Có	214		23.300.000

Thanh toán lương đợt 1 bằng tiền mặt :

10a	Nợ	334		15.000.000
	Có	111		15.000.000

Xuất kho công cụ dụng cụ dùng ở bộ phận bán hàng :

10b	Nợ	142		6.000.000
	Có	153		6.000.000

Phân bổ trong 6 kỳ mỗi kỳ :

10c	Nợ	641		1.000.000
	Có	142		1.000.000

Thanh toán lương đợt 2 bằng tiền mặt :

11	Nợ	334		13.200.000
	Có	111		13.200.000

Kết chuyển chi phí :

12	Nợ	911		260.000.000
	Có	632		200.000.000
	Có	641		35.000.000
	Có	642		25.000.000

Kết chuyển doanh thu :

13	Nợ	511		320.000.000
	Có	911		320.000.000

Kết chuyển lãi :

14	Nợ	911		60.000.000
		Có	421	60.000.000

Phản ánh vào sơ đồ tài khoản (1.000 đồng) :

Tiền mặt (111)

100.000	
	210 (1b)
	5.000 (3b)
	15.000 (10a)
	13.200 (11)
0	33.410
66.590	

Tiền gởi ngân hàng (112)

300.000	
(2a) 200.000	100.000 (2b)
	12.000 (3b)
(8c) 176000	
376.000	112.000
564.000	

Phải thu khách hàng (131)

200.000	
(8b) 352.000	200.000 (2a)
	176.000 (8c)
352.000	376.000
176.000	

Chi phí trả trước (142)

0	
(10b) 6.000	1.000 (10c)
6.000	1.000
5.000	

Hàng hóa (156)

100.000	
(6) 500.000	200.000 (8a)
500.000	200.000
400.000	

Công cụ dụng cụ (153)

100.000	
(1a) 5.800	6.000 (10b)
(1b) 200	
6.000	6.000
100.000	

TSCĐ hữu hình (211)

1.500.000	
(3c) 600.000	300.000 (7)
600.000	300.000
1.800.000	

Hao mòn TSCĐ (214)

	300.000
(7) 300.000	23.300 (9)
300.000	23.300
	23.300

Vay ngắn hạn (311)

	200.000
0	0
	200.000

Phải trả người bán (331)

	100.000
(2b) 100.000	6.380 (1a)
	638.000 (3a)
	3.000 (3b)
	550.000 (6)
100.000	1.197.380
	1.197.380

Nguồn vốn kinh doanh (411)

	1.600.000
0	0
	1.600.000

Thuế GTGT được khấu trừ (133)

(1a) 580	
(1b) 10	
(3a) 58.000	
(6) 50.000	
108.590	0
108.590	

Chi phí đầu tư XDCB (241)

(3a) 580.000	600.000 (3c)
(3b) 20.000	
600.000	600.000
0	

Giá vốn hàng bán (632)

(8a) 200.000	200.000 (12)
200.000	200.000

Chi phí bán hàng (641)

(4) 20.000	35.000 (12)
(5) 3.800	
(9) 10.200	
(10c) 1.000	
35.000	35.000

Chi phí quản lý doanh nghiệp (642)

(4) 10.000	25.000 (12)
(5) 1.900	
(9) 13.100	
25.000	25.000

Doanh thu (511)

(13) 320.000	320.000 (8b)
320.000	320.000

Thuế GTGT phải nộp (3331)

	32.000 (8b)
0	32.000
	32.000

Xác định kết quả kinh doanh (911)

(12) 260.000	320.000 (13)
(14) 60.000	
320.000	320.000

Lãi lỗ (421)

	60.000 (14)
0	60.000
	60.000

Phải trả công nhân viên (334)

(5) 1.800	30.000 (4)
(10a) 15.000	
(11) 13.200	
30.000	30.000

Phải trả khác (338)

	100.000
	7.500 (5)
0	7.500
	107.500

3. Lập bảng cân đối tài khoản (1.000 đồng) :

Tài khoản	Số dư đầu kỳ		Số phát sinh		Số dư cuối kỳ	
	Nợ	Có	Nợ	Có	Nợ	Có
111	100.000		0	33.410	66.590	
112	300.000		376.000	112.000	564.000	
131	200.000		352.000	376.000	176.000	
133	0		108.590		108.590	
142	0		6.000	1.000	5.000	
153	100.000		6.000	6.000	100.000	
156	100.000		500.000	200.000	400.000	
211	1.500.000		600.000	300.000	1.800.000	

214		300.000	300.000	23.300		23.300
241	0	0	600.000	600.000		
311		200.000	0	0		200.000
331		100.000	100.000	1.197.380		1.197.380
3331			0	32.000		32.000
334			30.000	30.000		
338		100.000	0	7.500		107.500
411		1.600.000	0	0		1.600.000
421			0	60.000		60.000
511			320.000	320.000		
632			200.000	200.000		
641			35.000	35.000		
642			25.000	25.000		
911			320.000	320.000		
Tổng	**2.000.000**	**2.000.000**	**3.878.590**	**3.878.590**	**3.220.180**	**3.220.180**

4. Lập bảng cân đối kế toán cuối kỳ :

TÀI SẢN		**NỢ PHẢI TRẢ & VỐN CHỦ SỞ HỮU**	
Tiền mặt	66.590	Vay ngắn hạn	200.000
Tiền gởi ngân hàng	564.000	Phải trả cho người bán	1.197.380
Phải thu khách hàng	176.000	Thuế GTGT phải nộp	32.000
Thuế GTGT khấu trừ	108.590	Phải trả khác	107.500
Chi phí trả trước	5.000	Nguồn vốn kinh doanh	1.600.000
Công cụ dụng cụ	100.000	Lãi lỗ	60.000
Hàng hóa	400.000		
TSCĐ hữu hình	1.800.000		
Hao mòn TSCĐ	(23.300)		
Tổng Tài sản	**3.196.880**	**Tổng nguồn vốn**	**3.196.880**

e. Ví dụ 05

Tại một doanh nghiệp có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trong tháng 01/2006 như sau :

1. 02/01 : Mua chịu hàng hóa 7,400$ của Công ty DEF, điều kiện 2/10, n/30, giá FOB cảng đến.
2. 03/01 : Bán chịu hàng hóa 5,000$ cho A. Molina, điều kiện 1/10, n/30, giá FOB cảng đi.
3. 05/01 : Bán hàng lấy tiền mặt 7,000$.
4. 06/01 : Mua chịu và nhận hàng mua chịu của Công ty Stocktonship trị giá 6,400$, điều kiện 2/10, n/30, giá FOB cảng đi.
5. 07/01 : Nhận hóa đơn 570$ của Công ty Eastline Express về cước phí vận chuyển cho chuyến hàng nhận được trong ngày 06/01.
6. 09/01 : Bán chịu hàng hóa 4,800$ cho công ty C. Parish, điều kiện 1/10, n/30, giá FOB cảng đến.
7. 10/01 : Mua hàng của Công ty DEF, điều kiện 2/10, n/30, giá FOB cảng đi, trị giá 8,650$, chi phí vận chuyển 150$.
8. 11/01 : Nhận hóa đơn 320$ của Công ty Eastline Express về việc chuyển hàng bán cho C. Parish vào ngày 09/01.
9. 12/01 : Thanh toán hàng mua chịu vào ngày 02/01 cho Công ty DEF.
10. 13/01 : Nhận đủ tiền thanh toán hàng mua chịu ngày 03/01 của A. Molina.
11. 14/01 : Trả lại hàng bị khiếm khuyết trị giá 400$ cho Công ty DEF để trừ số tiền này vào hàng mua chịu của Công ty ngày 10/01.
12. 15/01 : Mua dụng cụ văn phòng của Công ty Quaker trị giá 600$, điều kiện n/10.
13. 16/01 : Trả cho Công ty Stockton một nửa số tiền nợ do việc mua chịu ngày 06/01.
14. 17/01 : Bán hàng chịu 2,400$ cho D. Healy, điều kiện 2/10, n/30, giá FOB cảng đi.
15. 18/01 : Trả lại một số vật dụng văn phòng nhận vào ngày 15/01, trị giá 100$.
16. 19/01 : Nhận tiền thanh toán một nửa số hàng bán ngày 09/01.
17. 20/01 : Trả hết cho Công ty DEF đủ số tiền nợ do việc mua hàng chịu ngày 10/01, sau khi trừ hàng mua trả lại ngày 14/01.

18. 22/01 : Ghi nhận cho D. Healy 280$ về hàng bán bị trả lại.
19. 25/01 : Thanh toán tiền mua hàng ngày 15/01, trừ hàng trả lại vào ngày 18/01.
20. 26/01 : Trả cho Công ty vận chuyển về cước phí vận chuyển ngày 07/01 và 11/01.
21. 27/01 : Thu tiền của D. Healy về việc bán hàng chịu ngày 17/01, trừ số tiền hàng bán bị trả lại ngày 22/01.
22. 28/01 : Trả cho Công ty Stockton tiền nợ mua hàng ngày 06/01.
23. 31/01 : Bán hàng thu tiền mặt 1,000$.

Yêu cầu :

1. Lập các bút toán Nhật ký chung để ghi các nghiệp vụ kinh tế, giả sử rằng hàng mua được ghi từ đầu theo giá mua gộp.
2. Các bút toán sẽ thay đổi như thế nào nếu phương pháp ròng được sử dụng để ghi nhận hàng mua ?

Lời giải đề nghị :

Thực hiện theo phương pháp gộp :

NHẬT KÝ CHUNG

Ngày, tháng		Diễn giải	Tham chiếu	Nợ	Có
20xx					
Tháng 1	2	Mua hàng		7,400	
		Phải trả người bán			7,400
		Mua hàng DEF 2/10, n/30			
	3	Phải thu khách hàng		5,000	
		Doanh thu bán hàng			5,000
		Bán chịu A. 1/10, n/30			
	5	Tiền mặt		7,000	
		Doanh thu bán hàng			7,000
		Bán hàng			

	6	Mua hàng		6,400	
		Phải trả người bán			6,400
		Mua chịu S. 2/10, n/30			
	7	Chi phí vận chuyển		570	
		Phải trả cho người cung cấp			570
		Cước phí vận chuyển			
	9	Phải thu khách hàng		4,800	
		Doanh thu bán hàng			4,800
		Bán chịu C. 1/10, n/30			
	10	Mua hàng		8,650	
		Chi phí vận chuyển		150	
		Phải trả người bán			8,800
		Mua chịu DEF., 2/10, n/30			
	11	Chi phí vận chuyển		320	
		Phải trả cho người cung cấp			320
		Nợ phải trả E			
	12	Phải trả người bán		7,400	
		Tiền mặt			7,252
		Chiết khấu mua hàng			148
		Thanh toán trong thời hạn			
	13	Tiền mặt		4,950	
		Chiết khấu bán hàng		50	
		Phải thu khách hàng			5,000
		Thu nợ trong thời gian CK			
	14	Phải trả người bán		400	
		Hàng mua trả lại và giảm giá			400
		Trả hàng DEF			
	15	Dụng cụ văn phòng		600	
		Phải trả người bán			600
		Mua hàng Quaker			
	16	Phải trả người bán		3,200	
		Chiết khấu mua hàng		64	

		Tiền mặt			3,136
		Trả tiền cho S.			
	17	Phải thu khách hàng		2,400	
		Doanh thu bán hàng			2,400
		Bán chịu D. Healer 2/10, n/30			
	18	Phải trả người bán		100	
		Hàng mua trả lại và giảm giá			100
		Trả vật dụng cho Q.			
	19	Tiền mặt		2,376	
		Chiết khấu bán hàng		24	
		Khoản phải thu khách hàng			2,400
		Trả trong hạn cho C. 50%			
	20	Nợ phải trả người bán		8,400	
		Tiền mặt			8,235
		Chiết khấu mua hàng			163
		Trả tiền cho DEF			
	22	Hàng bán bị trả lại và giảm giá		280	
		Phải thu khách hàng			280
		Hàng bán trả lại của D.H.			
	25	Phải trả người bán		500	
		Tiền mặt			500
		Trả nợ cho khách hàng D.H			
	26	Khoản phải trả		890	
		Tiền mặt			890
		Trả tiền cho E			
	27	Tiền mặt		2,077.6	
		Chiết khấu		42.4	
		Khoản phải thu			2,120
		Thu nợ của DH			
	28	Phải trả khách hàng		3,200	
		Tiền mặt			3,200
		Trả nợ cho S.			

	31	Tiền mặt		1,000	
		Doanh thu			1,000

Thực hiện theo phương pháp ròng :

NHẬT KÝ CHUNG

Ngày, tháng		Diễn giải	Tham chiếu	Nợ	Có
20xx					
Tháng 1	2	Mua hàng		7,252	
		Phải trả người bán			7,252
		Mua hàng DEF 2/10, n/30			
	3	Phải thu khách hàng		5,000	
		Doanh thu bán hàng			5,000
		Bán chịu A. 1/10, n/30			
	5	Tiền mặt		7,000	
		Doanh thu bán hàng			7,000
		Bán hàng			
	6	Mua hàng		6,272	
		Phải trả người bán			6,272
		Mua chịu S. 2/10, n/30			
	7	Chi phí vận chuyển		570	
		Phải trả cho người cung cấp			570
		Cước phí vận chuyển			
	9	Phải thu khách hàng		4,800	
		Doanh thu bán hàng			4,800
		Bán chịu C. 1/10, n/30			
	10	Mua hàng		8,477	
		Chi phí vận chuyển		150	
		Phải trả người bán			8,627
		Mua chịu DEF., 2/10, n/30			
	11	Chi phí vận chuyển		320	
		Phải trả cho người cung cấp			320

		Nợ phải trả E			
	12	Phải trả người bán		7,7252	
		Tiền mặt			7,252
		Thanh toán trong thời hạn			
	13	Tiền mặt		4,950	
		Chiết khấu bán hàng		50	
		Phải thu khách hàng			5,000
		Thu nợ trong thời gian CK			
	14	Phải trả người bán		400	
		Hàng mua trả lại và giảm giá			400
		Trả hàng DEF			
	15	Dụng cụ văn phòng		600	
		Phải trả người bán			600
		Mua hàng Quaker			
	16	Phải trả người bán		3,136	
		Tiền mặt			3,136
		Trả tiền cho S.			
	17	Phải thu khách hàng		2,400	
		Doanh thu bán hàng			2,400
		Bán chịu D. Healer 2/10, n/30			
	18	Phải trả người bán		100	
		Hàng mua trả lại và giảm giá			100
		Trả vật dụng cho Q.			
	19	Tiền mặt		2,376	
		Chiết khấu bán hàng		24	
		Khoản phải thu khách hàng			2,400
		Trả trong hạn cho C. 50%			
	20	Nợ phải trả người bán		8,227	
		Chi phí chiết khấu		8	
		Tiền mặt			8,235
		Trả tiền cho DEF			

	22	Hàng bán bị trả lại và giảm giá		280	
		Phải thu khách hàng			280
		Hàng bán trả lại của D.H.			
	25	Phải trả người bán		500	
		Tiền mặt			500
		Trả nợ cho khách hàng D.H			
	26	Khoản phải trả		890	
		Tiền mặt			890
		Trả tiền cho E			
	27	Tiền mặt		2,077.6	
		Chiết khấu		42.4	
		Khoản phải thu			2,120
		Thu nợ của DH			
	28	Phải trả khách hàng		3,136	
		Chi phí chiết khấu		64	
		Tiền mặt			3,200
		Trả nợ cho S.			
	31	Tiền mặt		1,000	
		Doanh thu			1,000

f. Ví dụ 06

Giả sử (Suppose) Amazon.com có các nghiệp vụ phát sinh trong tháng sáu năm nay (engaged in the following transactions during June of the current year) :

June 3 Mua hàng nợ, nếu thanh toán trong vòng 10 ngày từ lúc cuối tháng được hưởng 1% Purchased inventory on credit terms of 1/10 net eom (end of month), $1,600

9 Trả lại (Returned) 40% hàng tồn kho đã mua vào ngày 3 tháng 6 (of the inventory purchased on June 3). It was defective (Hàng khiếm khuyết).

12 Doanh thu bán hàng bằng tiền (Sold goods for cash), $920 (giá vốn hàng bán cost, $550)

15 Mua hàng (Purchased goods for) $5,000. Thanh toán trong vòng 15 ngày được hưởng 3%, thanh toán trong vòng 30 ngày (Credit terms were 3/15 net 30)

16 Thanh toán hóa đơn vận chuyển hàng hóa mua vào (Paid a $260 freight bill on goods purchased)

18 Bán hàng thanh toán trong vòng 30 ngày, nếu thanh toán trong vòng 10 ngày thì được hưởng chiết khấu 2% Sold inventory on credit terms of 2/10 n/30, $2,000 (cost $1,180)

22 Hàng bán bị trả lại của lô hàng ngày 18 tháng 6 Received returned goods from the customer of the June 18 sale, $800 (cost, $480)

24 Trả cho nhà cung cấp hàng hóa mua vào ngày 15 tháng 6, trừ đi chiết khấu Paid supplier for goods purchased on June 15, less the discount.

28 Khách hàng thanh toán toàn bộ tiền hàng đã mua vào ngày 18 tháng 6 sau khi đã trừ đi hàng bán bị trả trả lại vào ngày 22 tháng 6. Received cash in full settlement of the account from the customer who purchased inventory on June 18, less the return on June 22

29 Thanh toán tiền hàng đã mua ngày 3 tháng 6 sau khi trừ đi hàng mua bị trả lại ngày 9 tháng 6. Paid the amount owed on account from the purchase of June 3, less the June 9 return.

Required :

1. Ghi nhận các nghiệp vụ kinh tế phát sinh vào nhật ký. Journalize the preceding transactions. Không yêu cầu giải thích. Explanations are not required.

2. Phản ánh vào sơ đồ tài khoản chữ T Set up T – accounts and post the journal entries cho biết số dư cuối kỳ của tài khoản hàng tồn kho và tài khoản giá vốn hàng bán to show the ending balances in the inventory and the Cost of Good Sold accounts

3. Giả sử thương phiếu phải trả ký vào ngày 24 tháng 6, đòi hỏi thanh toán $95 tiền lãi .Assume the the note payable signed on June 24 requires the payment of $95 interest expense. Nên vay mượn để thanh toán hay không hưởng chiết khấu mua hàng, quyết định nào sẽ khôn ngoan hơn. Was borrowing funds to take the cash discount a wise or unwise decision ?

Suggested Solution :

1. Requirement 1 :

NHẬT KÝ CHUNG
(General Journal)

Trang 1

Ngày, tháng Date		Diễn giải Description	Tham chiếu	Nợ Debit	Có Credit
20xx					
Tháng 6	3	Inventory		1,600	
		Account Payable			1,600
	9	Accounts Payable (1,600* 0.4)		640	
		Inventory			640
	12	Cash		920	
		Cost of Goods Sold			920
	12	Cost of Goods Sold		550	
		Inventory			550
	15	Inventory		5,000	
		Accounts Payable			5,000
	16	Inventory		260	
		Cash			260
	18	Accounts Receivable		2,000	
		Sales Revenue			2,000
	18	Cost of Goods Sold		1,180	
		Inventory			1,180
	22	Sales Returns and Allowances		800	
		Account Receivable			800
	24	Cash (5,000 – 0.03*5,000)		4,850	
		Notes Payable			4,850
	24	Accounts Payable		5,000	
		Inventory (5,000*0.03)			150

		Cash (5,000 * 0.97)			4,850
	28	Cash (2,000 – 800) * 0.98		1,176	
		Sales Discounts (2,000 – 800) * 0.02		24	
		Notes Receivable (2,000 – 800)			1,200
	29	Account Payable (1,600 – 640)		960	
		Cash			960

2. Requirement 2 :

Inventory

June	3	1,600	June 9		640
	15	5,000	12		550
	16	260	18		1,180
	22	480	24		150
		7,340			2,520
Bal		4,820			

Cost of Goods Sold

June	12	550	June	22	480
	18	1,180			
		1,730			480
Bal		1,250			

3. Requirement 3 :

Quyết định của Amazon's decision là vay tiền là quyết định khôn ngoan bởi vì khoản chiết khấu $150 quá cao so với mức lãi khi vay tiền phải trả là $ 95 to borrow funds was wise because the discount ($150) exceeded the interest paid ($95). Vì vậy Amazon lợi được $55. Thus Amazon was $55 better off.

8.6 PHẦN BÀI TẬP THỰC HÀNH

8.6.1 Bài tập số 01

1. Công ty nào dưới đây là ví dụ của công ty thương mại :

   a. Dịch vụ kế toán Carmen Estrada.

   b. Công ty chăm sóc cỏ Chip.

   c. Cửa hàng sách Tortoise.

   d. Công ty vận chuyển Peaches.

2. Giảm giá từ bảng giá trong catalog được đề cập đến như là :

   a. Chiết khấu bán hàng.

   b. Giảm giá mậu dịch.

   c. Giảm trừ doanh thu.

   d. Giảm trừ hàng mua.

3. Tất cả những tài khoản dưới đây được hạch toán vào sổ nhật ký ngoại trừ :

   a. Chiết khấu bán hàng.

   b. Hàng bán bị trả lại và giảm giá.

   c. Chiết khấu hàng mua.

   d. Giảm giá mậu dịch.

4. Nếu khách hàng thanh toán trong thời hạn được hưởng chiết khấu, bút toán sổ nhật ký của nhà cung cấp hàng hóa sẽ bao gồm :

   a. Ghi có tài khoản chiết khấu bán hàng.

   b. Ghi có tài khoản chiết khấu mua hàng.

   c. Ghi nợ tài khoản doanh thu.

   d. Ghi nợ tài khoản chiết khấu bán hàng.

5. Hệ thống hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên sẽ thích hợp với những công ty nào dưới đây :

   a. Cửa hàng thiết kế thời trang.

   b. Cửa hàng thức ăn gia súc ở Kansas.

   c. Cửa hàng bán giày giảm giá.

   d. Cửa hàng thuốc bán giảm giá với số lượng lớn.

8.6.2 Bài tập số 02

Cửa hàng quà tặng Saint Paul Staints quy định những nội dung kinh doanh dưới đây trong suốt tháng 9 năm 19x5. ghi nhận mỗi nghiệp vụ trong hình thức sổ nhật ký chung. Của hàng quà tặng Saint Paul Staints đưa ra những điều khoản 2/10, n/30, FOB Shipping Point cho tất cả các nghiệp vụ bán hàng cho khách hàng mua nợ.

1. Ngày 2/9 : Biên nhận tiền mặt cho lô hàng đã bán cho khách hàng quen là 475 $.

2. Ngày 5/9 : Bán hàng thiếu 2,200 $ cho công ty Szabo, nhà phân phối trong nước, hàng đang trên đường vận chuyển.

3. Ngày 9/9 : Một bản ghi chú 200 $ được ghi cho công ty Szabo, hàng bán bị trả lại ngày 5/9.

4. Ngày 12/9 : Bán thiếu cho công ty Loring, nhà pp trong nước 3000$ hàng hóa, hàng đang vận chuyển đến công ty Loring.

5. Ngày 15/9 : Thu tiền bán hàng từ công ty Szabo của lô hàng đã bán ngày 5/9. Ngày 30/9 thu tiền từ công ty Loring lô hàng đã bán ngày 12/9.

8.6.3 Bài tập số 03

Szabo ghi nhận những nghiệp vụ mua hàng dưới đây trong tháng 9 năm 19x5. Szabo ghi nhận hàng hóa đã mua sử dụng phương pháp mua hàng gộp và hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ.

1. 5/9 : Mua chịu 2200$ hàng hóa theo điều khoản 2/10, n/30, FOB shipping point từ cửa hàng quà tăng The Saint Paul Saints.

2. 8/9 : Chi 40$ chi phí vận chuyển cho công ty vận chuyển Gray Dog lô hàng mua ngày 5/9.

3. 9/9 : Nhận được bảng thông báo 200$ từ cửa hàng The Saint paul Saints cho lô hàng đã mua ngày 5/9.

4. Mua thiếu công ty Torrence 1500$ mặt hàng giày thể thao, điều khoản 2/10, n/30, FOB destination.

5. 15/9 : Thanh toán toán bộ só tiền thiếu cho cửa hàng Saint paul Saints lô hàng mua ngày 5/9.

6. 17/9 : Mua thiếu công ty sản xuất Inman, điều khoản 2/10, n/30, Fob shipping Point. Chi phí vận chuyển đã trả trước. Số tiền trên hóa đơn là 5125 $, trong đó bao gồm 125 $ cước vận chuyển và 5000 $ tiền hàng.

7. 19/9 : Mua thiết bị cửa hàng, thanh toán bằng chi phiếu 25 $.

8. 27/9 : Thanh toán toàn bộ lô hàng đã mua của công ty Inman ngày 17/9.

9. 29/9 : Thanh toán toàn bộ lô hàng đã thiếu cho công ty Torrence, lô hàng mua ngày 11/9.

8.6.4 Bài tập số 04

Cửa hàng đặc sản Loring ghi nhận những nghiệp vụ mua hàng dưới đây trong tháng 9/20X5. cửa hàng ghi nhận hàng mua sử dụng pp mua hàng thuần và hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ. Ghi nhận mỗi nghiệp vụ theo hình thức sổ nhật ký chung.

1. 1/9 : Mua hàng theo điều khoản 2/10, n/30, FOB shipping point trị giá 800$ từ nhà cung cấp Peachtree.
2. 3/9 : Nhận được 1 thông báo 50 $ từ Peachtree cho khoản hàng mua trả lại đã mua ngày 1/9.
3. 5/9 : Mua hàng chưa thanh toán từ công ty Precision, điều khoản 2/10, n/30, Fob destination.
4. 9/9 : Nhận 1 thông báo 100$ từ công ty Precision cho lô hàng mua trả lại ngày 5/9.
5. 10/9 : Thanh toán toàn bộ lô hàng cho Peachtree
6. 12/09 : Mua hàng trị giá 3000 $ từ cửa hàng quà tặng Saint Paul Saints, điều khoản 2/10, n/30, Fob shipping point.
7. 29/9 : Thanh toán toàn bộ lô hàng cho cty Precision.
8. 30/9 : Thanh toán toàn bộ lô hàng của cửa hàng Saint Paul Saints, lô mua ngày 12/9.

8.6.5 Bài tập số 05

Cửa hàng quà tặng Saint Paul Saints, có ngày kết thúc năm tài chính là 31/12, ghi nhận những nghiệp vụ dưới đây. Nếu có thể, những nghiệp vụ nào có thể được ghi nhận vào tháng 1.

1. Mua hàng theo điều khoản Fob destination,hàng được vận chuyển từ nhà cung cấp vào ngày 20/12 và đến nơi vào ngày 2/1.
2. Hàng mua theo điều kiện Fob shipping Point được vận chuyển từ nhà cung cấp ngày 21/12 và đến nơi ngày 4/1.
3. Hàng bán theo điều khoản FOB shipping point, được vận chuyên vào ngày 29/12 và đến cửa hàng Minnesota Mall ngày 3/1.
4. Tất cả những nghiệp vụ ở trên được ghi nhận vào tháng 1.

8.6.6 Bài tập số 06

Cửa hàng quà tặng SaintPaul Saints, kết thúc năm tài chính thời điểm 31/12, ghi nhận những nghiệp vụ dưới đây, phần nào của hàng hóa, nếu có thể , nên được ghi nhận vào ngày 31/12/20X4 :

1. Mua hàng , điều khoản Fob destination được vận chuyển từ nhà cung cấp vào ngày 20/10 và đến vào ngày 2/1.
2. Mua hàng, điều kiện FOB shipping point, được vận chuyển từ nhà cung cấp vào ngày 21/12 và đến nơi vào ngày 4/1.
3. Bán hàng cho cửa hàng Minnesota, điều khoản Fob shipping point, được vận chuyển bởi cửa hàng quà tặng vào ngày 29/12, và đến nơi vào ngày 3/1.
4. Tất cả những hàng hóa ở trên nên được ghi nhận trong niên độ kết thức vào ngày 31/12/20X4.

8.6.7 Bài tập số 07

Công ty Dawkins sử dụng phương pháp kiểm kê định kỳ, có các nghiệp vụ kinh tế như sau :

1. 01/10 : Bán chịu 2,100$ hàng hóa cho công ty Emie, điều kiện 2/10, n/30.
2. 02/10 : Mua chịu 3,800$ hàng hóa của Công ty Ruland, điều kiện 2/10, n/30, giá FOB.
3. 06/10 : Mua chịu dụng cụ cửa hàng 500$ của Công ty Banzin Supply House, điều kiện n/20.
4. 08/10 : Mua chịu hàng hóa 4,800$ của Công ty PG, điều kiện 2/10, n/30, giá FOB.
5. 12/10 : Thanh toán hàng mua chịu vào ngày 02/10 cho Công ty Ruland.
6. 15/10 : Trả lại vật dụng cụ cửa hàng mua chịu ngày 06/10, trị giá 100$.
7. 16/10 : Bán hàng thu tiền mặt 5.000$.
8. 26/10 : Trả cho Công ty Banzin Supply Houses số hàng mua chịu ngày 06/10, trừ đi hàng trả lại ngày 15/10.
9. 27/10 : Mua chịu 10,000$ hàng hóa của công ty Carry Foxx, điều kiện 1/10, n/30.
10. 28/10 : Bán chịu 5,000$ hàng hóa cho công ty Sunder, điều kiện 2/10, n/60.

11. 29/10 : Thanh toán tiền cho công ty Carry Foxx ngày 27/10.

12. 31/10 : Công ty Sunder đã thanh toán tiền.

Yêu cầu : Lập các bút toán Nhật ký chung để ghi các nghiệp vụ kinh tế, giả sử rằng hàng mua được ghi từ đầu theo giá mua gộp. Bút toán nào sẽ thay đổi nếu ghi hàng mua theo giá mua ròng từ đầu, kể cả các khoản chiết khấu không được hưởng ? Phương pháp này có những lợi điểm gì so với phương pháp gộp ?

8.6.8 Bài tập số 08

Công ty Johny Lampard sử dụng phương pháp kiểm kê định kỳ, có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh như sau :

1. 01/9 : Bán chịu 2,100 $ hàng hóa cho Emie, điều kiện 2/10, n/30.
2. 02/9 : Mua chịu 3,800 $ hàng hóa của Công ty Ruland, điều kiện 2/10, n/30, giá FOB.
3. 02/9 : Thanh toán cước phí vận chuyển 300 $ cho số hàng hóa nhận được.
4. 06/9 : Mua chịu dụng cụ cửa hàng 636 $ của Công ty Anzin Supply House, điều kiện n/20.
5. 08/9 : Mua chịu hàng hóa 2,400 $ của Công ty PG, điều kiện 2/10, n/30, giá FOB.
6. 08/9 : Thanh toán phí vận chuyển 150 $ cho số hàng hóa nhận được.
7. 09/9 : Mua chịu hàng hóa 3,600 $ của công ty LNP gồm có 200 $ cước vận chuyển do Công ty LNP trả, điều kiện 2/10, n/30.
8. 11/9 : Thu dứt điểm tiền thanh toán của Emie Dewlin mua hàng chịu vào ngày 01/9.
9. 12/9 : Thanh toán hàng mua chịu vào ngày 02/9 cho Công ty Ruland.
10. 13/9 : Bán chịu hàng hóa 1,200 $ cho Otis King, điều kiện 2/10, n/30.
11. 14/9 : Trả hàng hóa nhận vào ngày 08/9, trị giá 600 $.
12. 15/9 : Trả lại hàng dụng cụ cửa hàng mua chịu ngày 06/9, trị giá 200 $.
13. 16/9 : Bán hàng thu tiền mặt 1,000 $.
14. 19/9 : Trả cho Công ty LNP tiền mua hàng ngày 09/9.

15. 22/9 : Trả cho Công ty PG về số hàng mua chịu ngày 08/9, sau khi trừ đi hàng trả lại ngày 14/9.

16. 23/9 : Thu dứt điểm tiền thanh toán của Otis King về số hàng mua chịu ngày 13/9.

17. 26/9 : Trả cho Công ty Anzin Supply Houses số hàng mua chịu ngày 06/9, trừ đi hàng trả lại ngày 15/9.

18. 30/9 : Bán hàng hóa thu tiền mặt 1,400 $.

Yêu cầu :

1. Lập các bút toán Nhật ký chung để ghi các nghiệp vụ kinh tế, giả sử rằng hàng mua được ghi từ đầu theo giá mua gộp.

2. Bút toán nào sẽ thay đổi nếu ghi hàng mua theo giá mua ròng từ đầu, kể cả các khoản chiết khấu không được hưởng ? Phương pháp này có những lợi điểm gì so với phương pháp gộp ?

CHƯƠNG 9

HỆ THỐNG KẾ TOÁN VÀ CÁC NHẬT KÝ ĐẶC BIỆT

(Accounting System & Special – Purpose Journals)

Mục tiêu học tập :

Sau khi nghiên cứu chương này, bạn có thể :

1. Hiểu được những vấn đề chung khi thiết lập một hệ thống kế toán ?
2. Giải thích những mục tiêu và công dụng của các sổ nhật ký đặc biệt (special – purpose journals).
3. Thực hiện các loại nhật ký đặc biệt như Nhật ký bán hàng (Sales Journal), nhật ký mua hàng (Purchases Journal), nhật ký thu tiền (cash receipts journal), nhật ký chi tiền (cash payment journal) và những loại nhật ký cần thiết khác ?
4. Ghi sổ các loại nhật ký đặc biệt như Nhật ký bán hàng (Sales Journal), nhật ký mua hàng (Purchases Journal), nhật ký thu tiền (cash receipts journal), nhật ký chi tiền (cash payment journal).
5. Giải thích mục đích và mối liên hệ giữa kiểm soát giữa sổ cái và các sổ chi tiết (controlling accounts and subsidiary ledgers).

9.1 MỘT SỐ VẤN ĐỀ CHUNG VỀ THIẾT LẬP HỆ THỐNG KẾ TOÁN

9.1.1 Các bước thực hiện

Để thiết lập được một hệ thống, cụ thể là một hệ thống ghi chép kế toán, thông thường người ta phải tiến hành các bước sau đây. Mỗi bước này đều cần thiết cho dù hệ thống kế toán mới hay hệ thống kế toán đang hiện hành phải luôn được xem xét. Những thay đổi về môi trường hoạt động kinh doanh được xem xét theo tư duy động đối với hệ thống kế toán hiện hành nhằm đảm bảo hệ thống kế toán có trách nhiệm đáp ứng nhu cầu thông tin cho các nhà quản trị. Các bước cụ thể thực hiện như sau :

a. Khảo sát

Mục tiêu của khảo sát chủ yếu là cung cấp thông tin cho các nhà quản lý, vì vậy việc khảo sát đòi hỏi xem xét các nhu cầu của họ, đối chiếu với các dữ liệu có thể có để tiến hành thiết kế.

b. Thiết kế

Đây là sự lắp ghép tất cả các yếu tố về tiềm năng như con người, tiền bạc, thiết bị,... Sự lắp ghép này diễn ra trong ý tưởng hoặc trên giấy tờ, và các nhà thiết kế phải điều chỉnh sự phối hợp nói trên để tìm ra cách thức phối hợp tốt nhất. Sự thiết kế đòi hỏi việc đóng góp của rất nhiều chuyên gia về các lĩnh vực khác nhau như kế toán, tin học, tài chính,...

c. Thực hiện

Sau khi thiết kế được chấp thuận thì công việc còn lại là tiến hành thực hiện hệ thống. Việc này đòi hỏi một thời gian chạy thử để kiểm soát những sai hỏng ngoài dự kiến.

9.1.2 Các nguyên tắc thiết kế

Để thiết lập một hệ thống người ta thường nêu ra các số nguyên tắc chủ yếu sau :

a. Nguyên tắc hiệu quả

Một hệ thống được thiết kế và thực hiện chỉ khi nào những lợi ích mà nó mang lại vượt quá những chi phí để vận hành nó. Đối với hệ thống kế toán thì chi phí bao gồm cả những chi phí thực tế và cả những chi phí vô hình (đó là những thiệt hại trong việc kinh doanh có nguồn gốc từ thông tin kế toán).

b. Nguyên tắc kiểm soát

Hệ thống kế toán phải được thiết lập với mục đích để các nhà quản lý kiểm soát được tài sản của doanh nghiệp, đồng thời cách ghi chép phải rõ ràng để tạo sự dễ dàng cho việc kiểm tra của các cơ quan chức năng.

c. Nguyên tắc đồng bộ

Nguyên tắc này đòi hỏi sự kết hợp tốt nhất tất cả các điều kiện đòi hỏi về tiềm năng của con người, máy móc thiết bị. Những doanh nghiệp khác nhau sẽ có những điều kiện khác nhau, tuy nhiên nếu thiếu sự phối hợp đồng bộ thì chắc chắn nguyên tắc hiệu quả sẽ bị vi phạm.

d. Nguyên tắc linh hoạt

Môi trường kinh doanh luôn biến đổi, vì vậy việc tổ chức sổ sách để ghi chép cũng thay đổi theo. Nếu một hệ thống được thiết kế cẩn thận thì bản thân nó không phải biến đổi nhiều vẫn có thể thích ứng được với sự biến đổi của môi trường.

9.2 HỆ THỐNG KẾ TOÁN GHI CHÉP BẰNG TAY – NHẬT KÝ VÀ THỦ TỤC

Như đã biết, khi các nghiệp vụ xảy ra, kế toán viên sẽ phân tích và ghi chép vào sổ nhật ký chung, sau đó các số liệu ở đây sẽ được chuyển sang những trang sổ cái tương ứng. Cách ghi chép này chỉ phù hợp với những đơn vị nhỏ, số lượng nghiệp vụ phát sinh ít. Trong thực tế, thông thường số nghiệp vụ rất nhiều, vì vậy đòi hỏi phải có một quy trình ghi chép khác tiện lợi hơn. Cách giải quyết thường thấy là phân nghiệp vụ ra thành nhiều nhóm và tổ chức những cách ghi chép riêng cho từng nhóm. Trong thực tế trên 90% các nghiệp vụ tập hợp vào những nhóm sau đây :

Nghiệp vụ	Nhật ký	Ký hiệu
1. Bán chịu hàng hóa	Nhật ký bán hàng (Sales Journal)	S
2. Mua chịu hàng hóa	Nhật ký mua hàng (Purchases Journal)	P
3. Thu tiền	Nhật ký thu tiền (Cash Receipts Journal)	CR
4. Chi tiền	Nhật ký chi tiền (Cash Payments Journal)	CP

9.2.1 Nhật ký bán hàng (Sales Journal)

Nhật ký bán hàng là nhật ký được thiết kế riêng để ghi chép các nghiệp vụ bán chịu hàng hóa (Nếu bán thu tiền thì ghi vào Nhật ký thu tiền). Vì vậy trên nhật ký này người ta quan tâm đến mối quan hệ giữa bên Nợ của tài khoản Phải thu khách hàng và bên Có của tài khoản Doanh thu bán hàng.

a. Tài khoản tổng hợp và tài khoản chi tiết (Controlling & Subsidiary Accounts)

Việc bán hàng sẽ ghi Nợ tài khoản Phải thu khách hàng. Tuy nhiên một trang của tài khoản này không thể thể hiện được có bao nhiêu người đang nợ doanh nghiệp và mỗi người nợ bao nhiêu tại một thời điểm nào đó. Nếu ghi chép riêng cho mỗi khách hàng một trang sổ cái thì cuốn sổ cái chung sẽ rất cồng kềnh. Vì vậy thông thường thì cách giải quyết là tổ chức một cuốn sổ cái

chi tiết (Subsidiary Ledger) cho tài khoản này. Ở đó tên của các khách hàng (doanh nghiệp) sẽ được dùng làm tên tài khoản, và người ta có thể sắp xếp theo thứ tự a, b, c,... hoặc theo một thứ tự hợp lý nào đó. Những tài khoản trên sổ cái này được gọi là các tài khoản chi tiết, còn tài khoản chung gọi là tài khoản tổng hợp.

Về nguyên tắc, số dư của tất cả các tài khoản chi tiết phải khớp với số dư của tài khoản tổng hợp. Đối với các nghiệp vụ nếu có liên quan đến tài khoản này thì việc chuyển sổ phải diễn ra hàng ngày đối với các tài khoản chi tiết, còn tài khoản tổng hợp được chuyển sổ vào cuối tháng.

Số dư dùng để lập bảng cân đối thử phải được lấy từ tài khoản tổng hợp trên sổ cái tổng hợp (General Ledger). Người ta có thể tổ chức theo dõi chi tiết nhiều tài khoản nếu thấy cần thiết như với các tài khoản Phải trả, Tài sản cố định, Dụng cụ, Tồn kho hàng hóa,...

b. Cách ghi chép nhật ký bán hàng

Nhật ký bán hàng (Sales Journal)

Trang 1

Ngày tháng Date		Tài khoản ghi Nợ Account Debited	Số Hóa đơn Invoice Number	Tham chiếu Post Ref.	Ghi Nợ TK Phải thu khách hàng / Ghi Có TK Doanh thu Amount
July	1	PC	621	√	750.00
	5	GJ	622	√	500.00
	8	EC	623	√	335.00
	12	MH	624	√	1,165.00
	15	PC	625	√	1,225.00
	25	MP	626	√	975.00
					4,950.00
					114/411

Hàng ngày ghi vào sổ cái chi tiết cho từng khách hàng :

Khách hàng PC :

Sổ chi tiết khoản phải thu (Accounts Receivable Ledger)

Khách hàng : **PC**

Date		Posting Reference	Debit	Credit	Balance
July	1	S1	750.00		750.00
	15	S1	1,225.00		1,975.00

Khách hàng GJ :

Sổ chi tiết khoản phải thu (Accounts Receivable Ledger)

Khách hàng : **GJ**

Date		Posting Reference	Debit	Credit	Balance
July	5	S1	500.00		500.00

Khách hàng EC :

Sổ chi tiết khoản phải thu (Accounts Receivable Ledger)

Khách hàng : **EC**

Date		Posting Reference	Debit	Credit	Balance
July	8	S1	335.00		335.00

Khách hàng MH :

Sổ chi tiết khoản phải thu (Accounts Receivable Ledger)

Khách hàng : **MH**

Date		Posting Reference	Debit	Credit	Balance
July	12	S1	1,165.00		1,165.00

Khách hàng PC :

Sổ chi tiết khoản phải thu (Accounts Receivable Ledger)

Khách hàng : **PC**

Date		Posting Reference	Debit	Credit	Balance
July	25	S1	975.00		975.00

Vào cuối tháng, kế toán ghi vào sổ cái :

Sổ cái "Khoản phải thu" :

Sổ cái (General Ledger)

Accounts Receivable **114**

Date		Posting Reference	Debit	Credit	Balance	
					Debit	Credit
July	31	S1	4,950.00		4,950.00	

Sổ cái "Doanh thu" :

Sổ cái (General Ledger)

Sales **411**

Date		Posting Reference	Debit	Credit	Balance	
					Debit	Credit
July	31	S1		4,950.00		4,950.00

Như vậy, cách ghi chép vào sổ nhật ký bán hàng thực hiện như sau :

- Mỗi nghiệp vụ bán hàng sẽ được ghi 1 dòng trên nhật ký, bao gồm : ngày tháng, tên khách hàng, số hóa đơn và số tiền.
- Cuối mỗi ngày chuyển số tiền nợ vào những trang sổ cái chi tiết tương ứng, và ghi chép đối chiếu chuyển sổ như sau :
  + Trên cột tham chiếu của trang Sổ cái chi tiết thì ghi ký hiệu Sn cho biết rằng nghiệp vụ này được chuyển từ trang n của Nhật ký bán hàng.
  + Trên cột tham chiếu của Nhật ký bán hàng thì chỉ cần ghi dấu Stick (check mark –) để chứng tỏ rằng số liệu đã được chuyển sổ chi tiết.
- Vào cuối tháng lấy tổng cộng cột số tiền : đây là tổng trị giá bán chịu trong tháng, nó sẽ được chuyển vào các trang sổ cái tổng hợp tương ứng (Nợ tài khoản Phải thu khách hàng và Có tài khoản Doanh thu). Trên những trang sổ này, ở cột tham chiếu ghi ký hiệu Sn, còn trên Nhật ký bán hàng thì ghi số hiệu của cả 2 tài khoản (114 / 411) bên dưới tổng số để chứng tỏ rằng số liệu đã được chuyển sổ đầy đủ.

- Kiểm tra tính chất cân bằng giữa số dư của tài khoản tổng hợp với số dư những tài khoản chi tiết của nó. Nếu số khách hàng nhiều thì có thể lập một bảng kê số tiền còn nợ theo từng khách hàng.

Bảng kê số tiền khách hàng nợ :

CÔNG TY
BẢNG KÊ KHOẢN PHẢI THU KHÁCH HÀNG
(Shedule of Accounts Receivable)
July 31, 20X6

Khách hàng PC	1,975.00
Khách hàng EC	500.00
Khách hàng MH	335.00
Khách hàng GJ	1,165.00
Khách hàng MP	975.00
Tổng khoản nợ phải thu	**4,950.00**

Chú ý : Trong trường hợp có thuế doanh thu (Sales Taxes) ở một số bang của Hoa Kỳ, sẽ được ghi nhận vào thêm một cột trong nhật ký bán hàng. Bản thân công ty khi kinh doanh sẽ biết có nộp thuế hay không thì sẽ quyết định có cần thiết thêm một cột thuế nữa hay không ?

Ở Hoa Kỳ, một số thành phố hoặc tiểu bang yêu cầu những nhà bán lẽ phải thu thuế doanh thu từ các khách hàng của họ và định kỳ nộp vào ngân sách thành phố hoặc tiểu bang. Trong trường hợp này, sổ nhật ký bán hàng cần thiết phải thêm vào một cột nữa, thủ tục xử lý cũng tương tự như doanh thu thu bán hàng. Tuy nhiên, cột thuế doanh thu phải nộp (Sales Taxes Payable – STP) được ghi nhận bên có của tài khoản thuế doanh thu phải nộp vào cuối mỗi tháng.

Sales Journal

Sales **Page 7**

Date		Account Debited	Invoice Number	Post. Ref.	Debit	Credit	
					AR	STP	Sales
July	31	Ralph H.	678		2,100.00	100.00	2,000.00

9.2.2 Nhật ký mua hàng (Purchases Journal)

Kỹ thuật ghi chép vào sổ nhật ký mua hàng (Purchaes Journal) cũng tương tự như đối với sổ nhật ký bán hàng (Sales Journal).

Nhật ký này chỉ ghi chép việc mua hàng chịu của những sản phẩm hàng hóa dùng để bán, nghĩa là nó thể hiện mối quan hệ Nợ tài khoản Mua hàng và Có tài khoản Phải trả người bán. Dạng nhật ký này gọi là nhật ký kiểu một cột (Single – column journal). Ngoài ra doanh nghiệp có thể chọn dạng nhật ký nhiều cột (Multicolumn journal) để ghi chép việc mua chịu các loại hàng hóa hay dịch vụ khác.

a. Nhật ký mua hàng kiểu một cột

Nhật ký mua hàng kiểu một cột (single – column journal) chỉ ghi nhận các giao dịch mua hàng hóa để bán lại nhưng chưa thanh toán cho khách hàng. Loại nghiệp vụ này được ghi nhận bên Nợ của tài khoản mua hàng và bên Có của tài khoản nợ phải trả cho người bán. Khi nhật ký mua hàng kiểu một cột (single – column purchases journal) được áp dụng thì kế toán không ghi vào sổ nhật ký chung (General Journal), cũng tương tự như vậy, nếu khi mua hàng à thanh toán ngay bằng tiền mặt (cash purchases) thì kế toán sẽ không ghi vào nhật ký mua hàng (purchases Journal).

Cũng giống như khoản phải thu (Accounts Receivable), tài khoản nợ phải trả (Accounts Payable) mà các công ty sử dụng chủ yếu là để kiểm soát khoản nợ phải trả. Tuy nhiên, để biết công ty nợ mỗi nhà cung cấp là bao nhiêu, thì công ty phải sử dụng sổ chi tiết nợ phải trả cho từng khách hàng (accounts payable subsidiary ledger). Như vậy, toàn bộ số dư trên các khoản nợ phải trả được theo dõi cho từng khách hàng trên sổ cái chi tiết (accounts payable subsidiary ledger) thì phải bằng với số dư các khoản nợ phải trả trên sổ cái tổng hợp (Accounts Payable). Bởi vì, việc ghi nhận khoản nợ phải trả cho khách hàng được thực hiện hàng ngày, cho từng khách hàng, đến cuối tháng toàn bộ nợ phải trả (total credit purchases) vào tài khoản tổng hợp (the controlling account).

Ghi nhận vào sổ nhật ký mua hàng được thực hiện theo những bước sau :

1. Ghi nhận bút toán vào nhật ký mua hàng từ hóa đơn mua hàng (Enter each purchase invoice in the purchases journal on a single line), ghi ngày (recording date), tên nhà cung cấp (supplier's name), ngày hóa đơn mua hàng, điều kiện thanh toán (invoice date terms if applicable), và số tiền (and amount).

2. Vào cuối ngày (At the end of each day), chuyển các bút toán mua hàng vào sổ chi tiết của người mua hàng (post each individual purchase to the supplier's account in the accounts payable subsidiary ledger).
3. Vào cuối tháng (At the end of the month), tính tổng bên có tài khoản mua hàng (compute the total of the credit purchses), và chuyển vào sổ cái (and post the amount in the general ledger accounts) (Accounts payable and Purchases – tài khoản mua hàng và tài khoản Nợ phải trả).
4. Xác định số liệu chuyển sổ chính xác vào số dư của tài khoản Nợ phải trả (Verify the accuracy of the posting by adding the balances of the accounts payable ledger accounts) và đối chiếu giữa số chi tiết của tài khoản nợ phải trả với tài khoản tổng hợp trên sổ cái (and matching the total with the Account Payable controlling account balace in the general ledger).

Trang 1

NHẬT KÝ MUA HÀNG
(Purchases Journal)

Trang 1

Ngày tháng (Date)	Tài khoản ghi Có (Tên người bán) Account Credit	Ngày Hóa đơn Date of invoice	Điều kiện thanh toán Terms	Tham chiếu Posting Reference	Ghi Nợ TK Mua hàng/ Ghi Có TK Phải trả NBAmount
01/7	JC	017	2/10; n/30	√	2,500.00
02/7	MF	027	2/15; n/30	√	300.00
03/7	DS	037	n/30	√	700.00
12/7	TA	127	n/30	√	1,400.00
17/7	DS	177	2/10; n/30	√	3,200.00
19/7	TA	197	n/30	√	1,100.00
					9,200.00
					(511/212)

Việc ghi chép Nhật ký mua hàng kiểu một cột giống với Nhật ký bán hàng.

Hàng ngày ghi vào sổ cái chi tiết cho từng khách hàng :

Khách hàng JC :

Sổ chi tiết khoản phải trả (Accounts Payable Ledger)

Khách hàng : **JC**

Date		Posting Reference	Debit	Credit	Balance
July	1	P1	2,500.00		2,500.00

Khách hàng MF :

Sổ chi tiết khoản phải trả (Accounts Payable Ledger)

Khách hàng : **MF**

Date		Posting Reference	Debit	Credit	Balance
July	2	P1	300.00		300.00

Khách hàng DS :

Sổ chi tiết khoản phải trả (Accounts Payable Ledger)

Khách hàng : **DS**

Date		Posting Reference	Debit	Credit	Balance
July	3	P1	700.00		700.00
	17	P1	3,200.00		3,900.00

Khách hàng TA :

Sổ chi tiết khoản phải trả (Accounts Payable Ledger)

Khách hàng : **TA**

Date		Posting Reference	Debit	Credit	Balance
July	12	P1	1,400.00		1,400.00
	19	P1	1,100.00		2,500.00

Vào cuối tháng, kế toán ghi vào sổ cái :

Sổ cái "Khoản phải trả" :

Sổ cái (General Ledger)

Accounts Payable **212**

Date		Posting Reference	Debit	Credit	Balance	
					Debit	Credit
July	31	P1		9,200.00		9,200.00

Sổ cái "Mua hàng" :

Sổ cái (General Ledger)

Purchases **511**

Date		Posting Reference	Debit	Credit	Balance	
					Debit	Credit
July	31	P1	9,200.00		9,200.00	

b. Nhật ký mua hàng kiểu nhiều cột

Đối với nhật ký nhiều cột, ngoài những cột thông thường thì cột số tiền được chia thành nhiều cột nhỏ, trong đó có 1 cột ghi Có tài khoản Phải trả người bán, các cột khác ghi Nợ của các tài khoản như Mua hàng, Chi phí vận chuyển hàng mua, dụng cụ văn phòng,... và các tài khoản khác.

Những tài khoản nào được ghi Nợ thường xuyên trong mối quan hệ với bên Có tài khoản Phải trả người bán thì sẽ được mở thành 1 cột riêng, nếu nghiệp vụ phát sinh ít thì ghi vào cột Tài khoản khác. Nó được chia thành 3 cột nhỏ : tài khoản, tham chiếu và số tiền. Chú ý ở cột tham chiếu ta ghi số hiệu tài khoản chứ không phải dấu Stick.

Nhật ký mua hàng kiểu một cột (The single – column purchases journal) may be expanded to record purchases of iterms other than merchandise by the addition of a separate column for other commonly used debit accounts. For example, the multi – column purchases journal. This Figure has columns for Freight In, Store Supplies, and Office Supplies. In this Journal, the total credits to Accounts Payable ($ 9,500), equal the total debits to Purchases, Freight In, Store Supplies, and Office Supplies ($9,200 + $ 80 + $ 180 + $ 40 = $ 9,500). In a way similar to the procedure already described, the individual transasctions

in the Accounts Payable column are posted daily to the accounts payable subsidiary ledger, and the totals of each column in the journal are posted monthly to the appropriate general ledger accounts. Credit purchases that require a debit to an account that has no special column (that is, no place to record the debit) in the purchases journal must be recorded in the general journal.

Date		Account Credits	Date of Invoice	Terms	Post. Ref.	Credit	Debits			
						Account Payable	Purchases	Freight In	Store Supplies	Offices Supplies
July	1	JC	1/7	2/10, n/30	√	2,500	2,500			
		MF	1/7	2/15, n/30	√	300	300			
		SCD	2/7	n/30	√	80		80		
		DS	3/7	n/30	√	700	700			
		TA	11/7	2/10, n/30	√	1,400	1,400			
		DS	17/7	n/30	√	3,200	3,200			
		TA	17/7	n/30	√	1,100	1,100			
		OS	21/7	n/10th	√	220			180	40
						9,500	9,200	80	180	40
						(212)	(511)	(514)	(132)	(133)

9.2.3 Nhật ký thu tiền (Cash Receipts Journal)

Nhật ký thu tiền là nhật ký dùng để ghi chép tất cả các nghiệp vụ thu tiền (All transactions involving receipts of cash are recorded in the cash receipts journal), vì vậy nó quan tâm đến mối quan hệ giữa bên Nợ của tài khoản Tiền mặt và bên Có của các tài khoản khác. Giả sử rằng trong tháng, tại doanh nghiệp đang nghiên cứu có các nghiệp vụ liên quan đến việc thu tiền như sau :

1/7 : Henry Mitchell đầu tư $20,000 vào một cơ sở bán xe cũ.

5/7 : Bán một xe cũ thu $1,200 tiền mặt.

8/7 : Thu nợ $500 của Jones, trừ 2% chiết khấu bán hàng.

13/7 : Bán một xe cũ thu $1,400 tiền mặt.

16/7 : Thu nợ $750 của Peter Clark.

19/7 : Bán một xe cũ thu $1,000 tiền mặt.

20/7 : Bán một số thiết bị không sử dụng ở cơ sở kinh doanh thu $500 tiền mặt.

24/7 : Ký một thương phiếu vay nợ ngân hàng $5,000.

26/7 : Bán một xe cũ thu $1,600 tiền mặt.

28/7 : Thu nợ $600 của Peter Clark, trừ 2% chiết khấu bán hàng.

a. Cấu trúc sổ nhật ký thu tiền

Nhật ký này gồm nhiều cột dùng để ghi Nợ và ghi Có.

Nhật ký thu tiền gồm có hai cột nợ và ba cột có (The cash receipts journal has two debit columns and three credit columns). Hai cột nợ ghi nhận Tiền và Chiết khấu bán hàng (The two debit columns record Cash and Sales Discounts).

Tiền mặt (Cash) : Mỗi bút toán ghi nhận số tiền vào cột này bởi vì mỗi nghiệp vụ phát sinh phải được thu tiền. (Each entry must have an amount in this column because each transaction must be a receipt of cash).

Chiết khấu bán hàng (Sales Discounts) : Công ty trình bày khoản chiết khấu cho khách hàng hưởng, mức cho phép là 2% (The company in the illustraction allows a 2 percent discount for prompt). Thông thường, có một cột để ghi nhận khoản chiết khấu bán hàng. (Consequently, it is useful to have a column for sales discounts).

Bên có của Nhật ký thu tiền gồm có những cột như sau : (The credit column are the following) :

Khoản phải thu (Accounts Receivable) : Cột này dùng để ghi nhận tất cả các nghiệp vụ phát sinh liên quan đến khách hàng nợ (This column is used to record collections on accounts from customers). Tên của khách được ghi ở tiêu đề tài khoản được ghi có (The customer's name is written in the space entitled Account Credited) để ghi nhận bút toán chuyển vào sổ cái (so that the payment can be entered in his or her account in the accounts receivable ledger).

Doanh thu (Sales) : Cột này được ghi nhận tất cả các nghiệp vụ phát sinh liên quan đến doanh thu bán hàng thu bằng tiền mặt trong một tháng (This column is used to record all cash sales during the month).

Tài khoản khác (Other Accounts) : Cột này thường được gọi là tài khoản linh tinh (This column is sometimes called Sundry Accounts) và thường được

ghi bên có của bất kỳ tài khoản nào mà không thuộc tài khoản doanh thu bán hàng thu bằng tiền hoặc tài khoản khoản phải thu (and is used for the credit portion of any entry that is neither a cash collection from Accounts Receivable nor a cash sale). Tên tài khoản được ghi bên có được xác định ở cột ghi có (The name of the account to be credited is indicated in the Account Credited column).

NHẬT KÝ THU TIỀN
(Cash Receipts Journal)

Trang 1

Date		Account Credited	Post. Ref.	Credit			Debit	
				Other Account	Accounts Receivable	Sales	Sales Discounts	Cash
July	1	Vốn Henry	311	20,000				20,000
	5	Doanh thu						1,200
	8	Jones		√				490
	13	Doanh thu						1,400
	16	Peter		√				750
	19	Doanh thu						1,000
	20		151	500				500
	24		212	5,000				5,000
	26							1,600
	28	Peter		√				588
				25,500	1,850	5,200	22	32,528
					(114)	(411)	(412)	(111)

Hàng ngày ghi vào sổ cái chi tiết cho từng khách hàng :

Khách hàng PC :

Sổ chi tiết khoản phải thu (Accounts Receivable Ledger)

Khách hàng : **PC**

Date		Posting Reference	Debit	Credit	Balance
July	1	S1	750.00		750.00
	15	S1	1,225.00		1,975.00
	16	CR1		750.00	1,225.00
	28	CR1		600.00	625.00

Khách hàng GJ :

Sổ chi tiết khoản phải thu (Accounts Receivable Ledger)

Khách hàng : **GJ**

Date		Posting Reference	Debit	Credit	Balance
July	5	S1	500.00		500.00
	6	CR1		500.00	–

Sổ cái "General Ledger" :

Sổ cái (General Ledger)

Cash **111**

Date		Posting Reference	Debit	Credit	Balance	
					Debit	Credit
July	31	CR1	32,528.00		32,528.00	

Sổ cái (General Ledger)

Accounts Receivable **114**

Date		Posting Reference	Debit	Credit	Balance	
					Debit	Credit
July	31	S1	4,950.00		4,950.00	
	31	CR1		1,850.00	3,100.00	

Sổ cái (General Ledger)

Equipment **151**

Date		Posting Reference	Debit	Credit	Balance	
					Debit	Credit
					500.00	
July	20	CR1		500.00	–	

Sổ cái (General Ledger)

Notes Payable **212**

Date		Posting Reference	Debit	Credit	Balance	
					Debit	Credit
July	24	CR1		5,000.00		5,000.00

Sổ cái (General Ledger)

Henry Mitchell, Capital **311**

Date		Posting Reference	Debit	Credit	Balance	
					Debit	Credit
July	1	CR1		20,000.00		20,000.00

Sổ cái (General Ledger)

Sales **411**

Date		Posting Reference	Debit	Credit	Balance	
					Debit	Credit
July	5	CR1		1,200.00		1,200.00
	13	CR1		1,400.00		2,600.00
	19	CR1		1,000.00		3,600.00
	28	CR1		1,600.00		5,200.00

Sổ cái (General Ledger)

Sales Discounts **412**

Date		Posting Reference	Debit	Credit	Balance	
					Debit	Credit
July	8	CR1	10.00		10.00	
	28	CR1	12.00		22.00	

b. Các bước chuyển sổ

Thông thường việc chuyển sổ diễn ra như sau :

- Hàng ngày chuyển các số liệu (bên Có) nằm trên cột Tài khoản Phải thu khách hàng vào các Sổ cái chi tiết, và ghi đối chiếu trên Nhật ký thu tiền bằng dấu Stick, trên Sổ cái chi tiết bằng CRn. (Post the Accounts Receivable column daily to each individual account in the accounts receivable subsidiary ledger. A check mark in the Post. Ref. column of the cash receipts journal indicates that the amount has been posted, and a CRn in the post. Ref. column of each account indicates the sourse of the entry)
- Hàng ngày chuyển các số liệu (bên Có) nằm trên cột Tài khoản khác vào những trang sổ cái tổng hợp tương ứng của chúng, ghi đối chiếu bằng số hiệu tài khoản trên Nhật ký thu tiền và CRn trên Sổ cái chung. (Post the credits in the Other Accounts column daily or at convenient short intervals during the month to the general ledger accounts)
- Đến cuối kỳ, cộng lấy tổng số của tất cả các cột để chuyển vào các trang Sổ cái trên Sổ cái tổng hợp tương ứng cả bên Nợ lẫn bên Có. Ghi đối chiếu bằng số hiệu tài khoản và CRn. Riêng các cột Tài khoản khác thì không chuyển đổi, nhưng dưới những cột này người ta thường đánh những dấu Stick cho đồng bộ với các cột khác. At the end of the month, total the columns. The sum of the debit column totals must equal the sum of the credit columns totals, as follows :

Debit Column Totals		Credit Column Totals	
Tiền mặt (Cash)	$ 32,528	Accounts Receivable	$ 1,850
Chiết khấu bán hàng	22	Sales (Doanh thu)	5,200
(Sales Discounts)		Other Accounts	25,500
Total Debits	**32,550**	**Total Credits**	**32,550**

- This step is called crossfooting (horizontal addition and subtraction of rows in adjacent column). Post the column totals as follows :
  - o Cột bên nợ Tiền (Cash debit column) – được ghi vào bên nợ tài khoản Tiền (posted as a debit to the Cash account).
  - o Cột bên nợ Chiết khấu bán hàng (Sales discount debit column) – ghi vào bên nợ của tài khoản Chiết khấu bán hàng (posted as a debit to the Sales Discount account).
  - o Account Receivable credit column – posted as a credit to the Account Receivable controlling account.
  - o Sales credit column – posted as a credit to the Sales account.
  - o The account numbers are writing below each column as they are posted to indicate that this step has been completed.
  - o Other Accounts column total is not posted by total because each entry was posted separately.

9.2.4 Nhật ký chi tiền (Cash Payments Journal)

Là nhật ký thể hiện mối quan hệ giữa bên có của tài khoản Tiền mặt và bên Nợ của các tài khoản khác. Nó áp dụng kỹ thuật tương tự như ở Nhật ký thu tiền.

All transactions involving payments of cash are recorded in the cash payments journal (also called the cash disbursements journal)

NHẬT KÝ CHI TIỀN
(Cash Payments Jounal)

Trang 1

Date		Ck No.	Payee	Other Account Debited	Post. Ref.	Debit		Credit	
						Other Account	Accounts Payable	Purchases Discounts	Cash
July	2	101	ST	Purchaee	511	400			400
	6	102	DJ	Advertising	612	200			200
	8	103	SA	Rent Exp.	631	250			250
	11	104	JC		√		2,500	50	2,450
	16	105	CK	Salary Exp.	611	600			600

	17	106	MF		√		300	6	294
	24	107	GC	Prepaid Ins	119	480			480
	27	108	DS		√		3,200		3,200
	30	109	AB	Off. Eqiup.	144	400			
				Services E	146	500			900
						2,830	6,000	120	8,710
						√	(211)	(512)	(111)

Hàng ngày ghi vào sổ cái chi tiết cho từng khách hàng (Post individual amounts in Accounts Payable column daily and Post individual amounts in Other Accounts column daily) :

Khách hàng JC :

Sổ chi tiết khoản phải trả (Accounts Payable Ledger)

Khách hàng : **JC**

Date		Posting Reference	Debit	Credit	Balance
July	1	P1		2,500.00	2,500.00
	11	CP1	2,500		–

Khách hàng MF :

Sổ chi tiết khoản phải trả (Accounts Payable Ledger)

Khách hàng : **MF**

Date		Posting Reference	Debit	Credit	Balance
July	2	P1		300.00	300.00
	17	CP1	300.00		–

Khách hàng DS :

Sổ chi tiết khoản phải trả (Accounts Payable Ledger)

Khách hàng : **JC**

Date		Posting Reference	Debit	Credit	Balance
July	3	P1		700.00	700.00
	17	P1		3,200.00	3,900.00
	27	CP1	3,200.00		700.00

Cuối tháng ghi vào sổ cái (Post totals at end of month) :

Sổ cái "General Ledger" Tiền mặt :

Sổ cái (General Ledger)

Cash **111**

Date		Posting Reference	Debit	Credit	Balance	
					Debit	Credit
July	31	CR1	32,528.00		32,528.00	
	31	CP1		8,710.00	23,818.00	

Sổ cái "General Ledger" Phí bảo hiểm trả trước :

Sổ cái (General Ledger)

Prepaid Insurance **119**

Date		Posting Reference	Debit	Credit	Balance	
					Debit	Credit
July	24	CP1	480.00		480.00	

Sổ cái "General Ledger" Mua hàng :

Sổ cái (General Ledger)

Purchases **511**

Date		Posting Reference	Debit	Credit	Balance	
					Debit	Credit
July	2	CP1	400.00		400.00	

Sổ cái "General Ledger" Thiết bị văn phòng :

Sổ cái (General Ledger)

Office Equipment **144**

Date		Posting Reference	Debit	Credit	Balance	
					Debit	Credit
July	30	CP1	400.00		400.00	

Sổ cái "General Ledger" Thiết bị dịch vụ :

Sổ cái (General Ledger)

Service Equipment **144**

Date		Posting Reference	Debit	Credit	Balance	
					Debit	Credit
July	30	CP1	500.00		500.00	

Sổ cái "General Ledger" Chi phí lương :

Sổ cái (General Ledger)

Salary Expense **611**

Date		Posting Reference	Debit	Credit	Balance	
					Debit	Credit
July	16	CP1	600.00		600.00	

Sổ cái "General Ledger" Chi phí quảng cáo :

Sổ cái (General Ledger)

Advertising **612**

Date		Posting Reference	Debit	Credit	Balance	
					Debit	Credit
July	6	CP1	200.00		200.00	

Sổ cái "General Ledger" Chi phí thuê văn phòng :

Sổ cái (General Ledger)

Rent Expense **631**

Date		Posting Reference	Debit	Credit	Balance	
					Debit	Credit
July	8	CP1	250.00		250.00	

Sổ cái "General Ledger" Chiết khấu mua hàng :

Sổ cái (General Ledger)

Purchases Discounts **512**

Date		Posting Reference	Debit	Credit	Balance	
					Debit	Credit
July	30	CP1	120.00		120.00	

Sổ cái "General Ledger" Nợ phải trả

Sổ cái (General Ledger)

Accounts Payable **211**

Date		Posting Reference	Debit	Credit	Balance	
					Debit	Credit
July	30	CP1	6,000.00		6,000.00	

Nhật ký chi tiền có hai cột Có và hai cột Nợ (The cash payments journal has two credit columns and two debit columns). Những cột Có gồm các cột sau (The credit columns are as follows) :

Tiền mặt (Cash) : Mỗi bút toán ghi số tiền từ cột này vì mỗi giao dịch đều liên quan đến việc chi tiền (Each entry must have an amount in this column because each transaction must involve a payment of cash).

Chiết khấu mua hàng (Purchases Discounts) : Khi chiết khấu mua hàng phát sinh sẽ được ghi nhận trong cột này (When purchases discounts are taken, they are recorded in this column).

Những cột Nợ gồm các cột sau (The debit columns are as follows) :

Tài khoản nợ phải trả (Accounts payable) : Tổng cột này thường được sử dụng để ghi nhận khoản phải trả cho nhà cung cấp (This column total is used to record payments to suppliers that have extended credit to the company). Tên của nhà cung cấp được ghi theo chi tiết từng khách hàng trên sổ cái nợ phải trả (The supplier's name is written in the space entiled Payee so that the payment can be entered in his or her account in the accounts payable ledger).

Những tài khoản khác (Other Accounts) : Tiền mặt có thể được mở rộng với nhiều lý do khác nhau (Cash can be expended for many reason). Consequently, (những tài khoản khác cần thiết trong nhật ký chi tiền) an Other Accounts or Sundry Accounts column is needed in the cash payments journal. The title of the account to be debited is written in the Other Account Debited column, and the amount is entered in the amount column.

Ghi sổ nhật ký chi tiền có thể tóm tắt như sau (The posting of the cash payments journal can be summarized as follows) :

1. Cột tài khoản phải trả được được ghi nhận hàng ngày theo những khoản riêng biệt trong sổ cái chi khoản nợ phải trả (The Accounts Payable column should be posted daily to each individual account in the accounts payable subsidiary ledger).
2. Bên nợ của tài khoản khác được được ghi sổ cái hàng ngày hoặc khi nào thuận tiện trong tháng (The debits in the Other Accounts debit column should be posted daily or at convenient intervals during the month to the general ledger).
3. Vào cuối tháng (At the end of the month), các cột được tính tổng và đối chiếu, nghĩa là so sánh tổng có phải bằng tổng nợ như sau (the columns are totaled and crossfooted; that is, the sum of the credit column totals must equal the sum of the debit column totals, as follows) :

Credit Column Totals		**Debit Column Totals**	
Tiền mặt (Cash)	$ 8,710	Accounts Payable	$ 6,000
Chiết khấu mua hàng (Purchases Discounts)	120	Tài khoản khác (Other Accounts)	2,830
Total Credits	**8,830**	**Total Debit**	**8,830**

4. Tổng cột tài khoản tiền, cột chiết khấu mua hàng, cột nợ phải trả được ghi sổ cái vào cuối tháng (The column totals for Cash, Purchases Discounts, and Accounts Payable are posted at the end of the month to their respective accounts in the general ledger).

9.2.5 Nhật ký chung (General Ledger)

Đây là nhật ký dùng để ghi những nghiệp vụ ngoài 4 loại nhật ký nói trên, và để ghi các bút toán đặc biệt (đảo, khóa sổ và điều chỉnh). Cần lưu ý rằng :

1. Mọi số liệu ghi trên nhật ký này đều được chuyển sổ hàng ngày.
2. Đối với những tài khoản có ở Sổ cái chi tiết (Các khoản phải thu, Các khoản phải trả) thì phải chuyển cùng lúc cả Sổ chi tiết lẫn Sổ tổng hợp. Vì vậy trên cột tham chiếu của Nhật ký chung vừa phải ghi dấu (√) vừa ghi số hiệu tài khoản.

9.3 NỘI DUNG TÓM TẮT CHƯƠNG VÀ VÍ DỤ ỨNG DỤNG

9.3.1 Tóm tắt chương

Tóm lại, có khoảng 90–95% như nghiệp vụ được ghi chép vào một trong các nhật ký đặc biệt như sau :

1. Nhật ký bán hàng (Sales Journal), viết tắt khi chuyển sổ : S, dùng để ghi chép tất cả các nghiệp vụ bán hàng cho khách nợ.
2. Nhật ký mua hàng (Purchases Journal), viết tắt khi chuyển sổ : P, dùng để ghi chép tất cả các nghiệp vụ mua hàng chịu.
3. Nhật ký thu tiền (Cash Receipts Journal), viết tắt khi chuyển sổ : CR, dùng để phản ánh tất cả nghiệp vụ thu tiền.
4. Nhật ký chi tiền (Cash Payments Journal), viết tắt khi chuyển sổ : CP, dùng để phản ánh tất cả nghiệp vụ chi tiền.

9.3.2 Ví dụ ứng dụng

Công ty Battery Power trong tháng 5 có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh như sau (Company completed the following selected transactions during May) :

May 6 Doanh thu bán hàng thu bằng tiền là $ 1,100 (giá vốn hàng bán là $ 650) Received $ 1,100 from a cash sale to a customer (cost, $ 650)

8 Thu nợ khách hàng Lee $ 120 (Received $ 120 on account from Lee). Theo hóa đơn số tiền tổng cộng là $ 130, but nhưng khách

hàng thanh toán trong thời gian được hưởng chiết khấu thanh toán nên cho khách hưởng $ 10. (The full invoice amount was $ 130, but Lee paid within the discount period to gain the $ 10 discount.)

11 Nhận khoản tiền (Received) $ 2,160 thương phiếu phải thu (on a note receivable) từ khách hàng (from) Mann. Số tiền này bao gồm (This amount includes) the $2,000 thương phiếu phải thu cộng với lãi thương phiếu (note receivable plus interest revenue).

18 Bán hàng thu bằng tiền $ 1,600 (Received $ 1,600 from a cash sale to a customer) (giá vốn cost, $ 1,100)

27 Vay (Borrowed) $3,000 bằng thương phiếu phải trả (by signing a note payable) từ ngân hàng (to interstate Bank).

30 Thu nợ khách hàng Albert (Received $ 2,400 on account from Albert). Khách hàng trả nợ sau thời gian được hưởng chiết khấu thanh toán Collection was received after the discount period lapsed.

Yêu cầu (Required) :

Số dư trên sổ cái vào ngày 30 tháng 4 (The general ledger showed the following balances) at April 30 : Tiền Cash, $2,234; Khoản phải thu Account Receivable, $5,580; Thương phiếu phải thu Notes Receivable – Beverly Mann, $2,000; and Hàng tồn kho Inventory, $3,638. Sổ chi tiết khoản phải thu vào ngày 28 tháng 2 có số dư bên nợ như sau (The accounts receivable subsidiary ledger at April 30 contained debit balances follows) : Albert, $3,680; Fultz, $1,770; Lee, $ 130.

1. Ghi nhận các nghiệp vụ phát sinh vào Nhật ký thu tiền, trang số 12 (Record the transactions in the cash receipts journal, page 12).
2. Tính tổng cộng cột vào 31 tháng 3 (Compute colunm totals at May 31). Chỉ ra tổng Nợ bằng tổng Có trong Nhật ký thu tiền (Show that total debits equal total credits in the cash receipts journal).
3. Ghi vào Sổ cái và các sổ cái chi tiết các khoản phải thu (Post to the general ledger and the accounts receivable subsidiary ledger). Hoàn thành các cột tham chiếu bao gồm các số hiệu tài khoản (Use complete posting references, including the following account numbers) : Tiền mặt Cash, 11; Khoản phải thu Account Receivable, 12; Thương phiếu phải thu Notes Receivable – Beverly Mann, 13; Hàng tồn kho Inventory, 14; Thương phiếu phải trả Notes Payable – Interstate Bank, 22; Doanh thu bán hàng Sales Revenue, 41; Sales Discount, Chiết khấu bán hàng 42; Thu nhập Interest Revenue, 46 and Giá vốn hàng bán Cost of Goods Sold, 51. Đánh dấu (Insert a check mark)

(√) in vào cột tham chiếu cho mỗi số dư tài khoản vào ngày 30/4 (the posting reference column for each April 30 account balance).

4. Cho biết số chi tiết của tài khoản khách hàng bằng với số dư trên sổ cái của tài khoản phải thu khách hàng (Show that the total of the customer balances in the subsidiary ledger equals the general ledger balance in an Account Receivable).

Lời giải đề nghị (Suggested Solution) :

Yêu cầu 1 và 2 (Requirement 1 and 2) :

NHẬT KÝ THU TIỀN
Cash Receipts Journal

Page 12

Debits			Credits						Cost of Goods sold Debit Inventory Credit
Date		Cash	Sales Discounts	Accounts Receivable	Sales Revenue	Other Account			
						Account Title	Post. Ref.	Amount	
Mar	6	1,100			1,100				650
	8	120	10	130		L	√		
	11	2,160				M	13	2,000	
							46	160	
	18	1,600			1,600				1,100
	27	3,000				IB	22	3,000	
	30	2,400		2,400		A	√		
	31	10,380	10	2,530	2,700			5,160	1,750
		(11)	(42)	(12)	(41)			(X)	(51/14)
		Total	Debits	10,390		Total	Credit	10,390	

Yêu cầu 3 Requirement 3 :

ACCOUNTS RECEIVABLE LEDGER

Albert

Ngày tháng Date		Khoản mục Items	Tham chiếu Post. Ref.	Nợ Debit	Có Credit	Số dư (Balance)	
						Nợ	Có
April	30		√			3,680	
May	30		CR.12		2,400	1,280	

ACCOUNTS RECEIVABLE LEDGER

Fultz

Ngày tháng Date		Khoản mục Items	Tham chiếu Post. Ref.	Nợ Debit	Có Credit	Số dư (Balance)	
						Nợ	Có
April	30		√			1,770	

ACCOUNTS RECEIVABLE LEDGER

Lee

Ngày tháng Date		Khoản mục Items	Tham chiếu Post. Ref.	Nợ Debit	Có Credit	Số dư (Balance)	
						Nợ	Có
April	30		√			130	
May	8		CR.12		130	0	

GENERAL LEDGER

Cash **No. 11**

Ngày tháng Date		Khoản mục Items	Tham chiếu Post. Ref.	Nợ Debit	Có Credit	Số dư (Balance)	
						Nợ	Có
April	30		√			2,234	
May	31		CR.12	10,380		12,614	

GENERAL LEDGER

Accounts Receivable **No. 12**

Ngày tháng Date		Khoản mục Items	Tham chiếu Post. Ref.	Nợ Debit	Có Credit	Số dư (Balance)	
						Nợ	Có
April	30		√			5,580	
May	31		CR.12		2,530	3,050	

GENERAL LEDGER

Note Receivable – BM **No. 13**

Ngày tháng Date		Khoản mục Items	Tham chiếu Post. Ref.	Nợ Debit	Có Credit	Số dư (Balance)	
						Nợ	Có
April	30		√			2,000	
May	11		CR.12		2,000	0	

GENERAL LEDGER

Inventory **No. 14**

Ngày tháng Date		Khoản mục Items	Tham chiếu Post. Ref.	Nợ Debit	Có Credit	Số dư (Balance)	
						Nợ	Có
April	30		√			3,638	
May	31		CR.12		1,750	1,888	

GENERAL LEDGER

Note Payable – IB **No. 22**

Ngày tháng Date		Khoản mục Items	Tham chiếu Post. Ref.	Nợ Debit	Có Credit	Số dư (Balance)	
						Nợ	Có
May	27		CR.12		3,000		3,000

GENERAL LEDGER

Sales Revenue **No. 41**

Ngày tháng Date		Khoản mục Items	Tham chiếu Post. Ref.	Nợ Debit	Có Credit	Số dư (Balance)	
						Nợ	Có
May	31		CR. 12		2,700		2,700

GENERAL LEDGER

Sales Discounts **No. 42**

Ngày tháng Date		Khoản mục Items	Tham chiếu Post. Ref.	Nợ Debit	Có Credit	Số dư (Balance)	
						Nợ	Có
May	31		CR. 12	10		10	

GENERAL LEDGER

Interest Revenue **No. 46**

Ngày tháng Date		Khoản mục Items	Tham chiếu Post. Ref.	Nợ Debit	Có Credit	Số dư (Balance)	
						Nợ	Có
May	11		CR. 12		160		160

GENERAL LEDGER

Cost of Goods Sold **No. 51**

Ngày tháng Date		Khoản mục Items	Tham chiếu Post. Ref.	Nợ Debit	Có Credit	Số dư (Balance)	
						Nợ	Có
May	31		CR. 12	1,750		1,750	

Yêu cầu 4 Requirement 4 :

Sổ cái General Ledger

Số dư khoản phải thu $3,050

Accounts Receivable debit balance

Sổ chi tiết khoản phải thu
Accounts Receivable Subsidiary Ledger

Khách hàng Customer	Balance
Albert	1,280
Lee	0
Fultz	1,770
Tổng khoản phải thu Total accounts receivable	$ 3,050

9.4 PHẦN BÀI TẬP THỰC HÀNH

9.4.1 Bài tập số 01

Các mục dưới đây liệt kê chi tiết của tất cả các nghiệp vụ kinh tế liên quan đến tiền mặt của cơ sở Baylor trong tháng 10. Công ty này sử dụng Nhật ký quỹ thu và Nhật ký quỹ chi.

1. 01/10 : Chủ nhân Eugene Baylor đầu tư 50,000$ tiền mặt và 24,000$ thiết bị cho doanh nghiệp.
2. 02/10 : Trả tiền thuê nhà cho Leonard Agency 600$ bằng phiếu chi số 75.
3. 03/10 : Bán hàng thu tiền mặt 2,200$.
4. 06/10 : Mua thiết bị cửa hàng 5,000$ của Công ty Gilmore bằng phiếu chi số 76.
5. 07/10 : Mua hàng hóa trả tiền ngay 6,500$ của Công ty Pascual bằng phiếu chi số 77.
6. 08/10 : Thanh toán hóa đơn của Công ty Audretti 1,800$, trừ 2% bằng phiếu chi số 78.
7. 09/10 : Thanh toán hóa đơn quảng cáo 350$ cho Công ty WOSU bằng phiếu chi số 79.
8. 10/10 : Bán hàng thu tiền mặt 3,910$.
9. 12/10 : Nhận 800$ tiền mua chịu hàng của Công ty B. Erring.
10. 13/10 : Mua một xe hơi cũ của Công ty Merstit trả bằng phiếu chi số 80, trị giá 3,520$.
11. 19/10 : Thu 4,180$ của Công ty Nancy thanh toán tiền Thương phiếu sẽ thu và tiền lãi.

12. 20/10 : Nhận 1,078$ (1,100$ trừ 22$ tiền giảm giá) của Young Lee.
13. 21/10 : Xuất tiền doanh nghiệp 2,000$ cho Baylor để sử dụng cho cá nhân bằng phiếu chi số 81.
14. 23/10 : Thanh toán 25,000$ cho Công ty Dautley, trừ 2% chiết khấu, phiếu chi số 82.
15. 26/10 : Thanh toán 60$ cước phí vận chuyển hàng hóa nhận được cho Công ty Haywood bằng phiếu chi số 83.
16. 27/10 : Bán hàng thu tiền mặt 4,800$.
17. 28/10 : Trả lương tháng cho C. Murphy 1,400$ bằng phiếu chi số 84.
18. 31/10 : Mua đất của N. Archibald 20,000$, trả 5,000$ bằng phiếu chi số 85 và ký thương phiếu phải trả 15,000$.

Yêu cầu :

1. Ghi các nghiệp vụ kinh tế trên vào Nhật ký quỹ thu và Nhật ký quỹ chi.
2. Cộng dọc, cộng ngang và gạch hàng nhật ký.

9.4.2 Bài tập số 02

Công ty Chung Referigerating thực hiện các nghiệp vụ kinh tế sau đây :

1. 01–5 : Nhận hàng mua của công ty Costello 2,500$, hóa đơn đề ngày 29–4, điều kiện 2/10, n/30, FOB cảng đi.
2. 02–5 : Ký *chi phiếu số 230* trả cho Roundield Agency tiền thuê nhà tháng 5 là 2,000$.
3. 03–5 : Nhận hàng mua của Vranes Manufacturing 5,400$, hóa đơn đề ngày 01–5, điều kiện 1/10, n/30, FOB cảng đi.
4. 05–5 : Ký *chi phiếu số 231* trả tiền sữa chữa cho công ty Dukes 560$.
5. 06–5 : Nhận thư báo ghi có 400$ về hàng không đạt yêu cầu trả lại cho Vranes Manufacturing thuộc chuyến hàng ngày 03–5 mua của công ty này.
6. 07–5 : Ký *chi phiếu số 232* trả cho công ty Orta về cước phí vận chuyển hàng ngày 01–5 và 03–5 là 184$.
7. 08–5 : Bán hàng cho C.Share 1,000$, điều kiện 1/10, n/30, *hóa đơn số 725.*
8. 09–5 : Ký *chi phiếu số 233* trả toàn bộ tiền mua hàng trừ giảm giá cho công ty Costello.

9. 10–5 : Bán hàng cho R.Bell 1,250$, điều kiện 1/10, n/30, *hóa đơn số 726.*

10. 11–5 : Ký *chi phiếu số 234* trả cho Vranes Manufacturing về tiền còn nợ trừ giảm giá.

11. 12–5 : Đặt dịch vụ quảng cáo thiếu chịu 450$, điều kiện 1/20.

12. 14–5 : Ghi nhận khoản 50$ cho R.Bell về hàng mua trả lại.

13. 15–5 : Bán hàng thu tiền mặt nửa tháng đầu 9,670$ (để ngắn gọn, bán hàng thu tiền mặt ghi hai lần một tháng thay vì hàng ngày như trong thực tế).

14. 16–5 : Bán hàng cho L.Stokes 700$, điều kiện 1/20, n/30, *hóa đơn số 727.*

15. 17–5 : Nhận chi phiếu của C.Share thanh toán hàng bán ngày 08–5 trừ giảm giá.

16. 19–5 : Nhận chi phiếu của R.Bell thanh toán tiền nợ còn lại trừ giảm giá.

17. 20–5 : Nhận hàng của công ty Costello 2,800$, hóa đơn đề ngày 19–5, điều kiện 2/10, n/30, giá FOB cảng đi.

18. 21–5 : Nhận hóa đơn về cước vận chuyển hàng hóa mua của công ty Noh 570$, điều kiện n/5.

19. 22–5 : Ký *chi phiếu số 235* thanh toán dịch vụ quảng cáo đặt hàng ngày 12–5.

20. 23–5 : Nhận hàng của Vranes Manufacturing 3,600$, hóa đơn đề ngày 22–5, điều kiện 2/10, n/30, giá FOB cảng đi.

21. 24–5 : Ký chi phiếu số 236 thanh toán cước vận chuyển ngày 21–5.

22. 26–5 : Bán hàng cho C.Share 800$, điều kiện 1/10, n/30, *hóa đơn số 728.*

23. 27–5 : Nhận giấy báo có 300$ của Vranes Manufacturing về hàng nhận ngày 23–5 bị khiếm khuyết trả lại.

24. 28–5 : Trả tiền mua thiết bị văn phòng của công ty Espinoza 350$, bằng *chi phiếu số 237.*

25. 29–5 : Ký *chi phiếu số 238* trả công ty Costello 1/2 tiền mua hàng ngày 20–5 trừ giảm giá.

26. 30–5 : Nhận chi phiếu của L.Stokes trả đủ không trừ giảm giá.

27. 31–5 : Bán hàng thu tiền một nửa tháng sau 111,560$.

28. 31–5 : Trả lương tháng cho nhân viên bán hàng 4,300$ bằng *chi phiếu số 239.*

Yêu cầu :

1. Lập Nhật ký bán hàng, Nhật ký nhiều cột, Nhật ký quỹ thu, Nhật ký quỹ chi và Nhật ký tổng quát cho công ty Chung Refrierating. Dùng số 1 để đánh số trang cho từng nhật ký.

2. Mở các tài khoản Sổ Cái sau đây :
   - Tiền mặt (111).
   - Phải thu của khách hàng (112).
   - Thiết bị văn phòng (141).
   - Phải trả người cung cấp (211).
   - Doanh thu hàng bán (411).
   - Chiết khấu hàng bán (412).
   - Trả lại hàng bán và giảm giá hàng bán (413).
   - Hàng mua (511).
   - Chiết khấu hàng mua (512).
   - Trả lại hàng mua và giảm giá hàng mua (513).
   - Cước bốc xếp và vận chuyển (514).
   - Chi phí lương nhân viên bán hàng (521).
   - Chi phí quảng cáo (522).
   - Chi phí thuê nhà (531).
   - Chi phí sữa chữa (532).

3. Mở tài khoản chi tiết các khách hàng sau đây : R.Bell , C.Share và L.Stokes.

4. Mở tài khoản chi tiết các nhà cung cấp sau đây : Công ty Costello, Công ty Noh và Công ty Vranes Manufacturing.

5. Ghi các nghiệp vụ kinh tế này vào Nhật ký và chuyển vào Sổ Cái. Cộng dọc, cộng ngang các nhật ký này và thực hiện việc chuyển Sổ Cái cuối tháng.

6. Lập bảng cân đối thử và chứng minh rằng số dư của các tài khoản Phải thu của khách hàng và Phải trả nhà cung cấp là đúng bằng số dư trên bảng kê chi tiết các tài khoản phải thu và phải trả này.

9.4.3 Bài tập số 03

Công ty Houlihan trong tháng 3 có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh như sau (Company completed the following selected transactions during March) :

Mar. 4 Doanh thu bán hàng thu bằng tiền là $ 500 (giá vốn hàng bán là $ 319) Received $500 from a cash sale to a customer (cost, $319)

6 Thu nợ khách hàng Brady Lee $ 60 (Received $ 60 on account from Brady Lee). Theo hóa đơn số tiền tổng cộng là $ 65, but khách hàng thanh toán trong thời gian được hưởng chiết khấu thanh toán nên cho khách hưởng $ 5. (The full invoice amount was $ 65, but Lee paid within the discount period to gain the $5 discount.)

9 Nhận khoản tiền (Received) $ 1,080 thương phiếu phải thu (on a note receivable) từ khách hàng (from) Beverly Mann. Số tiền này bao gồm (This amount includes) the $1,000 thương phiếu phải thu cộng với lãi thương phiếu (note receivable plus interest revenue).

15 Bán hàng thu bằng tiền $ 800 (Received $800 from a cash sale to a customer) (giá vốn cost, $ 522)

24 Vay (Borrowed) $1,200 bằng thương phiếu phải trả (by signing a note payable) từ ngân hàng (to interstate Bank).

27 Thu nợ khách hàng Lance Albert (Received $ 1,200 on account from Lance Albert). Khách hàng trả nợ sau thời gian được hưởng chiết khấu thanh toán Collection was received after the discount period lapsed.

Yêu cầu (Required) :

Sổ cái cho biết số dư vào ngày 28 tháng 2 (The general ledger showed the following balances) at February 28 : Tiền Cash, $1,117; Khoản phải thu Account Receivable, $2,790; Thương phiếu phải thu Note Receivable – Beverly Mann, $1,000; and Hàng tồn kho Inventory, $1,819. Sổ chi tiết khoản phải thu vào ngày 28 tháng 12 có số dư bên nợ như sau (The accounts receivable subsidiary ledger at February 28 contained debit balances follows) : Lance Albert, $1,840; Melinda Fultz, $885; Brady Lee, $65.

1. Ghi nhận các nghiệp vụ phát sinh vào Nhật ký thu tiền, trang số 7 (Record the transactions in the cash receipts journal, page 7).

2. Tính tổng cộng cột vào 31 tháng 3 (Compute colunm totals at March 31). Chỉ ra tổng Nợ bằng tổng Có trong Nhật ký thu tiền (Show that total debits equal total credits in the cash receipts journal).

3. Ghi vào Sổ cái và các sổ cái chi tiết các khoản phải thu (Post to the general ledger and the accounts receivable subsidiary ledger). Hoàn thành các cột tham chiếu bao gồm các số hiệu tài khoản (Use complete posting references, including the following account numbers) : Tiền mặt Cash, 11; Khoản phải thu Account Receivable, 12; Thương phiếu phải thu Note Receivable – Beverly Mann, 13; Hàng tồn kho Inventory, 14; Thương phiếu phải trả Note Payable – Interstate Bank, 22; Doanh thu bán hàng Sales Revenue, 41; Sales Discount, Chiết khấu bán hàng 42; Thu nhập Interest Revenue, 46 and Giá vốn hàng bán Cost of Goods Sold, 51. Đánh dấu (Insert a check mark) (√) in vào cột tham chiếu cho mỗi số dư tài khoản vào ngày 28/2 (the posting reference column for each February 28 account balance).

4. Cho biết số chi tiết của tài khoản khách hàng bằng với số dư trên sổ cái của tài khoản phải thu khách hàng (Show that the total of the customer balances in the subsidiary ledger equals the general ledger balance in an Account Receivable).

9.4.4 Bài tập số 04

Cửa tiệm Lezcano's Men's Wear đã hoàn tất các nghiệp vụ kinh tế sau đây trong tháng 7/20xx, tháng hoạt động đầu tiên như sau :

1. 02–7 : Carlos Lezcano gởi 20,000$ vào tài khoản ngân hàng của cơ sở mới.

2. 03–7 : Ký chi phiếu số 101 là 1,200$ để trả tiền thuê nhà một tháng cho công ty Rollins.

3. 04–7 : Nhận hàng của công ty Gamett 7,000$, hóa đơn đề ngày 03/7, điều kiện 2/10, n/60, giá FOB cảng đi.

4. 05–7 : Nhận hóa đơn 964$ về cước phí vận chuyển hàng hóa mua của công ty Wiggins, điều kiện n/20.

5. 06–7 : Ký chi phiếu số 102 là 7,400$ để trả cho công ty Bagley tiền mua thiết bị cửa hàng.

6. 07–7 : Ký thương phiếu vay ngân hàng 8,000$, thời hạn 90 ngày, chịu lãi 9%/năm.

7. 08–7 : Bán hàng thu tiền mặt tuần lễ đầu tiên 1,982$.

8. 10–7 : Bán hàng cho trường Midlands 900$, điều kiện 2/10, n/30, hóa đơn số 1001.
9. 11–7 : Bán hàng cho Charlotte Soo 300$, điều kiện n/20, *hóa đơn số 1002.*
10. 12–7 : Đặt quảng cáo trên tạp chí The Joumal Citizen 150$, điều kiện n/15.
11. 13–7 : Ký *chi phiếu số 103* để trả tiền mua hàng ngày 04/7 trừ chiết khấu.
12. 14–7 : Gửi giấy báo có 30$ cho Charlotte Soo về hàng trả lại.
13. 15–7 : Bán hàng thu tiền mặt tuần lễ thứ hai 3,492$.
14. 17–7 : Nhận hàng của công ty Gamet 1,900 $, hóa đơn đề ngày 16/7, điều kiện 2/10, n/60, giá FOB cảng đi.
15. 18–7 : Nhận hóa đơn 262$ về cước vận chuyển hàng hóa mua của công ty Wiggins, điều kiện n/20.
16. 19–7 : Nhận hàng của công ty Law 1,400$, hóa đơn đề ngày 17/7, điều kiện 1/10, n/60, giá FOB cảng đến.
17. 20–7 : Nhận tiền thanh toán đủ, có trừ giảm giácủa trường Midlands.
18. 21–7 : Nhận giấy báo có 100$ của công ty Gamett về hàng trả lại.
19. 22–7 : Bán hàng thu tiền mặt tuần lễ thứ ba 2,912$.
20. 24–7 : Ký chi phiếu số 104 để thanh toán toàn bộ số tiền nợ công ty Wiggins.
21. 25–7 : Bán hàng cho trường Midlands 684$, điều kiện 2/10, n/30, hóa đơn số 1003.
22. 26–7 : Ký chi phiếu số 105 thanh toán tiền nợ công ty Garnett trừ chiết khấu.
23. 27–7 : Bán hàng cho Al Kaiser 372$, điều kiện n/20, hóa đơn số 1004.
24. 28–7 : Ký chi phiếu số 106 để thanh toán tiền nợ tạp chí The Joumal–Citizen.
25. 29–7 : Bán hàng thu tiền mặt tuần lễ thứ tư 1,974$.
26. 31–7 : Ký chi phiếu số 107 là 3,600$ để ghi vào tài khoản lương bổng cho nhân viên bán hàng tháng 7/20xx.

Yêu cầu :

1. Lập Nhật ký bán hàng, Nhật ký mua hàng, Nhật ký quỹ thu, Nhật ký quỹ chi và Nhật ký tổng quát. Dùng số 1 để đánh số trang cho mỗi nhật ký.

2. Mở các tài khoản Sổ Cái sau đây :
   - Tiền mặt (111)
   - Phải thu của khách hàng (112)
   - Thiết bị cửa hàng (141)
   - Phải trả người cung cấp (211)
   - Thương phiếu phải trả (212)
   - Vốn của Carlos Lezcano (311)
   - Doanh thu hàng bán (411)
   - Chiết khấu hàng bán (412)
   - Trả lại hàng bán và giảm giá hàng bán (413)
   - Hàng mua (511)
   - Chiết khấu hàng mua (512)
   - Trả lại hàng mua và giảm giá hàng mua (513)
   - Cước bốc xếp và vận chuyển (514)
   - Chi phí lương nhân viên bán hàng (611)
   - Chi phí quảng cáo (612)
   - Chi phí thuê nhà (613)

3. Mở các tài khoản chi tiết các khoản phải thu sau đây : Al Kaiser, Trường Midlands và Charlotte Soo.

4. Mở tài khoản chi tiết các khoản phải trả sau đây : Công ty Gamett, Tạp chí The Joumal–Citizen, Công ty Law và Công ty Wiggins.

5. Ghi các nghiệp vụ kinh tế vào các nhật ký này và thực hiện các việc chuyển Sổ Cái.

6. Cộng dọc, cộng ngang các nhật ký này; thực hiện việc chuyển vào Sổ Cái cuối tháng.

7. Lập bảng cân đối thử của Sổ Cái.

CHƯƠNG 10
KẾ TOÁN TIỀN VÀ KHOẢN PHẢI THU

Mục tiêu học tập :

Sau khi nghiên cứu chương này, bạn có thể :

1. Hiểu được tiền mặt và khoản phải thu có vai trò quan trọng như thế nào đối với việc quản tại doanh nghiệp ? Hiệu quả của hệ thống kiểm soát nội bộ đối với tiền được thực hiện như thế nào ?
2. Hiểu được các khoản đầu tư ngắn hạn, các khoản giảm giá đầu tư ngắn hạn ?
3. Hiểu được các khoản phải thu, khoản nợ phải thu khó đòi ?
4. Hiểu được phương pháp ghi nhận nợ phải thu khó đòi, hiểu được cách ghi nhận theo phương pháp trực tiếp tốt hay không tốt, có vi phạm các nguyên tắc kế toán hay không ? Hiểu được cách ghi nhận theo phương pháp ước tính ?
5. Hiểu được kế toán thương phiếu phải thu được xử lý như thế nào ?

Ghi nhận và quản lý doanh thu bán hàng là thực sự quan trọng đối với sự thành công của công ty Oracle, tại Hoa Kỳ. Đối với mỗi nguồn doanh thu tạo ra, công ty phải hoặc là thu ngay bằng tiền mặt hoặc là ghi nhận khoản phải thu của khách hàng. Các khoản phải thu sau đó phải được thu để công ty có tiền sử dụng để tiếp tục hoạt động kinh doanh của công ty. Vòng quay phải thu trung bình của công ty Oracle là 77 ngày nghĩa là thời gian để chuyển từ khoản phải thu thành tiền mặt để sử dụng. Điều này, minh chứng rằng vòng quay khoản phải thu của công ty Oracle thấp hơn vòng quay khoản phải thu bình quân của ngành này là 50 ngày và mức trung bình vòng quay khoản phải thu đối với 500 công ty theo chỉ số (S&P) là 44 ngày.

Quản lý khoản phải thu và thu tiền mặt là một hoạt động quan trọng đối với công ty Oracle. Công ty thu tiền mặt càng nhanh bao nhiêu thì việc sử dụng tiền mặt của công ty càng có nhiều cơ hội hơn và cũng có nghĩa công

ty có ít nhu cầu vay vốn hơn (tức mức lãi phải trả sẽ càng ít hơn). Quản lý tốt các khoản phải thu đối với công ty vào cuối quý và cuối năm đóng một vai trò quan trọng, chẳng hạn công ty Oracle, phải báo cáo về kết quả tài chính đối với các công chúng và những nhà đầu tư. Do vậy việc ghi nhận doanh thu bán hàng vào thời gian thích hợp là cần thiết nếu như Oracle tuân thủ nguyên tắc phù hợp giữa doanh thu và chi phí trên báo cáo thu nhập cũng như trên bảng cân đối kế toán. Tiền mặt và khoản phải thu tương ứng với doanh thu bán hàng được trình bày trên báo cáo tài chính như một tài sản lưu động và nếu như không ghi nhận thích hợp thì những khoản này sẽ không phản ánh đúng tình hình tài chính của công ty Oracle. Trong khí đó, những nhà đầu tư sử dụng các thông tin này để quyết định có nên mua hay không mua cổ phiếu của công ty Oracle và những báo cáo tài chính của công ty Oracle sẽ ảnh hưởng trực tiếp đến giá cả cổ phiếu của công ty. Đối với công ty Oracle thì mỗi thương hiệu của công ty rất có ý nghĩa, do vậy hiệu quả và chuẩn xác đối với các khoản phải thu là một hành động khôn ngoan để tạo niềm tin của nhà đầu tư. Và như vậy cũng có nghĩa là công ty Oracle đang tiến hành hoạt động kinh doanh về trí tuệ.

10.1 KẾ TOÁN TIỀN (CASH)

10.1.1 Quản lý tiền mặt

Tiền mặt thường chiếm tỷ trọng nhỏ trong toàn bộ tài sản của công ty. Tuy nhiên, nhà quản trị lại sử dụng nhiều thời gian hơn để quản lý tiền mặt. Tại sao như vậy ? Có nhiều lý do. Trước hết, mặc dù số dư tiền mặt tại một thời điểm có thể nhỏ, nhưng dòng ngân lưu trong một kỳ thì rất lớn. Khoản thu tiền hàng tuần và các khoản chi tiền mặt nhiều lần có thể sẽ lớn hơn số dư tiền mặt. Thứ hai, tiền là tài sản có tính thanh khoản cao nhất cho nên rất hấp dẫn kẻ trộm và dễ bị biển thủ. Nếu công ty không theo dõi dòng tiền của công ty, thì sẽ có một ai đó sẽ mang nó đi. Thứ ba, bản chất của đồng tiền là làm chức năng bôi trơn hoạt động kinh doanh của công ty. Công ty cần tiền cho mọi thứ từ mua hàng cho đến các khoản đầu tư chủ yếu, từ dùng bữa ăn trưa đến cuộc viếng thăm của đối tác kinh doanh để mua một công ty khác. Cuối cùng, tiền tự nó không phải là thu nhập, tiền là quan trọng nhưng không phải là để nắm giữ. Bộ phận quỹ chịu trách nhiệm quản lý tiền một cách có hiệu quả và chắc chắn rằng tiền không cần thiết phải được ký gởi để có thêm những khoản thu nhập.

Phần lớn những tổ chức bán lẻ, thực hiện các thủ tục liên quan đến việc nhận, ghi nhận tiền mặt. Thông thường tiền mặt được giữ trong tài khoản tiền gởi ngân hàng, và sổ sách kế toán căn cứ vào sổ phụ ngân hàng để ghi nhận. Sổ phụ ngân hàng nhằm mục đích đối chiếu giữa số dư tiền gởi ngân

hàng với số dư trên sổ sách kế toán. Hai số dư kế toán và số dư ngân hàng hiếm khi khớp đúng. Kế toán công ty ghi nhận vào tài khoản tiền gởi ngân hàng khi thực hiện việc nhận, thanh toán và khi công ty ký séc. Tuy nhiên, ngân hàng thường ghi nhận các khoản tiền gởi sau khi kế toán ghi nhận được vài ngày bởi vì khoản tiền gởi vào ngân hàng kéo dài ra do ngày nghỉ hay là ngày cuối tuần, và v.v... Ngân hàng ghi nhận hay xử lý các séc mang tính đặc thù theo ngày, theo tuần và thậm chí theo tháng sau khi tờ séc được phát hành.

Những thủ tục kiểm soát nội bộ được sử dụng để bảo vệ tiền trong doanh nghiệp như sau :

1. Người nhận tiền không phải là người chi tiền.
2. Kế toán thanh toán và người giữ tiền nên khác nhau.
3. Khi thu tiền lập tức ghi sổ và ký gởi, không sử dụng để chi trả trực tiếp.
4. Khi chi tiền phải ghi số séc, người ký phát hành phải khác người viết séc.
5. Hằng tháng phải đối chiếu với sổ phụ ngân hàng.

Tại sao phải cần thiết kiểm soát nội bộ như vậy ? Thử xem một người giữ tiền và là người hạch toán vào sổ kế toán. Người đó có thể lấy tiền và che đậy hành vi này bằng bút toán như sau trong sổ sách kế toán :

Chi phí hoạt động (Operating expense)	xxx	
Tiền mặt (Cash)		xxx

Ngoài ra việc bảo vệ tiền trong nội bộ doanh nghiệp là nhằm chống lại những hành động không trung thực. Những thủ tục được liệt kê sẽ giúp bảo đảm cho việc ghi sổ kế toán chính xác. Không có số thứ tự của séc, sẽ không có cách gì để phát hiện những việc làm sai trái trước khi nhận được sổ phụ ngân hàng cho biết tờ séc này đã thanh toán hay chưa. Tuy nhiên, nếu séc có đánh số, một tờ séc không được ghi nhận có thể nhận dạng ngay và những sai sót như thế có thể được phát hiện sớm hơn.

10.1.2 Kiểm soát nội bộ đối với tiền (Internal Control for Cash)

Hiệu quả của hệ thống kiểm soát nội bộ đối với tiền thường dựa vào các thủ tục sau :

- Phân công nhiệm vụ tách biệt giữa kế toán tiền và thủ quỹ.
- Giới hạn số nhân viên tiếp cận với tiền.

- Ràng buộc trách nhiệm đối với nhân viên có liên quan đối với tiền.
- Tăng cường các giao dịch thông qua ngân hàng. Tiền mặt tồn quỹ phải được giữ ở mức hợp lý nhất và phải được lưu trữ cẩn thận.
- Tất cả các khoản thu, đều phải nộp kịp thời vào quỹ và ngân hàng.
- Tất cả các khoản thu, chi đều phải được ghi chép kịp thời. Cuối mỗi ngày xác định tiền tồn quỹ trên sổ sách và đối chiếu với thủ quỹ và giấy báo của ngân hàng.

10.1.3 Quỹ phụ (Petty Cash)

Khi lập quỹ ghi theo bút toán :

Quỹ phụ hay quỹ tiêu lặt vặt (Petty Cash)	xxx	
Tiền mặt (Cash)		xxx

Khi chi tiêu từ quỹ, người quản lý phải lập một chứng từ ghi rõ ngày, tháng chi, nội dung chi, số tiền chi và có chữ ký của người chi và người nhận. Không ghi nhận bút toán.

Quỹ được bổ sung bằng cách phát hành một tờ cheque tương ứng với số tiền đã chi tiêu trực tiếp từ tài khoản Cash, không thông qua tài khoản phụ (Petty Cash).

10.2 KẾ TOÁN CÁC KHOẢN ĐẦU TƯ NGẮN HẠN (SHORT-TERM INVESMENTS)

Chứng khoán nợ ngắn hạn bao gồm một số lượng lớn các loại tín phiếu và trái phiếu được phát hành bởi doanh nghiệp và Chính phủ với kỳ hạn thanh toán là một năm hay dưới một năm. Tổ chức phát hành sẽ huy động vốn ngắn hạn trả lãi cố định, mà thông thường là tại sao những nhà đầu tư lại mua các loại chứng khoán này. Đặc biệt, những khoản đầu tư chứng khoán nợ bao gồm nghĩa vụ ngắn hạn của ngân hàng, được gọi là chứng chỉ tiền gởi, và thương phiếu, gồm một giấy vay nợ ngắn hạn thường được phát hành bởi một công ty lớn, có uy tín. Chúng cũng gồm tín phiếu Kho bạc của Mỹ – tín phiếu, trái phiếu và trái phiếu của Chính phủ Liên bang. Tất cả những chứng khoán nợ này có thể được giữ lại cho đến kỳ hạn thanh toán hay có thể được bán lại trên thị trường chứng khoán.

Chứng khoán vốn chủ sở hữu ngắn hạn bao gồm đầu tư vốn vào công ty khác. Công ty, cũng như một cá nhân, thường mua hay bán chứng khoán vốn chủ sở hữu trên thị trường chứng khoán New York (NYSE) hay trên thị trường chứng khoán khác. Nếu một công ty đầu tư có ý định bán chứng khoán vốn chủ sở hữu mà công ty đang nắm giữ trong vòng một năm hay trong một chu

kỳ hoạt động bình thường, sau đó những chứng khoán này được xem là khoản đầu tư ngắn hạn.

Tại thời điểm phát sinh (thời điểm mua bán) công ty ghi nhận những chứng khoán này theo giá gốc. Công ty này lập báo cáo như thế nào sau khi mua bán tùy thuộc vào công ty có hay không có phân loại thành chứng khoán kinh doanh, chứng khoán có thể bán, hay chứng khoán thời hạn.

Chứng khoán kinh doanh là khoản đầu tư ngắn hạn, bao gồm chứng khoán nợ và chứng khoán vốn chủ sở hữu mà công ty có ý định bán lại chứng khoán trong thời gian ngắn. Công ty liệt kê chứng khoán như vậy trong số những tài khoản lưu động trên bảng cân đối kế toán của công ty và đo lường (đánh giá) theo giá thị trường (giá hợp lý).

Chứng khoán thời hạn là chứng khoán nợ mà công ty mua với ý định nắm giữ chứng khoán này cho đến khi tới hạn. Chứng khoán này được trình bày trên bảng cân đối kế toán theo giá gốc hơn là theo giá thị trường. Không giống như chứng khoán kinh doanh, chứng khoán này luôn được xếp loại là đầu tư ngắn hạn vì ý định của người chủ sở hữu. Chứng khoán thời hạn được xếp loại theo thời gian tồn tại cho tới khi chúng đến hạn. Nếu như thời gian đến hạn ít hơn một năm, chúng được xếp vào loại đầu tư ngắn hạn, và như vậy được xem là tài sản lưu động. Ngược lại, chứng khoán là những khoản đầu tư dài hạn, và như vậy chứng khoán được xem là tài sản cố định.

Chứng khoán có thể bán được bao gồm tất cả những chứng khoán nợ và chứng khoán vốn chủ sở hữu mà chúng không phải là chứng khoán kinh doanh hay chứng khoán thời hạn. Chứng khoán bao gồm chứng khoán vốn chủ sở hữu mà công ty không có ý định bán trong tương lai gần và chứng khoán nợ mà công ty không có kế hoạch bán trong thời hạn ngắn hoặc không nắm giữ chứng khoán cho tới khi đến hạn. Công ty Ford ghi nhận theo hai dòng riêng biệt theo cách phân loại này cho nhiều loại chứng khoán được nắm giữ bởi hoạt động dịch vụ tài chính của công ty Ford. Chú ý phần lớn chứng khoán của công ty là chứng khoán nợ của loại này hay loại khác được phát hành bởi Bộ ngân khố Hoa kỳ (trái phiếu Chính phủ), trái phiếu đô thị, trái phiếu của Chính phủ nước ngoài hay trái phiếu của công ty. Trị giá chứng khoán được báo cáo trên bảng cân đối kế toán là giá thị trường 536 triệu đô la Mỹ, trong đó có 24 triệu đô la Mỹ cao hơn giá trị gốc của những loại chứng khoán này.

10.2.1 Đầu tư ngắn hạn

Đầu tư ngắn hạn (Short–Term Investments) là các khoản đầu tư có hạn thanh toán trong khoảng thời gian dưới một năm và có khả năng chuyển đổi thành tiền nhanh chóng.

Đầu tư ngắn hạn (Short–Term Investments)	xxx	
Tiền mặt (Cash)		xxx

Đến hạn thanh toán :

Tiền mặt (Cash)	xxx	
Thu nhập về lãi (Interest Income)		xxx
Đầu tư ngắn hạn (Short–Term Investments)		xxx

Khi khoản đầu tư ngắn hạn được đem bán sẽ phát sinh khoản lãi hoặc lỗ.

Tiền mặt (Cash)	xxx	
Lãi bán đầu tư ngắn hạn (Gain on Sale of Investments)		xxx
Đầu tư ngắn hạn (Short–Term Investments)		xxx

Việc phản ánh giá trị các khoản đầu tư chứng khoán trên bảng cân đối kế toán tuân thủ theo nguyên tắc : "Mức giá thấp hơn giữa giá vốn và giá thị trường". (LCM – Lower of Cost and Market value)

Lỗ giảm giá đầu tư ngắn hạn (Loss to Decline in Short–Term Investments)	xxx	
Dự phòng giảm giá đầu tư ngắn hạn (Allowance to Reduce Short–Term Investments to Market)		xxx

10.2.2 Khoản thiệt hại giảm giá đầu tư ngắn hạn

Khoản thiệt hại giảm giá đầu tư ngắn hạn (Loss to Decline in Short–Term Investments) được chuyển vào tài khoản Xác định kết quả (Income Summary) và thể hiện trong báo cáo thu nhập. Khoản dự phòng giảm giá đầu tư ngắn hạn (Allowance to Reduce Short–Term Investments to Market) được dùng để điều chỉnh cho tài khoản Đầu tư ngắn hạn (Short–Term Investment) trên Bảng cân đối kế toán.

10.3 KẾ TOÁN KHOẢN PHẢI THU (ACCOUNTS RECEIVABLE)

Doanh thu bán chịu làm gia tăng khoản nợ phải thu, khoản nợ phải thu là số tiền mà khách hàng nợ công ty xuất phát từ kết quả của việc bán hàng hóa và cung cấp dịch vụ của công ty cho khách hàng. Khoản phải thu, trong một số trường hợp còn gọi là khoản phải thu tiền hàng hay đơn giản là khoản phải thu, khoản phải thu gia tăng khi công ty thực hiện chính sách tín dụng cho khách hàng trên cơ sở thực hiện chính sách tín dụng một cách liên tục. Điều này cũng có nghĩa là công ty đồng ý cho phép khách hàng thanh toán tiền trong tương lai đối với hàng hóa và dịch vụ đã được giao ngày hôm nay.

Tính cạnh tranh và ngành nghề kinh doanh của công ty sẽ ảnh hưởng đến chính sách bán chịu mà những công ty có nên thực hiện hay không và thực hiện chính sách bán chịu như thế nào, quyết định cuối cùng là dựa trên cơ sở cân đối giữa lợi ích và chi phí. Nói cách khác, những công ty thực hiện chính sách bán chịu chỉ khi nào thu nhập tăng thêm từ doanh thu bán chịu tăng nhanh hơn chi phí phát sinh do chính sách bán chịu. Giả sử 5% doanh thu bán chịu là nợ khó đòi, chi phí quản lý phát sinh đến bộ phận bán chịu là 5.000 đô la Mỹ mỗi năm, và đạt được 20.000 đô la Mỹ doanh thu bán chịu (có được một khoản thu nhập 8.000 đô la Mỹ trước khi phát sinh chi phí bán chịu). Chính sách bán chịu đáng được thực hiện vì thu nhập tăng thêm 8.000 đô la Mỹ, lợi ích từ việc bán chịu tăng nhanh hơn so với chi phí bán chịu là 6.000 đô la Mỹ ([5% * 20.000] + 5.000).

10.3.1 Nợ khó đòi (Uncollectible Accounts)

Bán chịu đưa đến chi phí và lợi ích. Lợi ích chủ yếu là gia tăng doanh thu và lợi nhuận ngược lại sẽ bị lỗ nếu như nợ không đòi được. Nhiều khách hàng tiềm năng sẽ không mua hàng nếu công ty không bán chịu, khách hàng sẽ mua từ đối thủ cạnh tranh của công ty khi những công ty này có chính sách bán chịu.

Một chi phí quản lý và thu tiền bán chịu. Một chi phí khác do thanh toán tiền nợ chậm. Người bán hàng phải chịu toàn bộ chi phí này trong khi chờ đợi thanh toán. Có lẽ chi phí nổi bậc nhất là số tiền nợ khó đòi – số tiền mà vài khách hàng nợ không thể hoặc không sẵn lòng chi trả. Kế toán thường xác định những khoản chi phí chủ yếu cho việc bán chịu khi gia tăng khoản nợ khó đòi như là một khoản dự phòng nợ khó đòi và sẽ đưa vào chi phí.

Việc gia tăng các khoản nợ khó đòi. Các khoản nợ thường phụ thuộc vào mức độ rủi ro mà các nhà quản trị sẵn sàng chấp nhận. Chẳng hạn, nhiều cửa hàng mới thành lập ở địa phương có quy mô nhỏ hơn sẽ chấp nhập mức rủi ro cao hơn so với các cửa hàng tầm cỡ quốc gia lớn hơn như là Sear chẳng hạn. Những cửa hàng nhỏ chủ yếu là khách hàng quen thuộc theo quan hệ cá nhân. Việc gia tăng các khoản nợ khó đòi tùy thuộc vào ngành nghề kinh doanh. Ví dụ vấn đề nợ khó đòi đặc biệt khó thu hồi được trong lĩnh vực chăm sóc sức khoẻ. Công ty Bayfront Medical Center of St. Petersburg, ở Florida, chịu khoản nợ khó đòi tương đương khoản 21% trên doanh thu gộp.

Kế toán nợ khó đòi chịu sự chi phối của nguyên tắc kết hợp tương xứng giữa chi phí và doanh thu (Matching Principle) – chi phí nợ khó đòi cần thiết phải ước tính khoản vào chi phí trong niên độ phát sinh doanh thu bán chịu.

Chi phí nợ khó đòi (Uncollectible Accounts Expenses) xxx
    Dự phòng nợ khó đòi (Allowance for Uncollectible Accounts) xxx

Chi phí nợ khó đòi (Uncollectible Accounts Expenses) được ghi nhận trên báo cáo kết quả kinh doanh như một khoản chi phí hoạt động (Operating expenses). Dự phòng nợ khó đòi (Allowance for Uncollectible Accounts ghi nhận trên bảng cân đối kế toán như là một tài khoản điều chỉnh giảm cho tài khoản Khoản phải thu.

Khoản nợ khó đòi yêu cầu phải được theo dõi trên tài khoản đặc biệt và vì vậy khoản nợ khó đòi là tài khoản đáng được chú ý. Hãy thử xem ví dụ như sau. Giả sử công ty Compuport có doanh thu bán chịu 100.000 đô la Mỹ trong suốt năm 20x7 (có khoảng 200 khách hàng trung bình mỗi khách hàng nợ 500 đô la Mỹ). Thu tiền trong năm 20x7 là 60.000 đô la Mỹ. Đến ngày 31/12/20x7, tài khoản nợ phải thu 40.000 đô la Mỹ bao gồm những tài khoản theo dõi chi tiết của 80 khách hàng khác nhau, những khách hàng chưa thanh toán tiền đã mua hàng trong năm 20x7. Trong năm 20x7 không có khoản nợ khó đòi, nhưng thực ra khoản nợ khó đòi là 40% của doanh số bán hàng trong năm mà công ty chưa được thanh toán vào cuối năm và có một số khách hàng sẽ chẳng bao giờ thanh toán khoản nợ đó. Số dư nợ chưa thanh toán được chi tiết theo từng khách hàng như sau :

Khách hàng	Số nợ
1/ Jones	$ 1.400
2/ Slade	$ 125
...	...
42/ Monterro	$ 600
...	...
79/ Weinberg	$ 700
80/ Porras	$ 11
Tổng nợ phải thu	$ 40.000

Công ty Compuport nên tính toán những khoản phải thu này như thế nào ? Chúng ta thử giả định rằng tất cả các khoản nợ sẽ được thu hết ? Chúng ta thử giả định có vài khoản sẽ không thu được ? Nếu sau đó, chúng ta quyết định khoản nào có thể thu được khoản nào sẽ không thu được ? Dĩ nhiên, chúng ta không bao giờ làm được như vậy trước khi công ty bán chịu cho một ai đó vì khi đó công ty chúng ta không biết chắc rằng họ sẽ thanh toán cho công ty chúng ta hay không.

Có hai phương pháp cơ bản để ghi nhận khoản nợ phải thu khó đòi : hoặc là chờ đợi xem khoản nào sẽ không được thanh toán, hoặc ước lượng đến

hiện tại tỷ lệ khoản nợ không thu hồi được. Có hai phương pháp là phương pháp trực tiếp và phương pháp ước tính (phân bổ).

10.3.2 Phương pháp ghi nhận nợ phải thu khó đòi

a. Phương pháp trực tiếp

Một công ty ít có kinh nghiệm về những khoản nợ khó đòi có thể sử dụng phương pháp trực tiếp – phương pháp này giả định rằng mọi doanh nghiệp đều sẽ thu được trừ phi có bằng chứng khác. Nếu khoản nợ khó đòi nhỏ và không phát sinh thường xuyên, thực hiện phương pháp này sẽ không làm cho báo cáo bị sai lệch về tình trạng tài chính một cách trọng yếu. Khi khoản nợ của khách hàng sau đó được xác định rõ là không thanh toán nợ, tài khoản khoản phải thu sẽ giảm. Bởi vì tài khoản phải thu của khách hàng không xác định rõ thì có thể cho thấy rằng khoản nợ không thể thu được vào cuối năm 20x7, tức vào ngày 31/12/20x7. Bảng cân đối kế toán của công ty Compuport chỉ thể hiện đơn giản trên tài khoản nợ phải thu là 40.000 đô la Mỹ.

Bây giờ giả sử rằng trong suốt năm tới, năm 20x8, người bán hàng xác định Jones và Monterro là những khách hàng không có khả năng trả nợ tiền hàng. Khi cơ hội thu tiền từ những khách hàng đã xác định được là không có khả năng trả nợ, thì số tiền trong tài khoản phải được ghi nhận vào chi phí trong kỳ như là khoản lỗ :

Phương pháp trực tiếp	Tài sản	=	Nợ phải trả + Vốn chủ sở hữu
Doanh thu 20x7	+100.000	=	+100.000
	Ghi tăng khoản phải thu		Ghi tăng doanh thu
20x8 Ghi giảm trực tiếp	– 2.000	=	– 2.000
	Ghi giảm khoản phải thu		Ghi tăng chi phí nợ khó đòi

Thật đáng tiếc thay, phương pháp trực tiếp đã bị chỉ trích một cách mạnh mẽ bởi vì phương pháp trực tiếp vi phạm nguyên tắc phù hợp trong kế toán dự thu dự chi (dồn tích). Khoản nợ phải thu khó đòi 2.000 đô la Mỹ đưa vào chi phí như khoản lỗ vào năm 20x2 liên quan đến doanh thu 100.000 đô la Mỹ của năm 20x7. Nguyên tắc phù hợp đòi hỏi việc ghi nhận vào chi phí các khoản nợ phải thu khó đòi như khoản lỗ vào thời điểm doanh thu được ghi nhận, đó là vào năm 20x7, không phải năm 20x8. Kết quả chi phí không phù hợp với doanh thu, phương pháp trực tiếp sẽ tạo ra 2 sai sót.

- Đầu tiên, thu nhập năm 20x8 bị phóng đại lên 2.000 đô la Mỹ vì khoản nợ phải thu này không phải là nợ phải thu khó đòi được đưa vào chi phí cho năm đó.
- Thứ hai, thu nhập năm 20x8 ghi nhận giảm đi 2.000 đô la Mỹ.

Tại sao như vậy ? Bởi vì khoản nợ phải thu khó đòi 2.000 năm 20x7 được ghi nhận vào chi phí năm 20x8. So sánh sự phù hợp giữa doanh thu và chi phí theo phương pháp trực tiếp như sau :

	Phương pháp trực tiếp vi phạm nguyên tắc phù hợp		**Áp dụng đúng nguyên tắc phù hợp**	
	20x7	**20x8**	**20x7**	**20x8**
Doanh thu bán hàng	100.000	0	100.000	0
Chi phí nợ khó đòi	0	2.000	2.000	0

Luận cứ chủ yếu bảo vệ cho phương pháp trực tiếp là dựa vào mối quan tâm gữa lợi ích và chi phí và nguyên tắc thực chất. Xét về cơ bản, phương pháp trực tiếp là phương pháp cực kỳ đơn giản, ít tốn kém khi sử dụng. Hơn nữa, không có sự sai sót trọng yếu trong việc đo lường thu nhập xảy ra nếu khoản nợ khó đòi là nhỏ và tương tự từ một năm đến hai năm.

b. Phương pháp ước tính (phân bổ) (Uncollectible Accounts Expenses)

Phần lớn kế toán không sử dụng phương pháp trực tiếp bởi vì nó vi phạm nguyên tắc phù hợp. Thay vì vậy, kế toán sẽ sử dụng phương pháp luân phiên, nghĩa là ước lượng khoản nợ phải thu khó đòi tương ứng với doanh thu có liên quan. Phương pháp này, được biết như phương pháp ước tính và phân bổ, dựa trên 2 yếu tố :

- Dự kiến số nợ cuối cùng sẽ là khoản nợ phải thu khó đòi và
- Một tài khoản giảm trừ là tài khoản chứa đựng con số ước lượng và giảm trừ khoản phải thu.

Tài khoản giảm trừ thường được gọi là tài khoản phân bổ nợ phải thu khó đòi (phân bổ cho những khoản nợ không chắc chắn, phân bổ các khoản nợ khó đòi, hay khoản dự phòng cho khoản nợ không chắc chắn). Tài khoản giảm trừ chứa đựng các khoản phải thu dự kiến sẽ không thu hồi được từ những khách hàng chưa xác định được. Nói cách khác, sử dụng tài khoản giảm trừ này, cho phép kế toán ghi nhận các khoản nợ phải thu khó đòi nói chung trong thời kỳ thích hợp, trước khi khoản phải thu xác định rõ ràng trong thời kỳ sau :

Trở lại ví dụ của công ty chúng ta ở trên, giả sử công ty Compuport biết được từ kinh nghiệm 2% trên doanh số bán hàng chưa bao giờ thu được nợ. Vì vậy, 2% * 100.000 = 2.000 đô la Mỹ của doanh thu năm 20x7 có thể dự kiến là khoản nợ phải thu khó đòi. Tuy nhiên, khách hàng chính xác sẽ không thu hồi được nợ thì không thể biết vào ngày 31/12/20x7 (Dĩ nhiên, tất cả 2.000 đô la Mỹ nằm trong khoản nợ phải thu 40.000 đô la Mỹ vào cuối năm vì khoản 60.000 đô la Mỹ đã thu tiền) Compuport nên biết rằng khoản 2.000 đô la Mỹ nên được ghi nhận như là khoản nợ phải thu khó đòi trong năm 20x7, trước khi số tiền này được xác định là của khách hàng Jones và Monterro trong năm 20x8. Ảnh hưởng của phương pháp ước tính và phân bổ nợ khó đòi trên bảng cân đối kế toán được biết trong ví dụ này của công ty Compuport được diễn giải như sau :

	Tài sản	**=**	**Nợ phải trả + Vốn chủ sở hữu**
Doanh thu 20x7	+ 100.000	=	+ 100.000
	Ghi tăng khoản phải thu		Ghi tăng doanh thu
20x7 Phương pháp phân bổ	- 2.000	=	- 2.000
	Ghi tăng tài khoản phân bổ nợ phải thu		Ghi giảm nợ phải thu khó đòi vào chi phí
20x8 Phương pháp trực tiếp	+2.000	=	Không ảnh hưởng
	Ghi giảm tài khoản phân bổ nợ khó đòi		
	- 2.000		
	Ghi giảm khoản phải thu		

Bút toán kết hợp ghi vào sổ cái :

20x7 : Ghi nhận doanh thu bán hàng :

Khoản phải thu khách hàng (Account Receivable)	100,000	
Doanh thu bán hàng (Revenue from sales)		100,000

20x8 : Theo phương pháp phân bổ :

Chi phí nợ khó đòi (Expense for Uncollectible Accounts)	2,000	
Dự phòng khó đòi (Allowance for Uncollectible Accounts)		2,000

20x8 : Theo phương pháp trực tiếp :

Dự phòng khó đòi (Allowance for Uncollectible Accounts)	2,000	

Khoản phải thu (Accounts Receivable) (Jone)	1,400
Khoản phải thu (Accounts Receivable) (Monterro)	600

Chú ý bút toán ghi vào sổ năm 20x8 có hai bút toán bán chịu được thực hiện, một là khoản nợ 1.400 đô la Mỹ của Jones và một khoản nợ 600 đô la Mỹ của Monterro. Điều này nhấn mạnh đến tài khoản nợ phải thu phải được theo dõi cho từng khách hàng riêng biệt. Theo cách nói tương tự, sự gia tăng 100.000 đô la Mỹ khoản nợ phải thu trong năm 20x7 sẽ thực sự được ghi nhận nhiều (200 trong ví dụ này) doanh thu riêng lẽ cho từng khách hàng sẽ được xác định.

Luận cứ chủ yếu bảo vệ cho phương pháp phân bổ nợ khó đòi, nổi bật nhất của phương pháp này là việc đo lường thu nhập theo kế toán dồn tích trong nhiều năm. Có nghĩa là, theo phương pháp này số tiền 2.000 đô la Mỹ của doanh thu năm 20x7 dự kiến sẽ không thu hồi được nên được ghi nhận vào năm 20x7, vào kỳ kế toán mà doanh thu 100.000 đô la Mỹ đã được ghi nhận.

Phương pháp phân bổ dẫn đến việc trình bày trên bảng cân đối kế toán của công ty Compuport vào ngày 31/12/20x7 như sau :

Khoản phải thu	$ 40.000
Trừ : Dự phòng (phân bổ) khoản phải thu	$ 2.000
Khoản phải thu ròng	$ 38.000

Một dạng khác trình bày phương pháp phân bổ trên bảng cân đối kế toán gần đây của những công ty hiện nay bao gồm :

(đơn vị tính triệu $)	20x8	20x7
IBM		
Chứng chỉ, khoản phải thu bán hàng, phân bổ ròng	$10.447	$9.103
AOL Time WarnerKhoản phải thu bán hàng		
Trừ dự phòng $97 và $58	$464	$385

Có nhiều cách tiếp cận phương pháp phân bổ nhưng tất cả đều dựa vào kinh nghiệm quá khứ và với giả định năm hiện hành thì tương tự với những năm trước đó xét về tình huống kinh tế (sự tăng trưởng ngược lại với khủng hoảng, tỷ lệ lãi suất, và v.v...) và xét về khía cạnh khách hàng. Dĩ nhiên, dự kiến sẽ không chính xác khi những điều kiện thay đổi. Ví dụ, chủ doanh nghiệp

địa phương đóng cửa hay sa thải lao động, điều này sẽ khiến cho nhiều khách hàng tại địa phương bị thất nghiệp đột ngột. Như vậy, công ty Compuport có thể sẽ gia tăng các khoản nợ phải thu khó đòi.

Phương pháp ước tính, có 2 phương pháp ước tính nợ khó đòi : Phương pháp ước tính theo tỷ lệ phần trăm trên doanh thu thuần (Percentage of Net Sales Method). Theo phương pháp này kế toán ước tính các khoản phải thu khó đòi căn cứ vào doanh số bán thuần và tỷ lệ ước tính. Phương pháp ước tính theo gia hạn nợ của các khoản phải thu (Accounts Receivable Aging Method).

Theo phương pháp này kế toán phân loại các khoản phải thu theo từng khách hàng và theo hạn nợ của từng khoản phải thu. Trên cơ sở phân loại đó và dựa vào kinh nghiệm sẽ ước tính tỷ lệ nợ khó đòi.

Tuy nhiên, đứng ở góc độ khác, phương pháp ước tính có thể có 3 phương pháp, đó là phương pháp phân bổ theo tỷ lệ doanh thu, phương pháp phân bổ theo tỷ lệ khoản phải thu và phương pháp phân bổ theo độ dài thời gian của khoản phải thu.

◆ Phân bổ theo tỷ lệ doanh thu

Những nhà quản lý và người làm kế toán thường dự kiến tỷ lệ nợ phải thu khó đòi như thế nào trong phương pháp phân bổ. Những nhà quản lý công ty Compuport xác định tỷ lệ nợ phải thu khó đòi là 2% cho toàn bộ doanh thu là 2.000 đô la Mỹ (2% * $100.000), chủ yếu là dựa vào kinh nghiệm. Số nợ phải thu khó đòi tính theo tỷ lệ phần trăm trên toàn bộ doanh thu mà người ta thường gọi là phương pháp phân bổ theo tỷ lệ doanh thu, phương pháp này dựa vào những quan hệ trong quá khứ giữa doanh thu bán chịu và khoản nợ phải thu khó đòi để xác định tỷ lệ.

Phương pháp phân bổ theo tỷ lệ doanh thu thì dể hiểu hơn, nếu chúng ta nhìn vào mối quan hệ giữa khoản mục khoản phải thu trên sổ cái và các sổ chi tiết. Tại mỗi thời điểm nghiệp vụ kinh tế phát sinh chúng ta sẽ ghi nhận vào sổ cái và ghi vào sổ chi tiết. Trong sổ chi tiết theo dõi từng khách hàng riêng biệt, ghi nhận cả doanh thu và các lần thanh toán nợ. Vào ngày 31/12/20x7, toàn bộ số dư của tất cả khách hàng trong sổ chi tiết phải đúng bằng số dư khoản phải thu khách hàng trên sổ tổng hợp (sổ cái). Sơ đồ trong hình 5.1, bảng A, được minh họa như thế này. Hãy chú ý rằng việc sử dụng tài khoản phân bổ giúp chúng ghi nhận khoản dự phòng nợ phải thu khó đòi mà không xác định rõ ràng khoản nào sẽ là khoản phải thu khó đòi. Năm 20x8, sau khi đã thực hiện mọi phương tiện để thu hồi nợ, cuối cùng người bán quyết định khách hàng Jones và Monterro là những khách hàng có các khoản nợ phải thu khó đòi. Ghi nhận 2.000 đô la Mỹ theo phương pháp trực

tiếp đối với khoản nợ của khách hàng Jones và Monterro vào năm 20x8 là ghi giảm trên sổ chi tiết của từng khoản nợ, giảm khoản nợ phải thu trên sổ cái và rút ra phương pháp phân bổ nợ phải thu khó đòi được trình bày trong bảng B hình 5.1.

Phương pháp trực tiếp dựa căn bản trên khoản nợ của Monterro và Jones và khoản nợ này ảnh hưởng như thế nào đến toàn bộ tài sản.

Chính bạn tự thuyết phục rằng phương pháp giảm trừ trực tiếp cuối cùng không ảnh hưởng gì đến toàn bộ tài sản.

	Trước khi giảm trừ trực tiếp	**Sau khi giảm trừ trực tiếp**
Khoản phải thu	$40.000	$38.000
Dự phòng khoản phải thu	2.000	–
Giá trị ghi sổ (Trị giá thuần)	$38.000	$38.000

Sổ cái của công ty Compuport, 31/12/20x7 :

BẢNG A Trước khi giảm trừ trực tiếp

Tài khoản nợ phải thu

Doanh thu bán chịu 20x7	$100.000	Thu nợ	$60.000
Số dư 31/12/20x7			$40.000

Phân bổ KPT

	2.000

Nợ khó đòi

2.000

Không ghi sổ chi tiết đối với khoản phân bổ như trên.

Sổ chi tiết tài khoản nợ phải thu

Jones

1.400	

Slade

125	

Monterro

600	

Weinberg

700	

Porras

11	

Và v.v... (*)

(*) Toàn bộ những khách hàng riêng lẽ đúng bằng 40.000 đô la Mỹ

BẢNG B Sau khi giảm trừ trực tiếp

Tài khoản nợ phải thu				Phân bổ KPT	
Số dư 1/1/20x8	$40.000	Giảm trừ	$2.000	Giảm trừ 2.000	Dư1/1/x8 : 2.000
	$38.000				

Không ghi sổ chi tiết đối với khoản phân bổ như trên.

Sổ chi tiết tài khoản nợ phải thu

Jones		Slade		Monterro	
1.400	1.400	125		600	
Weinberg		**Porras**		**Và v..vv (*)**	
700		11			

(*) Toàn bộ những khách hàng riêng lẽ đúng bằng $40.000.

◆ Áp dụng phương pháp phân bổ theo tỷ lệ khoản phải thu

Giống như phương pháp tỷ lệ trên doanh thu, phương pháp tỷ lệ trên khoản phải thu cũng sử dụng kinh nghiệm trong quá khứ, nhưng dự tính khoản nợ phải thu lại dựa vào mối quan hệ của khoản nợ phải thu có liên quan trong quá khứ đến khoản phải thu gộp vào cuối năm, chứ không phải toàn bộ doanh thu thực hiện trong năm như phương pháp tỷ lệ trên doanh thu.

Phân bổ khoản nợ phải thu khó đòi trên tài khoản giảm trừ được kế toán sử dụng là nhằm cho biết số nợ phải thu khó đòi ước lượng trong khoản nợ phải thu khó đòi vào cuối kỳ kế toán. Theo phương pháp phân bổ tỷ lệ trên khoản phải thu, phân bổ nợ phải thu khó đòi được tính toán dựa trên số dư cuối kỳ trong tài khoản phân bổ. Hãy xem kinh nghiệm trong quá khứ trong bảng số liệu ở đầu trang.

Vào cuối năm 20x7, giả định rằng số dư khoản phải thu là 115.000 đô la Mỹ. Năm 20x7 thêm vào khoản dự phòng nợ phải thu được tính toán như sau :

1. Chia trung bình các khoản nợ phải thu khó đòi là 3.400 đô la Mỹ của số dư khoản phải thu trung bình 102.000 đô la Mỹ tính toán theo tỷ lệ khoản phải thu trung bình trong quá khứ là 3,33%.

2. Áp dụng tỷ lệ phần trăm từ bước 1 đến số dư khoản phải thu năm 20x7 để xác định số tiền sẽ được hạch toán vào chi phí nợ phải thu cuối kỳ 3,33% * 115.000 đô la Mỹ có khả năng thu tiền vào cuối năm 20x7 là 3.830 đô la Mỹ.

	Khoản phải thu vào thời điểm cuối năm	**Khoản nợ phải thu khó đòi và ghi giảm trực tiếp**
20x7	$100.000	$3.500
20x8	80.000	2.450
20x9	90.000	2.550
2x10	110.000	4.100
2x11	120.000	5.600
2x12	112.000	2.200
Tổng 6 năm	$612.000	$20.400
Trung bình mỗi năm	$102.000	$3.400

Tỷ lệ trung bình nợ khó đòi = 3.400 : 102.000 = 3,33%

3. Chuẩn bị bút toán điều chỉnh để phân bổ chi phí thích hợp được xác định trong bước 2. Giả sử trong sổ sách kế toán ghi nhận 700 đô la Mỹ số dư khoản phải thu vào cuối năm 20x7. Sau đó điều chỉnh bút toán trong năm 20x7 là $3.830 – $700, hay 3.130 đô la Mỹ ghi nhận như khoản chi phí nợ phải thu khó đòi. Bút toán được thực hiện là :

Khoản chi phí nợ phải thu khó đòi	3.130
Phân bổ nợ phải thu khó đòi	3.130

Phân bổ khoản nợ phải thu khó đòi đều nhau trong suốt 6 năm.

Phương pháp tỉ lệ phần trăm trên khoản phải thu khác so với phương pháp phân bổ theo tỉ lệ doanh thu ở hai điểm :

(1) Tỷ lệ phần trăm dựa trên số dư khoản phải thu cuối kỳ thay vì phải dựa vào doanh thu bán hàng và

(2) Số tiền được tính toán sử dụng trong tỉ lệ phần trăm thích hợp với số dư cuối kỳ trong tài khoản phân bổ chứ không phải là số tiền thêm vào trong tài khoản phân bổ trong năm.

◆ Áp dụng phương pháp phân bổ tỷ lệ theo độ dài thời gian của khoản phải thu

Tiếp cận với phương pháp tỷ lệ phần trăm của khoản phải thu là độ dài thời gian của khoản phải thu (hay còn gọi là tuổi nợ của khoản phải thu) và được xem như là một sự kết hợp của khoản phải thu cuối năm dựa trên cơ sở các khoản nợ. Phương pháp này kết hợp trực tiếp quá khứ thanh toán của khách hàng nhiều thời gian trôi qua sau khi bán hàng thì có vẻ như càng ít khả năng thu hồi được nợ, người bán có thể gởi cho người mua thông báo 30 ngày sau đó sau khi bán hàng và nhắc nhở lần thứ hai sau 60 ngày và gọi điện thoại sau 90 ngày, thu được nợ sau 120 ngày. Công ty phân tích tuổi nợ cho mục đích quản lý việc bán chịu, bình thường kết hợp theo các thông tin vào việc ước lượng khoản phân bổ khoản phải thu. Ví dụ như số dư 115.000 đô la Mỹ trên tài khoản phải thu vào ngày 31/12/20x7 của công ty Compuport (xác định tuổi nợ như trong hình 10.1).

Tuổi nợ được ghi nhận trong hình 10.1 cho số dư cuối kỳ khác nhau đối với khoản phân bổ hơn là tỷ lệ phần trăm theo phương pháp tỷ lệ trên khoản phải thu đã thực hiện 3.772 đô la Mỹ so với 3.830 đô la Mỹ. Tương tự, bút toán có sự khác biệt nổi bật với cùng một số dư nợ là 700 đô la Mỹ trong tài khoản phân bổ thì bút toán được ghi vào sổ cái chi phí nợ phải thu khó đòi là \$3.772–\$700 hoặc 3.072 đô la Mỹ.

Khoản chi phí nợ phải thu khó đòi		3.072
Phân bổ vào tài khoản nợ phải thu	3.072	

Phân bổ khoản nợ phải thu khó đòi đều nhau theo kinh nghiệm quá khứ bằng phương pháp phân bổ theo tỷ lệ độ dài thời gian (tuổi nợ)

Tỷ lệ phần trăm doanh thu, tỷ lệ phần trăm trên khoản phải thu hay phương pháp phân bổ theo tuổi nợ thường ước lượng chi phí nợ phải thu khó đòi và phân bổ các khoản nợ phải thu khó đòi tiếp theo giống như kế toán theo phương pháp giảm trực tiếp – việc giảm khoản phải thu và giảm khoản phân bổ nợ phải thu khó đòi.

Hình 10.1

Tên	Tổng số	1–30 ngày	31–60 ngày	61–90 ngày	Trên 90 ngày
Oxwall Tools	\$20.000	\$20.000			
Chicago Castings	10.000	10.000			
Estee	20.000	15.000	\$5.000		

Sarasota Pipe	22.000		12.000	$10.000	
Ceilcote	4.000			3.000	$1.000
Khoản nợ khác (chi tiết)	39.000	27.000	8.000	2.000	2.000
Tổng cộng	$115.000	$72.000	$25.000	$15.000	$3.000
Tỷ lệ nợ khó đòi		0,1%	1%	5%	90%
Phân bổ nợ khó đòi :	$3.772	= $ 72	+ $ 250	+ $ 750	+ $ 2.700

10.3.3 Thu hồi khoản nợ phải thu khó đòi

Thông thường thì tài khoản được ghi giảm nợ phải thu khó đòi nhưng sau đó thu được tiền. Khi thu hồi được khoản nợ khó đòi, việc ghi giảm trực tiếp nên ghi bút toán đảo ngược và việc xử lý tiền thu như một khoản thu tiền bình thường. Theo cách này, một công ty sẽ theo dõi quá trình thanh toán tiền thực sự của khách hàng sẽ tốt hơn. Trở lại ví dụ của công ty Compuport và giả định rằng khoản phải thu 600 đô la Mỹ của Monterro được ghi giảm vào tháng 2 năm 20x2 và thu tiền vào tháng 10 năm 20x2. bút toán ghi sổ theo sau đã được ghi nhận là một nghiệp vụ trong khoản phải thu của khoản nợ Monterro.

20x1	Khoản phải thu	600	
	Doanh thu bán hàng		600

Ghi nhận doanh thu 600 đô la Mỹ cho khách hàng xác định rõ là Monterro.

2/20x2	Phân bổ khoản phải thu khó đòi	600	
	Khoản phải thu		600

Ghi giảm trực tiếp khoản nợ phải thu khó đòi đối với khách hàng Monterro.

10/20x2	Khoản phải thu	600	
	Phân bổ khoản phải thu khó đòi		600

Ghi đảo bút toán ghi trực tiếp của khoản nợ đối với khách hàng Monterro.

Tiền mặt	600	
Khoản phải thu		600

Ghi nhận khoản nợ thu bằng tiền mặt.

Hãy lưu ý rằng những bút toán ghi nhận năm 20x2 không có ảnh hưởng đến mức độ khoản phải thu khó đòi ước tính năm 20x1. Vào cuối năm 20x1 sử dụng một trong 3 phương pháp ước lượng này để xem xét. Compuport ước

tính chi phí nợ phải thu khó đòi dựa trên mức độ nợ phải thu khó đòi kỳ vọng. Những khoản nợ ước tính đã không thay đổi cho dù khoản nợ phải thu trong tương lai là lớn hơn hay nhỏ hơn khoản nợ kỳ vọng. Những sai sót khi ước tính sẽ ảnh hưởng trong những kỳ kế toán trong tương lai nhưng không được điều chỉnh trong những kỳ kế toán trước đây. Tóm lại trong năm 20x2 Compuport nghĩ rằng Monterro là một khách hàng không trả nợ được. Đây không phải là một trường hợp duy nhất và những bút toán bây giờ phản ánh việc thanh toán của Monterro và sự thực khoản thanh toán đó đã bị kéo dài.

10.3.4 Xóa sổ khoản nợ khó đòi (Writing off an Uncollectible Account)

Khi một khoản nợ khó đòi xác định chắc chắn không đòi được cần phải xóa sổ.

Dự phòng nợ khó đòi (Allowance for Uncollectible Accounts)	xxx	
Khoản phải thu (Accounts Receivable)		xxx

Thu hồi khoản phải thu đã xóa sổ (Recovery of Accounts Receivable Written off).

Đôi khi khách hàng trả món nợ mà trước đó công ty đã xác định không thể đòi được và đã xóa sổ. Trong trường hợp này kế toán phải thực hiện hai bút toán để hoàn nhập lại số đã xóa sổ và ghi số tiền thu được.

Khoản phải thu (Accounts Receivable)	xxx	
Dự phòng nợ khó đòi (Allowance for Uncollectible Accounts)		xxx

Tiền mặt (Cash)	xxx	
Khoản phải thu (Accounts Receivable)		xxx

10.3.5 Quản lý khoản phải thu

Bây giờ thì bạn đã biết kế toán khoản nợ phải thu khó đòi như thế nào nhưng bạn cũng nên nhận ra rằng vấn đề quản lý là kiểm soát khoản nợ phải thu khó đòi ở mức độ nào thì thích hợp hơn. Một công ty cung cấp khoản tín dụng càng nhiều thì nguy cơ của khoản phải thu khó đòi càng lớn. Nhà quản trị và những nhà phân tích tài chính thích giám sát khả năng của doanh nghiệp để kiểm tra các khoản phải thu. Một công ty có thể gia tăng doanh thu bán hàng mà không gia tăng quá đáng khoản phải thu ? Chi phí nợ phải thu khó đòi tăng nhanh chóng khi doanh thu gia tăng thì sẽ làm giảm chất lượng tín dụng của khách hàng của công ty ? Đo lường khả năng kiểm soát khoản phải thu là chỉ tiêu vòng quay khoản phải thu và được tính toán bằng cách chia doanh thu bán chịu cho khoản phải thu bình quân.

$$\text{Vòng quay khoản phải thu} = \frac{\text{Doanh thu bán chịu}}{\text{Khoản phải thu bình quân}}$$

Tỷ lệ này cho biết tình hình thu nợ nhanh chậm như thế nào. Nếu vòng quay khoản phải thu là 12 vòng thì nó chỉ ra rằng khoản phải thu trung bình sau 1 tháng. Vòng quay khoản phải thu cao hơn sẽ chỉ ra rằng số tiền thu sẽ nhanh hơn và ngược lại vòng quay nhỏ hơn thì chu kỳ thu tiền sẽ chậm hơn. Mức độ của tỷ lệ này thường ảnh hưởng trong những điều kiện cạnh tranh trong ngành nghề kinh doanh, có sự thay đổi về tỷ lệ này sẽ dẫn tới một sự thay đổi quan trọng hơn trong chính sách của công ty. Sự thay đổi trong ngành nghề kinh doanh hay thay đổi trong môi trường kinh doanh tổng thể. Ví dụ việc giảm sút mức độ tổng quát về hoạt động kinh doanh sẽ làm chậm việc thu tiền và việc đo lường vòng quay này sẽ có xu hướng đối với tất cả các công ty.

Giả sử doanh thu bán chịu đối với công ty Compuport năm 20x8 là 1 triệu đô la Mỹ thì khoản phải thu đầu kỳ và cuối kỳ lần lượt là 115.000 đô la Mỹ và 112.000 đô la Mỹ.

$$\text{Vòng quay khoản phải thu} = \frac{\$1.000.000}{0,5 * (\$115.000 + \$112.000)} = 8,81$$

Mức độ thu hồi khoản phải thu cũng được ước lượng nếu xét về thời gian thu hồi nợ. Việc chọn lựa vòng quay nợ phải thu hấp dẫn về sự trình bày hơn vì giả sử, tôi là người bán hàng trực tiếp, tôi muốn biết sau khi bán hàng thì mất thời gian bao lâu tôi sẽ thu được tiền ? Ngày mà tôi thu hồi nợ hay là kỳ thu hồi bình quân, được tính bằng cách lấy 365 ngày chia cho vòng quay khoản phải thu. Ví dụ :

$$\text{Số ngày thu tiền} = \frac{\text{365 ngày}}{\text{Vòng quay khoản phải thu}}$$

$$\text{Số ngày thu tiền} = \frac{\text{365 ngày}}{8,81} = 41,4 \text{ ngày}$$

Có một sự khác biệt nổi trội của vòng quay khoản phải thu trong nhiều ngành nghề kinh doanh được cho thấy ở hình 10.2 số vòng quay khoản phải thu cao đối với những nhà cung cấp xe hơi và bách hóa là kết quả của tình hình tài chính của người mua hàng. Đối với xe hơi khách hàng thường trả tiền thông qua ngân hàng và chính sách tín dụng của nhà sản xuất xe hơi. Đối với các cửa hàng bách hóa thì tín dụng thường được cung cấp bởi các thẻ tín dụng như thẻ tín dụng VISA, thẻ Mastercard. Trong cả hai ngành công nghiệp này

người bán hàng nhận tiền rất nhanh. Trong 3 ngành công nghiệp khác thì thường xuyên liên quan trực tiếp đến chính sách tài trợ bởi các công ty bán hàng hơn. Nói cách khác, ngoài việc những người bán hàng cung cấp tín dụng thì chiều hướng thanh toán cho người bán nhanh khi chính người bán cung cấp tín dụng thì khoản thanh toán sẽ đến chậm hơn nhiều. Thực ra nếu các cửa hàng bách hóa tổng hợp cung cấp tín dụng riêng cho khách hàng riêng của họ thì trường hợp này số vòng quay khoản phải thu của họ sẽ giảm đi một cách nhanh chóng.

Hình 10–2

Ngành nghề kinh doanh	Mức trung bình	
	Vòng quay khoản phải thu	Số ngày thu tiền
Bán ô tô	74,7	4,9
Cửa hiệu bán hàng	26,0	14,0
Bán đồ gỗ gia dụng	63,0	5,8
Bán nữ trang	23,7	15,4
Bán sách	57,1	6,4

Nguồn : RMA. Báo cáo nghiên cứu hàng năm.

10.4 KẾ TOÁN THƯƠNG PHIẾU PHẢI THU (NOTES RECEIVABLE)

10.4.1 Thương phiếu phải thu

Thương phiếu phải thu (Notes Receivable) là thuật ngữ dùng để chỉ phiếu hẹn trả tiền (Promissory Note) tại một thời điểm trong tương lai.

Một số thuật ngữ trong phiếu hẹn nợ :

- Ngày đến hạn (Maturity Date) : là ngày phiếu hẹn nợ phải được thanh toán.
- Thời hạn nợ (Duration of Note).
- Được tính trên cơ sở số ngày chính xác, ghi rõ trên phiếu hẹn nợ.

Tiền lãi và lãi suất (Interest and Interest Rate) :

$$\text{Tiền lãi (Interest)} = \text{Nợ gốc (Principal)} \times \text{Lãi suất (Rate of Interest)} \times \text{Thời hạn nợ (Time)}$$

Giá trị thương phiếu phải thu đến hạn (Maturity Value) :

Giá trị thương phiếu phải thu đến hạn (Maturity Value) = Nợ gốc (Principal) + Tiền lãi (Interest)

Chiết khấu (Discount) : trường hợp thương phiếu phải thu được thanh toán trước thời hạn.

Chiết khấu (Discount) = Giá trị thương phiếu phải thu đến hạn (Maturity Value) x Lãi suất (Rate of Interest) x Thời hạn nợ (Time)

Số tiền thu được khi thanh toán trước hạn (Proceeds from Discounting).

Tiền thu được (Proceeds) = Giá trị thương phiếu phải thu đến hạn (Maturity Value) − Chiết khấu (Discount)

Nhận thương phiếu phải thu :

Thương phiếu phải thu (Notes Receivable)	xxx	
Khoản phải thu (Accounts Receivable)		xxx

Thu hồi nợ thương phiếu phải thu :

Tiền mặt (Cash)	xxx	
Thương phiếu phải thu (Notes Receivable)		xxx
Thu nhập về lãi (Interest Income)		xxx

Đến hạn, thương phiếu chưa được thanh toán :

Khoản phải thu (Accounts Receivable)	xxx	
Thương phiếu phải thu (Notes Receivable)		xxx
Thu nhập về lãi (Interest Income)		xxx

10.4.2 Thanh toán thương phiếu phải thu trước hạn trả

Bán thương phiếu phải thu cho ngân hàng hoặc công tác tài chính :

Tiền mặt (Cash)	xxx	
Chi phí tiền lãi (Interest Expense)	xxx	
Thương phiếu phải thu (Notes Receivable)		xxx

10.4.3 Bút toán điều chỉnh (Adjusting Entries)

Cuối kỳ, nếu có tiền lãi chưa thu phải được tính toán và ghi sổ :

Lãi phải thu (Interest Receivable)	xxx	
Thu nhập về lãi (Interest Income)		xxx

10.4.4 Kiểm soát nội bộ khoản phải thu

Sổ phụ ngân hàng và kiểm soát tiền mặt đã được thảo luận rất sớm nhưng kiểm soát nội bộ thì rộng hơn mục tiêu là kiểm soát tiền mặt. Tầm quan trọng của kiểm soát nội bộ là tạo ra một hệ thống kiểm tra và cân đối mà nó đảm bảo rằng tất cả các hoạt động xảy ra trong công ty đều ghi nhận phù hợp với mục tiêu của tổ chức và có sự đồng thuận của nhóm quản trị cấp cao.

Xét ở một mức độ nào đó, hệ thống kiểm soát nội bộ sẽ giúp cho nhà quản trị kiểm soát tình hình tài chính, điều này có nghĩa là những nhà quản trị cấp cao không muốn phơi bày sự thua lỗ theo một cách suy đoán mà không có thẩm quyền xem xét của công ty. Chẳng hạn, như mua chứng khoán phái sinh. Ở đây, việc kiểm soát nội bộ giúp tìm ra mối quan hệ hàng ngày cho những quyết định chiến lược của công ty. Ở một ví dụ khác, người bán hàng tại cửa hàng bách hóa lớn như các cửa hiệu thời trang. Khách hàng không thể đi bộ ra cửa hiệu để mua những món quà cho gia đình mà không thanh toán tiền cho món quà đó trong khoảng thời gian. Ở đây việc kiểm soát nội bộ chú trọng đến tài sản của công ty khỏi bị trộm và bị mất cắp. Vì vậy, một thẻ điện tử trên áo lông thú là một công cụ kiểm soát nội bộ và thẻ điện tử này đòi hỏi phải kiểm tra số tiền hơn 2.000 đô la Mỹ phải được chấp thuận bởi 2 người.

Xem xét dưới khía cạnh tổng quan hơn, hệ thống kiểm soát nội bộ được đề cập đến thì có hai loại kiểm soát nội bộ là kiểm soát hành chính và kiểm soát kế toán.

1. Kiểm soát hành chính bao gồm kế hoạch tổ chức ví dụ như mô hình tổ chức chính thống liên quan đến người để báo cáo và việc kiểm tra các chức năng quản lý trong việc kiểm soát và hoạch định hoạt động kinh doanh. Ví dụ kiểm tra ngân sách bộ phận, báo cáo về các thông tin và kiểm tra các khoản tài trợ tín dụng cho khách hàng.
2. Kiểm soát kế toán bao là kiểm tra quá trình các giao dịch bảo vệ an toàn tài sản và bảo đảm tính chính xác của các ghi chép tài chính. Kiểm soát kế toán tốt sẽ giúp cực đại hóa hiệu quả và cực tiểu hóa sự lãng phí và những sai sót và những gian lận không xảy ra.

Mục tiêu của chúng ta là kiểm soát kế toán và kiểm soát kế toán là nơi cung cấp những giả định hợp lý liên quan đến :

1. Tuân thủ. Các giao dịch phải được thực hiện đúng sự chỉ đạo quản lý.
2. Ghi chép. Các giao dịch ghi chép phải đúng số tiền, kỳ kinh doanh và tài khoản. Không ghi nhận các giao dịch không trung thực.

3. An toàn. Ngăn ngừa và hạn chế việc mất mát tài sản.
4. Đối chiếu. Những ghi chép được so sánh với các ghi chép độc lập khác và thực tế kiểm kê. Sự so sánh để chắn chắn rằng mục tiêu kiểm soát đã đạt được kết quả.
5. Đánh giá. Xem xét tài sản hư hỏng để ghi giảm trên sổ sách.

Ba mục tiêu đầu là tuân thủ, ghi chép và an toàn thì liên quan đến việc thiết lập hệ thống kế toán và nhằm vào mục tiêu ngăn ngừa những sai sót và không thực hiện theo đúng nguyên tắc (tức là những lỗi ghi chép). Hai mục tiêu cuối cùng là đối chiếu và đánh giá là nhằm vào việc sửa chữa những sai sót và điều chỉnh theo đúng nguyên tắc (nghĩa là kiểm tra sự phù hợp giữa sổ sách và thực tế). Mục tiêu thứ sáu của hệ thống kiểm soát nội bộ được thêm vào đó là tác dụng của hệ thống kiểm soát nội bộ đến hiệu quả hoạt động của doanh nghiệp. Đối với nhà quản trị phải nhận ra rằng mục tiêu của kiểm soát nội bộ thì tích cực hơn nhiều (phát huy hiệu quả) so với tiêu cực (ngăn ngừa những sai sót và gian lận).

10.5 NỘI DUNG TÓM TẮT CHƯƠNG VÀ VÍ DỤ ỨNG DỤNG

10.5.1 Tóm tắt chương

Kế toán doanh thu tiền mặt và doanh thu bán chịu. Tại thời điểm doanh thu bán hàng xảy ra, chúng ta ghi nhận đầy đủ số tiền để doanh thu nhiều năm cho thấy mức độ đầy đủ về hoạt động kinh tế. Không quan tâm đến việc có hay không có doanh thu bán chịu hay doanh thu thu bằng tiền mặt, về lâu dài những tiêu chuẩn ghi nhận doanh thu phải thỏa mãn. Làm như vậy chúng ta ghi tăng tài khoản tài sản và ghi tăng tài khoản doanh thu. Đối với khoản doanh thu bán chịu chúng ta cần theo dõi trong các sổ chi tiết cho từng khách hàng nợ.

Ghi nhận hàng bán bị trả lại và giảm giá hàng bán, chiết khấu thương mại và doanh thu bằng thẻ tín dụng. Cuối cùng, chúng ta không thể thu được toàn bộ số tiền mà chúng ta đã ghi nhận ban đầu. Khoản chiết khấu và giảm giá hàng bán có thể được ghi nhận và cho biết khoản giảm trừ trên doanh thu gộp để đạt đến mức doanh thu thuần trên báo cáo thu nhập. Hàng bán bị trả lại và giảm giá hàng bán gia tăng khi hàng hóa bị trả lại hay chiết khấu vì hàng hóa bị thiệt hại hay sai sót kỹ thuật so với đơn đặt hàng. Thỉnh thoảng khách hàng nhận được khoản chiết khấu thanh toán bằng tiền mặt là kết quả của thời gian thanh toán theo kế hoạch. Tương tự thẻ thanh toán qua ngân hàng cho một khoản chiết khấu định trước về phí ngân hàng cho việc thu tiền dịch vụ ngân hàng.

Quản lý tiền mặt và giải thích tầm quan trọng của nó đến hoạt động doanh nghiệp. Tiền mặt được ví như là nhiên liệu cho chiếc xe công ty hoạt động và tiền mặt phải có sẵn để thanh toán kịp thời những khoản nợ đến hạn. Tiền mặt tạo ra một số vấn đề rắc rối về thủ tục quản lý cho công ty. Bảo vệ tiền mặt khỏi bị trộm cắp hay mất mác, kế hoạch tiền mặt theo nhu cầu cần thiết phải chính xác, và đối chiếu giữa sổ sách kế toán của công ty với sổ phụ của ngân hàng.

Ước tính và phân bổ các khoản nợ khó đòi và số dư tài khoản phải thu. Việc giảm khoản nợ phải thu mà có thể là khoản nợ phải thu khó đòi trong tương lai được trình bày trên bảng cân đối kế toán. Báo cáo tỷ lệ khoản nợ phải thu khó đòi so với doanh thu bán chịu đòi hỏi phải ước tính và có thể dựa vào tỷ lệ phần trăm trên doanh thu, tỷ lệ phần trăm trên khoản phải thu hay dựa vào tuổi nợ của khoản phải thu. Việc ước lượng này cho phép các báo cáo tài chính phản ánh một cách hợp lý tài sản trên bảng cân đối kế toán và (2) đối chiếu một cách có cơ sở (thích hợp) những khoản nợ phải thu khó đòi được ghi nhận vào chi phí trong kỳ phù hợp với doanh thu trên báo cáo thu nhập (báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh).

Quản lý mức độ thích hợp của khoản phải thu. Các công ty và những nhà phân tích thường sử dụng tỷ số quản lý mức độ phù hợp các khoản phải thu. Tỷ số vòng quay khoản phải thu và tỷ số về số ngày thu tiền nợ phải thu cả hai đều có mối liên quan đến giá trị bằng đồng đô la Mỹ của khoản nợ phải thu với mức độ doanh thu bán chịu trong một năm. So sánh với những công ty khác trong cùng một ngành nghề kinh doanh hoặc xem xét một công ty điển hình về việc quản lý nợ quá hạn để rút ra được những bài học kinh nghiệm để chu ý đến những tình huống bất thường và những vấn đề rắc rối có thể xảy ra.

Trình bày và giải thích các quá trình kiểm soát nội bộ. Người được quyền đưa ra các quyết định về hệ thống kiểm soát nội bộ đối với kế toán thì thật là hấp dẫn. Tuy nhiên, tất cả những nhà quản trị ở những cấp khác nhau đều có trách nhiệm quan trọng về sự thành công của hệ thống kiểm soát nội bộ. Trợ giúp cho việc giám sát hệ thống kiểm soát nội bộ, hội đồng quản trị bổ nhiệm một ủy ban kiểm soát với nhiệm vụ kiểm tra hệ thống kiểm soát kế toán, báo cáo tài chính và những vấn đề liên quan đến tài chính tổng thể của công ty. Những nhà quản trị và kế toán nên thừa nhận vai trò của hệ thống kiểm soát nội bộ là một hệ thống có nhiều điểm tích cực hơn (đề cao tính hiệu quả) hơn là tính tiêu cực (chú trọng đến việc giảm những sai sót và gia lận). Những đặc trưng tổng thể sau đây từ bảng liệt kê những mục cần kiểm tra lộ rõ được tính hiệu quả của hệ thống kiểm soát nội bộ.

- Nhân sự giỏi với trách nhiệm rõ ràng.

- Phân nhiệm.
- Phân quyền thích hợp.
- Chứng từ hợp lệ.
- Quy trình thích hợp.
- Bảo vệ.
- Liên kết, thay đổi và luân phiên nhiệm vụ.
- Kiểm tra độc lập.
- Phân tích lợi ích và chi phí.

10.5.2 Ví dụ ứng dụng

a. Ví dụ 01

Hector Lopez, nhà quản lý tiếp thị cho nhà phân phối Fireplace, bán 12 lò sưởi bằng gỗ cho công ty Woodside Condominium. Hợp đồng bán hàng được ký vào ngày 27/4/20x1. Bảng giá của mỗi loại lò sưởi bằng gỗ là 1.200 đô la Mỹ, với suất chiết khấu thương mại là 5%. Lò sưởi bằng gỗ được giao hàng vào ngày 10 tháng 5, và được hưởng mức chiết khấu thanh toán là 2% trên số tiền nợ được thanh toán vào ngày 10 tháng 6. Nhà phân phối Fireplace đã giao lô hàng máy sưởi như đã hứa và nhận được khoản thanh toán đúng vào ngày 9 tháng 6 :

1. Doanh thu bao nhiêu sẽ được ghi nhận vào tháng 4, tháng 5 và vào tháng 6 ? Hãy giải thích ?
2. Giả sử nhà phân phối Fireplace mở một tài khoản riêng biệt "Chiết khấu thanh toán trên doanh thu" Những bút toán ghi nhận sổ nhật ký sẽ được ghi nhận vào ngày 9/6 khi nhận được tiền thanh toán.
3. Giả sử nhà phân phối Fireplace không có tài khoản hàng bán bị trả lại và giảm giá hàng bán. Giả sử một trong những lò sưởi bằng gỗ bị trầy sướt, phân phối Fireplace cho công ty Woodside giảm giá 100 đô la Mỹ trên tổng số tiền nợ phải thanh toán. Các bút toán ghi vào nhật ký sẽ được ghi nhận vào ngày 9/6 khi nhận được tiền thanh toán ?

Lời giải đề nghị :

1. Doanh thu 13.600 đô la Mỹ (12 * 1.200 và chiết khấu thương mại 5% trên doanh thu là 720 đô la Mỹ) sẽ được ghi nhận vào tháng 5 và không được ghi nhận vào tháng 5 hay tháng 6. Điều quan trọng đối với việc ghi nhận doanh thu là không phải khi doanh thu và tài

sản khi người mua thanh toán. Doanh thu không được ghi nhận cho đến khi công ty giao hàng. Vì vậy doanh thu không thể ghi nhận vào tháng 4 bởi vì hàng hóa chưa được giao nhận. Miễn sao công ty Woodside được xếp loại là những công ty có mức độ tín nhiệm cao, chấp nhận thanh toán là cơ sở đảm bảo công ty sẽ thực sự thu được tiền. Vì vậy, việc ghi nhận doanh thu không cần kéo dài cho đến tháng 6. Vào ngày 10/5, việc ghi nhận doanh doanh thu và doanh thu đó đã thu được tiền, doanh thu sẽ được ghi nhận vào báo cáo thu nhập của tháng 5. Tuy nhiên, nếu công ty Woodside bị xếp vào loại thuộc công ty có độ tín nhiệm thấp, doanh thu sẽ không được ghi nhận cho mãi đến tháng 6 mới được ghi nhận.

2. Doanh thu thuần được ghi nhận là 13.600 đô la Mỹ, Chiết khấu thanh toán là 2% trên doanh thu thuần là 2% * 13.600 = 273,60 đô la Mỹ. Vì vậy, tiền mặt mà công ty Woodside phải thanh toán sẽ là 13.600 – 273,60 = 13.406,4 đô la Mỹ.

Tiền mặt	13.406,40	
Chiết khấu thanh toán trên doanh thu	273,60	
Khoản phải thu		13.680,00

3. Sự khác biệt duy nhất từ yêu cầu 2 là khi thanh toán bằng tiền mặt một khoản tiền nhỏ hơn 100 đô la Mỹ so với khoản nợ do hàng bán bị trả lại và giảm giá hàng bán.

Tiền mặt	13.306,40	
Chiết khấu thanh toán trên doanh thu	273,60	
Hàng bán bị trả lại và giảm giá hàng bán	100,00	
Khoản phải thu		13.680,00

b. Ví dụ 02

Bảng cân đối kế toán của công ty Nautica, một công ty kinh doanh quần áo thể thao với doanh hàng năm trên 600 triệu đô la Mỹ, cho biết khoản phải thu vào thời điểm ngày 4/3/2000 là 107.609.0000 đô la Mỹ, dự phòng khoản phải thu (phân bổ ròng khoản phải thu) 9.046.000 đô la Mỹ. Giả sử công ty thực hiện chính sách chiết khấu lớn làm cho Nautica nợ 2 triệu đô la Mỹ sẽ không được thanh toán vào ngày 5/3/2000 vì khách hàng bị phá sản. Nautica quyết định cơ hội thu tiền gần như bằng không và ngay lập tức sẽ ghi giảm khoản nợ khó đòi. Tài khoản nợ phải thu và số tài khoản phân bổ nợ khó đòi (dự phòng) sau khi ghi giảm trực tiếp, và giải thích ảnh hưởng của việc ghi giảm thu nhập đầu kỳ ngày 5/3/2000.

Lời giải đề nghị :

Việc ghi giảm trực tiếp không ảnh hưởng tài khoản nợ phải thu ròng. Tuy nhiên, cả hai khoản phải thu gộp và số dư tài khoản phân bổ nợ phải thu. Tài khoản nợ phải thu gộp là 116.655.000 đô la Mỹ vào ngày 4/3 và tài khoản phân bổ nợ phải thu là 9.046.000 đô la Mỹ, tài khoản nợ phải thu ròng là 107.609.000 đô la Mỹ. Khi Nautica áp dụng phương pháp ghi giảm trực tiếp, khoản phải thu gộp giảm đi 2.000.000 đô la Mỹ, nhưng tài khoản phân bổ nợ phải thu thực hiện, kết quả như sau :

Khoản phải thu gộp (116.655.000 – 2.000.000)	114.655.000
Trừ khoản phân bổ nợ phải thu (9.046.000 – 2.000.000)	7.046.000
Khoản phải thu ròng	107.609.000

10.6 PHẦN BÀI TẬP THỰC HÀNH

10.6.1 Bài tập số 01

Vào ngày 31/12/2007 (At December 31, 20X7), số dư tài khoản Khoản phải thu của (the Accounts Receivable balance of) Visa Express là is $300,000. Khoản giảm giá là (The Allowance for Doubtful Accounts has a) $3,900 số dư bên có (credit balance). Visa chuẩn bị báo cáo tuổi nợ khoản phải thu (prepares the following aging schedule for its accounts receivable) :

Total Balance	Age of Accounts (Tuổi nợ)			
	01 – 30 days	31 – 60 days	61 – 90 days	Over 90 days
$ 300,000	$ 140,000	$ 80,000	$ 70,000	$ 10,000
(Estimated percentage uncollectible)	0.5%	1.1%	6.0%	50%

Yêu cầu (Required) :

1. Ghi nhật ký những bút toán điều chỉnh dựa trên tuổi nợ (Journalize the adjusting entry for doubtful accounts on the basis of the aging schedule). Phản ánh vào tài khoản chữ T hàng bị trả lại và giảm giá (Show the T–account for the Allowance).
2. Cho biết số dư khoản phải thu trên bảng cân đối kế toán vào ngày 31/12 (Show how Visa Express will report Accounts Receivable on its December 31 balance sheet).

10.6.2 Bài tập số 02

Dell Computer bán hàng cho khách hàng nợ (sells on account). Báo cáo gần đây về tình hình công nợ Recently, Dell reported these figures (in millions of dollars).

	2002	2001
Doanh thu ròng (Net sales)	$ 31,168	$ 31,188
Khoản phải thu cuối năm Receivables at end of year	2,269	2,424

Yêu cầu (Required) :

Tính kỳ thu tiền bình quân các khoản phải thu trong năm 2006 (Compute Dell's average collection period on receivables during 2006).

CHƯƠNG 11
KẾ TOÁN NỢ PHẢI TRẢ

Mục tiêu học tập :

Sau khi nghiên cứu chương này, bạn có thể :

1. Hiểu được nợ phải trả là gì ? Phân loại nợ phải trả theo tiêu thức thời gian thanh toán dài hay ngắn ?
2. Hiểu được kế toán các khoản phải trả ? Chủ yếu quan tâm đến thương phiếu phải trả ngắn hạn và dài hạn ?
3. Hiểu được kế toán trái phiếu ? Hiểu được kế toán phát hành trái phiếu, bán trái phiếu có chiết khấu ?
4. Hiểu được việc kiểm soát nội bộ nợ phải trả bằng cách nào ? Hiểu được việc quản lý nợ phải trả ?

11.1 ĐỊNH NGHĨA VÀ PHÂN LOẠI NỢ PHẢI TRẢ

Nợ là nghĩa vụ của công ty phải trả, bằng tiền mặt hoặc bằng cách cung cấp hàng hóa dịch vụ đến cho cá nhân hoặc một công ty khác. Hay nói cách khác, nợ phải trả là các khoản nợ phát sinh trong quá trình sản xuất kinh doanh mà doanh nghiệp phải trả, thanh toán cho các đơn vị. Các khoản nợ của doanh nghiệp bao gồm : Nợ ngắn hạn, nợ dài hạn.

Theo nguyên tắc kế toán thực tế phát sinh ghi nhận chi phí khi nó xảy ra chứ không phải là lúc chi tiền. Điều này có nghĩa là khi một chi phí được ghi nhận trong kỳ trước khi trả tiền, là một nghĩa vụ nợ đã thực sự phát sinh.

Nợ là vấn đề quan trọng đối với nhà đầu tư (cổ đông), nhà phân tích, ban giám đốc, và những người cho vay. Nợ vượt mức thông thường làm cho các nhà đầu tư và nhà cho vay xa lánh (stay away) công ty. Như vậy, tình hình tài chính của công ty không vững mạnh cho nên nợ phải trả gia tăng, khi nợ gia tăng thì những nhà đầu tư sẽ không muốn đầu tư vào doanh nghiệp.

Các khoản vay, nợ trong doanh nghiệp bao gồm các khoản tiền vay ngân hàng, vay của các tổ chức, cá nhân trong và ngoài doanh nghiệp. Các khoản

vay, nợ trong doanh nghiệp được phân chia theo thời hạn phải trả nợ gốc kể từ ngày nhận tiền vay, gồm vay ngắn hạn và vay, nợ dài hạn.

- Vay ngắn hạn là các khoản vay có thời hạn trả trong vòng một chu kỳ sản xuất, kinh doanh bình thường hoặc trong vòng một năm kể từ ngày nhận tiền vay.
- Nợ dài hạn đến hạn trả là các khoản nợ vay dài hạn, nợ dài hạn sẽ phải trả cho chủ nợ trong niên độ kế toán hiện hành.
- Vay dài hạn là các khoản vay có thời hạn trả trên một năm kể từ ngày nhận tiền vay.
- Nợ dài hạn là các khoản nợ của doanh nghiệp phát sinh trong trường hợp thuê tài chính (tài sản cố định thuê tài chính) hoặc các khoản nợ dài hạn khác có thời gian trả nợ trên một năm.

Nợ được phân loại thành nợ ngắn hạn và nợ dài hạn nhằm giúp người đọc báo cáo có thể hiểu nhanh tình hình tài chính công ty. Cụ thể, nợ ngắn hạn – là khoản nợ phải trả trong vòng một năm hay trong một chu kỳ sản xuất bình thường của doanh nghiệp. Nợ dài hạn – là khoản nợ phải trả trong thời gian hơn một năm hay hơn một chu kỳ sản xuất bình thường của doanh nghiệp. Phần nợ dài hạn đến hạn trả thì trở thành ngắn hạn.

11.1.1 Nợ ngắn hạn (Current Liabilities)

Nợ ngắn hạn là các khoản nợ có thời hạn thanh toán trong vòng một năm như khoản phải trả, thương phiếu phải trả ngắn hạn, lương phải trả...

Ở Việt Nam, nợ ngắn hạn là khoản tiền mà doanh nghiệp có trách nhiệm phải trả trong một chu kỳ kinh doanh bình thường hoặc trong vòng một năm tới kể từ ngày kết thúc kỳ kế toán năm. Các khoản nợ này thường được trang trải bằng tài sản lưu động hoặc bằng các khoản nợ ngắn hạn mới phát sinh. Nợ ngắn hạn bao gồm các khoản nợ phải trả sau :

- Vay ngắn hạn;
- Khoản nợ dài hạn đến hạn trả;
- Các khoản tiền phải trả cho người bán, người cung cấp, người nhận thầu có tính chất ngắn hạn;
- Thuế và các khoản phải nộp cho Nhà nước;
- Tiền lương, tiền thưởng & các khoản phải trả khác có tính chất như tiền lương, tiền thưởng cho công nhân viên;
- Các khoản chi phí phải trả;

- Các khoản phải trả cho các cá nhân, tổ chức trong nội bộ doanh nghiệp có tính chất ngắn hạn;
- Các khoản phải trả theo tiến độ hợp đồng xây dựng;
- Các khoản nhận ký quỹ, ký cược ngắn hạn;
- Các khoản phải trả ngắn hạn khác.

11.1.2 Nợ dài hạn (Long–Term Liabilities)

Nợ dài hạn là các khoản nợ có thời hạn thanh toán trên một năm như thương phiếu phải trả dài hạn, khoản cầm cố, nợ bảo hành sản phẩm, trái phiếu phải trả...

Nợ dài hạn là khoản tiền mà doanh nghiệp có trách nhiệm phải trả sau một chu kỳ kinh doanh bình thường hoặc sau một năm kể từ ngày kết thúc kỳ kế toán năm. Nợ dài hạn bao gồm các khoản nợ phải trả sau :

- Vay dài hạn;
- Nợ dài hạn;
- Các khoản tiền phải trả cho người bán, người cung cấp, người nhận thầu có tính chất dài hạn;
- Các khoản phải trả cho các cá nhân, tổ chức trong nội bộ doanh nghiệp có tính chất dài hạn;
- Các khoản nhận ký quỹ, ký cược dài hạn;
- Các khoản phải trả dài hạn khác.

Vài khoản nợ dài hạn cũng giống như ngắn hạn, ngoại trừ một số đặc tính. Mua chịu một xe hơi thì giống như một thương phiếu phải trả, chỉ có thời gian trả thì kéo dài hơn. Xác định thời gian trả nợ gốc và lãi vay.

11.2 KẾ TOÁN KHOẢN PHẢI TRẢ (ACCOUNTS PAYABLE)

Khoản phải trả phát sinh do việc mua hàng chịu hoặc nhận dịch vụ nhưng chưa thanh toán.

11.2.1 Nợ phải trả người bán

Khoản phải trả – số tiền nợ người bán. Kế toán phản ánh tình hình thanh toán về các khoản nợ phải trả của doanh nghiệp cho người bán vật tư, hàng hóa, người cung cấp dịch vụ, lao vụ cho hợp đồng kinh tế đã ký kết.

Một lưu lượng tiền rất lớn và thường xuyên chảy qua tài khoản phải trả cho người bán, nên hệ thống xử lý số liệu và kiểm soát nội bộ phải cẩn thận

khi ghi chép tài khoản này. Công ty phải bảo đảm rằng tiền chỉ được chi trả cho những khoản nợ hợp lệ.

Nợ phải trả cho người bán, người cung cấp dịch vụ, hàng hóa, cho người nhận thầu xây dựng (gọi tắt là người bán) cần được hạch toán chi tiết theo từng đối tượng phải trả, theo từng nội dung phải trả và theo từng lần thanh toán. Trong chi tiết từng đối tượng phải trả, kế toán phải phản ánh cả số tiền đã ứng trước cho người bán nhưng chưa nhận được sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ, khối lượng xây dựng hoàn thành bàn giao. Kế toán không phản ánh vào nợ phải trả người bán các nghiệp vụ mua vật tư, hàng hóa, nhận dịch vụ trả tiền ngay (trả tiền mặt, trả bằng séc hoặc trả qua ngân hàng). Trường hợp những vật tư, hàng hóa, dịch vụ đã nhận, nhập kho nhưng đến cuối tháng vẫn chưa có hóa đơn thì sử dụng giá tạm tính để ghi sổ và phải điều chỉnh về giá thực tế khi nhận được hóa đơn hoặc nhận được thông báo giá chính thức của người bán.

11.2.2 Kế toán thương phiếu phải trả (Notes payable)

Thương phiếu phải trả – là một giấy hẹn nợ, cam kết trả nợ gốc và lãi vào một ngày xác định. Thương phiếu phải trả có thể xếp là nợ ngắn hạn hoặc dài hạn tùy thuộc vào thời hạn trả. Để thuận lợi cho việc vay thường xuyên với số tiền vay nhỏ và nhiều lần, người vay thỏa thuận một hạn mức tín dụng với người cho vay. Hạn mức tín dụng – là một thỏa thuận với ngân hàng về việc tự động cung cấp các khoản vay ngắn hạn trong một hạn mức tối đa cho trước.

Người cho vay không cần lập thủ tục cho mỗi lần vay. Người vay có một khoản vay luôn dành sẵn khi cần thiết.

Vài công ty vay trực tiếp từ các nhà đầu tư bằng hình thức thương phiếu ngắn hạn (tín phiếu ngắn hạn). Thương phiếu ngắn hạn – một hợp đồng vay ngắn hạn của những công ty uy tín dùng để vay trực tiếp từ các nhà đầu tư. Những món nợ thường có hạn trả là 9 tháng, hoặc chỉ trong vòng 60 ngày.

a. Kế toán thương phiếu phải trả ngắn hạn (Short–term notes payable)

Sự chuyển đổi từ nợ phải trả ngắn hạn thành thương phiếu phải trả ngắn hạn. Thương phiếu phải trả ngắn hạn có thể gia hạn nợ cho khoản nợ phải trả.

Khoản phải trả (Accounts Payable)	xxx	
Thương phiếu phải trả (Notes Payable)		xxx

Kế toán vay ngân hàng : Khi cho vay ngân hàng, yêu cầu người vay phải ký phiếu hẹn trả tiền. Có 2 loại nghiệp vụ cho vay.

Tiền lãi trên khoản nợ cho vay được trả cùng với món nợ khi đến hạn thanh toán.

Tiền (Cash)	xxx	
Thương phiếu phải trả (Notes Payable)		xxx

Khi công ty A thanh toán thương phiếu và lãi cho ngân hàng, bút toán :

Thương phiếu phải trả (Notes Payable)	xxx	
Chi phí trả lãi (Interest Expense)	xxx	
Tiền (Cash)		xxx

Nghiệp vụ cho vay có chiết khấu, trường hợp này, ngân hàng trừ ngay tiền lãi tại thời điểm cho vay.

Tiền (Cash)	xxx	
Chiết khấu thương phiếu phải trả (Discount on Notes Payable)	xxx	
Thương phiếu phải trả (Notes Payable)		xxx

Khi đến hạn thanh toán :

Thương phiếu phải trả (Notes Payable)	xxx	
Tiền (Cash)		xxx

Đồng thời :

Chi phí trả lãi (Interest Expense)	xxx	
Chiết khấu thương phiếu phải trả (Discount on Notes Payable)		xxx

Bút toán điều chỉnh cuối kỳ, chiết khấu thương phiếu phải trả :

Chi phí trả lãi (Interest Expense)	xxx	
Chiết khấu thương phiếu phải trả (Discount on Notes Payable)		xxx

Số dư tài khoản "chiết khấu thương phiếu phải trả" được trình bày trong bảng cân đối kế toán như sau :

Nợ ngắn hạn (Current Liabilities)		
Thương phiếu phải trả (Notes Payable)	xxx	
Trừ chiết khấu theo thương phiếu phải trả (Less Discount on Notes Payable)		(xxx)

b. Kế toán thương phiếu phải trả dài hạn (Long–term notes payable)

Thương phiếu phải trả dài hạn là phiếu nhận nợ dài hạn. Hiện giá của thương phiếu được xác định căn cứ vào :

- Giá trị thương phiếu đáo hạn.
- Lãi suất hiện hành trên thị trường.
- Kỳ hạn trả lãi.

Máy phân xưởng (Factory Machinery)	xxx	
Chiết khấu thương phiếu phải trả (Discount on Notes Payable)	xxx	
Thương phiếu phải trả dài hạn (Long–Term Notes Payable)		xxx

Chiết khấu thương phiếu phải trả được phân bổ vào mỗi kỳ trả lãi theo phương pháp đường thẳng hoặc phương pháp lợi tức.

Chi phí lãi (Interest Expense)	xxx	
Chiết khấu theo thương phiếu phải trả (Discount on Notes Payable)		xxx
Tiền (Cash)		xxx

11.2.3 Kế toán hợp đồng thuê vốn (Capital lease)

Một hợp đồng thuê vốn phải thỏa 1 trong 4 điều kiện sau :

- Quyền sở hữu tài sản thuê được chuyển cho bên thuê khi hết hạn hợp đồng.
- Bên thuê được mua tài sản thuê với giá thấp hơn giá trị tài sản thuê tại thời điểm nào đó.
- Kỳ hợp đồng thuê tối thiểu phải bằng 75% thời gian hữu dụng tài sản thuê.
- Hiện giá của khoản phải trả theo hợp đồng tối thiểu bằng 90% giá trị tài sản thuê.

Bút toán ghi sổ :

Máy móc (Machinery)	xxx	
Lãi thuê phải trả (Discount on Lease Financing)	xxx	
Nợ thuê dài hạn phải trả (Long–Term Lease Liability)		xxx

11.2.4 Kế toán trái phiếu (Bonds)

Những công ty đầu tư sử dụng phương pháp tương tự tính toán trái phiếu nắm giữ cho đến hạn. Tuy nhiên, dù đặc biệt công ty phát hành giữ tài khoản riêng cho khoản chiết khấu hay phí không trừ dần, những nhà đầu tư không (mặc dù học có thể nếu như họ mong muốn)

Hãy nhớ lại rằng giá trị ghi sổ thì mang tính tổng quát hơn là số tiền được báo cáo trên các báo cáo tài chính tuân thủ theo các nguyên tắc kế toán đã được chấp nhận phổ biến. Khoản chiết khấu thường tạo thêm một sự chênh lệch giữa lãi suất trái phiếu 10% và lãi suất thị trường 12%. Phân bổ (khấu trừ) chiết khấu làm tăng thu nhập lãi vay của nhà đầu tư. Chú ý rằng thu nhập lãi suất và chi phí lãi suất đã được xác định vào mỗi thời kỳ.

Để nhớ lại việc thanh toán sớm một khoản nợ như vậy thì được phân tích đầu tiên từ quan điểm của người phát hành. Hãy chú ý rằng người phát hành chứng khoán thanh toán những trái phiếu sớm hoặc trái phiếu đó cho phép người phát hành có quyền trả (mua) lại khoản nợ sớm hay nhà đầu tư chọn việc bán những trái phiếu này trở lại công ty phát hành.

a. Kế toán phát hành trái phiếu

Công ty cổ phần thường vay vốn bằng các phát hành trái phiếu.

Khi trái phiếu được bán theo mệnh giá :

Tiền (Cash)	xxx	
Trái phiếu phải trả (Bonds Payable)		xxx

Khi trả lãi cho các trái phiếu :

Chi phí tiền lãi (Interest Expense)	xxx	
Tiền (Cash)		xxx

Khi thanh toán trái phiếu đến kỳ hạn :

Trái phiếu phải trả (Bonds Payable)	xxx	
Tiền (Cash)		xxx

b. Bán trái phiếu có chiết khấu

Nghiệp vụ bán trái phiếu thấp hơn mệnh giá phát sinh khi công ty phát hành và bán trái phiếu có lãi suất thấp hơn lãi suất thị trường. (Discount on Bonds Payable)

Tiền (Cash)	xxx	

Chiết khấu thương phiếu phải trả		
(Discount on Bonds Payable)	xxx	
Thương phiếu phải trả (Bonds Payable)		xxx

Có 2 phương pháp phân bổ chi phí này :

Phương pháp đường thẳng (Straight Line Method) :

Chi phí tiền lãi (Interest Expense)	xxx	
Chiết khấu trái phiếu phải trả		
(Discount on Bonds Payable)		xxx
Tiền (Cash)		xxx

Phương pháp lãi thực (Effective Interest Method).

Phương pháp này được sử dụng phổ biến hơn phương pháp đường thẳng.

$$\text{Chi phí phân bổ cho 1 kỳ} = \text{Số tiền mang sang đầu kỳ} \times \text{Lãi suất thị trường}$$

Chi phí tiền lãi (Interest Expense)	xxx	
Chiết khấu trái phiếu phải trả		
(Discount on Bonds Payable)		xxx
Tiền (Cash)		xxx

Nghiệp vụ bán trái phiếu cao hơn mệnh giá khi Công ty phát hành và bán trái phiếu có lãi suất cao hơn lãi suất thị trường. (Premium on Bonds Payable).

Tiền (Cash)	xxx	
Chiết khấu thương phiếu nhận trước		
(Premium on Bonds Payable)		xxx
Thương phiếu phải trả (Bonds Payable)		xxx

Những công ty đầu tư sử dụng phương pháp tương tự tính toán trái phiếu nắm giữ cho đến hạn. Tuy nhiên, dù đặc biệt công ty phát hành giữ tài khoản riêng cho khoản chiết khấu hay phí không trừ dần, những nhà đầu tư không (mặc dù học có thể nếu như họ mong muốn)

c. Trái phiếu thời hạn

Tương tự như vậy, trong Bảng 1 cho thấy giá trị đối với 10.000 trái phiếu kỳ hạn 2 năm chi trả lãi định kỳ bán niên với mệnh giá 1.000 đô la Mỹ cho mỗi trái phiếu và tỷ lệ lãi 10% trên trái phiếu (mức lãi suất 5% cho mỗi 6 tháng). Trái phiếu được phát hành với lãi suất 12%. Công ty chỉ chi trả một mức lãi suất trái phiếu là 10%. Bởi vì họ chi trả 10% lãi suất trên một

trái phiếu, họ đã bán trái phiếu theo mức chiết khấu này. Vì vậy, thay vì mệnh giá trái phiếu 10.000.000 đô la Mỹ, nhà đầu tư mua toàn bộ trái phiếu phát hành đầu với giá chỉ bằng 9.653.500 đô la Mỹ. Lãi suất (thanh toán tiền thuê đối với 9.653.500 đô la Mỹ) thực hiện dưới hai hình thức trả lãi : trả tiền mặt theo 4 kỳ kế toán bán niên là 500.000 đô la Mỹ (5% * 10.000.000 đô la Mỹ), cộng với số tiền thanh toán một lần tổng cộng tăng lên 346.500 đô la Mỹ (mệnh giá 10.000.000 đô la Mỹ trừ đi số tiền đã trả khi phát hành) tại thời điểm tới hạn.

Số tiền vượt trội 346.500 đô la Mỹ đã được trả tại thời điểm tới hạn (số tiền chiết khấu) liên quan đến người sử dụng số tiền bán được trên 2 năm. Vì vậy, giống như người phát hành, nhà đầu tư khấu trừ dần vào phần chiết khấu :

	30/6/03	**31/12/03**	**30/6/03**	**31/12/03**
Thu nhập tiền lãi bán niên :				
Thanh toán lãi tiền mặt (5%*10 triệu)	$500.000	$500.000	$500.000	$500.000
Khấu trừ khoản chiết khấu $346.500*	79.207	83.959	88.997	94.337
Thu nhập bán niên	$579.207	$583.959	$588.997	$594.337

* Đối với kế hoạch khấu trừ, xem cột 4 của bảng 1. Chú ý rằng :

79.207 đô la Mỹ + 83.959 + 88.997 + 94.337 = 346.500 đô la Mỹ.

***Bảng 1 :* KHẤU TRỪ LÃI SUẤT HỮU DỤNG CỦA TRÁI PHIẾU.**

Cuối kỳ 6 tháng	**Giá trị ghi sổ ban đầu**	**Lãi suất hữu dụng**	**Lãi suất danh nghĩa**	**Khấu trừ chiết khấu**	**Giá trị ghi sổ vào cuối kỳ**		
					Mệnh giá	**Không khấu trừ**	**Giá trị ghi sổ cuối kỳ**
31/12/02	–	–	–	–	$10.000.000	$346.500	$9.653.500
30/06/03	$9.653.500	$579.207	$500.000	$79.207	10.000.000	267.293	9.732.707
31/12/03	9.732.707	583.959	500.000	83.959	10.000.000	183.334	9.816.666
30/06/04	9.816.666	588.997	500.000	88.997	10.000.000	94.337	9.905.663
31/12/04	9.905.663	594.337	500.000	94.337	10.000.000	0	10.000.000

Tránh lỗi tròn số, một tỷ lệ hữu dụng thật sự chưa làm tròn khoảng dưới 6% được sử dụng

$346.500 – $ 79.207 = $ 267.293; $267.293 – $83.959 = $183.334 v.v...

***Bảng 2 :* KẾ TOÁN TRÁI PHIẾU.**

		Ghi nhận nhà đầu tư		
31/12/02	1	Đầu tư trái phiếu	9.653.500	
		Tiền mặt		9.653.500
30/06/03	2	Tiền mặt	500.000	
		Đầu tư vào trái phiếu	79.207	
		Thu nhập lãi suất		579.207
31/12/03		Tiền mặt	500.000	
		Đầu tư vào trái phiếu	83.859	
		Thu nhập lãi suất		583.859
30/06/04		Tiền mặt	500.000	
		Đầu tư vào trái phiếu	88.997	
		Thu nhập lãi suất		588.997
30/06/04		Tiền mặt	500.000	
		Đầu tư vào trái phiếu	94.337	
		Thu nhập lãi suất		594.337
31/12/04	3	Tiền mặt	10.000.000	
		Đầu tư vào trái phiếu		10.000.000

		Ghi nhận của nhà phát hành		
31/12/02	1	Tiền mặt	9.653.500	
		Chiết khấu trên khoản phải thu	346.500	
		Trái phiếu phải thu		10.000.000
30/06/03	2	Chi phí lãi suất	579.207	
		Chiết khấu trên trái phiếu phải thu		79.207
		Tiền mặt		500.000
31/12/03		Chi phí lãi suất	583.959	
		Chiết khấu trên trái phiếu phải thu		89.959
		Tiền mặt		500.000

30/06/04		Chi phí lãi suất	588.997	
		Chiết khấu trên trái phiếu phải thu		88.997
		Tiền mặt		500.000
31/12/04	2	Chi phí lãi suất	594.337	
		Chiết khấu trên trái phiếu phải thu		94.337
		Tiền mặt		500.000
31/12/04	3	Trái phiếu phải thu	10.000.000	
		Tiền mặt		10.000.000

Như trong bảng 1 đã chỉ khoản chiết khấu thường tạo thêm một sự chênh lệch giữa lãi suất trái phiếu 10% và lãi suất thị trường 12%. Phân bổ (khấu trừ) triết khấu làm tăng thu nhập lãi vây của nhà đầu tư (nhà đầu tư tính toán trái phiếu phát hành tại mức phí thưởng tương tự chỉ khác là phân bổ của khoản phí thưởng làm giảm thu nhập lãi vay của nhà đầu tư).

Bảng số 2 cho thấy nhà đầu tư và nhà phát hành kế toán như thế nào đó về trái phiếu thông qua thời hạn của trái phiếu. Chú ý rằng thu nhập lãi suất và chi phí lãi suất đã được xác định vào mỗi thời kỳ.

11.3 KIỂM SOÁT NỢ PHẢI TRẢ

Trong đơn vị kế toán, lưu lượng tiền chảy qua tài khoản phải trả thường khá lớn, vì vậy chúng phải được kiểm soát chặt chẽ và phải bảo đảm các khoản ghi chép là phù hợp. Đối với các đơn vị kế toán tại các quốc gia phát triển, hầu hết các khoản thanh toán được yêu cầu bằng séc để dễ dàng ghi chép hơn.

Mọi séc phát hành đều phải kèm theo chứng từ gốc. Trước khi ký séc, một loạt chứng từ gốc kèm theo cần phải được hoàn chỉnh. Đó là chứng từ "Đề nghị thanh toán" là chứng từ xác định chủng loại hàng hóa và giá cả cần thanh toán. Chứng từ "Phiếu giao nhận" là chứng từ xác định hàng hóa dịch vụ đã giao. "Hóa đơn" là chứng từ xác định các khoản về hàng hóa, vận chuyển, và các khoản khác, v.v... Séc phát hành cần phải kiểm tra lại bởi người khác, hoặc có hai người cùng ký. Nhằm hạn chế tối thiểu các sai sót trong quá trình thực hiện. Thông thường, nếu hơn một người thực hiện quá trình thanh toán, sai sót sẽ nhanh chóng được phát hiện và tránh được.

Do đó, xét về nguyên tắc, càng có nhiều người biết quá trình của các giao dịch thì càng kiểm soát tốt hơn. Cho nên, thông thường, đòi hỏi người lập chứng từ , người ghi phiếu thanh toán, và người ghi séc phải khác nhau. Máy tính cho phép lưu giữ và theo dõi các tài khoản người bán. Kế toán có thể gộp chung tài khoản theo dõi séc chi trả, tuy nhiên nên có danh sách chi

tiết người bán. Ngay khi có một hệ thống kiểm soát tốt nhất, lỗi vẫn xảy ra. Lỗi phổ biến là trả lố, thường do một công ty viết và gửi hóa đơn hai lần.

11.3.1 Bản chất của quá trình thanh toán

a. Các nhóm hoạt động thanh toán

Quá trình hoạt động của bất kỳ một công ty nào cũng có những khoản chi tiêu, chi cho nguyên vật liệu, thiết bị, lương và các loại dịch vụ khác. Những khoản chi tiêu này tạo cho công ty có nghĩa vụ phải thanh toán ngay bằng tiền mặt hoặc sẽ trả trong thời gian tới. Quá trình thanh toán phải giải quyết và kiểm soát những nghĩa vụ này. Khi những nghĩa vụ này được giải quyết thì quá trình thanh toán tiến gần tới quá trình chi tiêu đã được đề cập đến ở đầu chương này. Quá trình hoạt động của công ty tạo ra quá trình thanh toán, kiểm soát quá trình này được coi là kiểm soát tài chính. Kiểm soát tài chính quan tâm đến mức độ chính xác và đúng thời hạn của các nghĩa vụ này, tính phù hợp và tính hợp pháp của các nghĩa vụ, và các thủ tục giấy tờ qua đó giai đoạn cuối cùng là thanh toán được thiết lập. Quá trình thanh toán bao gồm các hoạt động sau :

- Các hoạt động tạo ra các khoản phải trả. Chúng ta phải kiểm soát các khoản phải trả như thế nào và xác định giá trị pháp lý của các khoản phải trả ?
- Có rất nhiều hoạt động quản lý các khoản phải trả đang tồn tại, những vấn đề gì gặp phải khi ghi chép và kiểm soát ?
- Các hoạt động chuẩn bị thủ tục cho thanh toán riêng rẽ từ đó đảm bảo kiểm soát các khoản thanh toán thực tế.

b. Phân chia trích nhiệm

Quá trình thanh toán có thể được miêu tả như một quá trình có thể thay đổi theo từng tình huống cụ thể. Đặc biệt trong trường hợp vi tính hóa, có rất nhiều loại giấy tờ tài liệu khác nhau. Theo quan điểm kiểm soát tài chính, bất kỳ một kiểu sắp xếp các giấy tờ này như thế nào thì các hoạt động được phân chia cho từng cá nhân riêng biệt. Phân chia nhiệm vụ riêng biệt và độc lập rất quan trọng đối với mục đích kiểm tra chéo để đảm bảo sự chính xác cao hơn. Nó cũng giúp tránh được các mánh khóe kiếm lợi của các cá nhân trong quá trình thanh toán. Trách nhiệm của các cá nhân được phân chia như vậy có thể được cố định hoàn toàn.

c. Quá trình thanh toán

Các khoản phải trả được phát sinh từ các nguồn khác nhau. Nguồn thông thường, lớn nhất là kết quả của quá trình mua sắm sản phẩm và dịch vụ của

bộ phận mua bán. Các hàng hóa dịch vụ này được mua để tái xuất, hoặc để sử dụng trong quá trình sản xuất hàng hóa và dịch vụ để bán của công ty. Tuy nhiên, trong thực tế, việc mua sắm thường xuất phát từ nhu cầu hoạt động của công ty. Bên cạnh đó việc mua bán hàng hóa dịch vụ cho nhiều lý do khác nhau phát sinh từ những hoạt động của nhiều cá nhân trong công ty. Về mặt giá trị, một điều quan trọng là các mặt hàng có thể xếp từ loại có giá trị nhỏ đến loại có giá trị lớn. Trong mọi trường hợp việc kiểm soát được thực hiện trong quyền hạn cho phép. Các giới hạn này bao hàm giới hạn về khoản mục chi tiêu, khối lượng chi tiêu, và các nghĩa vụ nhất định của các cá nhân. Những gì chúng ta có ở đây là sự ủy quyền của ban giám đốc sẽ làm tăng thêm quyền hạn. Không cần phải nói tình trạng nguy hiểm có thể xảy ra nếu các giới hạn quyền lực bị vi phạm trong trường hợp đó. Các hành động vi phạm này phải được xem xét, phê chuẩn để đưa ra mức độ sai phạm của nó. Tuy nhiên, sự nguy hiểm này cần được đánh giá cẩn thận để đảm bảo rằng những sự nguy hiểm này khẩn cấp thật sự chứ không phải là một hình thức để tiến tới thiết lập những giới hạn về quyền lực.

Những gì cấu thành trách nhiệm pháp lý của các khoản phải trả ? Không quan tâm đến nguồn phát sinh ra các khoản phải trả nhưng theo quan điểm kiểm soát tài chính, có một số mục tiêu chung nhất định cho tất cả các khoản phải trả. Những mục tiêu này được mô tả như sau :

d. Loại chi tiêu đó có hợp lý hay không ?

Mục tiêu ở đây là các khoản chi tiêu đó mang tính hợp lý trong quan hệ với các hoạt động kinh doanh của công ty. Thông thường, các mối quan hệ này là hiển nhiên, nhưng trong một số trường hợp những quan hệ này bị che dấu một phần hay toàn bộ. Trong trường hợp đó, câu hỏi đặt ra là xem xét để đưa ra những lời giải thích hợp lý. Trong một chừng mực nào đó, những lời giải thích này không có sẵn, vì vậy phụ thuộc rất lớn vào sự chấp nhận của người có thẩm quyền trong công ty.

e. Khối lượng có quá lớn không ?

Một câu hỏi liên quan là liệu khối lượng hàng ngày được mua có hợp lý hay không ? Mua với khối lượng lớn xảy ra trong trường hợp giá hàng đó thấp hoặc phải mua để dự trữ cho nhu cầu hoạt động trong thời gian tới. Trong trường hợp như vậy cần có sự đánh giá hợp lý. Mua với khối lượng càng lớn càng phải phụ thuộc vào ý kiến của người có quyền quyết định mức chi tiêu trong công ty.

f. Giá cả và các điều kkiện có đúng đắn không ?

Chúng ta quan tâm gấp đôi đến giá cả và các điều kiện trong mua hàng lần đầu là trong các hợp đồng mua hàng trước, các điều kiện và giá cả có đúng

đắn không. Quan tâm thứ hai là các giá cả và điều kiện đạt được có tốt không. Điều kiện này khôngcần thiết trong thanh toán hiện thời nhưng có thể ảnh hưởng đến chi phí trong tương lai. Giá cả và các điều kiện ở đây bao gồm bảng giá, chiết khấu, thời hạn thanh toán, phương thức vận chuyển, bảo hành và một số điều kiện tương tự khác.

g. Giá trị nhận được có tương xứng không ?

Phải luôn quan tâm đến giá trị nhận được có đúng hay không. Hơn nữa, cần biết thực sự đã lập các hóa đơn dịch vụ hay sự thật đã nhận được các hóa đơn mua hàng chưa. Mặt khác, hàng hóa và dịch vụ nhận được phải đúng đặc tính, điều kiện chất lượng. Ở đây cần có một bằng chứng xác đáng minh chứng cho cả hai khía cạnh này. Nếu các khoản phải trả được xác định là thích hợp với các giá trị như đã nêu ở trên, vẫn cần có sự đồng ý đầy đủ của người có thẩm quyền trong công ty. Các kiểm soát phụ để kiểm tra các yêu cầu trên cũng cần thiết.

h. Những điều chấp thuận và các bằng chứng phụ có đầy đủ không ?

Để phê chuẩn các khoản phải trả, yêu cầu phải có đủ bằng chứng, chứng từ để công nhận những điều đã nêu ở trên. Bằng chúng này bao gồm các giấy tờ cơ bản như : đơn hàng, giấy thông báo đã nhận được hàng. Nó cũng bao gồm sự phê chuẩn của những người trong công ty. Những phê chuẩn này bao trùm lên nhiều khía cạnh pháp lý, và trong từng trường hợp câu hỏi cần được đặt ra là người phê chuẩn giấy tờ đó có đủ thẩm quyền hay không, hoặc mức độ quyền hạn đó có đủ không.

11.3.2 Quản lý các khoản phải trả

Trong một vài trường hợp phê chuẩn này dẫn ngay đến quá trình thanh toán. Trong các trường hợp khác việc phê chuẩn này được lưu giữ lại để thanh toán sau. Trên quan điểm kiểm soát, các khoản phải trả chính thức phải được chấp nhận vào thời gian sớm nhất. Tuy nhiên, việc kiểm soát có hiệu quả hơn thông qua các chứng từ đã được xử lý và làm theo các nguyên tắc kế toán chính thức được chấp nhận đến khi thanh toán hoặc cuối kỳ kế toán. Tuy nhiên, theo phương pháp này có một số vấn đề cần được giải quyết như sau :

a. Kết hợp và kiểm soát các giấy tờ nhận được

Trong điều kiện hệ thống kiểm soát nội bộ thích hợp, tất cả mọi giấy tờ liên quan đến các khoản phải trả sẽ được chuyển trực tiếp cho phòng thanh toán. Những giấy tờ này bao gồm một bản sao đơn hàng từ phòng mua hàng, một bản chứng nhận được hàng từ phòng nhận hàng, mẫu giấy yêu cầu trong trường hợp hàng thiếu hụt hoặc kém chất lượng, chi phí vận chuyển phải trả,

bản sao hóa đơn và các yêu cầu nhận được từ người bán hàng. Các giấy tờ này cần được lưu trữ để tạo điều kiện thuận lợi trong thanh toán.

b. Thiết lập tài khoản phân bổ

Tất cả các khoản chi tiêu cuối cùng phải được phân bổ chính xác vào các tài khoản chi phí hoặc tài khoản tài sản thích hợp do các chính sách và các thủ tục kế toán đang áp dụng quyết định. Trong một vài trường hợp, các chi phí ngân sách bổ sung cũng được tính toán. Phân tích việc phân bổ yêu cầu phải hiểu biết đầy đủ về toàn bộ cơ cấu kế toán. Sự phân bổ thực tế cũng có thể yêu cầu các bảng bổ sung đặc biệt.

c. Kiểm soát sổ cái phụ

Một khi các khoản phải trả được hấp nhận, toàn bộ việc kiểm soát các khoản phải trả thông qua một hay một vài tài khoản do sổ cái cung cấp phải được thực hiện. Việc kiểm soát này được thực hiện theo định kỳ để quyết định xem họ có đồng ý với việc kiểm tra này không. Việc bù lại các lỗi trong các tài khoản sẽ được kiểm tra và sửa lại khi nhận được các yêu cầu của người bán hàng, Những sổ cái chi tiết thường được lưu giữ trong máy tính.

d. Lập kế hoạch ngày thanh toán

hi có những khoản về chiết khấu thanh toán, việc kiểm soát là cần thiết để khai thác những lợi ích này. Thông thường mất khoản chiết khấu thể hiện sự mất mát tài chính nghiêm trọng trên phương diện chi phí lãi suất hiện tại. Trong trường hợp khác, các điều kiện thanh toán yêu cầu phải thanh toán trong một ngày nhất định. Mối quan hệ với người bán có tốt hay không phụ thuộc vào việc thanh toán có đúng thời hạn hay không. Thanh toán chậm và không được nhận chiết khấu không phải là tốt. Tất cả những điều này có nghĩa là việc kiểm soát phải được thực hiện để đảm bảo thanh toán đúng thời hạn dự tính.

11.4 NỘI DUNG TÓM TẮT CHƯƠNG VÀ VÍ DỤ ỨNG DỤNG

11.4.1 Tóm tắt chương

Nợ là vấn đề quan trọng đối với nhà đầu tư (cổ đông), nhà phân tích, ban giám đốc, và những người cho vay. Nợ vượt mức thông thường làm cho các nhà đầu tư và nhà cho vay xa lánh (stay away) công ty. Như vậy, tình hình tài chính của công ty không vững mạnh cho nên nợ phải trả gia tăng, khi nợ gia tăng thì những nhà đầu tư sẽ không muốn đầu tư vào doanh nghiệp.

Nợ được phân loại thành nợ ngắn hạn và nợ dài hạn nhằm giúp người đọc báo cáo có thể hiểu nhanh tình hình tài chính công ty. Cụ thể, nợ ngắn hạn – là khoản nợ phải trả trong vòng một năm hay trong một chu kỳ sản xuất bình thường của doanh nghiệp. Nợ dài hạn – là khoản nợ phải trả trong thời gian hơn một năm hay hơn một chu kỳ sản xuất bình thường của doanh nghiệp. Phần nợ dài hạn đến hạn trả thì trở thành ngắn hạn.

Cả trái phiếu và tín phiếu đều là những thỏa thuận về số tiền vay, thời hạn và số tiền trả. Tín phiếu và trái phiếu được gọi là những chứng chỉ (tài chính) có giá, nó có thể chuyển nhượng từ người này sang người khác. Một vài chứng chỉ được phát hành riêng, nghĩa là chỉ phát hành giới hạn trong phạm vi một số nhà đầu tư chứ không đến công chúng.

11.4.2 Ví dụ ứng dụng

Trả lời các câu hỏi sau đây một cách độc lập. (Answer each question independently).

Yêu cầu (Required) :

1. Nhà hàng ham–bơ–gơ A Wendy's hamburger restaurant thực hiện doanh thu bán hàng bằng tiền là (made cash sales of) $4,000 thuế suất thuế doanh thu là 5% (subject to a 5% sales tax). Ghi nhận doanh thu bán hàng và các khoản thuế liên quan cũng như các khoản thanh toán với ngân sách Chính phủ. (Record the sales and the related sales tax. Also record Wendy's payment of the tax the the state government).

2. Giả sử ngày 31/12/20X6 Heinz báo cáo có 6% nợ dài hạn (Assume that at December 31, 20X6, H. J. Heinz Company reported its 6% long–term debt as follows) :

Current Liabilities (In part)	Thousands
Portion of long–term debt payable within one year	$ 10,000
Interst payable ($ 200,000,000 * 0.06 * 6 : 12)	6,000
Long – term Debts and Other Liabilities (In part)	
Long – term debt	$ 190,000

Giả sử Heinz thanh toán lãi vay vào ngày 30 tháng 6 hàng năm (Assume that Heinz pays interst on June 30 each year.)

Cho biết Heinz báo cáo khoản nợ như thế nào trên bảng cân đối kế toán của một năm sau đó – 31/12/20X7 (Show how Heinz would report its liabilities on the year–end balance sheet one year later – December 31, 20X7). Nợ nợ dài hạn hiện hành là 10 triệu đô la Mỹ mỗi năm cho đến khi trả hết nợ vay. (The current maturity of the long – term debt is $ 10 million each year until the liability is paid off.)

3. Khoản nợ phát sinh ngoài dự kiến khác khoản nợ thực (How does a contingent liability differ from an actual liability ?

Lời giải đề nghị (Suggested Solution) :

1. Requirement 1 :

To record cash sales and sales tax :

Cash (4,000 * 1.05)	4,200	
Sales Revenue		4,000
Sales Tax Payable (4,000 * 0.05)		200

To pay sales tax :

Sales Tax Payable	200	
Cash		200

2. Requirement 2 :

H.J. Heinz Company balance sheet at December 31, 20X7

Current Liabilities (In part)	Thousands
Portion of long–term debt payable within one year	$ 10,000
Interst payable ($ 190,000,000 * 0.06 * 6 : 12)	5,700
Long – term Debts and Other Liabilities (In part)	
Long – term debt	$ 180,000

3. Requirement 3 :

Khoản nợ ngoài dự kiến là khoản nợ tiềm năng (A contingent liability is a potential liability); Khoản nợ ngoài dự kiến có thể hoặc không thể trở thành khoản nợ thật sự (the contingentcy may or may not become an actual liability).

11.5 PHẦN BÀI TẬP THỰC HÀNH

11.5.1 Bài tập số 01

Công ty Landover là công ty mà có năm tài chính kết thúc vào ngày 30/06, hoàn thành những giao dịch bao gồm những thương phiếu phải trả dưới đây :

1. Ngày 11/05 : Thời hạn 90 ngày, 12%, $66,000 thương phiếu phải trả cho ngân hàng Village về khoản vay vốn để sản xuất. Giá trị danh nghĩa bao gồm lợi tức. Tiền thu được là $64,020.
2. Ngày 21/05 : Đã gia hạn được sáu ngày trên khoản $18,000 tài khoản nợ phải trả cho người cung cấp kể từ ngày thứ 60 của thương phiếu $18,000. Lợi tức được cộng vào giá trị danh nghĩa, ở mức 14%.
3. Ngày 30/06 :
   - Thực hiện bút toán điều chỉnh cuối năm để cộng dồn chi phí tiền lãi.
   - Thực hiện bút toán điều chỉnh cuối năm để thừa nhận việc trả trước chi phí tiền lãi.
   - Thực hiện bút toán khóa sổ có liên quan đến chi phí tiền lãi.
4. Ngày 01/07 : Thực hiện bút toán đảo thích hợp.
5. Ngày 20/07 : Kỳ trả lương thêm vào lãi món nợ phải trả cho người cung cấp.
6. Ngày 09/08 : Giá trị thực món nợ phải trả cho ngân hàng trên thương phiếu kỳ hạn 90 ngày.

Yêu cầu :

1. Ghi vào sổ Nhật ký chung cho giao dịch thương phiếu phải trả (sổ nhật ký trang 28).
2. Mở tài khoản sổ cái cho thương phiếu phải trả (212), chiết khấu thương phiếu phải trả (213), lợi nhuận phải trả (214), và chi phí tiền lãi (721). Vào sổ cái những khoản có liên quan đến những tài khoản sổ cái này.

11.5.2 Bài tập số 02

Công ty Kubek lập báo cáo tài chính hàng tháng và kết thúc năm tài chính vào ngày 30 tháng 6, giống như chính quyền địa phương. Vào tháng 7 năm 20x1, tháng đầu tiên mà bạn làm kế toán cho công ty, bạn nhận thấy

rằng công ty đã không dự toán được khoản nợ phải trả tích lũy. Trước đó, công ty đã có số lượng lớn hóa đơn thuế tài sản, đã ghi thuế tài sản vào sổ hàng tháng với những hóa đơn được trả. Hóa đơn thuế trong năm kết thúc ngày 30/06/20x1 là $72,000, và ước rằng thuế sẽ tăng lên 8% trong năm kết thúc ngày 30/06/20x2. Hóa đơn thuế thường nhận vào ngày 01/09 và trả vào ngày 01/11.

Bạn cũng nhận thấy rằng công ty phép những nhân viên làm việc từ một năm trở lên được nghỉ phép hai tuần mỗi năm. Chi phí của các kỳ nghỉ phép được tính vào chi phí phải trả mỗi tháng. Khoảng 80% số công nhân có đủ điều kiện. Bạn đề nghị với ban giám đốc cách tính toán thích hợp cho những khoản chi phí này để kéo dài thời gian phải trả cho công nhân. Giám đốc đồng ý và yêu cầu bạn điều chỉnh những gì cần thiết.

Yêu cầu :

1. Tính số tiền phải trả hàng tháng riêng cho chi phí thuế tài sản và ghi vào sổ Nhật ký chung cho như sau :

    a) Ngày 31/07 Tích lũy chi phí thuế tài sản.

    b) Ngày 31/08 Tích lũy chi phí thuế tài sản.

    c) Ngày 31/08 Tích lũy chi phí thuế tài sản (biết rằng hóa đơn hiện tại là $81,720).

    d) Ngày 31/10 Tích lũy chi phí thuế tài sản.

    e) Ngày 01/11 Số tiền chi trả thuế tài sản.

    f) Ngày 30/11 Tích lũy chi phí thuế tài sản.

2. Giả sử tổng quỹ lương của tháng 7 là $1,136,000. Số tiền này bao gồm $42,600 phải trả công nhân trong những ngày nghỉ lễ.

    a) Tính chi phí tiền lương trong những ngày nghỉ lễ của tháng 7.

    b) Ghi vào sổ Nhật ký chung vào ngày 31/07 để ghi chép chi phí nghỉ lễ phải trả tích lũy trong tháng 7.

    c) Ghi vào sổ Nhật ký chung ngày 31/07 để ghi số tiền lương của công nhân trong những ngày nghỉ lễ của tháng 7 (bỏ qua khấu trừ lương và thuế).

11.5.3 Bài tập số 03

Công ty Marrero là công ty bán lẻ về máy giặt. Mỗi máy được bảo hành 24 tháng. Nếu được yêu cầu sửa chữa trong thời hạng bảo hành, đó là nhiệm vụ của nhân viên. Nhà quản lý nhận thấy rằng 20% số máy đã bán ra yêu cầu

bảo hành trước khi hết hạn bảo hành. Hơn nữa, chi phí trung bình cho mỗi bộ phận được thay thế là $120. Vào đầu tháng 6, bảng kê khai công nợ ước tính là $28,600. trong suốt tháng 6, 112 máy đã gởi về để bảo hành. Chi phí cho các bộ phận được dùng để sửa chữa máy là $17,530 và đã thu được $18,884 từ số tiền phục vụ của nhân viên. Trong tháng, công ty Marrero đã bán được 450 máy mới.

Yêu cầu :

1. Ghi vào sổ Nhật ký chung các yêu cầu sau :
   a) Công việc bảo hành hoàn tất trong tháng, bao gồm các doanh thu có liên quan.
   b) Công nợ ước tính cho việc bảo hành những máy đã bán trong tháng.
2. Quyết toán các khoản phải trả cho việc bảo hành sản phẩm vào cuối tháng.

CHƯƠNG 12
KẾ TOÁN VỐN CHỦ SỞ HỮU

Mục tiêu học tập :

Sau khi nghiên cứu chương này, bạn có thể :

1. Hiểu được doanh nghiệp (công ty) hợp danh là gì ? Hiểu được một số trường hợp xử lý về kế toán trong các công ty hợp danh ?
2. Hiểu được công ty cổ phần, đặc điểm của công ty cổ phần ? Hiểu được một số trường hợp xử lý về kế toán trong các công ty cổ phần ?
3. Hiểu được cổ phiếu thường, cổ phiếu ưu đãi và cổ tức ưu đãi ?
4. Hiểu được thế nào là quyền chọn mua cổ phiếu, tách cổ phiếu và cổ tức cổ phiếu ? Hiểu được việc mua lại cổ phiếu ?

12.1 CÔNG TY HỢP DANH (PARTNERSHIP)

12.1.1 Khái niệm và đặc điểm của công ty hợp danh (Partnership Characteristics)

a. Khái niệm

Một đơn vị hợp danh (Partnership) được xem là một tập hợp hai hoặc nhiều thể nhân đóng góp vốn và năng lực dưới danh nghĩa đồng sở hữu chủ một doanh nghiệp hoạt động vì lợi nhuận.

b. Đặc điểm của công ty hợp danh (Partnership Characteristics)

Công ty hợp danh được xem như một thực thể tách rời trong kế toán. Chúng khác nhau theo nhiều cách so với các dạng kinh doanh khác. Một số đặc điểm quan trọng về một công ty hợp danh .

- Tính tự nguyện của thành viên, chấp nhận rủi ro khi tham gia doanh nghiệp, từ đó chịu trách nhiệm cùng với các thành viên khác về những khoản nợ của doanh nghiệp.

- Tính chất vô hạn về mặt trách nhiệm của các thành viên đối với các khoản nợ của doanh nghiệp.
- Hình thức hợp danh đặt trên cơ sở hợp đồng với những điều khoản quy định trước tạo thuận lợi cho việc điều hành hoạt động và giúp giải quyết những bất đồng về sau.
- Thời gian hoạt động của một công ty hợp danh thường có giới hạn ghi trong điều lệ công ty.

Thông thường, tất cả các thành viên sở hữu một công ty hợp danh chịu trách nhiệm vô hạn về các khoản nợ của doanh nghiệp.

c. Tổ chức tình nguyện (Voluntary Association)

Một công ty hợp danh là một tổ chức tình nguyện của những cá nhân hơn là thực thể hợp pháp của chính nó. Vì vậy, một thành viên chịu trách nhiệm theo luật đối với cách thức hoạt động kinh doanh của mình trong phạm vi của công ty hợp danh. Một thành viên cũng có những khoản nợ phải trả không giới hạn đối với món nợ của công ty hợp danh. Bởi vì những món nợ tiềm tàng này một cá nhân phải được phép chọn một người tham gia vào công ty hợp danh. Một người nên chọn những đối tác cùng chung mục đích kinh doanh.

d. Thỏa thuận công ty hợp danh (Partnership Agreement)

Để trở thành một công ty hợp danh rất dễ dàng. Đơn giản chỉ cần hai hay nhiều người kinh doanh giỏi đồng ý trở thành một nhóm có cùng mục đích kinh doanh chung. Thỏa thuận này được biết đến như là thỏa thuận công ty hợp danh. Thỏa thuận này có thể không cần viết văn bản; tuy nhiên, trong thực tế những công việc kinh doanh thành dạt đòi hỏi được viết bằng văn bản mà được mô tả một cách rõ ràng chi tiết về việc hợp danh. Hợp đồng này mô tả tên, vị trí, và mục đích kinh doanh; những thành viên công ty hợp danh và những trách nhiệm tương ứng của họ; những khoản đầu tư của thành viên; những cách thức phân chia thu nhập và lỗ; những thủ tục của thành viên khi gia nhập và rút vốn, đối với việc rút vốn tài sản và kết thúc việc kinh doanh của mỗi thành viên.

12.1.2 Giới hạn kinh doanh (Limited Life)

Bởi vì một công ty hợp danh được hình thành bởi một hợp đồng giữa các thành viên. Do đó, công ty hợp danh có những giới hạn của nó : bất cứ điều gì kết thúc hợp đồng dẫn đến việc giải thể một công ty hợp danh. Một công ty hợp danh bị giải thể khi :

1. Một thành viên mới gia nhập vào.
2. Một thành viên rút vốn.
3. Một thành viên phá sản.
4. Một thành viên bị tước quyền hợp pháp (thời điểm mà thành viên này không thể nào tiếp tục công việc, giống như bị ép buộc).
5. Một thành viên về hưu.
6. Một thành viên chết.

Một công ty hợp danh có thể giải thể tùy thuộc vào thỏa thuận của công ty hợp danh (Ví dụ : khi một dự án nào đó đã hoàn tất).

Tuy nhiên, thỏa thuận công ty hợp danh có thể được soạn bằng văn bản để bao quát tất cả các tình huống này, cho phép công ty hợp danh tiếp tục hoạt động hợp pháp. Ví dụ, thỏa thuận công ty hợp danh có thể được người ta đưa ra như sau : Nếu một thành viên chết thì một thành viên hay những thành viên còn lại phải mua phần vốn của thành viên đã chết với giá trị được ghi trong điều lệ góp vốn ban đầu, từ người thừa kế.

a. Cơ sở chung (Mutual Agency)

Mỗi thành viên là một người đại diện của công ty hợp danh trong phạm vi kinh doanh. Bởi vì theo cơ sở chung này bất cứ thành viên nào cũng có thể ràng buộc được công ty hợp danh với thỏa thuận kinh doanh miễn là anh hay cô ta hành động theo khuôn khổ hoạt động thông thường của công ty. Ví dụ, một thành viên trong một việc kinh doanh xe hơi có thể ràng buộc được công ty hợp danh thông qua việc mua hay bán xe hơi đã qua sử dụng. Nhưng thành viên này không thể ràng buộc được công ty hợp danh cho việc mua quần áo của những thành viên này hay bất cứ thứ hàng hóa nào khác không liên quan đến kinh doanh xe hơi đã qua sử dụng. Bởi vì theo cơ sở chung thật là quan trọng đối với một cá nhân để chọn đối tác kinh doanh, người có phẩm chất trung thực và là người chia sẻ mục tiêu kinh doanh của mình.

b. Khoản nợ phải trả không giới hạn (Unlimited Liability)

Mỗi thành viên có trách nhiệm theo luật đối với những món nợ của công ty hợp danh. Nếu như một công ty hợp danh đang trong tình trạng tài chính cạn kiệt và không thể trả khoản nợ đến hạn trả, thì đầu tiên các chủ nợ phải được thỏa mãn những ưu sách của họ từ tài sản của công ty hợp danh. Nếu tài sản kinh doanh không đủ để trả tất cả những khoản nợ này, chủ nợ có thể tìm kiếm việc thanh toán từ những tài sản riêng của mỗi thành viên. Nếu tài sản của một thành viên nào đó không đủ chi trả cho khoản nợ thì chủ nợ có

thể lấy thêm tài sản của những thành viên còn lại, người mà có khả năng chi trả. Theo sau đó, mỗi thành viên có thể bị yêu cầu trả những khoản nợ của công ty theo luật. Do đó, tất cả những thành viên chịu trách nhiệm cho những khoản nợ không giới hạn của công ty.

c. Sở hữu chung đối với tài sản của công ty hợp danh (Co–ownership of Partnership Property)

Khi mỗi cá nhân đầu tư tài sản vào công ty hợp danh có nghĩa là họ từ bỏ quyền sử dụng tài sản riêng của họ. Số tài sản này trở thành tài sản của công ty và được sở hữu chung bởi tất cả các thành viên.

d. Sự chia lợi nhuận trong công ty hợp danh (Participation in Partnership Income)

Mỗi thành viên có quyền được hưởng lợi tức và cùng chịu trách nhiệm trong phần thua lỗ của công ty. Thỏa thuận công ty hợp danh nên đưa ra phương pháp phân chia lợi tức và lỗ cho mỗi thành viên. Nếu như các thỏa thuận chỉ mô tả lợi nhuận được chia như thế nào mà không đề cập đến lỗ thì lỗ được chia giống như lợi nhuận. Nếu như các thành viên không có khả năng đưa ra phương pháp phân chia thu nhập và thua lỗ trong thỏa thuận công ty hợp danh thì luật quy định rằng thu nhập và lỗ được chia công bằng.

12.1.3 Thuận lợi và bất lợi của công ty hợp danh (Advantages and Disdvantages of Partnerships)

Công ty hợp danh có cả thuận lợi và bất lợi.

a. Thuận lợi

Một công ty hợp danh dễ thành lập, thay đổi và giải tán.

Một công ty hợp danh có thể thỏa thuận góp vốn chung và tài năng cá nhân. Nó không phải chia sẻ gánh nặng về thuế (bởi vì một công ty hợp danh không có một thực thể hợp pháp, nó không phải trả thuế thu nhập, cũng như công ty cổ phần, nhưng phải cung cấp thông tin đầy đủ); và nó cho những thành viên một sự tự do và sự linh động nào đó.

b. Bất lợi

Nói cách khác, thời gian hoạt động của một công ty hợp danh bị giới hạn; một thành viên có thể bị ràng buộc với công ty bằng một hợp đồng; những thành viên có những món nợ cá nhân phải trả không giới hạn và điều đó gây khó khăn hơn trong một công ty hợp danh để tăng khối lương vốn lớn và để chuyển giao lợi nhuận thuộc quyền sỡ hữu riêng so với dạng công ty cổ phần.

12.1.4 Các trường hợp kế toán

a. Góp và rút vốn

Tiền mặt (Cash)	xxx	
Vốn John (John, Capital)		xxx
Vốn Mike (Mike, Capital)		xxx

b. Phân phối lãi – lỗ

Cuối kỳ phần thu nhập thuần được kết chuyển từ tài khoản Xác định kết quả sang bên Có tài khoản vốn của từng thành viên.

Thường có nhiều phương thức phân phối thu nhập : theo một tỷ lệ ấn định cho từng thành viên, theo một tỷ lệ căn cứ theo số vốn đầu tư, hoặc tăng cường phụ cấp tiền lương hay tiền lãi theo một tỷ lệ ấn định.

Sau khi đã xác định việc phân chia lãi thuần, kế toán ghi nhận bút toán khóa sổ tài khoản Xác định kết quả :

Xác định kết quả (Income Summary)	xxx	
Vốn John (John, Capital)		xxx
Vốn Mike (Mike, Capital)		xxx

c. Thay đổi thành viên

Nhượng phần hùn cho thành viên mới.

Trong một trường hợp, thành viên xin rút ra khỏi doanh nghiệp thông qua việc nhượng lại vị trí của mình cho một thành viên mới, và do đó, nhận khoản đền bù bằng tiền hoặc hiện vật từ người này.

Kế toán ghi nhận :

Vốn John (John, Capital)	xxx	
Vốn Nick (Nick, Capital)		xxx

Tuy nhiên, để được hưởng mọi quyền hạn của một thành viên thực thụ của doanh nghiệp còn cần được sự chấp thuận của các chủ sở hữu còn lại.

Nhận thành viên mới.

Đôi khi, thay vì mua lại một phần hùn trong doanh nghiệp một thành viên có thể được chấp nhận đầu tư vốn vào doanh nghiệp.

Tiền mặt (Cash)	xxx	
Vốn Green (Green, Capital)		xxx

d. Thành viên rút khỏi doanh nghiệp

Căn cứ theo hợp đồng ký kết giữa các thành viên lúc thành lập doanh nghiệp, thành viên rút khỏi doanh nghiệp sẽ nhận lại phần tài sản tương ứng với giá trị hiện hành của vốn đầu tư. Cần phải tiến hành kiểm toán và đánh giá lại tài sản doanh nghiệp theo giá hiện hành.

Sau khi đánh giá lại phần tài sản, thành viên rút vốn sẽ nhận khoản tiền tương ứng với phần vốn của mình khi xin rút khỏi doanh nghiệp :

Vốn Mike (Mike, Capital)	xxx	
Tiền mặt (Cash)		xxx

12.1.5 Công ty hợp danh theo Luật doanh nghiệp Việt Nam

Công ty hợp danh là doanh nghiệp, trong đó, phải có ít nhất hai thành viên là chủ sở hữu chung của công ty, cùng nhau kinh doanh dưới một tên chung (sau đây gọi là thành viên hợp danh); ngoài các thành viên hợp danh có thể có thành viên góp vốn; Thành viên hợp danh phải là cá nhân, chịu trách nhiệm bằng toàn bộ tài sản của mình về các nghĩa vụ của công ty; Thành viên góp vốn chỉ chịu trách nhiệm về các khoản nợ của công ty trong phạm vi số vốn đã góp vào công ty. Công ty hợp danh có tư cách pháp nhân kể từ ngày được cấp Giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh. Công ty hợp danh không được phát hành bất kỳ loại chứng khoán nào.

Thành viên hợp danh và thành viên góp vốn phải góp đủ và đúng hạn số vốn như đã cam kết. Thành viên hợp danh không góp đủ và đúng hạn số vốn đã cam kết gây thiệt hại cho công ty phải chịu trách nhiệm bồi thường thiệt hại cho công ty. Trường hợp có thành viên góp vốn không góp đủ và đúng hạn số vốn đã cam kết thì số vốn chưa góp đủ được coi là khoản nợ của thành viên đó đối với công ty; trong trường hợp này, thành viên góp vốn có liên quan có thể bị khai trừ khỏi công ty theo quyết định của Hội đồng thành viên. Tại thời điểm góp đủ vốn như đã cam kết, thành viên được cấp giấy chứng nhận phần vốn góp.

Theo Điều 133, thành viên hợp danh không được làm chủ doanh nghiệp tư nhân hoặc thành viên hợp danh của công ty hợp danh khác, trừ trường hợp được sự nhất trí của các thành viên hợp danh còn lại. Thành viên hợp danh không được quyền nhân danh cá nhân hoặc nhân danh người khác thực hiện kinh doanh cùng ngành, nghề kinh doanh của công ty đó để tư lợi hoặc phục vụ lợi ích của tổ chức, cá nhân khác. Thành viên hợp danh không được quyền chuyển một phần hoặc toàn bộ phần vốn góp của mình tại công ty cho người khác nếu không được sự chấp thuận của các thành viên hợp danh còn lại.

Tất cả thành viên hợp lại thành Hội đồng thành viên. Hội đồng thành viên bầu một thành viên hợp danh làm Chủ tịch Hội đồng thành viên, đồng thời kiêm Giám đốc hoặc Tổng giám đốc công ty nếu Điều lệ công ty không có quy định khác. Thành viên hợp danh có quyền yêu cầu triệu tập họp Hội đồng thành viên để thảo luận và quyết định công việc kinh doanh của công ty. Thành viên yêu cầu triệu tập họp phải chuẩn bị nội dung, chương trình và tài liệu họp. Hội đồng thành viên có quyền quyết định tất cả công việc kinh doanh của công ty. Nếu Điều lệ công ty không quy định thì quyết định các vấn đề sau đây phải được ít nhất ba phần tư tổng số thành viên hợp danh chấp thuận : Phương hướng phát triển công ty, sửa đổi, bổ sung Điều lệ công ty, tiếp nhận thêm thành viên hợp danh mới, chấp nhận thành viên hợp danh rút khỏi công ty hoặc quyết định khai trừ thành viên, quyết định dự án đầu tư, quyết định việc vay và huy động vốn dưới hình thức khác, cho vay với giá trị bằng hoặc lớn hơn 50% vốn điều lệ của công ty, trừ trường hợp Điều lệ công ty quy định một tỷ lệ khác cao hơn, quyết định mua, bán tài sản có giá trị bằng hoặc lớn hơn vốn điều lệ của công ty, trừ trường hợp Điều lệ công ty quy định một tỷ lệ khác cao hơn, quyết định thông qua báo cáo tài chính hằng năm, tổng số lợi nhuận được chia và số lợi nhuận chia cho từng thành viên, quyết định giải thể công ty. Chủ tịch Hội đồng thành viên có thể triệu tập họp Hội đồng thành viên khi xét thấy cần thiết hoặc theo yêu cầu của thành viên hợp danh. Trường hợp Chủ tịch Hội đồng thành viên không triệu tập họp theo yêu cầu của thành viên hợp danh thì thành viên đó triệu tập họp Hội đồng thành viên.

Các thành viên hợp danh có quyền đại diện theo pháp luật và tổ chức điều hành hoạt động kinh doanh hằng ngày của công ty. Mọi hạn chế đối với thành viên hợp danh trong thực hiện công việc kinh doanh hằng ngày của công ty chỉ có hiệu lực đối với bên thứ ba khi người đó được biết về hạn chế đó. Trong điều hành hoạt động kinh doanh của công ty, thành viên hợp danh phân công nhau đảm nhiệm các chức danh quản lý và kiểm soát công ty. Khi một số hoặc tất cả thành viên hợp danh cùng thực hiện một số công việc kinh doanh thì quyết định được thông qua theo nguyên tắc đa số. Hoạt động do thành viên hợp danh thực hiện ngoài phạm vi hoạt động kinh doanh các ngành, nghề kinh doanh đã đăng ký của công ty đều không thuộc trách nhiệm của công ty, trừ trường hợp hoạt động đó đã được các thành viên còn lại chấp thuận. Công ty có thể mở một hoặc một số tài khoản tại ngân hàng. Hội đồng thành viên chỉ định thành viên được ủy quyền gửi và rút tiền từ các tài khoản đó.

12.2 CÔNG TY CỔ PHẦN

12.2.1 Khái niệm

Công ty cổ phần là đơn vị kinh tế mà số vốn sở hữu được chia làm nhiều phần bằng nhau. Những người tham gia hùn vốn vào công ty cổ phần được gọi là cổ đông. Cổ đông góp vốn vào công ty cổ phần được thực hiện dưới hình thức mua cổ phần. Chứng từ ghi nhận số cổ phần đóng góp của cổ đông là cổ phiếu. Bởi vậy, ta có thể nói : Công ty cổ phần sản sinh ra cổ phiếu và do đó, nó gắn chặt với thị trường chứng khoán như hình với bóng.

Như vậy, công ty cổ phần là một tổ chức pháp nhân độc lập vốn chủ sở hữu được thể hiện bằng những chứng khoán có thể chuyển nhượng do các cổ đông nắm giữ; những người đồng sở hữu chủ doanh nghiệp này chỉ chịu trách nhiệm hữu hạn về các khoản nợ của doanh nghiệp trong phạm vi mức góp vốn của họ.

12.2.2 Đặc điểm của công ty cổ phần

Công ty cổ phần là một sản phẩm đặc trưng của nền kinh tế thị trường. Nó có những đặc điểm sau đây :

- Vốn sở hữu của công ty cổ phần là vốn cổ phần. Mỗi cổ đông là chủ sở hữu một phần của doanh nghiệp tương đương với tỷ lệ vốn góp của mình.
- Công ty cổ phần là một pháp nhân tồn tại độc lập với sở hữu chủ. Công ty hoạt động với tư cách một chủ thể pháp lý riêng biệt, có những quyền hạn, nghĩa vụ và trách nhiệm tương tự như một thể nhân.
- Cổ đông chỉ chịu trách nhiệm về hoạt động của công ty trong giới hạn số vốn cổ phần của mình nên công ty còn được gọi là công ty trách nhiệm hữu hạn.
- Cổ đông có quyền chuyển nhượng quyền sở hữu cổ phần một cách dễ dàng qua việc bán cổ phiếu trên thị trường chứng khoán. Có nghĩa, cổ đông có thể chuyển nhượng quyền sở hữu công ty thể hiện dưới dạng cổ phần.
- Công ty cổ phần có khả năng huy động tập trung số vốn khổng lồ dùng cho phát triển sản xuất.
- Đời sống của công ty kéo dài theo thời gian quy định trong điều lệ và có thể tiếp tục không giới hạn, một khi hoạt động mang lại hiệu quả thiết thực và đáp ứng mong muốn của những người liên quan.

- Phải tuân thủ các quy định pháp lý rất chặt chẽ về việc hình thành, điều hành và kiểm tra của chính quyền của bang.

Trên lý thuyết việc kinh doanh của công ty cổ phần là vĩnh viễn. Công ty cổ phần vẫn có thể tồn tại qua nhiều thế hệ cổ đông.

Vốn đầu tư của cổ đông không bị bất động mà được lưu động hóa.

Công ty cổ phần là một hình thức tổ chức sản xuất kinh doanh có tính phổ biến khách quan của nền kinh tế thị trường không phân biệt chế độ chính trị. Sự hình thành và phát triển của công ty cổ phần là kết quả tất yếu của quá trình xã hội hóa, tích tụ và tập trung tư bản, của sự chuyển dịch và phân tán tư bản trong môi trường cạnh tranh.

Công ty cổ phần phát triển trở thành mô hình phổ biến khi nền đại công nghiệp ra đời có hệ thống kỹ thuật công nghệ hiện đại làm xuất hiện nhiều ngành nghề và nhiều sản phẩm mới đem lại tỷ suất lợi nhuận cao. Từ đó đòi hỏi phải có sự liên kết mở rộng các nguồn vốn của các nhà tư bản trong và ngoài nước cũng như huy động nguồn vốn nhàn rỗi trong dân chúng, đồng thời cũng huy động trí tuệ của tập thể vào quản lý và kinh doanh, phát huy cao độ tài năng và khả năng của các nhà quản lý chuyên nghiệp, nhằm tạo ra hiệu quả kinh tế lớn, tạo ra các tập đoàn kinh tế có đủ sức cạnh tranh trong nền kinh tế thị trường.

Tại Việt Nam, theo chủ trương của Đảng và Nhà nước ta, cần cổ phần hóa một bộ phận các doanh nghiệp nhà nước nhằm : một mặt,thu hút thêm nguồn vốn trong và ngoài nước để đầu tư đổi mới công nghệ, phát triển doanh nghiệp; mặt khác, tạo điều kiện để những người góp vốn và công nhân viên chức trong doanh nghiệp có cổ phần nâng cao vai trò làm chủ thực sự, tạo thêm động lực thúc đẩy doanh nghiệp kinh doanh có hiệu qua. Việc cổ phần hóa các doanh nghiện nhà nước, đồng thời cũng là tiền đề quan trọng để hình thành thị trường chứng khoán ở nước ta. Mô hình công ty cổ phần khuyến khích các doanh nghiệp huy động vốn nhàn rỗi từ mọi tầng lớp dân chúng, mọi thành phần kinh tế ở trong cũng như ngoài nước, tạo ra những tập đoàn kinh tế mạnh đủ sức cạnh tranh trong môi trường mới của cơ chế thị trường.

Trên thế giới, có 2 hình thức tổ chức công ty cổ phần :

1. Công ty cổ phần đại chúng (Public company).

2. Công ty cổ phần tư nhân (Private company).

Công ty cổ phần đại chúng : được thành lập với số vốn chia thành nhiều cổ phần bán cho công chúng. Cổ phiếu của loại công ty này thường là cổ phiếu vô danh có thể chuyển nhượng tự do và mua bán trên thị trường chứng khoán.

Công ty cổ phần tư nhân : cũng chia vốn của mình thành nhiều cổ phần nhưng không được phép bán cổ phiếu cho công chúng. Các cổ phiếu do các hội viên công ty nắm giữ và không được phép chuyển nhượng cho người thứ ba, hoặc chỉ được chuyển nhượng nếu có sự đồng ý của các giám đốc công ty.

Về lịch sử, loại hình công ty cổ phần mới xuất hiện trong vòng 2 thế kỷ nay, nhưng nó có tốc độ phát triển thần kỳ.

Ở Hoa Kỳ hiện nay hầu hết các doanh nghiệp lớn hoạt động có hiệu quả đều là công ty cổ phần. Trong tổng số 16 triệu doanh nghiệp trong cả nước chỉ có 20% là công ty cổ phần, nhưng thu nhập của chúng chiếm đến 90% tổng thu nhập của cả nước. Các công ty Mỹ nổi tiếng thế giới như IBM, GMC... có số cổ đông lên đến hàng triệu người. Thật không quá đáng khi nói công ty cổ phần là sức sống của nền kinh tế thị trường.

12.2.3 Các trường hợp kế toán

a. Cổ phiếu thường (Common Stock)

Hình thành vốn cổ phần.

Khi đầu tư vào doanh nghiệp cổ phần, cổ đông nhận được giấy chấp nhận xác định cổ phần đã mua.

Vốn do cổ đông đầu tư vào được ghi tại tài khoản vốn góp (Contributed Capital) như tài khoản "Cổ phiếu thường" (Common Stock).

Tiền (Cash)	xxx	
Cổ phiếu thường (Common Stock)		xxx

Thu nhập của doanh nghiệp được ghi nhận vào tài khoản "Lãi lưu giữ" (Retained Earnings)

Xác định kết quả (Income Summary)	xxx	
Lãi lưu giữi (Retained Earnings)		xxx

Lợi tức cổ phần (Dividend) :

Lợi tức cổ phiếu thông báo (Dividends Declared)	xxx	
Lợi tức cổ phiếu thường phải trả (Common Dividend Payable)		xxx

Tài khoản "Lợi tức cổ phiếu thông báo" là một tài khoản trung gian, được ghi tương tự như tài khoản "Rút vốn" (Withdrawals) đối với doanh nghiệp tư nhân. Cuối kỳ kế toán, tài khoản này được kết chuyển vào tài khoản "Lãi lưu giữ" (Retained Earnings). Khi thanh toán lợi tức cổ phiếu, kế toán ghi :

Lợi tức cổ phiếu thường phải trả (Common Dividend Payable)	xxx	
Tiền mặt (Cash)		xxx

Đồng thời ghi nhận :

Lãi lưu giữ (Retained Earnings)	xxx	
Lợi tức cổ phiếu thông báo (Dividends Declared)		xxx
Khóa sổ tài khoản lợi tức cổ phiếu thông báo (Closed Dividends Declared Account)		

Phát hành cổ phiếu.

Điều lệ của một doanh nghiệp cổ phần khi thành lập có ghi số cổ phiếu được phép phát hành. Doanh nghiệp có thể phát hành vừa cổ phiếu thường, vừa cổ phiếu ưu đãi (Preferred Stock). Với cổ phiếu ưu đãi, sở hữu chủ được hưởng quyền ưu tiên hơn so với cổ đông cổ phiếu thường trong việc hưởng lợi tức cổ phiếu và phân chia tài sản khi thanh lý doanh nghiệp.

Tiền (Cash)	xxx	
Cổ phiếu thường (Common Stock)		xxx

Chênh lệch giá cổ phiếu.

Khi doanh nghiệp bán và phát hành cổ phiếu với giá cao hơn mệnh giá; chênh lệch tăng giữa giá phát hành và mệnh giá được gọi là Premium on Stock.

Tiền (Cash)	xxx	
Cổ phiếu thường (Common Stock)		xxx
Vốn góp trội hơn mệnh giá, cổ phiếu thường (Contributed Capital in Excess of Par Value, Common Stock)		xxx

Trên bảng cân đối kế toán, phần vốn góp trội được cộng vào giá trị cổ phiếu phát hành theo mệnh giá.

Cổ phiếu thường		xxx
Cộng vốn góp trội hơn mệnh giá, cổ phiếu thường		xxx
Cộng vốn góp		xxx

Phần lớn các tiểu bang không cho phép phát hành cổ phiếu dưới mệnh giá vì điều đó có nghĩa cổ đông đầu tư dưới mức vốn pháp định tối thiểu. Ngày nay, hầu hết các tiểu bang cho phép phát hành cổ phiếu không có mệnh giá, phù hợp với khuynh hướng hiện tại.

Tiền mặt (Cash)	xxx	
Cổ phiếu không mệnh giá (No-Par Common Stock)		xxx

Đăng ký góp vốn :

Khi áp dụng hình thức đăng ký góp vốn, doanh nghiệp ghi tên nhà đầu tư vào một danh sách đăng ký mua một số lượng cổ phiếu với một giá nhất định, có hiệu lực như một hợp đồng giữa doanh nghiệp và nhà đầu tư trong đó có ghi rõ cả những thời điểm góp vốn.

Đăng ký góp vốn sẽ thu, cổ phiếu thường (Subscriptions Receivable, Common Stock)	xxx	
Cổ phiếu thường đăng ký (Common Stock Subscribed)		xxx
Vốn góp trội hơn mệnh giá, cổ phiếu thường (Contributed Capital in Excess of Par Value, Common Stock)		xxx

Khi nhận vốn góp :

Tiền (Cash)	xxx	
Đăng ký góp vốn sẽ thu, cổ phiếu thường (Subscriptions Receivable, Common Stock)		xxx

b. Cổ phiếu ưu đãi

Phát hành :

Cổ phiếu ưu đãi có thể được bán với giá cao hơn mệnh giá.

Tiền (Cash)	xxx	
Cổ phiếu ưu đãi (Preferred Stock)		xxx
Vốn góp trội hơn mệnh giá, cổ phiếu thường (Contributed Capital in Excess of Par Value, Preferred Stock)		xxx

Chuyển đổi cổ phiếu ưu đãi sang cổ phiếu thường :

Để hấp dẫn cổ đông sở hữu cổ phiếu ưu đãi, doanh nghiệp có thể cho phép cổ phiếu ưu đãi được chuyển đổi sang một số lượng nhất định cổ phiếu thường do doanh nghiệp phát hành : đó là các cổ phiếu ưu đãi có thể chuyển đổi (Convertible Preferred Stocks). Cổ đông có quyền xin chuyển đổi một khi nhận thấy có lợi do giá trị cổ phiếu thường gia tăng cùng với sự tiến triển tốt đẹp về kết quả hoạt động của doanh nghiệp phát hành.

Cổ phiếu ưu đãi được chuyển đổi thành cổ phiếu thường :

Cổ phiếu ưu đãi (Preferred Stock)	xxx	

Vốn góp trội hơn mệnh giá, cổ phiếu ưu đãi (Contributed Capital in Excess of Par Value, Preferred Stock)...	xxx	
Cổ phiếu thường, (Common Stock, $10 Par Value)		xxx
Vốn góp trội hơn mệnh giá, cổ phiếu thường (Contributed Capital in Excess of Par Value, Common Stock)		xxx

Phân phối cổ phần phụ trội :

Lãi lưu giữ (Retained Earnings) hình thành từ sự chênh lệch giữa thu nhập thuần (Net Incomes) và lỗ thuần (Net Losses) và số lợi tức cổ phần đã thông báo.

Lợi tức cổ phần cổ phiếu thông báo (Stock Dividends Declared)	xxx	
Lợi tức cổ phiếu thường phân phối (Common Stock Dividend Distributable)		xxx
Vốn góp trội hơn mệnh giá, cổ phiếu thường (Contributed Capital in Excess of Par Value, Common Stock)		xxx

Phân phối lợi tức cổ phần như sau :

Lợi tức cổ phiếu thường phân phối (Common Stock Dividend Distributable)	xxx	
Cổ phiếu thường (Common Stock)		xxx

Vào cuối kỳ kế toán sau, tài khoản "Lợi tức cổ phần cổ phiếu thông báo" được kết chuyển vào tài khoản "Lãi lưu giữ" (Retained Earnings) để khóa sổ :

Lãi lưu giữ (Retained Earnings)	xxx	
Lợi tức cổ phần cổ phiếu thông báo (Stock Devidends Declared)		xxx

Phân phối lợi tức cổ phần bằng cổ phiếu không tác động đến tài sản của doanh nghiệp cổ phần, không ảnh hưởng đến tổng nguồn vốn chủ sở hữu và không làm thay đổi tỷ lệ sở hữu của từng cổ đông đối với doanh nghiệp.

Giả sử, trên bảng cân đối kế toán nếu thời điểm lập bảng nằm giữa thời điểm thông báo (Declaration Date) lợi tức cổ phần và thời điểm phân phối (Distribution Date), khoản lợi tức cổ phần sẽ phân phối được thể hiện như sau :

12.3 CỔ PHIẾU VÀ CỔ TỨC

12.3.1 Cổ phiếu thường

Hai loại cổ phiếu phổ biến nhất mà các công ty hay phát hành là cổ phiếu thường và cổ phiếu ưu đãi. Cổ phiếu thường, đúng như tên gọi của nó, là loại cơ bản và phổ biến nhất trong các loại cổ phiếu. Tất cả các công ty cổ phần có cổ phiếu thường và các cổ đông nắm giữ cổ phiếu thường có các quyền theo quy định. Theo Điều 79, Luật Doanh nghiệp Việt Nam cổ đông phổ thông có các quyền sau đây :

- Tham dự và phát biểu trong các Đại hội cổ đông và thực hiện quyền biểu quyết trực tiếp hoặc thông qua đại diện được ủy quyền; mỗi cổ phần phổ thông có một phiếu biểu quyết.
- Được nhận cổ tức với mức theo quyết định của Đại hội đồng cổ đông.
- Được ưu tiên mua cổ phần mới chào bán tương ứng với tỷ lệ cổ phần phổ thông của từng cổ đông trong công ty.
- Được tự do chuyển nhượng cổ phần của mình cho cổ đông khác và cho người không phải là cổ đông.
- Xem xét, tra cứu và trích lục các thông tin trong Danh sách cổ đông có quyền biểu quyết và yêu cầu sửa đổi các thông tin không chính xác.
- Xem xét, tra cứu, trích lục hoặc sao chụp Điều lệ công ty, sổ biên bản họp Đại hội đồng cổ đông và các nghị quyết của Đại hội đồng cổ đông.
- Khi công ty giải thể hoặc phá sản, được nhận một phần tài sản còn lại tương ứng với số cổ phần góp vốn vào công ty.
- Các quyền khác theo quy định của Luật và Điều lệ công ty.

Trường hợp cổ đông hoặc nhóm cổ đông sở hữu trên 10% tổng số cổ phần phổ thông trong thời hạn liên tục ít nhất sáu tháng hoặc một tỷ lệ khác nhỏ hơn quy định tại Điều lệ công ty có các quyền sau đây :

- Đề cử người vào Hội đồng quản trị và Ban kiểm soát (nếu có);
- Xem xét và trích lục sổ biên bản và các nghị quyết của Hội đồng quản trị, báo cáo tài chính giữa năm và hằng năm theo mẫu của hệ thống kế toán Việt Nam và các báo cáo của Ban kiểm soát;
- Yêu cầu triệu tập họp Đại hội đồng cổ đông trong trường hợp quy định.
- Yêu cầu Ban kiểm soát kiểm tra từng vấn đề cụ thể liên quan đến quản lý, điều hành hoạt động của công ty khi xét thấy cần thiết. Yêu

cầu phải bằng văn bản; phải có họ, tên, địa chỉ thường trú, quốc tịch, số Giấy chứng minh nhân dân, Hộ chiếu hoặc chứng thực cá nhân hợp pháp khác đối với cổ đông là cá nhân; tên, địa chỉ thường trú, quốc tịch, số quyết định thành lập hoặc số đăng ký kinh doanh đối với cổ đông là tổ chức; số lượng cổ phần và thời điểm đăng ký cổ phần của từng cổ đông, tổng số cổ phần của cả nhóm cổ đông và tỷ lệ sở hữu trong tổng số cổ phần của công ty; vấn đề cần kiểm tra, mục đích kiểm tra.

- Các quyền khác theo quy định của Luật và Điều lệ công ty.

Cổ đông hoặc nhóm cổ đông có quyền yêu cầu triệu tập họp Đại hội đồng cổ đông trong các trường hợp sau đây :

- Hội đồng quản trị vi phạm nghiêm trọng quyền của cổ đông, nghĩa vụ của người quản lý hoặc ra quyết định vượt quá thẩm quyền được giao;
- Nhiệm kỳ của Hội đồng quản trị đã vượt quá sáu tháng mà Hội đồng quản trị mới chưa được bầu thay thế;
- Các trường hợp khác theo quy định của Điều lệ công ty.

Yêu cầu triệu tập họp Hội đồng cổ đông phải được lập bằng văn bản và phải có họ, tên, địa chỉ thường trú, số Giấy chứng minh nhân dân, Hộ chiếu hoặc chứng thực cá nhân hợp pháp khác đối với cổ đông là cá nhân; tên, địa chỉ thường trú, quốc tịch, số quyết định thành lập hoặc số đăng ký kinh doanh đối với cổ đông là tổ chức; số cổ phần và thời điểm đăng ký cổ phần của từng cổ đông, tổng số cổ phần của cả nhóm cổ đông và tỷ lệ sở hữu trong tổng số cổ phần của công ty, căn cứ và lý do yêu cầu triệu tập họp Đại hội đồng cổ đông. Kèm theo yêu cầu phải có các tài liệu, chứng cứ về các vi phạm của Hội đồng quản trị, mức độ vi phạm hoặc về quyết định vượt quá thẩm quyền.

Trong trường hợp Điều lệ công ty không có quy định khác thì việc đề cử người vào Hội đồng quản trị và Ban kiểm soát được thực hiện như sau :

Các cổ đông phổ thông tự nguyện tập hợp thành nhóm thỏa mãn các điều kiện quy định để đề cử người vào Hội đồng quản trị và Ban kiểm soát phải thông báo về việc họp nhóm cho các cổ đông dự họp biết chậm nhất ngay khi khai mạc Đại hội đồng cổ đông;

Căn cứ số lượng thành viên Hội đồng quản trị và Ban kiểm soát, cổ đông hoặc nhóm cổ đông quy định tại khoản 2 Điều này được quyền đề cử một hoặc một số người theo quyết định của Đại hội đồng cổ đông làm ứng cử viên Hội đồng quản trị và Ban kiểm soát. Trường hợp số ứng cử viên được cổ đông hoặc nhóm cổ đông đề cử thấp hơn số ứng cử viên mà họ được quyền đề cử theo

quyết định của Đại hội đồng cổ đông thì số ứng cử viên còn lại do Hội đồng quản trị, Ban kiểm soát và các cổ đông khác đề cử. Theo Điều 80, Luật Doanh nghiệp, nghĩa vụ của cổ đông phổ thông là thanh toán đủ số cổ phần cam kết mua trong thời hạn chín mươi ngày, kể từ ngày công ty được cấp Giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh; chịu trách nhiệm về các khoản nợ và nghĩa vụ tài sản khác của công ty trong phạm vi số vốn đã góp vào công ty. Không được rút vốn đã góp bằng cổ phần phổ thông ra khỏi công ty dưới mọi hình thức, trừ trường hợp được công ty hoặc người khác mua lại cổ phần. Trường hợp có cổ đông rút một phần hoặc toàn bộ vốn cổ phần đã góp trái với quy định tại khoản này thì thành viên Hội đồng quản trị và người đại diện theo pháp luật của công ty phải cùng liên đới chịu trách nhiệm về các khoản nợ và nghĩa vụ tài sản khác của công ty trong phạm vi giá trị cổ phần đã bị rút. Tuân thủ Điều lệ và Quy chế quản lý nội bộ công ty. Chấp hành quyết định của Đại hội đồng cổ đông, Hội đồng quản trị. Thực hiện các nghĩa vụ khác theo quy định của Luật Doanh nghiệp và Điều lệ công ty. Cổ đông phổ thông phải chịu trách nhiệm cá nhân khi nhân danh công ty dưới mọi hình thức để thực hiện một trong các hành vi như : Vi phạm pháp luật; Tiến hành kinh doanh và các giao dịch khác để tư lợi hoặc phục vụ lợi ích của tổ chức, cá nhân khác; Thanh toán các khoản nợ chưa đến hạn trước nguy cơ tài chính có thể xảy ra đối với công ty.

12.3.2 Cổ phiếu ưu đãi

Cổ phiếu ưu đãi cho các chủ sở hữu của nó các quyền và cách cư xử khác. Cổ phiếu thể hiện một hợp đồng giữa công ty và chủ sở hữu nó và thuật ngữ cổ phiếu ưu đãi có thể liên đới đến hầu hết các vấn đề mà các bên lựa chọn.

Ví dụ, những người nắm giữ cổ phiếu ưu đãi thường không có quyền biểu quyết, nhưng họ lại có quyền ưu tiên đối với các tài sản. Vì vậy, khi thanh lý công ty, các cổ đông của cổ phiếu ưu đãi nhận được những thứ còn lại từ tài sản của công ty với một lượng cho đến khi bằng với giá trị thanh lý của các cổ phiếu đó, trước khi các cổ đông thường được hưởng. Hầu hết các điều khoản ưu đãi cho các cổ đông của cổ phiếu ưu đãi quyền nhận cổ tức trước các cổ đông thường.

Các cổ phiếu ưu đãi giống các cổ phiếu thường ở chỗ cổ tức không phải là một trách nhiệm nợ cho đến khi hội đồng quản trị thông báo chúng. Đối với các cổ phiếu ưu đãi, cổ tức là xác định và không thay đổi theo thời gian.

Theo quy định tại Điều 81, 82, 83 Luật Doanh nghiệp về cổ phần ưu đãi biểu quyết và quyền của cổ đông ưu đãi biểu quyết, cổ phần ưu đãi cổ tức và quyền của cổ đông ưu đãi cổ tức, cổ phần ưu đãi hoàn lại và quyền của cổ đông ưu đãi hoàn lại.

a. Cổ phần ưu đãi biểu quyết và quyền của cổ đông ưu đãi biểu quyết

Cổ phần ưu đãi biểu quyết là cổ phần có số phiếu biểu quyết nhiều hơn so với cổ phần phổ thông. Số phiếu biểu quyết của một cổ phần ưu đãi biểu quyết do Điều lệ công ty quy định.

Cổ đông sở hữu cổ phần ưu đãi biểu quyết có các quyền sau đây :

- Biểu quyết về các vấn đề thuộc thẩm quyền của Đại hội đồng cổ đông với số phiếu biểu quyết theo quy định.
- Các quyền khác như cổ đông phổ thông, trừ trường hợp quy định.

Cổ đông sở hữu cổ phần ưu đãi biểu quyết không được chuyển nhượng cổ phần đó cho người khác.

b. Cổ phần ưu đãi cổ tức và quyền của cổ đông ưu đãi cổ tức

Cổ phần ưu đãi cổ tức là cổ phần được trả cổ tức với mức cao hơn so với mức cổ tức của cổ phần phổ thông hoặc mức ổn định hằng năm. Cổ tức được chia hằng năm gồm cổ tức cố định và cổ tức thưởng. Cổ tức cố định không phụ thuộc vào kết quả kinh doanh của công ty. Mức cổ tức cố định cụ thể và phương thức xác định cổ tức thưởng được ghi trên cổ phiếu của cổ phần ưu đãi cổ tức.

Cổ đông sở hữu cổ phần ưu đãi cổ tức có các quyền sau đây :

- Nhận cổ tức với mức theo quy định;
- b) Được nhận lại một phần tài sản còn lại tương ứng với số cổ phần góp vốn vào công ty, sau khi công ty đã thanh toán hết các khoản nợ, cổ phần ưu đãi hoàn lại khi công ty giải thể hoặc phá sản;
- Các quyền khác như cổ đông phổ thông, trừ trường hợp quy định.

Cổ đông sở hữu cổ phần ưu đãi cổ tức không có quyền biểu quyết, dự họp Đại hội đồng cổ đông, đề cử người vào Hội đồng quản trị và Ban kiểm soát.

c. Cổ phần ưu đãi hoàn lại và quyền của cổ đông ưu đãi hoàn lại

Cổ phần ưu đãi hoàn lại là cổ phần được công ty hoàn lại vốn góp bất cứ khi nào theo yêu cầu của người sở hữu hoặc theo các điều kiện được ghi tại cổ phiếu của cổ phần ưu đãi hoàn lại.

Cổ đông sở hữu cổ phần ưu đãi hoàn lại có các quyền khác như cổ đông phổ thông, trừ trường hợp quy định tại khoản 3 Điều này.

Cổ đông sở hữu cổ phần ưu đãi hoàn lại không có quyền biểu quyết, dự họp Đại hội đồng cổ đông, đề cử người vào Hội đồng quản trị và Ban kiểm soát.

12.3.3 Cổ tức cổ phiếu ưu đãi

Điều gì sẽ xảy ra khi hội đồng quản trị biểu quyết bỏ qua việc thanh toán cổ tức cố định cho các cổ phiếu ưu đãi ? Chỉ là bởi vì một công ty có thể quyết định không thanh toán cổ tức ngay không có nghĩa là công ty đó hoàn toàn trốn tránh trách nhiệm. Các cổ tức cổ phiếu ưu đãi thường là lũy kế. Cổ phiếu ưu đãi lũy kế yêu cầu rằng các cổ tức không được thông báo thanh toán được tính tích lũy và được thanh toán trong tương lai trước khi thanh toán cổ tức cho các cổ phiếu thường. Kế toán căn cứ vào sổ kế toán chi tiết theo dõi cổ phiếu ưu đãi, xác định các chỉ tiêu, trong trường hợp các khoản điều chỉnh giảm lợi nhuận hoặc lỗ sau thuế thu nhập doanh nghiệp, bao gồm :

- Cổ tức của cổ phiếu ưu đãi bao gồm cổ tức của cổ phiếu ưu đãi không lũy kế được thông báo trong kỳ báo cáo và cổ tức của cổ phiếu ưu đãi lũy kế phát sinh trong kỳ báo cáo.
- Khoản chênh lệch lớn hơn giữa giá trị hợp lý của khoản thanh toán cho người sở hữu với giá trị ghi sổ của cổ phiếu ưu đãi khi công ty cổ phần mua lại cổ phiếu ưu đãi của người sở hữu.

a. Cổ tức của cổ phiếu ưu đãi

Cổ tức của cổ phiếu ưu đãi được tính như sau :

$$\text{Cổ tức của cổ phiếu ưu đãi} = \text{Tỷ lệ cổ tức của cổ phiếu ưu đãi} * \text{Mệnh giá cổ phiếu ưu đãi}$$

Cổ phiếu ưu đãi không lũy kế là loại cổ phiếu mà nếu trong một kỳ kế toán năm nào đó công ty bị lỗ hoặc 1 lý do khác mà công ty không thông báo trả cổ tức cho người nắm giữ cổ phiếu ưu đãi thì số cổ tức này sẽ không được chuyển sang các kỳ sau để chi trả. Khi tính lợi nhuận hoặc lỗ sau thuế phân bổ cho cổ phiếu phổ thông phải lấy chỉ tiêu lợi nhuận (lỗ) trong kỳ trừ đi số cổ tức của cổ phiếu ưu đãi không lũy kế được thông báo trong kỳ.

Ví dụ : Công ty cổ phần Gia Huy có số cổ phiếu ưu đãi không lũy kế trị giá 100.000.000 đồng, cổ tức ưu đãi 15%/năm. Lợi nhuận (hoặc lỗ) phân bổ cho cổ đông sở hữu cổ phiếu phổ thông trong các năm 2003 đến 2006, như sau :

Đơn vị : 1.000.000 đồng

Chỉ tiêu	2003	2004	2005	2006
Lợi nhuận (lỗ) sau thuế thu nhập doanh nghiệp	(50)	10	90	200
Cổ tức ưu đãi không lũy kế	–	–	15	15
Lợi nhuận (hoặc lỗ) phân bổ cho cổ phiếu phổ thông	(50)	10	75	185

Theo ví dụ trên thì trong năm 2003 và 2004 lợi nhuận (hoặc lỗ) phân bổ cho cổ phiếu phổ thông cũng bằng lợi nhuận hoặc lỗ sau thuế thu nhập doanh nghiệp do đó công ty không thông báo cổ tức của cổ phiếu ưu đãi. Trong năm 2005, 2006 công ty thông báo cổ tức ưu đãi là 15.000.000 đồng, do vậy giá trị này phải được điều chỉnh giảm vào lợi nhuận hoặc lỗ sau thuế thu nhập doanh nghiệp. Nếu không tính đến các yếu tố khác, lợi nhuận hoặc lỗ phân bổ cho cổ đông sở hữu cổ phiếu phổ thông là :

Năm 2005 = 90.000.000 – 15.000.000 = 75.000.000

Năm 2006 = 200.000.000 – 15.000.000 = 185.000.000

Cổ phiếu ưu đãi lũy kế là loại cổ phiếu được bảo đảm thanh toán cổ tức, kể cả trong một số kỳ kế toán năm công ty không thông báo thanh toán hoặc chỉ thông báo thanh toán được một phần thì số cổ tức chưa thanh toán được cộng dồn và công ty phải trả số cổ tức này trước khi trả cổ tức của cổ phiếu phổ thông. Khi tính lợi nhuận hoặc lỗ sau thuế phân bổ cho cổ phiếu phổ thông phải lấy chỉ tiêu lợi nhuận (lỗ) sau thuế thu nhập doanh nghiệp trong kỳ trừ đi số cổ tức ưu đãi phát sinh trong kỳ. Giá trị này không bao gồm số cổ tức ưu đãi lũy kế liên quan đến các kỳ trước.

Ví dụ : Công ty cổ phần Gia Huy có số cổ phiếu ưu đãi lũy kế trị giá 100.000.000 đ, cổ tức ưu đãi 15%/năm. Lợi nhuận (hoặc lỗ) phân bổ cho cổ đông sở hữu cổ phiếu phổ thông trong các năm 2003 đến 2006, như sau :

Đơn vị : 1.000.000 đồng

Chỉ tiêu	2003	2004	2005	2006
Lợi nhuận (lỗ) sau thuế thu nhập doanh nghiệp	(50)	10	90	200
Cổ tức ưu đãi lũy kế phát sinh trong kỳ	15	15	15	15
Cổ tức ưu đãi lũy kế	15	30	45	60
Lợi nhuận (hoặc lỗ) phân bổ cho cổ phiếu phổ thông	(65)	(5)	75	185

Theo ví dụ trên thì trong các năm cổ tức ưu đãi lũy kế phát sinh là 15.000.000 đồng. Cổ phiếu ưu đãi lũy kế trong các năm tăng dần, tuy nhiên chỉ điều chỉnh giảm vào lợi nhuận hoặc lỗ sau thuế thu nhập doanh nghiệp trong kỳ là giá trị cổ tức ưu đãi lũy kế phát sinh trong kỳ. Nếu không tính đến các yếu tố khác thì lợi nhuận hoặc lỗ phân bổ cho cổ đông sở hữu cổ phiếu phổ thông là :

Năm 2003 = –50.000.000 – 15.000.000 = –65.000.000

Năm 2004 = 10.000.000 – 15.000.000 = –5.000.000

Năm 2005 = 90.000.000 – 15.000.000 = 75.000.000

Năm 2006 = 200.000.000 – 15.000.000 = 185.000.000

b. Khoản chênh lệch lớn hơn giữa giá trị hợp lý của khoản thanh toán

Khoản chênh lệch lớn hơn giữa giá trị hợp lý của khoản thanh toán cho người sở hữu với giá trị ghi sổ của cổ phiếu ưu đãi khi công ty cổ phần mua lại cổ phiếu ưu đãi của người sở hữu.

Khi công ty cổ phần mua lại cổ phiếu ưu đãi, khoản chênh lệch giữa giá trị hợp lý của khoản thanh toán cho người sở hữu lớn hơn giá trị ghi sổ của cổ phiếu ưu đãi được trừ (–) khỏi lợi nhuận (hoặc lỗ) phân bổ cho cổ đông sở hữu cổ phiếu phổ thông của công ty để tính lãi cơ bản trên cổ phiếu.

Ví dụ : Trong năm 2006 Công ty cổ phần Gia Huy mua lại số cổ phiếu ưu đãi có mệnh giá 100.000.000 đồng với giá 160.000.000 đồng. Lợi nhuận sau thuế thu nhập doanh nghiệp trong kỳ của công ty là 400.000.000 đồng.

Theo ví dụ này khoản chênh lệch giữa giá trị hợp lý của khoản thanh toán cho người sở hữu lớn hơn giá trị ghi sổ của cổ phiếu ưu đãi = 160.000.000 đồng – 100.000.000 đồng = 60.000.000 đồng. Khoản chênh lệch này được ghi nhận giảm vào nguồn vốn chủ sở hữu, nên không ảnh hưởng đến kết quả hoạt động kinh doanh trong kỳ. Vì vậy nó phải được điều chỉnh giảm khi tính lợi nhuận hoặc lỗ phân bổ cho cổ phiếu phổ thông. Nếu không tính đến các yếu tố khác, lợi nhuận hoặc lỗ phân bổ cho cổ phiếu phổ thông trong kỳ được tính như sau :

Lợi nhuận hoặc lỗ phân bổ cho cổ phiếu phổ thông trong kỳ là :

Lợi nhuận = 400.000.000 – 60.000.000 = 340.000.000

c. Khoản chênh lệch lớn hơn giữa giá trị hợp lý của cổ phiếu phổ thông

Khoản chênh lệch lớn hơn giữa giá trị hợp lý của cổ phiếu phổ thông hoặc các khoản thanh toán khác thực hiện theo điều kiện chuyển đổi có lợi tại thời điểm thanh toán với giá trị hợp lý của cổ phiếu phổ thông được phát hành theo điều kiện chuyển đổi gốc.

Khoản chênh lệch lớn hơn giữa giá trị hợp lý của cổ phiếu phổ thông hoặc các khoản thanh toán khác thực hiện theo điều kiện chuyển đổi có lợi được trừ khỏi lợi nhuận (hoặc lỗ) phân bổ cho cổ đông sở hữu cổ phiếu phổ thông của công ty để tính lãi cơ bản trên cổ phiếu.

Ví dụ : Trong năm 2006 Công ty cổ phần Gia Huy mua lại số cổ phiếu ưu đãi trước thời hạn. Để thực hiện được điều này công ty phải trả cho người

nắm giữ thêm một khoản tiền ngoài cam kết ban đầu là 20.000.000 đồng. Lợi nhuận sau thuế thu nhập doanh nghiệp trong kỳ của công ty là 200.000.000 đồng.

Theo ví dụ này khoản tiền trả thêm được ghi nhận giảm trừ vào nguồn vốn chủ sở hữu và không ảnh hưởng đến kết quả kinh doanh trong kỳ. Vì vậy nó phải được điều chỉnh giảm khi tính lợi nhuận hoặc lỗ phân bổ cho cổ phiếu phổ thông. Nếu không tính đến các yếu tố khác, lợi nhuận hoặc lỗ phân bổ cho cổ phiếu phổ thông trong kỳ được tính như sau :

Lợi nhuận hoặc lỗ phân bổ cho cổ phiếu phổ thông trong kỳ :

Lợi nhuận = 200.000.000 - 20.000.000 = 180.000.000

Các khoản điều chỉnh tăng lợi nhuận hoặc lỗ sau thuế, khoản chênh lệch giữa giá trị ghi sổ của cổ phiếu ưu đãi lớn hơn giá trị hợp lý của khoản thanh toán cho người sở hữu khi công ty cổ phần mua lại cổ phiếu ưu đãi của người sở hữu cộng vào lợi nhuận (hoặc lỗ) phân bổ cho cổ đông sở hữu cổ phiếu phổ thông của công ty để tính lãi cơ bản trên cổ phiếu.

Ví dụ : Trong năm 2006 Công ty cổ phần Gia Huy mua lại số cổ phiếu ưu đãi có mệnh giá 50.000.000 đồng với giá 40.000.000 đồng. Lợi nhuận sau thuế trong kỳ của công ty là 200.000.000 đồng.

Theo ví dụ này khoản chênh lệch giữa giá trị ghi sổ của cổ phiếu ưu đãi lớn hơn giá trị hợp lý của khoản thanh toán cho người sở hữu = 50.000.000 đồng - 40.000.000 đồng = 10.000.000 đồng. Khoản chênh lệch này được ghi nhận tăng vào nguồn vốn chủ sở hữu, vì vậy không ảnh hưởng đến kết quả hoạt động kinh doanh trong kỳ. Vì vậy nó phải được điều chỉnh tăng khi tính lợi nhuận hoặc lỗ phân bổ cho cổ phiếu phổ thông. Nếu không tính đến các yếu tố khác, lợi nhuận hoặc lỗ phân bổ cho cổ phiếu phổ thông trong kỳ được tính như sau :

Lợi nhuận hoặc lỗ phân bổ cho cổ phiếu phổ thông trong kỳ :

Lợi nhuận = 200.000.000 + 10.000.000 = 210.000.000

Bên cạnh đặc điểm cổ tức tích lũy, cổ phiếu ưu đãi thường có một giá trị thanh lý xác định. Giá trị thanh lý chính xác thường được chỉ rõ trong chứng chỉ cổ phiếu, và nó thường là bằng mệnh giá. Công ty có thể trả hết giá trị thanh lý (công với cổ tức trả chậm nếu có) cho tất cả các cổ đông ưu đã trước khi có thể phân phát tài sản cho các cổ đông thường khi công ty bị giải thể. Tất nhiên, trước khi cổ phiếu ưu đãi được thanh toán thì các khoản nợ phải được giải quyết xong.

Mỗi đặc điểm khác của cổ phiếu ưu đãi đều có thể tác động đến mức độ hấp dẫn của các cổ phiếu ưu đãi. Ví dụ, một cổ phiếu ưu đãi tham dự thường

nhận được một khoản cổ tức cố định nhưng có thể nhận được cổ tức cao hơn khi công ty có một năm làm ăn tốt đẹp – một năm mà các cổ đông của cổ phiếu thường nhận được cổ tức cực cao. Quyền tham dự có nghĩa là những người nắm giữ những cổ phiếu này tham dự vào quá trình tăng trưởng của công ty bởi vì họ chia sẻ số lượng cổ tức tăngtrưởng. Một quyền mua lại cổ phiếu ưu đãi cho phép các công ty phát hành quyền mua lại cổ phiếu từ các cổ đông theo một giá gọi là giá mua lại, hay giá thu hồi. Giá mua lại này thường cao hơn mệnh giá hoặc giá phát hành từ 5 đến 10%, để bù đắp cho các nhà đầu tư cho việc cổ phiếu bị mua lại theo lựa chọn của người phát hành.

Cổ phiếu ưu đãi có thể chuyển đổi cho phép người chủ sở hữu quyền chọn đổi cổ phiếu ưu đãi lấy cổ phiếu thường. Vì khả năng chuyển cổ phiếu có thể thực sự có giá trị trong tương lai nếu giá cổ phiếu thường tăng đáng kể, nên chứng khoán có khả năng chuyển đổi thường có tỷ lệ cổ tức thấp. Ví dụ, một lời chào bán cổ phiếu ưu đãi cổ tức 8% có thể được bán cùng giá của cổ phiếu ưu đãi có thể chuyển đổi khác có cổ tức 7%.

Thực sự thì không thể mô tả sinh động các loại cổ phiếu ưu đãi vì cá nhân các nhà đầu tư và nhà phát hành có quyền xây dựng một cổ phiếu duy nhất đáp ứng các nhu cầu của họ, và họ có thể thực hiện chứng khoán đó theo các điều kiện thị trường cụ thể theo từng thời điểm. Trên thực tế, các ngân hàng đầu tư gặp rất nhiều khó khăn trong việc phát triển một loại cổ phiếu ưu đãi mới thỏa mãn đầy đủ các nhu cầu của từng nhà đầu tư cụ thể.

Sau khi được thành lập, các công ty thường phát hành thêm cổ phiếu cho các nhà đầu tư, các nhà quản trị hoặc các cổ đông hiện tại. Có một vài động lực và một số quy trình cho việc phát hành thêm cổ phiếu. Khi một công ty chỉ đơn giản là muốn tăng vốn cổ phần, quá trình phát hành cũng giống như phát hành cổ phiếu lần đầu. Các nhà đầu tư trả tiền để có được các cổ phiếu phát hành. Quyền chọn cổ phiếu, tách cổ phiếu, cổ tức cổ phiếu là những quy trình khác được sử dụng để làm tăng số các cổ phiếu nắm giữ bởi các nhà đầu tư.

12.3.4 Quyền chọn mua cổ phiếu

Quyền chọn mua cổ phiếu là quyền cấp cho các nhà quản trị hoặc các nhân viên khác để mua một số lượng xác định cổ phiếu của công ty với giá xác định trong một khoảng thời gian xác định. Các quyền chọn nay thường được cấp cho các nhà quản trị công ty dưới hình thức các phần thưởng khuyến khích. Ý tưởng nầy nằm ở chỗ các nhà quản trị nắm những quyền chọn này sẽ tạo ra tiền nếu giá trị của cổ phiếu tăng, và các cổ đông cũng kiếm tiền được. Các cổ đông muốn các nhà quản trị thực hiện các quyết định kinh doanh khiến cho giá cổ phiếu tăng. Thông qua việc áp dụng các chương trình quyền chọn mua cổ phiếu khuyến khích các cổ đông đoan chắc là những nhân viên

tham gia trong công ty có lý do chính đáng để làm việc chăm chỉ và ra các quyết định đúng đắn. Ví dụ, giả sử công ty cổ phần Rạng Đông cấp quyền chọn cho các nhà quản trị cao cấp mua 30.000 cổ phiếu mệnh giá 10.000 đồng với giá 300.000 đồng cho một cổ phiếu (là giá thị trường của ngày cấp quyền chọn mua). Quyền chọn này có thể được thực hiện trong vòng 5 năm, bắt đầu 3 năm tới kể từ ngày cấp. Những quyền chọn này có vẻ có giá trị bởi vì các nhà quản trị sẽ kiếm chác được nếu giá thị trường của cổ phiếu tăng, còn không cũng chẳng mất gì nếu giá giảm. Tuy nhiên, đo lường chính xác giá trị của các quyền chọn vào thời gian cấp quyền là rất khó vì rằng giá trong tương lai chưa biết. Vì các quyền chọn này không được phép bán cho người khác, nên không có giá thị trường được sử dụng trong trường hợp này. Hiện tại chấp nhận giá quyền chọn bằng 0 cho đến khi tất cả các quyền chọn được thực hiện nếu giá thị trường bằng hoặc cao hơn giá ấn định tại ngày cấp quyền chọn. Như vậy kế toán không thực hiện bút toán nào vào thời điểm cấp quyền chọn. Tuy nhiên, trong ghi chú cuối bảng của các báo cáo tài chính phải thể hiện số và loại quyền chọn đang lưu hành và đánh giá về giá trị của chúng.

12.3.5 Tách cổ phiếu và cổ tức cổ phiếu

Việc phát hành cổ phiếu liên quan đến việc các nhà đầu tư đổi tiền để có được các cổ phiếu mới phát hành. Có một số quy trình mà công ty phát hành thêm cổ phiếu cho các nhà đầu tư nhưng không nhận được đồng nào cả. Ví dụ, công ty chỉ đơn thuần là muốn phát hành thêm cổ phiếu cho các cổ đông hiện tại. Trong thực tế, kiểu phân phối này được thực hiện bằng một vài cách. Chúng ta nghiên cứu 2 cách : tách cổ phiếu và trả cổ tức bằng cổ phiếu.

a. Hạch toán đối với việc tách cổ phiếu

Việc tách cổ phiếu ám chỉ việc phát hành thêm một lượng cổ phiếu cho các cổ đông hiện tại mà không thu thêm tiền về cho công ty. Việc phát hành thêm 1 cổ phiếu cho mỗi cổ phiếu hiện tại được gọi là tách 1 thành 2. Ví dụ, giả sử Công ty AllStar Equypment có 100.000 cổ phiếu đang lưu hành có giá thị trường là 150.000 đồng/cổ phiếu và mệnh giá là 10.000 đồng/cổ phiếu, do vậy giá thị trường của cổ phiếu là 150.000.000.000 đồng. Nếu Công ty All Star Equypment cấp cho mỗi cổ phiếu cũ thêm 1 cổ phiếu mới, thì số cổ phiếu đang lưu hành sẽ là 200.000 cổ phiếu. Nếu không có thay đổi nào khác của công ty, (tài sản, nợ, vốn cổ phần), thì tổng giá trị của cổ phiếu đang lưu hành vẫn là 150.000.000.000 đồng. Với 200.000 cổ phiếu đang lưu hành, vì vậy thị giá giảm xuống còn 75.000 đồng/cổ phiếu. Các cổ đông vẫn như cũ vì họ không phải trả thêm tiền và tỷ phần của họ trong công ty không thay đổi.

Tại sao lại rắc rối thế ? Một câu hỏi hay và không có câu trả lời chính xác. Nhiều công ty đã tách cổ phiếu của họ. Kết quả bình thường là giá cổ

phiếu giảm 50%. Như vậy, một giải thích tốt cho vấn đề này là việc phát hành cổ phiếu tách dẫn đến giá cổ phiếu giảm. Nếu các nhà đầu tư thích đầu tư 1.000.000 đồng đến 20.000.000 đồng cùng một lúc, và đơn vị giao dịch cổ phiếu của 100 cổ phiếu, bạn có thể thấy nhà đầu tư này có thể bị hấp dẫn hơn đối với các giao dịch trong khoảng từ 10.000 đồng đến 200.000 đồng/cổ phiếu. Hầu hết các cổ phiếu được giao dịch trong khoảng đó và các công ty tách cổ phiếu thường dừng ở mức cao của khoảng đó. Nhưng điều đó là không bắt buộc. Berksin Hathaway là một ví dụ về một công ty có cổ phiếu giao dịch với giá trên 57.000.000 đồng/cổ phiếu. Nhiều người cho rằng việc tách cổ phiếu là một cách thể hiện cho các cổ đông thấy và suy nghĩ rằng công ty đang tăng trưởng. Điều đó đúng, sau vài lần tách cổ phiếu thì các nhà đầu tư thấy rằng số cổ phiếu mà họ có nhiều gấp 4 lần số ban đầu. Tuy nhiên chúng ta cũng kỳ vọng rằng các nhà đầu tư cũng hài lòng như vậy nếu giá trị cổ phiếu của họ mua gấp bốn lần giá họ mua vào ban đầu.

Vậy liệu các kế toán có cần phải làm gì để ghi nhận việc phát hành cổ phiếu của Allstar không ? Có. Bây giờ số cổ phiếu đang lưu hành nhiều gấp đôi. Nếu công ty vẫn duy trì mệnh giá là 10.000 đồng, thì cần phải có 1.000.000.000 đồng cộng vào cổ phiếu thường. Khoản này được chuyển thành thặng dư vốn cổ phần. Điều này không làm thay đổi vốn cổ phần của các cổ đông. Chỉ đơn thuần là xắp xếp lại chúng. Một cách khác là đối với 1.000.000.000 đồng được chuyển từ thu nhập để lại. Khi lựa chọn này được thực hiện, nó ám chỉ việc tách cổ phiếu được hạch toán như là cổ tức cổ phiếu.

Đôi khi các công ty quyết định điều chỉnh mệnh giá bằng việc đổi số cổ phiếu hiện tại lấy số cổ phiếu nhiều gấp đôi như thế. Giả sử rằng Allstar không phát hành thêm cổ phiếu mới cho mỗi cổ phiếu cũ. Thay vì thế, 100.000 cổ phiếu thường với mệnh giá 10.000 đồng được đổi thành 200.000 với mệnh giá 5.000 đồng. Không có gì thay đổi trong phần vốn cổ phần của các cổ đông ngoại trừ các mô tả về cổ phiếu chính thức, đã phát hành và đang lưu hành. Tổng giá trị mệnh giá không đổi, không có khoản tiền nào được trao đổi, và mỗi chủ sở hữu vẫn có tỷ phần như cũ và có quyền biểu quyết tương ứng không thay đổi.

b. Hạch toán kế toán đối với cổ tức là cổ phiếu

Cổ tức cổ phiếu cũng là việc phát hành thêm cổ phần đối với các cổ đông hiện tại mà không phải thanh toán bằng tiền mặt, nhưng số cổ phiếu phát hành mới thường nhỏ hơn là số phát hành thông qua tách cổ phiếu, và không có sự thay đổi về giá trị bề mặt. Ví dụ một cổ tức cổ phiếu 10% liên quan đến việc phát hành thêm 1 cổ phiếu mới tương ứng với 10 cổ phiếu đang được sở hữu.

ty có truyền thống thanh toán cổ tức tiền mặt vào cuối năm nhưng cùng lúc lại có dự định mở rộng sản xuất quy mô lớn, vốn dĩ sẽ ngốn nhiều tiền và sẽ làm cho việc thanh toán cổ tức bằng tiền mặt gặp khó khăn. Công ty này có thể kết hợp thông báo về dự định kế hoạch mở rộng cùng với thông báo thanh toán cổ tức cổ phiếu một mức nhỏ. Cổ tức cổ phiếu tỷ lệ nhỏ không rút tiền ngay lập tức nhưng cho phép cổ đông một sự gia tăng cổ tức tiền mặt trong tương lai với tỷ lệ tương ứng với số cổ phiếu mới phát hành.

12.4 NỘI DUNG TÓM TẮT CHƯƠNG VÀ VÍ DỤ ỨNG DỤNG

12.4.1 Tóm tắt chương

Theo Luật Doanh nghiệp số 60/2005/QH11 ngày 29/11/2005 quy định, công ty cổ phần là doanh nghiệp, trong đó, vốn điều lệ được chia thành nhiều phần bằng nhau gọi là cổ phần. Cổ đông có thể là tổ chức, cá nhân; số lượng cổ đông tối thiểu là ba và không hạn chế số lượng tối đa. Cổ đông chỉ chịu trách nhiệm về các khoản nợ và nghĩa vụ tài sản khác của doanh nghiệp trong phạm vi số vốn đã góp vào doanh nghiệp và có quyền tự do chuyển nhượng cổ phần của mình cho người khác. Công ty cổ phần có tư cách pháp nhân kể từ ngày được cấp Giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh. Công ty cổ phần có quyền phát hành chứng khoán các loại để huy động vốn. Công ty cổ phần phải có cổ phần phổ thông. Người sở hữu cổ phần phổ thông là cổ đông phổ thông. Công ty cổ phần có thể có cổ phần ưu đãi. Người sở hữu cổ phần ưu đãi gọi là cổ đông ưu đãi.

Khi một công ty chuyển thành công ty cổ phần, chính quyền nơi nó hoạt động phải thông qua điều lệ công ty, trong đó chỉ rõ số lượng và các loại chứng khoán mà nó có thể phát hành. Tổng lượng các cổ phiếu được phát hành được gọi là các cổ phiếu chính thức. Một công ty có một lượng cổ phiếu chính thức không có nghĩa là công ty sẽ chào bán toàn bộ số đó cho các nhà đầu tư. Khi các công ty bán cổ phiếu lấy tiền, thì cổ phiếu đó được gọi là cổ phiếu đã phát hành. Những cổ phiếu đã được phát hành và được nắm giữ bởi các cổ đông được gọi là các cổ phiếu đang lưu hành.

Cổ phiếu ưu đãi thực sự rất giống trái phiếu. Trái phiếu là các hợp đồng giữa nhà đầu tư và nhà phát hành chỉ rõ quyền và nghĩa vụ của mỗi bên tham gia. Cổ phiếu ưu đãi và trái phiếu mỗi thứ đều trả cho nhà đầu tư một khoản thu nhập xác định.

Cổ phiếu ưu đãi và trái phiếu cũng khác nhau ở chỗ các trái phiếu thf có ngày đáo hạn xác định và thời gian mà chúng được trả gốc, nhưng cổ phiếu ưu đãi đặc biệt có dòng đời vô hạn.

Cho đến nay, các nghiên cứu đã minh chứng rằng các công ty mua lại cổ phiếu nhằm 2 mục đích chính : (1) để lâu dài giảm các yêu sách của các cổ

đông đòi mua lại cổ phiếu, và (2) để tạm thời giữ cổ phiếu để sử dụng sau này, hầu hết được sử dụng như là một phần trong phần thưởng cho những người lao động hoặc các dự án mua cổ phần. Các cổ phiếu được nắm giữ tạm thời được gọi là cổ phiếu ngân quỹ hay chứng khoán ngân quỹ.

12.4.2 Ví dụ ứng dụng

a. Ví dụ 01

Công ty cổ phần ABC vừa mới phát hành 10.000 trái phiếu loại 1.000.000đ mệnh giá. Với tỷ suất lãi trả hàng năm là 5%, và thời kỳ mãn hạn là 2 năm. Qua đó chúng ta phải hiểu rằng :

1. Công ty vay số tiền là 10.000 triệu đồng.
2. Công ty phải trả lãi 500 triệu đồng tại cuối năm thứ 1.
3. Công ty phải trả lãi 500 triệu đồng và vốn gốc 10.000 triệu đồng vào cuối năm thứ 2.

b. Ví dụ 02

Một công ty muốn bán loại trái phiếu có chiết khấu, kỳ hạn là 10 năm với lãi suất thị trường là 12% và mệnh giá trái phiếu là 100.000 đồng. Người mua trái phiếu sẽ nhận được 100.000 đồng sau 10 năm, nhưng hiện giá của loại trái phiếu này chỉ là :

$$P_o = \frac{100.000}{(1 + 0,12)^{10}} = 32.200$$

Như vậy có nghĩa là người mua chỉ phải bỏ ra 32.200 đồng để mua trái phiếu này.

c. Ví dụ 03

Giả sử công ty Vason đã bán $100,000 trong 9% trái phiếu 5 năm theo mệnh giá vào ngày 1 tháng 5 hơn ngày 1 tháng 1, 20x0, ngày phát hành. Việc nhập vào sổ ghi doanh số bán trái phiếu như sau :

20X0

Ngày 1 tháng 5	Tiền mặt	103,000	
	Chi phí lãi trái phiếu		3,000
	Trái phiếu phải trả		100,000

Đã bán 9% trái phiếu 5 năm theo mệnh giá trị bề ngoài cộng thêm 4 tháng lãi phát sinh ($100,000 x 0.9 x 4/12 = $3,000)

Như đã nêu, tiền mặt được ghi vào sổ nợ cho số tiền đã thu là $103,000 (mệnh giá $100,000 cộng thêm 4 tháng lãi phát sinh là $3,000). Chi phí lãi trái phiếu được ghi vào sổ bên có $3,000 lãi phát sinh này, và trái phiếu phải trả được ghi vào sổ bên có đối với mệnh giá $100,000

Khi ngày chi trả lãi nửa năm đầu thì việc hoạch toán được thực hiện như sau :

20X0			
Ngày 1 tháng 7	Chi phí lãi trái phiếu	4,500	
	Tiền mặt hoặc lãi phải trả		4,500

Lãi nửa năm đã trả (hoặc phát sinh) :

($100.000 x 0.9 x 6/12 = $4.500)

Chú ý rằng ở đây toàn bộ lãi nửa năm được ghi nợ vào chi phí lãi trái phiếu lẫn vào sổ bên có đối với tiền mặt bởi vì công ty này chỉ chi trả lãi trái phiếu một lần trong mỗi 6 tháng, bằng các khoản tiền trong 6 tháng liền. Chi phí lãi thật trong 2 tháng mà các trái phiếu được bán ra là $1.500. Khoản này là số dư thuần $4.500 bên nợ đối với chi phí lãi trái phiếu vào ngày 1/7 trừ đi $3.000 bên có (đối với chi phí lãi trái phiếu vào ngày 1/5).

12.5 PHẦN BÀI TẬP THỰC HÀNH

12.5.1 Bài tập số 01

Công ty cổ phần Winkler được tổ chức vào 20xx. Công ty được phép phát hành 100,000 cổ phần loại cổ phiếu vô danh với giá thông báo là 5 $/ cổ phiếu và 20,000 cổ phần với mệnh giá 100 $ chiếm 6% loại cổ phiếu ưu đãi không tích lũy. Vào 01/03, công ty bán 6,000 cổ phiếu thường của nó với giá 15 $/cổ phiếu và 8,000 cổ phiếu loại cổ phiếu ưu đãi với mệnh giá 100$/cổ phiếu :

Required (Yêu cầu) :

1. Chuẩn bị sổ sách ghi chép hằng ngày để ghi nhận việc giao dịch cổ phiếu như trên.
2. Chuẩn bị mục vốn góp của cổ đông của công ty trên bảng cân đối ngay sau khi cổ phiếu thường và cổ phiếu ưu đãi được phát hành.

12.5.2 Bài tập số 02

Công ty cổ phần Downey được phép đảm bảo từ cơ quan có thẩm quyền 200,000 cổ phiếu thường mệnh giá 10 $/ cổ phiếu. Có 160,000 cổ phiếu được phát hành và 240,000 cổ phiếu đang chờ phát hành. Vào ngày 05/5, HĐQT tuyên bố cổ tức chi trả bằng tiền mặt cho mỗi cổ phiếu là 5 $ sẽ được trả vào ngày 25/5 tới những cổ động ghi nhận vào 15/5.

Yêu cầu : Chuẩn bị sổ ghi chép hàng ngày cần thiết để ghi nhận những sự kiện này.

12.5.3 Bài tập số 03

Công ty cổ phần Gayle được phép phát hành 500,000 cổ phiếu loại mệnh giá 1 $/cổ phiếu, 400,000 cổ phiếu được phát hành và 360,000 cổ phiếu đang chờ phát hành.Ngày 15/10, HĐQT tuyên bố cổ tức chi trả bằng tiền mặt là 0.25 $ / cổ phiếu có thể được trả 15/11 tới cổ đông được ghi nhận vào 01/11.

Yêu cầu : Chuẩn bị sổ ghi chép cho mỗi ngày trên.

12.5.4 Bài tập số 04

Công ty cổ phần Matsuta có 10,000 cổ phiếu với mệnh giá 100 $, 7% cổ phiếu ưu đãi tích lũy đang chờ phát hành. Trong 4 năm đầu tiên hoạt động, HĐQT của công ty Matsuta đã trả cổ tức bằng tiền mặt như sau : 20x1 : không trả; 20x2 : 120,000 $; 20x3 : 140,000 $; 20x4 : 140,000 $.

Yêu cầu : Xác định cổ tức mỗi cổ phiếu và tổng số cổ tức bằng tiền mặt chi trả cho cổ phiếu thường và ưu đãi mỗi kỳ trong suốt 4 năm.

12.5.5 Bài tập số 05

Công ty cổ phần Levinson trả cổ tức vào thời gian cuối của năm. Cổ tức chi trả cho những năm 20x1; 20x2; 20x3 lần lượt là 80,000 $; 60,000 $ và 180,000 $.

Yêu cầu : Tính tổng lượng cổ tức chi trả mỗi năm cho cổ đông sở hữu cổ phiếu thường và ưu đãi nếu cấu trúc nguồn vốn được giả định như sau :

1. 20.000 cổ phiếu loại mệnh giá 100 $, 6% cổ phiếu ưu đãi không tích lũy và 60.000 cổ phiếu thường mệnh giá 10$;
2. 10.000 cổ phiếu tổng mệnh giá 100 $; 7% cổ phiếu ưu đãi tích lũy và 60.000 cổ phiếu thường loại mệnh giá 100$. Không có nợ lãi cổ tức trong năm bắt đầu 19x1.

12.5.6 Bài tập số 06

Công ty Ford được phép phát hành 200,000 cổ phiếu. Vào 01/08 công ty bán 10,000 cổ phiếu với mệnh giá 25$. Chuẩn bị sổ ghi chép hàng ngày để ghi nhận giao dịch bằng tiền mặt dưới mỗi dự kiện độc lập sau :

1. Cổ phiếu mệnh giá 25$.
2. Cổ phiếu mệnh giá 10$.

3. Cổ phiếu vô danh.

4. Cổ phiếu giá thông báo 1$.

12.5.7 Bài tập số 07

Công ty cổ phần Gladtone được phép phát hành 100.000 cổ phần loại cổ phiếu vô danh. Gần đây, công ty đã bán được 80.000 cổ phần với mệnh giá 13 $.

1. Chuẩn bị ghi chép để ghi nhận giao dịch cổ phiếu giả thiết rằng không có giá thông báo.
2. Chuẩn bị sổ ghi chép để ghi nhận sự giao dịch cổ phiếu nếu Hội đồng quản trị không thông báo mệnh giá 10$ /cổ phiếu.

12.5.8 Bài tập số 08

Ngày 01/01/20x1, Joyce Chan and Kim Nichols đồng ý thành lập doanh nghiệp chuyên tư vấn về giáo dục. Chan và Nichols đầu tư $90,000 và $60,000 tương ứng vào doanh nghiệp. Trong năm đầu, doanh nghiệp gặp một số vấn đề nhưng đến năm thứ hai thì rất thành công. Năm 20x1, họ báo cáo lỗ $30,000 và năm 20x2 thì lãi $80,000.

Yêu cầu :

1. Chuẩn bị một bút toán ghi sổ để ghi lại sự đầu tư của hai đối tác vào hợp doanh.
2. Xác định phần lãi, lỗ của Chan và Nichols mỗi năm, giả sử rằng phương pháp chia lãi lỗ như sau :
    a. Hai người đồng ý chia lãi, lỗ bằng nhau.
    b. Hai bên đồng ý chia lãi lỗ theo tỷ lệ 7:3 tương ứng cho Chan và Nichols.
    c. Hai bên đồng ý chia lão theo tỷ lệ vốn đầu tư ban đầu nhưng không đề cập đến lỗ.
    d. Hai bên đồng ý chia lãi lỗ theo tỷ lệ cân đối vốn vào mỗi đầu năm.
    e. Hai bên đồng ý chia lãi lỗ bằng cách cho phép lấy 10% lãi gộp vào vốn đầu tư ban đầu và chia phần còn lại bằng nhau.
    f. Hai bên đồng ý chia lãi, lỗ bằng cách trả lương cho Chan $20.000 và $15.000 cho Nichols, cho phép lấy 10% lãi gộp vào vốn đầu tư, phần còn lại chia đều nhau.

CHƯƠNG 13
BÁO CÁO NGÂN LƯU
(Cash Flow)

Mục tiêu học tập :

Sau khi nghiên cứu chương này, bạn có thể :

1. Giải thích khái niệm báo cáo ngân lưu.
2. Phân loại các hoạt động : kinh doanh, đầu tư và tài chính.
3. Sử dụng phương pháp trực tiếp.
4. Xác định dòng ngân lưu bằng cách dựa vào báo cáo thu nhập.
5. Sử dụng phương pháp gián tiếp để tính dòng ngân lưu từ hoạt động kinh doanh.
6. Quan hệ của khấu hao đến dòng ngân lưu từ hoạt động kinh doanh.
7. Điều chỉnh lợi nhuận ròng để tính dòng ngân lưu từ hoạt động kinh doanh.
8. Điều chỉnh lãi, lỗ do bán tài sản cố định và do trả nợ trước hạn trong báo cáo ngân lưu.
9. Áp dụng tài khoản chữ T để lập báo cáo ngân lưu.

13.1 TỔNG QUAN VỀ BÁO CÁO NGÂN LƯU

13.1.1 Khái niệm

Báo cáo ngân lưu (báo cáo lưu chuyển tiền tệ) là báo cáo tài chính tổng hợp phản ánh việc hình thành và sử dụng thông tin trên các báo cáo tài chính, là cơ sở để đánh giá khả năng tạo ra các khoản tiền và việc sử dụng những khoản tiền đã tạo ra như thế nào, trong đó hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp, đặc biệt là đối với các nhà đầu tư, các chủ nợ...

13.1.2 Đặc điểm của báo cáo ngân lưu

Báo cáo ngân lưu có những đặc điểm chủ yếu sau :

- Cung cấp thông tin cho các đối tượng sử dụng để phân tích, đánh giá về thời gian cũng như mức độ chắc chắn của việc tạo ra các khoản tiền trong tương lai.
- Cung cấp thông tin để kiểm tra lại các dự toán, các đánh giá trước đây về các luồng tiền, kiểm tra mối quan hệ về khả năng sinh lời với lượng lưu chuyển tiền thuần và những tác động của thay đổi giá cả.
- Cung cấp thông tin về các nguồn hình thành các lĩnh vực hoạt động kinh doanh, đầu tư và tài chính của doanh nghiệp làm tăng khả năng đánh giá khách quan tình hình hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp và khả năng so sánh giữa các doanh nghiệp vì nó loại trừ được các ảnh hưởng của việc sử dụng các phương pháp kế toán khác nhau cho cùng giao dịch và hiện tượng.
- Cung cấp thông tin để đánh giá các thay đổi trong tài sản thuần, cơ cấu tài chính, khả năng chuyển đổi của tài sản thành tiền, khả năng thanh toán và khả năng của doanh nghiệp trong việc tạo ra các luồng tiền trong quá trình hoạt động trong kỳ hoạt động tiếp theo.

Như vậy, báo cáo ngân lưu – báo cáo về những dòng tiền thu vào và chi ra trong một thời kỳ cụ thể, hay nói cách khác báo cáo ngân lưu tóm tắt các hoạt động trong một kỳ. Báo cáo ngân lưu giải thích chi tiết sự thay đổi trong tiền mặt, còn báo cáo thu nhập chỉ ra sự thay đổi trong lợi nhuận giữ lại. Thật vậy, doanh thu và chi phí được tổng kết trên tài khoản lợi nhuận giữ lại. Lãi ròng làm tăng lợi nhuận giữ lại. Lỗ ròng làm giảm lợi nhuận giữ lại.

13.1.3 Tác dụng của báo cáo ngân lưu

Báo cáo ngân lưu chỉ ra ảnh hưởng của tiền mặt trong hoạt động đầu tư và các hoạt động tài chính của công ty cho chu kỳ kế toán, báo cáo ngân lưu giải thích sự tăng ròng (hay giảm) tiền mặt trong suốt chu kỳ kế toán.

Bảng báo cáo ngân lưu rất có ích cho các nhà quản trị nội bộ và các nhà đầu tư và người cho vay bên ngoài. Nhà quản trị sử dụng bảng báo cáo ngân lưu để ước lượng các khả năng để chuyển thành tiền mặt của hoạt động kinh doanh, để xác định chính sách cổ tức và ước lượng các chính sách có liên quan đến đầu tư và tài chính. Mặt khác, nhà quản trị có thể sử dụng bảng báo cáo ngân lưu để xác định nợ ngắn hạn có cần được trả hay không các khoản nợ hiện tại để quyết định tăng hay giảm cổ tức và cần cho việc lên kế hoạch về đầu tư và kế hoạch tài chính.

Đối với nhà đầu tư và nhà cho vay thì bảng báo cáo ngân lưu có ích cho việc định lượng khả năng xoay sở dòng tiền của công ty, để tạo ra các dòng tiền trong tương lai, để trả các khoản phải trả, để trả cổ tức và tiền lãi và để biết trước các khoản tài chính cần tăng thêm. Vì vậy, họ có thể sử dụng bảng báo cáo để giải thích sự khác nhau giữa lãi ròng trong bảng báo cáo thu nhập và các dòng tiền ròng phát sinh từ hoạt động. Thêm vào đó, bảng báo cáo chỉ ra cả tiền và những cái không liên quan đến tiền ảnh hưởng vào hoạt động đầu tư và tài chính trong suốt thời kỳ kế toán.

Như vậy, báo cáo ngân lưu giải thích sự thay đổi trong số dư tiền mặt của doanh nghiệp trong một kỳ kinh doanh. Báo cáo ngân lưu giải thích các dòng thu, dòng chi trong một kỳ kinh doanh thông qua các hoạt động : kinh doanh, đầu tư và tài chính.

13.2 NỘI DUNG CỦA BÁO CÁO NGÂN LƯU

13.2.1 Phân loại ngân lưu

Bảng báo cáo ngân lưu phân loại khoản thu vào và các khoản phải trả theo từng loại : hoạt động sản xuất kinh doanh, hoạt động đầu tư và hoạt động tài chính. Sự hợp thành của các hoạt động này được tóm lược như sau :

1. Các hoạt động sản xuất kinh doanh bao gồm các nghiệp vụ có liên quan đến tiền mặt và các nghiệp vụ khác được đưa vào lãi ròng. Trong khoản mục này bao gồm dòng tiền vào được nhận từ khách hàng mua hàng hóa và dịch vụ, lãi suất của nhà đầu tư và người cho vay, dòng tiền ra bao gồm các khoản phải trả cho nhân công và dịch vụ, lãi suất, thuế, khoản phải trả cho nhân công, người cung cấp, chính phủ và các khoản chi khác. Kết quả cho ta thấy bảng báo cáo thu nhập được thay đổi trên cơ bản là từ dòng tiền.

2. Hoạt động đầu tư bao gồm khoản thu vào và bán ra của tài sản ngắn hạn, các loại thu được và bán ra của các loại chứng khoán đang lưu thông khác thì được so sánh với các khoản tương đương tiền, các khoản kiếm được từ đi vay. Dòng tiền vào bao gồm các khoản được nhận từ việc bán các tài sản ngắn hạn và chứng khoán đang tiêu thụ và đi vay, dòng tiền ra bao gồm các khoản dùng trong việc mua các tài sản ngắn hạn và chứng khoán đang được tiêu thụ và các khoản đi vay.

3. Hoạt động tài chính bao gồm : (1) những khoản thu được hoặc các tài sản được thu hồi hoặc chủ nợ với là các khoản đầu tư phải được hoàn lại và (2) khoản kiếm được từ người cho vay và trả lại các khoản đã vay hoặc mặt khác là tìm ra khoản thu được. Dòng tiền vào bao

gồm các khoản thu được từ phát hành cổ phiếu và từ các khoản vay dài hạn và ngắn hạn, dòng tiền ra bao gồm trả các công trái phát hành và số tiền trả cho người cho vay, bao gồm tiền cổ tức. Nghiệp vụ cổ phiếu kho bạc cũng xem như hoạt động tài chính, trả các khoản phải trả, khoản tăng nợ đã không được tính vào các khoản phải trả trong hoạt động tài chính, nhưng lại được phân loại thành dòng tiền ra trong hoạt động của công ty. Công ty thỉnh thoảng chiếm dụng các khoản đầu tư quan trọng không liên quan đến tiền mặt và nghiệp vụ tài chính chỉ bao gồm tài sản dài hạn, nợ dài hạn hoặc nợ cổ phần, ví dụ : sự trao đổi tài sản dài hạn cho nợ dài hạn hoặc thanh toán nợ từ việc phân phát vốn cổ phần. Ví dụ : một công ty có thể đưa ra các khoản cầm cố dài hạn để mua đất và nhà hoặc công ty có thể đổi trái phiếu dài hạn thành cổ phiếu thường, những nghiệp vụ này tiêu biểu cho sự quan trọng của nhà đầu tư và các hoạt động tài chính,. nhưng chúng sẽ không được phản ánh ở bảng báo cáo dòng tiền vì chúng không phải hoặc là dòng tiền vào hoặc dòng tiền ra. Dù thế nào đi nữa thì từ mục đích 1 của bảng báo cáo dòng tiền phải chỉ ra sự đầu tư và hoạt động tài chính và từ các nghiệp vụ giống như những nghiệp vụ này sẻ ảnh hưởng đến dòng tiền trong tương lai, tiêu chuẩn của Bộ Tài chính đã xác định rằng tách ra thành những bản danh mục như các phần của bảng báo cáo dòng tiền, trong phương pháp này những người muốn biết thêm bảng báo cáo tài chính sẽ thấy được rõ ràng các khoản đầu tư và hoạt động tài chính của công ty.

Tóm lại, "Tiền mặt" được hiểu bao gồm tiền mặt và các chứng khoán tương tự như tiền. Một báo cáo ngân lưu phải bao gồm :

- Chỉ ra mối quan hệ giữa lợi nhuận và dòng ngân lưu.
- Báo cáo dòng ngân lưu trong quá khứ, và :
- Dự đoán dòng ngân lưu tương lai.
- Đánh giá cách tạo ra tiền và sử dụng tiền của nhà quản trị.
- Xác định khả năng trả lãi vay, cổ tức và trả nợ khi đến hạn.
- Chỉ ra sự thay đổi ròng trong tài sản cố định.

13.2.2 Mối quan hệ giữa báo cáo ngân lưu và báo cáo tài chính khác

Báo cáo ngân lưu, cùng với báo cáo thu nhập, giải thích nguyên nhân thay đổi các khoản mục trên bảng cân đối kế toán.

- Bảng cân đối kế toán cho biết hiện trạng tài chính doanh nghiệp tại một thời điểm.

- Báo cáo thu nhập và báo cáo ngân lưu cho biết hiệu quả hoạt động doanh nghiệp của cả một thời kỳ.

Báo cáo thu nhập (Income Statement) và báo cáo ngân lưu (Cash Flow Statement) phục vụ cho nhu cầu thông tin khác nhau. Báo cáo thu nhập (Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh) cho biết công ty đã hoạt động thế nào để làm tăng vốn chủ sở hữu (xem kết quả lãi lỗ). Báo cáo thu nhập phù hợp giữa doanh thu và chi phí, sử dụng phương pháp kế toán theo thực tế phát sinh để đo lường hiệu quả hoạt động kinh tế. Trong khi đó, báo cáo ngân lưu quan tâm đến dòng ngân lưu ròng tạo ra từ hoạt động kinh doanh.

Mối quan hệ này được thể hiện thông qua sự thay đổi của tiền, tiền bị ảnh hưởng từ hai quyết định quản trị chính yếu :

- Quản trị kinh doanh – Quan tâm chính đến hoạt động hằng ngày để tạo doanh thu và chi phí.
- Quản trị tài chính – Quan tâm chính đến câu hỏi : tiền lấy từ đâu và sử dụng chúng như thế nào để mang lại lợi ích cho doanh nghiệp.

13.2.3 Các dòng tiền trên báo cáo ngân lưu

Hoạt động kinh doanh – dòng tiền từ hoạt động kinh doanh thông thường là các giao dịch ảnh hưởng đến báo cáo thu nhập.

Hoạt động đầu tư – dòng tiền trong trong hoạt động đầu tư thông thường là liên quan đến (1) các khoản cho vay, thu nợ, mua bán chứng khoán công ty khác và (2) các hoạt động mua sắm tài sản mới, thanh lý tài sản cũ.

Hoạt động tài chính – dòng tiền trong hoạt động tài chính thường tạo ra nguồn tiền bằng cách vay mượn, phát hành trái phiếu, cổ phiếu và trả tiền lại cho chủ nợ, chủ sở hữu,...

Để có cái nhìn tổng quát hơn, dòng tiền trong từng hoạt động kinh doanh, hoạt động đầu tư và hoạt động tài chính được minh họa như sau :

a. Trong hoạt động kinh doanh

Dòng tiền từ hoạt động kinh doanh

Dòng tiền vào	***Dòng tiền ra***
Thu tiền khách hàng	Chi trả người bán
Thu lãi vay và cổ tức	Chi trả lương
Thu khác từ hoạt động kinh doanh	Chi trả lãi vay và thuế
	Chi khác cho hoạt động kinh doanh

b. Trong hoạt động đầu tư

Dòng tiền từ hoạt động đầu tư

Dòng tiền vào	*Dòng tiền ra*
Thanh lý tài sản cố định cũ	Mua sắm tài sản cố định mới
Bán chứng khoán đầu tư	Mua chứng khoán đầu tư
Thu nợ cho vay	Cho vay

c. Trong hoạt động tài chính

Dòng tiền từ hoạt động tài chính

Dòng tiền vào	*Dòng tiền ra*
Vay tiền	Trả nợ vay
Phát hành cổ phiếu	Mua lại cổ phiếu mua lại trái phiếu
Phát hành trái phiếu	Chi trả cổ tức

13.2.4 Quan hệ giữa các dòng ngân lưu

Mối quan hệ giữa các dòng ngân lưu từ các hoạt động : hoạt động kinh doanh, hoạt động đầu tư và hoạt động tài chính thể hiện trên báo cáo ngân lưu còn tùy thuộc vào đặc tính kinh tế của sản phẩm hay ngành nghề hoạt động. Đó là những đặc điểm về thâm dụng hay tiết kiệm vốn, tính đặc trưng của giai đoạn tăng trưởng hay suy thoái, và những yếu tố tương tự khác.

Một doanh nghiệp đang đầu tư vào một sản phẩm mới chắc chắn cần đến các khoản huy động vốn; một sự tăng trưởng trong doanh thu tất yếu sẽ dẫn đến sự gia tăng trong khoản phải thu và hàng tồn kho, doanh nghiệp thiếu tiền; ngược lại dòng ngân lưu từ hoạt động kinh doanh liên tục gia tăng và chúng được sử dụng để trả nợ vay hoặc mạnh tay chi trả cổ tức lại chứng tỏ sản phẩm doanh nghiệp đang ở đỉnh điểm của vòng đời sản phẩm (chuẩn bị đi xuống), doanh nghiệp thừa tiền và chưa có mục tiêu đầu tư phát triển mới.

Xét quan hệ giữa các dòng ngân lưu cũng là một nội dung phân tích hiện trạng (vị thế) tài chính (financial position) mà các nhà quản trị rất cần phải quan tâm.

Giả sử khảo sát các hình ảnh tổng quát các trường hợp điển hình của các dòng ngân lưu của 4 công ty A, B, C, D như sau :

Hoạt động	A	B	C	D
Hoạt động kinh doanh	(15)	20	40	20
Hoạt động đầu tư	(25)	(35)	(25)	(12)
Hoạt động tài chánh	40	15	(15)	(8)
Tổng ngân lưu ròng	0	0	0	0

Trường hợp của công ty A, là một điển hình của doanh nghiệp mới hoặc đang có sản phẩm mới tung ra thị trường, hoạt động kinh doanh phát triển khá nhanh (tăng doanh thu). Đây là giai đoạn chưa có lãi, khoản phải thu và hàng tồn kho tăng để đảm bảo hoạt động kinh doanh, ngân lưu ròng từ hoạt động kinh doanh âm 15 do chi nhiều hơn thu.

Để duy trì tốc độ phát triển nhanh, ngoài việc đầu tư vào các tài sản ngắn hạn (khoản phải thu, hàng tồn kho), công ty cũng phải chi đầu tư vào nhà xưởng thiết bị để nâng cao năng lực sản xuất do đó dòng tiền đi ra, do đó dòng ngân lưu âm 25. Trong suốt giai đoạn này, doanh nghiệp cần phải huy động vốn (40). Tuy nhiên, do chưa có lãi và nếu không phát hành được cổ phiếu (có thể chưa tạo niềm tin cho các nhà đầu tư – người mua cổ phiếu hoặc giá cổ phiếu công ty trên thị trường chưa cao), công ty phải dựa vào nguồn tài chánh từ nợ vay để tài trợ cho cả hoạt động kinh doanh và hoạt động đầu tư.

Trường hợp, công ty B, thể hiện một doanh nghiệp có thời gian hoạt động thâm niên hơn A, nhưng vẫn là doanh nghiệp đang phát triển. Hoạt động có hiệu quả, nhưng tốc độ phát triển đã chậm lại, doanh nghiệp tạo được dòng ngân lưu ròng dương từ hoạt động kinh doanh 20. Tuy nhiên ngân lưu từ hoạt động kinh doanh không đủ để đầu tư nhà xưởng thiết bị nên dòng ngân lưu âm 35, nên vẫn cần nguồn huy động vốn thêm 15.

Trường hợp công ty C, thể hiện một doanh nghiệp đã phát triển đỉnh cao và ổn định, tạo được dòng ngân lưu ròng từ hoạt động kinh doanh lớn (40). Doanh nghiệp dùng tiền thu được này đầu tư thêm tài sản cố định và (có thể) đầu tư vào công ty khác (–25), thanh toán nợ vay, và (có thể) chia cổ tức, một cách trả vốn lại cho cổ đông (–15).

Trường hợp công ty D, hình ảnh của một doanh nghiệp bắt đầu đi xuống (sau khi đạt đến cực đỉnh). Ngân lưu từ hoạt động kinh doanh vẫn dương nhưng đã bắt đầu giảm (20). Công ty cũng giảm đầu tư vào nhà xưởng thiết bị do ngành hàng đang trên đà giảm sút (12). Doanh nghiệp cũng đã sử dụng dòng ngân lưu từ hoạt động kinh doanh để trả nợ vay và chi trả cổ tức (8).

Trong hầu hết trường hợp này, giá cổ phiếu của công ty D trên thị trường chứng khoán sẽ bị giảm, vì các nhà đầu tư không còn tin tưởng vào hoạt động

trong tương lai của công ty nữa. Tất nhiên, bốn điển hình trên đây không phải là đại diện cho tất cả các dạng ngân lưu có thể thấy được qua các báo cáo tài chính của mọi công ty. Ví dụ này chỉ nhằm minh họa về tính chất, đặc điểm của vòng đời sản phẩm, của ngành nghề kinh doanh đã tác động như thế nào đến quan hệ giữa các dòng ngân lưu.

13.3 CÁC PHƯƠNG PHÁP TÍNH TOÁN DÒNG NGÂN LƯU

Có hai phương pháp tính dòng ngân lưu từ hoạt động kinh doanh.

- Phương pháp trực tiếp – tính ngân lưu ròng từ hoạt động kinh doanh bằng cách lấy những dòng thực thu trừ (–) cho những dòng thực chi, một cách trực tiếp.
- Phương pháp gián tiếp – điều chỉnh từ lợi nhuận ròng để tính dòng ngân lưu ròng từ hoạt động kinh doanh.

Dù phương pháp nào, dòng ngân lưu ròng từ hoạt động kinh doanh cũng cho kết quả như nhau.

13.3.1 Phương pháp trực tiếp

Về mặt tính toán, phương pháp trực tiếp đơn giản đối với người lập và dễ hiểu cho người đọc thuộc mọi đối tượng, nhưng khối lượng tính toán lớn, công việc nhiều nên dễ gây thiếu sót hoặc trùng lắp. Phương pháp trực tiếp chỉ được thiết lập dễ dàng nếu hệ thống kế toán được chương trình hóa. Tuy nhiên, vai trò chính vẫn là con người, vì máy tính không thể nào nhận biết được loại hoạt động của các dòng ngân lưu.

Phương pháp này bắt đầu từ tiền thực thu do bán hàng, đi qua tất cả các nghiệp vụ kinh tế phát sinh (giao dịch hay thương vụ) có liên quan đến thu chi tiền thực tế để đến dòng ngân lưu ròng. Số liệu được nhặt ra từ các sổ sách theo dõi thu chi tiền mặt của kế toán. Và như vậy, nếu không cần phân loại hoạt động của các dòng ngân lưu, báo cáo ngân lưu theo phương pháp trực tiếp đơn giản cũng chỉ là một báo cáo thu chi hay cũng chính là cuốn... sổ quỹ.

Dòng ngân lưu ròng (NCF – net cash flow) là hiệu số giữa dòng tiền vào (inflows) và dòng tiền ra (outflows) thực tế trong kỳ kinh doanh. Các báo cáo ngân lưu của dự án đầu tư thường được lập theo phương pháp trực tiếp.

Với phương pháp trực tiếp, từng số tiền trên báo cáo thu nhập sẽ được điều chỉnh trong quan hệ với các tài khoản tài sản và tài khoản nợ phải trả.

Doanh thu và chi phí sẽ được điều chỉnh để phản ảnh những dòng tiền thực thu, thực chi. (*Lưu ý lần nữa rằng, doanh thu không luôn là thu tiền, chi phí không luôn là chi tiền*).

Một số giao dịch thông thường và sự ảnh hưởng đến dòng ngân lưu :

a. Các giao dịch thuộc hoạt động kinh doanh

- Bán hàng hóa dịch vụ, thu tiền mặt +
- Bán chịu 0
- Thu cổ tức hay lãi vay +
- Thu khoản phải thu +
- Ghi nhận giá vốn hàng bán 0
- Mua hàng nhập kho, trả tiền mặt –
- Mua chịu 0
- Trả khoản phải trả –
- Chi phí phát sinh phải trả 0
- Trả chi phí phát sinh –
- Thuế phát sinh phải trả 0
- Trả thuế phát sinh –
- Lãi vay phát sinh phải trả 0
- Trả lãi vay phát sinh –
- Trả trước chi phí (ví dụ bảo hiểm) –
- Ghi giảm chi phí trả trước 0
- Ghi chi phí khấu hao 0

"0" nghĩa là giao dịch không ảnh hưởng đến tiền mặt.

b. Các giao dịch thuộc hoạt động đầu tư

- Mua tài sản cố định, trả tiền mặt –
- Mua chịu tài sản cố định 0
- Bán thanh lý tài sản, thu tiền mặt +
- Bán chịu tài sản cố định 0
- Mua chứng khoán đầu tư –
- Bán chứng khoán đầu tư +
- Cho vay –

"0" nghĩa là giao dịch không ảnh hưởng đến tiền mặt.

c. Các giao dịch thuộc hoạt động tài chính :

- Tăng trong nợ vay (dài và ngắn hạn) +
- Giảm trong nợ vay (dài và ngắn hạn) –
- Phát hành cổ phiếu (thường và ưu đãi) +
- Mua lại cổ phiếu –
- Trả nợ vay –
- Trả cổ tức –
- Chuyển nợ thành cổ phiếu 0
- Chuyển phần nợ dài hạn thành nợ ngắn hạn 0

"0" nghĩa là giao dịch không ảnh hưởng đến tiền mặt.

Chẳng hạn, công ty Coca–cola có bảng cân đối kế toán.

CÔNG TY COCA COLA
BẢNG CÂN ĐỐI KẾ TOÁN
Ngày 31/12, năm 20X2 và 20X1

Tài sản			Nợ phải trả và vốn chủ sở hữu		
Tiền	$16,000	$25,000	Khoản phải trả	$74,000	$6,000
Khoản phải thu	45,000	25,000	Lương phải trả	25,000	4,000
Hàng tồn kho	100,000	6,000			
Tổng tài sản	161,000	110,000	Tổng nợ	99,000	10,000
Nguyên giá TSCĐ	581,000	330,000	Nợ dài hạn	125,000	5,000
Khấu hao tích lũy	(101,000)	(110,000)	Vốn chủ sở hữu	417,000	315,000
Tài sản cố định ròng	480,000	220,000			
Tổng tài sản	**641,000**	**330,000**	**Tổng nguồn vốn**	**641,000**	**330,000**

Và báo cáo thu nhập :

CÔNG TY COCA COLA
BÁO CÁO THU NHẬP
31/12/20X2

Doanh thu		$ 200,000
Chi phí		
Giá vốn hàng bán	$ 100,000	
Chi phí lương	36,000	
Chi phí khấu hao	17,000	
Chi phí lãi vay	4,000	
Tổng chi phí		157,000
Lợi nhuận trước thuế		43,000
Thuế thu nhập		20,000
Lợi nhuận ròng		23,000

Báo cáo ngân lưu theo phương pháp trực tiếp :

CÔNG TY COCA COLA
BÁO CÁO NGÂN LƯU
31/12/20X2

Ngân lưu từ hoạt động kinh doanh		
Thu tiền từ khách hàng		$ 180,000
Trả tiền		
Người bán	$ 72,000	
Lương	15,000	
Lãi vay	4,000	
Thuế	20,000	
Tổng số tiền trả		(111,000)
Ngân lưu ròng từ hoạt động kinh doanh		69,000
Ngân lưu từ hoạt động đầu tư		
Trả tiền mua tài sản cố định		(287,000)
Thu từ bán tài sản cố định		10,000
Ngân lưu ròng từ hoạt động đầu tư		(277,000)

Ngân lưu từ hoạt động tài chính		
Vay nợ dài hạn		120,000
Phát hành cổ phiếu		98,000
Trả cổ tức		(19,000)
Ngân lưu ròng từ hoạt động tài chính		199,000
Tổng ngân lưu ròng		(9,000)
Số dư tiền mặt 31/12, 20X1		25,000
Số dư tiền mặt 31/12, 20X2		16,000

Bước đầu tiên là xem xét sự thay đổi trong số dư tiền mặt giữa cuối kỳ và đầu kỳ. Những con số này thường được đặt ở cuối báo cáo.

Tổng ngân lưu ròng cộng (+) số dư tiền mặt đầu kỳ bằng (=) số dư tiền mặt cuối kỳ. Trong ví dụ này, tiền giảm $9,000.

- Hoạt động kinh doanh trong kỳ đã mang về cho công ty $69,000.
- Hoạt động đầu tư của công ty đã sử dụng hết $277,000.
- Hoạt động tài chính đã huy động $199,000.

Như vậy, trong ví dụ này cho thấy, mặc dù công ty có lợi nhuận nhưng tiền trong công ty thì lại giảm đi.

Đẳng thức kế toán có thể được sắp xếp lại như sau :

Tiền = Nợ phải trả + Vốn CSH – Tài sản phi tiền tệ

hoặc

Thay đổi (Tiền) = Thay đổi (Nợ phải trả) + Thay đổi (Vốn CSH) – Thay đổi (Tài sản phi tiền tệ)

Bất cứ thay đổi nào trong các khoản mục phi tiền tệ (nợ phải trả, vốn chủ sở hữu, hoặc tài sản) phải đi kèm với thay đổi trong tiền mặt để giữ cho đẳng thức cân bằng. Nếu một khoản mục phi tiền tệ thay đổi, ảnh hưởng của nó đến tiền mặt như thế nào ? Báo báo ngân lưu quan tâm đến những thay đổi của các tài khoản phi tiền tệ như là phương cách giải thích thế nào và tại sao số dư tiền mặt thay đổi trong suốt kỳ kế toán.

$$\text{Thay đổi trong tiền mặt} = \text{Thay đổi trong tất cả các tài khoản phi tiền tệ}$$

Hoặc Điều gì xảy ra cho tiền = Tại sao nó xảy ra, thật vậy :

- Thu từ khách hàng là dòng thu lớn nhất từ hoạt động kinh doanh.
- Chi mua hàng và chi phí kinh doanh là dòng chi lớn nhất từ hoạt động kinh doanh.
- Dòng thu trừ (–) dòng chi từ kinh doanh là dòng ngân lưu ròng đã được tạo ra (hoặc đã bị sử dụng) bởi hoạt động kinh doanh.

Từ số tiền trên báo cáo thu nhập dẫn đến các khoản mục ngân lưu. Các kế toán viên thường tính các khoản mục ngân lưu từ các khoản mục trên báo cáo thu nhập :

- Có nhiều kế toán viên sử dụng bảng cân đối kế toán cùng với kinh nghiệm hiểu biết và thông tin bổ sung để xác định những thay đổi trên bảng cân đối kế toán và tính các khoản mục ngân lưu.
- Tuy nhiên, đa phần các hệ thống kế toán doanh nghiệp không có khả năng cung cấp thông tin chi tiết để thực hiện theo cách này.

Trong ví dụ chúng ta, $180,000 được thu từ khách hàng. Số tiền đó được xác định như sau :

Doanh thu	$ 200,000
(+) Khoản phải thu đầu kỳ	25,000
Khoản phải thu có thể	225,000
(–) Khoản phải thu cuối kỳ	45,000
Số tiền thực thu trong kỳ	180,000

Hoặc :

Doanh thu	$ 200,000
Giảm (tăng) trong khoản phải thu	(20,000)
Số tiền thực thu trong kỳ	$ 180,000

Nhớ rằng tăng khoản phải thu nghĩa là Doanh thu > Thu tiền.

Chênh lệch giữa giá vốn hàng bán và số tiền đã trả cho người bán có thể xác định bằng cách nhìn vào **hàng tồn kho** và **khoản phải trả.**

Tồn kho cuối kỳ	$ 100,000
(+) Giá vốn hàng bán *(trị giá hàng đã bán)*	100,000
Hàng hóa cần phải có trong kỳ	$ 200,000
(–) Tồn kho đầu kỳ	(60,000)
Trị giá hàng mua trong kỳ	**$ 140,000**

Khoản phải trả đầu kỳ	$ 6,000
(+) Trị giá hàng mua trong kỳ	140,000
Tổng số tiền phải trả	$ 146,000
(–) Khoản phải trả cuối kỳ	(74,000)
Số tiền đã trả cho người bán	**$ 72,000**

Những tính toán về số tiền đã trả, có thể được tóm tắt như sau :

Giá vốn hàng bán	$ 100,000
Tăng (giảm) trong hàng tồn kho	40,000
Giảm (tăng) trong khoản phải trả	(68,000)
Số tiền đã trả	**$ 72,000**

Số tiền đã chi trả lương có thể được xác định bởi chi phí lương phát sinh và nợ lương phải trả.

Lương phải trả đầu kỳ	$ 4,000
(+) Chi phí lương phát sinh trong kỳ	36,000
Tổng lương phải trả	$ 40,000
(–) Lương phải trả cuối kỳ	(25,000)
Số tiền đã chi trả lương	**$ 15,000**

hoặc

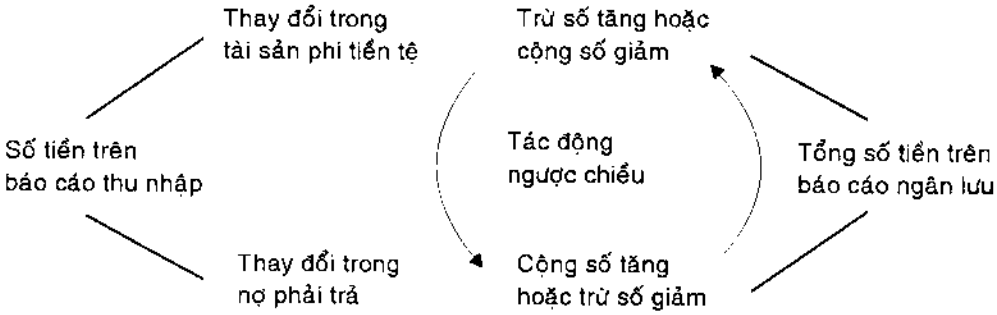
Chi phí lương phát sinh trong kỳ	$ 36,000
Giảm (tăng) trong lương phải trả	(21,000)
Số tiền đã chi trả lương	**$ 15,000**

Lưu ý rằng trong ví dụ này cả lãi vay phải trả và thuế thu nhập phải trả đều có số dư bằng không (zero) ở đầu kỳ và cuối kỳ. Điều này có nghĩa là tổng chi phí lãi vay và thuế thu nhập đã phát sinh và đã trả, nên dòng ngân lưu chính bằng với các chi phí, đó là $4,000 trả lãi vay và $20,000 trả thuế.

d. So sánh báo cáo thu nhập và báo cáo ngân lưu

Hầu như doanh thu và chi phí được ghi nhận theo phương pháp thực tế phát sinh đều có mối quan hệ với các tài khoản tài sản một cách tất nhiên. Các tác động tiền mặt lên các tài khoản thuộc báo cáo thu nhập được điều hòa (cân bằng) bởi những tài khoản thuộc bảng cân đối kế toán có liên quan với chúng.

Cách tiếp cận bảng cân đối kế toán là dựa trên lợi nhuận ròng thực tế phát sinh với những thay đổi trong các tài khoản thuộc bảng cân đối kế toán.



Luôn nhớ rằng, dù cộng hay trừ một khoản tăng hoặc giảm, bất cứ sự thay đổi nào trong tài khoản tài sản phi tiền tệ, nợ phải trả, hoặc vốn chủ sở hữu đều phải kèm theo một sự thay đổi trong tiền mặt để giữ tính cân bằng trong đẳng thức kế toán.

$$\begin{matrix}\text{Thay đổi}\\ \text{Tiền mặt}\end{matrix} = \begin{matrix}\text{Thay đổi}\\ \text{Nợ phải trả}\end{matrix} + \begin{matrix}\text{Thay đổi}\\ \text{Vốn chủ sở hữu}\end{matrix} - \begin{matrix}\text{Thay đổi}\\ \text{Tài sản phi tiền tệ}\end{matrix}$$

Các điều chỉnh phổ biến để chuyển số tiền trên báo cáo thu nhập thành các khoản mục ngân lưu.

Báo cáo thu nhập	Tài sản phi tiền tệ	Nợ phải trả
Doanh thu	Khoản phải thu	Doanh thu nhận trước
Giá vốn hàng bán	Hàng mua trong kỳ	Khoản phải trả
Chi phí lương	Lương trả trước	Lương phải trả
Chi phí thuê ngoài	Tiền thuê trả trước	Tiền thuê phải trả
Chi phí bảo hiểm	Bảo hiểm trả trước	Bảo hiểm phải trả
Chi phí khấu hao	Tài sản cố định	
Chi phí khấu trừ	Tài sản vô hình	

Tính toán ngân lưu từ hoạt động đầu tư và tài chính :

Ngân lưu từ hoạt động đầu tư – Chi mua sắm tài sản và thu do bán thanh lý các tài sản cố định.

Ngân lưu từ hoạt động tài chính – Thu do vay nợ hoặc phát hành cổ phiếu, và chi trả nợ vay hoặc trả vốn cho cổ đông

Ý tưởng chính của hoạt động đầu tư và hoạt động tài chính là tình hình đầu tư vào các tài sản cố định; tình hình huy động vốn và việc chi trả vốn.

Phân tích các khoản mục trên bảng cân đối kế toán cho hoạt động đầu tư và tài chính :

Tăng tiền mặt trực tiếp (dòng vào) từ :

- Tăng nợ vay hoặc tăng huy động vốn chủ sở hữu.
- Giảm trong tài sản phi tiền tệ.

Giảm tiền mặt trực tiếp (dòng ra) từ :

- Giảm nợ vay hoặc giảm vốn chủ sở hữu.
- Tăng trong tài sản phi tiền tệ.

Thay đổi trong tài sản cố định thường là :

- Mua tài sản cố định.
- Bán thanh lý tài sản cố định.
- Chi phí khấu hao.

Thay đổi ròng = Mua – Bán – Khấu hao

Thay đổi trong vốn chủ sở hữu thường là :

- Phát hành cổ phiếu mới.
- Lợi nhuận ròng.
- Cổ tức.

Thay đổi ròng = Phát hành mới + Lãi ròng – Cổ tức

Các hoạt động đầu tư và hoạt động tài chính không bằng tiền mặt :

- Khoản mục phi tiền tệ thì không ảnh hưởng đến tiền, nên chúng không xuất hiện trong báo cáo ngân lưu.
- Nhưng người đọc vẫn muốn biết các thông tin này. Nên những khoản mục như vậy sẽ được trình bày riêng, kèm theo bên dưới báo cáo ngân lưu.

Khó khăn cho dòng ngân lưu âm :

Mặc dù các nhà đầu tư (cổ đông, chủ sở hữu) quan tâm đến Lợi nhuận ròng, nhưng con số đó không nói lên được những gì đang xảy ra bên trong

công ty. Một vài công ty có lợi nhuận cao nhưng có nguồn gốc từ việc bán thanh lý tài sản.

Tuy nhiên, phương pháp trực tiếp suy diễn (hình thức báo cáo thì trực tiếp nhưng cách tiến hành là gián tiếp, suy diễn) cũng khá phức tạp đối với những ai không quen với công việc và quy trình hạch toán của kế toán.

13.3.2 Phương pháp gián tiếp

Phương pháp gián tiếp thường được các nhà kế toán chuyên nghiệp lựa chọn do ngắn gọn mặc dù khá trừu tượng vì phương pháp dựa vào các "suy luận ngược". Bắt đầu từ lợi nhuận ròng – chỉ tiêu cuối cùng (bottom line) trên báo cáo thu nhập, sau đó điều chỉnh các khoản hạch toán thu chi không bằng tiền mặt (khấu hao, trích lập dự phòng, đánh giá lại tài sản, chênh lệch tỉ giá hối đoái...), loại trừ các khoản lãi lỗ từ hoạt động đầu tư và hoạt động tài chính; sau đó điều chỉnh những thay đổi của tài sản lưu động (tăng, giảm) trên bảng cân đối kế toán để đi đến dòng ngân lưu ròng từ hoạt động kinh doanh.

Nhưng quan trọng hơn, phương pháp gián tiếp làm rõ mối quan hệ giữa bảng cân đối kế toán và báo cáo thu nhập, cũng như nó có thể làm rõ một điều rất quan trọng : chất lượng của lợi nhuận (có thể có lãi nhưng không có tiền, như đã nêu trên). Ủy ban chuẩn mực kế toán của các nước đều khuyến khích (chứ không phải bắt buộc) các doanh nghiệp lập báo cáo ngân lưu theo *phương pháp trực tiếp* (chỉ với mục đích là dễ hiểu cho người đọc), nhưng hầu hết các công ty đều lập theo *phương pháp gián tiếp*. Và tất nhiên là báo cáo ngân lưu sẽ được lập sau khi lập bảng cân đối kế toán và báo cáo thu nhập.

Với phương pháp gián tiếp, lợi nhuận ròng sẽ được điều chỉnh chỉ cho những giao dịch bằng tiền mặt. Chuẩn mực kế toán khuyến khích sử dụng phương pháp trực tiếp vì nó chỉ ra dòng thu, dòng chi một cách dễ hiểu cho các nhà đầu tư (cổ đông). Nhưng phương pháp gián tiếp thì được các công ty ưa thích hơn bởi vì nó chỉ ra chất lượng của lợi nhuận và những nguyên nhân ảnh hưởng đến dòng ngân lưu ròng từ hoạt động kinh doanh một cách rõ ràng hơn.

Lập báo cáo ngân lưu – Phương pháp gián tiếp

Để tính ngân lưu từ hoạt động kinh doanh, ngoài phương pháp trực tiếp chúng ta còn có phương pháp gián tiếp.

- Phương pháp gián tiếp tỏ ra tốt hơn trong việc đánh giá chất lượng lợi nhuận.
- Phương pháp gián tiếp điều chỉnh lợi nhuận ròng để tính ra dòng ngân lưu từ hoạt động kinh doanh.

Điều chỉnh lợi nhuận ròng để tính ra dòng ngân lưu từ hoạt động kinh doanh.

Phương pháp gián tiếp bắt đầu với lợi nhuận ròng.

Cộng vào và trừ ra các thay đổi trong tài khoản tài sản và nợ phải trả (những khoản mục làm cho lợi nhuận ròng và ngân lưu ròng khác nhau). Nếu một công ty sử dụng phương pháp trực tiếp, chuẩn mực kế toán yêu cầu cần sử dụng thêm phương pháp gián tiếp.

Các khoản mục điều chỉnh bao gồm :

- Khấu hao được cộng trở lại lợi nhuận ròng bởi vì nó làm giảm lợi nhuận trên báo cáo thu nhập, nhưng không có thực chi tiền.
- Tăng trong tài sản lưu động (phi tiền tệ) thì làm giảm tiền từ hoạt động kinh doanh, nên tăng thì được điều chỉnh bằng cách trừ đi khỏi lợi nhuận ròng.
- Giảm trong tài sản lưu động (phi tiền tệ) thì làm tăng tiền từ hoạt động kinh doanh, nên giảm thì được điều chỉnh bằng cách cộng trở lại lợi nhuận ròng.

Các khoản mục điều chỉnh bao gồm (tiếp) :

- Tăng trong nợ phải trả thì làm tăng tiền từ hoạt động kinh doanh, nên tăng thì được điều chỉnh bằng cách cộng vào lợi nhuận ròng.
- Giảm trong nợ phải trả thì làm giảm tiền từ hoạt động kinh doanh, nên giảm thì được điều chỉnh bằng cách trừ đi khỏi lợi nhuận ròng.

Nguyên tắc chung của việc cộng vào và trừ ra để điều chỉnh lợi nhuận ròng theo phương pháp gián tiếp cũng giống như điều chỉnh từng dòng trên báo cáo thu nhập theo phương pháp trực tiếp đã nghiên cứu trước.

Hãy nhớ đẳng thức :

$$\begin{matrix}\text{Thay đổi}\\ \text{Tiền mặt}\end{matrix} = \begin{matrix}\text{Thay đổi}\\ \text{Nợ phải trả}\end{matrix} + \begin{matrix}\text{Thay đổi}\\ \text{Vốn chủ sở hữu}\end{matrix} - \begin{matrix}\text{Thay đổi}\\ \text{Tài sản phi tiền tệ}\end{matrix}$$

Báo cáo ngân lưu theo phương pháp trực tiếp :

CÔNG TY COCA COLA
BÁO CÁO NGÂN LƯU
31/12/20X2

Ngân lưu từ hoạt động kinh doanh		
Lợi nhuận ròng		$ 23,000
Các điều chỉnh từ lợi nhuận ròng để tính dòng ngân lưu ròng từ hoạt động kinh doanh		
Khấu hao	$ 17,000	
Tăng trong khoản phải thu	(20,000)	
Tăng trong hàng tồn kho	(40,000)	
Tăng trong khoản phải trả	68,000	
Tăng trong lương phải trả	21,000	
Tác động ròng (tăng và giảm)		46,000
Ngân lưu ròng từ hoạt động kinh doanh		69,000
Ngân lưu từ hoạt động đầu tư		
Trả tiền mua tài sản cố định		(287,000)
Thu từ bán tài sản cố định		10,000
Ngân lưu ròng từ hoạt động đầu tư		(277,000)
Ngân lưu từ hoạt động tài chính		
Vay nợ dài hạn		120,000
Phát hành cổ phiếu		98,000
Trả cổ tức		(19,000)
Ngân lưu ròng từ hoạt động tài chính		199,000
Tổng ngân lưu ròng		(9,000)
Số dư tiền mặt 31/12, 20X1		25,000
Số dư tiền mặt 31/12, 20X2		16,000

Như đã thảo luận, khấu hao là khoản phân bổ chi phí lịch sử cho các kỳ kế toán. Khấu hao không phải là dòng chi tiền, mà là một chi phí không bằng tiền mặt. Khấu hao được cộng trở lại lợi nhuận ròng để tính ngân lưu ròng từ hoạt động kinh doanh, đơn giản là vì nó đã bị trừ đi khi tính lợi nhuận ròng trên báo cáo thu nhập.

Các khoản điều chỉnh :

Cộng các khoản lỗ (hay chi phí) không bằng tiền mặt :

- Khấu hao.
- Khấu giảm tài sản hao mòn (quặng, mỏ).
- Khấu trừ tài sản vô hình.
- Khoản lỗ ngoài hoạt động kinh doanh.
- Khoản giảm giá chứng khoán đầu tư (ghi nhận khoản lỗ).

Trừ các khoản lãi (hay doanh thu) không bằng tiền mặt

- Khoản lãi ngoài hoạt động kinh doanh.
- Khoản tăng giá chứng khoán đầu tư (ghi nhận khoản lãi).

Điều chỉnh thay đổi trong tài sản lưu động (tài sản ngắn hạn) và nợ ngắn hạn (có thể gọi chung là vốn lưu động) có liên quan đến hoạt động kinh doanh.

Thay đổi trong tài sản ngắn hạn	Thay đổi trong nợ ngắn hạn
Trừ khoản tăng	Cộng khoản tăng
Cộng khoản giảm	Trừ khoản giảm

Lãi (lỗ) ngoài hoạt động kinh doanh không thuộc các hoạt động chính của doanh nghiệp nhưng làm ảnh hưởng đến lợi nhuận ròng.

Lãi (lỗ) phải được trừ đi (cộng lại) trong lợi nhuận ròng vì chúng sẽ được ghi nhận vào các hoạt động còn lại *(hoạt động đầu tư* hay *hoạt động tài chính)*. Lãi (lỗ) này được phản ảnh trong các hoạt động khác (đầu tư hay tài chính) nên chúng phải được điều chỉnh ở đây để tránh việc ghi trùng lắp (hai lần) trên cùng một báo cáo ngân lưu.

Chẳng hạn, Công ty Trường Hải bán một phần đất trị giá $50,000 thu tiền mặt. Giá gốc của phần đất là $75,000. Lỗ $25,000. Khoản lỗ này ảnh hưởng thế nào đến dòng ngân lưu từ hoạt động kinh doanh trên báo cáo ngân lưu ?

- Lợi nhuận ròng đã bao gồm khoản lỗ $25,000. Ngân lưu vào là $50,000, nhưng nó không thuộc hoạt động kinh doanh.
- Ngân lưu $50,000 sẽ nằm ở mục ngân lưu từ hoạt động đầu tư (bán thanh lý tài sản cố định).

- Khoản lỗ $25,000 được cộng trở lại lợi nhuận ròng để điều chỉnh, nhằm tránh việc ghi hai lần cho một khoản mục trên báo cáo ngân lưu.
- Hai khoản mục thường xuất hiện trên báo cáo ngân lưu :
  - Lãi hoặc lỗ do bán tài sản cố định.
  - Lãi lỗ do thanh toán nợ trước hạn.

Lãi lỗ do bán tài sản cố định : Như đã thảo luận, khoản lãi (hoặc lỗ) này phải được trừ đi (hoặc cộng vào) lợi nhuận ròng để điều chỉnh ngân lưu từ hoạt động kinh doanh. Khoản này không phải là hoạt động kinh doanh, mà lại gồm vào trong lợi nhuận ròng, nên chúng phải được trừ ra.

Lãi hoặc lỗ do thanh toán nợ trước hạn : Vay nợ và trả nợ là hoạt động tài chính. Nhưng khoản lãi (lỗ) của chúng *(do thanh toán sớm)* lại được thể hiện vào lợi nhuận ròng. Khoản lãi (lỗ) này cũng được điều chỉnh giống như lãi (lỗ) do bán tài sản cố định trên đây.

Vận dụng tài khoản chữ T để lập báo cáo ngân lưu :

- Để chuẩn bị báo cáo ngân lưu, phương pháp vận dụng tài khoản chữ T có lẽ là dễ dàng hơn cả. Vận dụng tài khoản chữ T là một trong những cách đơn giản nhất để đảm bảo rằng các hoạt động tương ứng được xác định
- Vận dụng tài khoản chữ T là cách thể hiện khác của phương pháp đẳng thức kế toán. Một kỹ thuật giúp xác định ngân lưu từ hoạt động đầu tư và hoạt động tài chính.
- Phương pháp này một lần nữa quan tâm đến sự thay đổi trong tài khoản tài sản để giải thích nguyên nhân thay đổi trong tiền mặt.

Có hai cách làm thay đổi báo cáo thu nhập cơ sở thực tế phát sinh và cơ sở tiền mặt đó là : Phương pháp trực tiếp và phương pháp gián tiếp. Phương pháp trực tiếp đó là dựa vào kỹ năng bằng việc điều chỉnh từng khoản mục trên báo cáo thu nhập từ cơ sở thực tế phát sinh đến cơ sở tiền mặt. Và kết quả là bảng báo cáo đó bắt đầu với khoản tiền mặt nhận được từ hoạt động bán hàng và sau đó khấu trừ đi thuế đầu vào cho việc mua hàng, chi phí hoạt động, chi trả lợi tức, và thuế thu nhập, cho đến lượng tiền mặt ròng từ các hoạt động sản xuất kinh doanh như :

Lượng tiền mặt từ hoạt động sản xuất kinh doanh

Các khoản tiền nhận được từ :

Bán hàng	xxx	
Lợi tức và cổ phần nhận được	xxx	xxx
Các khoản tiền mặt phải trả cho :		
Mua thiết bị	xxx	
Chi phí hoạt động	xxx	
Lợi tức phải trả	xxx	
Thuế thu nhập	xxx	xxx
Thu nhập ròng từ hoạt động sản xuất kinh doanh		xxx

Phương pháp gián tiếp bằng tay không yêu cầu phải điều chỉnh mỗi khoản mục trên bảng báo cáo thu nhập một cách riêng lẻ, nhưng những danh sách này chỉ điều chỉnh những cái cần thiết để làm thay đổi thu nhập ròng tới lượng lưu chuyển tiền mặt từ hoạt động SXKD, như sau :

Lượng tiền mặt từ hoạt động sản xuất kinh doanh		
Thu nhập ròng	xxx	
Điều chỉnh và cân đối thu nhập ròng từ lượng lưu chuyển tiền mặt ròng từ hoạt động SXKD		
(Danh sách các khoản mục riêng lẻ)	xxx	xxx
Lượng tiền mặt ròng từ hoạt động kinh doanh		xxx

Tuy nhiên cả hai phương pháp phân tích các khoản mục trong báo cáo thu nhập hiện có và những thay đổi hiện có của tài sản hiện hiện hành và nguồn vốn hiện hành.

Các lưu ý :

Ngân lưu ròng từ hoạt động kinh doanh lập theo phương pháp gián tiếp được bắt đầu từ lợi nhuận ròng, nhưng nếu bắt đầu từ lợi nhuận trước thuế thì có hai trường hợp "rắc rối" :

Nếu đã nộp thuế, ngay bên dưới dòng lợi nhuận trước thuế sẽ thể hiện số thuế thực tế đã nộp (trừ đi). (Và như vậy, cũng sẽ trở thành lợi nhuận ròng, nếu số đã nộp bằng với số phải nộp trong kỳ !).

Nếu chưa nộp thuế, mà số thuế phải nộp trong kỳ đã được hạch toán phải trả, tức đã thể hiện trên bảng cân đối kế toán, thì sẽ không điều chỉnh như là một khoản phải trả bình thường khác trong phần điều chỉnh các thay đổi trong tài sản lưu động. Vì như vậy sẽ bị trùng lắp.

Ngân lưu ròng từ hoạt động đầu tư chỉ được lập theo phương pháp trực tiếp, tức thực thu thực chi. Do đó, nếu phát sinh việc mua (bán) chịu tài sản cố định hoặc mua cấn nợ, hoặc các phát sinh tương tự, báo cáo ngân lưu không thể hiện. Trường hợp này sẽ được báo cáo riêng hoặc ghi chú bên dưới (Footnote) báo cáo ngân lưu để giải thích sự thay đổi tài sản cố định trên bảng cân đối kế toán, nhằm trả lời câu hỏi : tăng (giảm) tài sản cố định sao không thấy chi (thu) tiền.

Một trường hợp khác thuộc hoạt động tài chính nhưng không thể hiện trên báo cáo ngân lưu vì không liên quan đến dòng tiền là, những trường hợp chuyển nợ phải trả thành vốn chủ sở hữu (hay vốn cổ đông). Ví dụ, các trái phiếu có thể chuyển đổi, đến thời hạn được chuyển thành cổ phiếu thường; doanh nghiệp nhà nước được cấp bổ sung vốn bằng số thuế phải nộp... Trường hợp tương tự sẽ được báo cáo riêng hoặc ghi chú bên dưới báo cáo ngân lưu.

13.4 NỘI DUNG TÓM TẮT CHƯƠNG VÀ VÍ DỤ ỨNG DỤNG

13.4.1 Tóm tắt chương

Báo cáo ngân lưu (báo cáo lưu chuyển tiền tệ) là báo cáo tài chính tổng hợp phản ánh việc hình thành và sử dụng thông tin trên các báo cáo tài chính, là cơ sở để đánh giá khả năng tạo ra các khoản tiền và việc sử dụng những khoản tiền đã tạo ra như thế nào, trong đó hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp, đặc biệt là đối với các nhà đầu tư, các chủ nợ...

Dòng ngân lưu ròng (NCF – net cash flow) là hiệu số giữa dòng tiền vào (inflows) và dòng tiền ra (outflows) thực tế trong kỳ kinh doanh. Các báo cáo ngân lưu của dự án đầu tư thường được lập theo phương pháp trực tiếp.

Với phương pháp gián tiếp, lợi nhuận ròng sẽ được điều chỉnh chỉ cho những giao dịch bằng tiền mặt. Chuẩn mực kế toán khuyến khích sử dụng phương pháp trực tiếp vì nó chỉ ra dòng thu, dòng chi một cách dễ hiểu cho các nhà đầu tư (cổ đông). Nhưng phương pháp gián tiếp thì được các công ty ưa thích hơn bởi vì nó chỉ ra chất lượng của lợi nhuận và những nguyên nhân ảnh hưởng đến dòng ngân lưu ròng từ hoạt động kinh doanh một cách rõ ràng hơn.

13.4.2 Ví dụ ứng dụng

a. Ví dụ 01

Có tình hình hoạt động kinh doanh tại một doanh nghiệp như sau (đồng) :

Tài sản	Số tiền	Nguồn vốn	Tài sản
Tiền mặt	50.000.000	Vay ngắn hạn	120.000.000
Tiền gởi ngân hàng	50.000.000	Phải trả người bán	100.000.000
Hàng hóa tồn kho	100.000.000	Vốn chủ sở hữu	1.100.000.000
Phải thu khách hàng	120.000.000		
Tài sản cố định (ròng)	1.000.000.000		
– Nguyên giá	1.200.000.000		
– Hao mòn (lũy kế)	(200.000.000)		
Tổng tài sản	**1.320.000.000**	**Tổng nguồn vốn**	**1.320.000.000**

Trong có nghiệp vụ kinh tế phát sinh được kế toán tập hợp như sau :

1. Nộp tiền mặt vào tài khoản tiền gởi ngân hàng là 30.000.000 đồng.
2. Mua hàng nhập kho nhập kho trị giá 150.000.000 đồng, trả bằng chuyển khoản 50%, nợ lại người bán 50%.
3. Tính lương phải trả ở bộ phận bán hàng : 10.000.000 đồng; ở bộ phận quản lý doanh nghiệp : 7.000.000 đồng.
4. Xuất hàng bán tại kho, trị giá : 180.000.000 đồng; giá bán 240.000.000 đồng, thu bằng tiền mặt.
5. Trích khấu hao TSCĐ sử dụng ở bộ phận bán hàng 6.000.000 đồng, bộ phận quản lý doanh nghiệp : 10.000.000 đồng.
6. Dùng tiền mặt trả nợ vay ngắn hạn ngân hàng : 100.000.000 đồng.
7. Nhận được "giấy báo có" của ngân hàng số tiền : 80.000.000 đồng, về khoản khách hàng trả nợ cho doanh nghiệp.
8. Chi tiền mặt thanh toán lương cho CB–CNV trong doanh nghiệp.

Yêu cầu :

1. Định khoản và phản ánh vào sơ đồ tài khoản.
2. Phản ánh nghiệp vụ kinh tế phát sinh vào sổ nhật ký chung và sổ cái.
3. Lập bảng cân đối tài khoản.
4. Lập bảng cân đối kế toán.
5. Lập bảng báo cáo kết quả kinh doanh.

6. Lập bảng báo cáo lưu chuyển tiền tệ theo phương pháp trực tiếp.

Lời giải đề nghị :

1. Định khoản và phản ánh vào sơ đồ tài khoản.

Nộp tiền mặt vào ngân hàng :

1	Nợ	112		30.000.000
		Có	111	30.000.000

Nhập kho hàng hóa :

2	Nợ	156		150.000.000
		Có	112	75.000.000
		Có	331	75.000.000

Tiền lương phải trả cho bộ phận bán hàng, bộ phận quản lý doanh nghiệp :

3	Nợ	641		10.000.000
	Nợ	642		7.000.000
		Có	334	17.000.000

Doanh thu bán hàng thu bằng tiện mặt :

4a	Nợ	111		240.000.000
		Có	511	240.000.000

Xuất kho hàng hóa đi tiêu thụ :

4b	Nợ	632		180.000.000
		Có	156	180.000.000

Trích khấu hao tài sản cố định ở bộ phận quản lý doanh nghiệp :

5	Nợ	641		6.000.000
	Nợ	642		10.000.000
		Có	214	16.000.000

Dùng tiền mặt để trả nợ vay ngắn hạn :

6	Nợ	311		100.000.000
		Có	111	100.000.000

Thu nợ khách hàng bằng tiền gởi ngân hàng :

7	Nợ	112		80.000.000
		Có	131	80.000.000

Chi tiền mặt thanh toán lương :

8	Nợ	334		17.000.000
		Có	111	17.000.000

Kết chuyển giá vốn hàng bán, chi phí bán hàng, và quản lý doanh nghiệp :

9	Nợ	911		213.000.000
		Có	632	180.000.000
		Có	641	16.000.000
		Có	642	17.000.000

Kết chuyển doanh thu thuần :

10	Nợ	511		240.000.000
		Có	911	240.000.000

Kết chuyển thu nhập :

11	Nợ	911		27.000.000
		Có	421	27.000.000

Phản ánh vào sơ đồ tài khoản (1.000 đồng) :

Tiền mặt (111)

50.000	
(4a) 240.000	30.000 (1)
	100.000 (6)
	17.000 (8)
240.000	147.000
143.000	

Tiền gởi ngân hàng (112)

50.000	
(1) 30.000	75.000 (2)
(7) 80.000	
110.000	75.000
85.000	

Phải thu khách hàng (131)

120.000	
	80.000 (7)
0	80.000
40.000	

Hàng hóa (156)

100.000	
(2) 150.000	180.000 (4b)
150.000	180.000
70.000	

TSCĐ hữu hình (211)

1.200.000	
0	0
1.200.000	

Hao mòn TSCĐ (214)

	200.000
	16.000 (5)
0	16.000
	216.000

Vay ngắn hạn (311)

	120.000
(6) 100.000	
100.000	0
	20.000

Phải trả người bán (331)

	100.000
	75.000 (2)
0	75.000
	175.000

Vốn chủ sở hữu (411)

	1.100.000
0	0
	1.100.000

Tiền lương phải trả (334)

	0
(8) 17.000	17.000 (3)
17.000	17.000
	0

Chi phí bán hàng (641)

(3) 10.000	16.000 (9)
(5) 6.000	
16.000	16.000

Chi phí quản lý doanh nghiệp (642)

(3) 7.000	17.000 (9)
(5) 10.000	
17.000	17.000

Giá vốn hàng bán (632)

(4b) 180.000	180.000 (9)
180.000	180.000

Doanh thu bán hàng (511)

(10) 240.000	240.000 (4a)
240.000	240.000

Xác định kết quả kinh doanh (911)

(9) 180.000	240.000 (10)
(9) 16.000	
(9) 17.000	
(11) 27.000	
240.000	240.000

Lợi nhuận chưa phân phối (421)

	27.000 (11)
0	27.000
	27.000

2. Phản ánh nghiệp vụ kinh tế phát sinh vào sổ nhật ký chung và sổ cái.

Phản ánh các nghiệp vụ phát sinh vào sổ nhật ký chung :

SỔ NHẬT KÝ CHUNG

Đơn vị tính : 1.000 đồng

Ngày ..... tháng ..... năm ..... Trang số : 01

Ngày ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	Ghi sổ cái	SH TK	Số phát sinh	
	Số	Ngày				Nợ	Có
01			Nộp tiền vào NH	√	112	30.000	
			Tiền mặt		111		30.000
02			Nhập hàng	√	156	150.000	

			Trả bằng TGNH		112		75.000
			Nợ người bán		331		75.000
03			Chi phí bán hàng	√	641	10.000	
			Chi phí QLDN		642	7.000	
			Tiền lương		334		17.000
04a			Thu tiền mặt	√	111	240.000	
			Doanh thu		511		240.000
04b			Giá vốn hàng bán	√	632	180.000	
			Hàng hóa xuất kho		156		180.000
05			Chi phí bán hàng	√	641	6.000	
			Chi phí quản lý DN		642	10.000	
			Trích khấu hao		214		16.000
06			Trả nợ vay	√	311	100.000	
			Tiền mặt		111		100.000
07			Tiền gởi ngân hàng	√	112	80.000	
			Khách hàng trả nợ		131		80.000
08			Lương phải trả	√	334	17.000	
			Tiền mặt		111		17.000
09			Xác định kết quả	√	911	213.000	
			Giá vốn hàng bán		632		180.000
			Chi phí bán hàng		641		16.000
			Chi phí QLDN		642		17.000
10			Doanh thu thuần	√	511	240.000	
			Xác định kết quả		911		240.000
11			Xác định kết quả	√	911	27.000	
			K/C Lãi		421		27.000

Phản ánh các nghiệp vụ kinh tế phát sinh vào sổ cái :

SỔ CÁI

Đơn vị tính : 1.000 đồng

Tên tài khoản : Tiền mặt Số hiệu : 111

Ngày ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	Trang SNKC	TK ĐỨ	Số phát sinh	
	Số	Ngày				Nợ	Có
			Số dư đầu kỳ			50.000	
01			Nộp tiền vào NH	01	112		30.000
04a			Thu tiền bán hàng	01	511	240.000	
06			Trả nợ vay	01	311		100.000
08			Trả lương	01	334		17.000
			Cộng số phát sinh			240.000	147.000
			Số dư cuối kỳ			143.000	

SỔ CÁI

Đơn vị tính : 1.000 đồng

Tên tài khoản : Tiền gởi ngân hàng Số hiệu : 112

Ngày ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	Trang SNKC	TK ĐỨ	Số phát sinh	
	Số	Ngày				Nợ	Có
			Số dư đầu kỳ			50.000	
01			Nộp tiền vào NH	01	111	30.000	
02			Thanh toán nợ	01	331		75.000
07			Thu nợ khách hàng	01	131	80.000	
			Cộng số phát sinh			110.000	75.000
			Số dư cuối kỳ			85.000	

SỔ CÁI

Đơn vị tính : 1.000 đồng

Tên tài khoản : Phải thu khách hàng Số hiệu : 131

Ngày ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	Trang SNKC	TK ĐỨ	Số phát sinh	
	Số	Ngày				Nợ	Có
			Số dư đầu kỳ			120.000	
07			Khách hàng trả nợ	01	112		80.000
			Cộng số phát sinh			0	80.000
			Số dư cuối kỳ			40.000	

SỔ CÁI

Đơn vị tính : 1.000 đồng

Tên tài khoản : Hàng hóa Số hiệu : 156

Ngày ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	Trang SNKC	TK ĐỨ	Số phát sinh	
	Số	Ngày				Nợ	Có
			Số dư đầu kỳ			100.000	
02			Mua hàng	01	112	75.000	
					331	75.000	
4b			Xuất đi tiêu thụ	01	632		180.000
			Cộng số phát sinh			150.000	180.000
			Số dư cuối kỳ			70.000	

SỔ CÁI

Đơn vị tính : 1.000 đồng

Tên tài khoản : TSCĐ hữu hình Số hiệu : 211

Ngày ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	Trang SNKC	TK ĐỨ	Số phát sinh	
	Số	Ngày				Nợ	Có
			Số dư đầu kỳ			1.200.000	
			Cộng số phát sinh			0	0
			Số dư cuối kỳ			1.200.000	

SỔ CÁI

Đơn vị tính : 1.000 đồng

Tên tài khoản : Hao mòn TSCĐ Số hiệu : 214

Ngày ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	Trang SNKC	TK ĐỨ	Số phát sinh	
	Số	Ngày				Nợ	Có
			Số dư đầu kỳ				200.000
05			Chi phí bán hàng	01	641		6.000
			Chi phí quản lý		642		10.000
			Cộng số phát sinh			0	16.000
			Số dư cuối kỳ				216.000

SỔ CÁI

Đơn vị tính : 1.000 đồng

Tên tài khoản : Vay ngắn hạn Số hiệu : 311

Ngày ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	Trang SNKC	TK ĐỨ	Số phát sinh	
	Số	Ngày				Nợ	Có
06			Số dư đầu kỳ Trả nợ vay	01	111	100.000	120.000
			Cộng số phát sinh			100.000	0
			Số dư cuối kỳ				20.000

SỔ CÁI

Đơn vị tính : 1.000 đồng

Tên tài khoản : Phải trả người bán Số hiệu : 331

Ngày ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	Trang SNKC	TK ĐỨ	Số phát sinh	
	Số	Ngày				Nợ	Có
02			Số dư đầu kỳ Mua hàng nợ	01	156		100.000 75.000
			Cộng số phát sinh			0	75.000
			Số dư cuối kỳ				175.000

SỔ CÁI

Đơn vị tính : 1.000 đồng

Tên tài khoản : Nguồn vốn kinh doanh Số hiệu : 411

Ngày ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	Trang SNKC	TK ĐỨ	Số phát sinh	
	Số	Ngày				Nợ	Có
			Số dư đầu kỳ				1.100.000
			Cộng số phát sinh			0	0
			Số dư cuối kỳ				1.100.000

SỔ CÁI

Đơn vị tính : 1.000 đồng

Tên tài khoản : Tiền lương phải trả CB–CNV Số hiệu : 334

Ngày ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	Trang SNKC	TK ĐỨ	Số phát sinh	
	Số	Ngày				Nợ	Có
			Số dư đầu kỳ				0
03			Chi phí bán hàng	01	641		10.000
			Chi phí quản lý	01	642		7.000
08			Thanh toán lương	01	111	17.000	
			Cộng số phát sinh			17.000	17.000
			Số dư cuối kỳ				0

SỔ CÁI

Đơn vị tính : 1.000 đồng

Tên tài khoản : Chi phí bán hàng Số hiệu : 641

Ngày ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	Trang SNKC	TK ĐỨ	Số phát sinh	
	Số	Ngày				Nơ	Có
03			Tiền lương	01	334	10.000	
05			Trích khấu hao	01	214	6.000	
09			Kết chuyển chi phí	01	911		16.000
			Cộng số phát sinh			16.000	16.000
			Số dư cuối kỳ				

SỔ CÁI

Đơn vị tính : 1.000 đồng

Tên tài khoản : Chi phí quản lý doanh nghiệp Số hiệu : 642

Ngày ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	Trang SNKC	TK ĐỨ	Số phát sinh	
	Số	Ngày				Nợ	Có
03			Tiền lương	01	334	7.000	
05			Trích khấu hao	01	214	10.000	
09			Kết chuyển chi phí	01	911		17.000
			Cộng số phát sinh			17.000	17.000
			Số dư cuối kỳ				

SỔ CÁI

Đơn vị tính : 1.000 đồng

Tên tài khoản : Giá vốn hàng bán Số hiệu : 632

Ngày ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	Trang SNKC	TK ĐỨ	Số phát sinh	
	Số	Ngày				Nợ	Có
04b			Bán hàng	01	156	180.000	
09			K/C giá vốn hàng bán	01	911		180.000
			Cộng số phát sinh			180.000	180.000
			Số dư cuối kỳ				

SỔ CÁI

Đơn vị tính : 1.000 đồng

Tên tài khoản : Doanh thu bán hàng Số hiệu : 511

Ngày ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	Trang SNKC	TK ĐỨ	Số phát sinh	
	Số	Ngày				Nợ	Có
04a			Doanh thu bán hàng	01	111		240.000
10			K/C doanh thu thuần	01	911	240.000	
			Cộng số phát sinh			240.000	240.000
			Số dư cuối kỳ				

SỔ CÁI

Đơn vị tính : 1.000 đồng

Tên tài khoản : Xác định kết quả kinh doanh Số hiệu : 911

Ngày ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	Trang SNKC	TK ĐỨ	Số phát sinh	
	Số	Ngày				Nợ	Có
9			Giá vốn hàng bán	01	632	180.000	
			Chi phí bán hàng	01	641	16.000	
			Chi phí quản lý DN	01	642	17.000	
10			K/C doanh thu thuần	01	511		240.000
11			K/C Lãi	01	421	27.000	
			Cộng số phát sinh			240.000	240.000
			Số dư cuối kỳ				

SỔ CÁI

Đơn vị tính : 1.000 đồng

Tên tài khoản : Lợi nhuận chưa phân phối Số hiệu : 421

Ngày ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	Trang SNKC	TK ĐỨ	Số phát sinh	
	Số	Ngày				Nợ	Có
			Số dư đầu kỳ				0
11			K/C lãi	01	911		27.000
			Cộng số phát sinh			0	27.000
			Số dư cuối kỳ				27.000

3. Lập bảng cân đối tài khoản :

Tài khoản	Số dư đầu kỳ		Số phát sinh		Số dư cuối kỳ	
	Nợ	Có	Nợ	Có	Nợ	Có
111	50.000		240.000	147.000	143.000	
112	50.000		110.000	75.000	85.000	
131	120.000		0	80.000	40.000	
133	0		0	0	0	
142	0		0	0	0	
153	0		0	0	0	
156	100.000		150.000	180.000	70.000	
211	1.200.000		0	0	1.200.000	
214		200.000	0	16.000		216.000
241	0	0	0	0		
311		120.000	100.000	0		20.000
331		100.000	0	75.000		175.000
3331			0	0		0
334		0	17.000	17.000		0
338		0	0	0	0	0
411		1.100.000	0	0		1.100.000
421			0	27.000		27.000
511			240.000	240.000		
632			180.000	180.000		
641			16.000	16.000		
642			17.000	17.000		
911			240.000	240.000		
Tổng	**1.520.000**	**1.520.000**	**1.310.000**	**1.310.000**	**1.538.000**	**1.538.000**

4. Bảng cân đối kế toán (1.000 đồng) :

Tài sản	Đầu kỳ	Cuối kỳ	Nguồn vốn	Đầu kỳ	Cuối kỳ
Tiền mặt	50.000	143.000	Vay ngắn hạn	120.000	20.000
Tiền gởi ngân hàng	50.000	85.000	Phải trả người bán	100.000	175.000
Phải thu khách hàng	120.000	40.000	Thanh toán CNV		0
Hàng hóa	100.000	70.000	Nguồn vốn KD	1.100.000	1.100.000
Tài sản cố định	1.000.000	984.000	Lãi chưa phân phối		27.000
– Nguyên giá	1.200.000	1.200.000			
– Hao mòn lũy kế	200.000	216.000			
Tổng tài sản	**1.320.000**	**1.322.000**	**Tổng nguồn vốn**	**1.320.000**	**1.322.000**

5. Bảng báo cáo kết quả kinh doanh :

STT	Khoản mục	Số tiền
(1)	Doanh thu (xem TK 511)	240.000.000
(2)	Giá vốn hàng bán (TK 632)	180.000.000
(3)=(1)–(2)	Lãi gộp	60.000.000
(4)	Chi phí bán hàng (TK 641)	16.000.000
(5)	Chi phí quản lý doanh nghiệp (TK 642)	17.000.000
(6)=(3)–(4+5)	Lợi nhuận (TK 421)	27.000.000

6. Báo cáo lưu chuyển tiền tệ (báo cáo ngân lưu) :

- Lập báo cáo ngân lưu theo phương pháp gián tiếp :

Khoản mục	Số tiền
I. Ngân lưu từ hoạt động kinh doanh	
Lợi nhuận	27.000.000
Khấu hao	+16.000.000
Điều chỉnh các thay đổi trong TS lưu động	
Khoản phải thu	+80.000.000
Hàng tồn kho	+30.000.000
Khoản phải trả : (175–100)	+75.000.000
Ngân lưu ròng từ hoạt động kinh doanh	***228.000.000***

II. Ngân lưu từ hoạt động đầu tư (không phát sinh)	0
Ngân lưu ròng từ hoạt động đầu tư	***0***
III. Ngân lưu từ hoạt động tài chính	
Vay ngắn hạn	–100.000.000
Ngân lưu ròng từ hoạt động tài chính	***–100.000.000***
NGÂN LƯU RÒNG : I + II + III	**128.000.000**

■ Lập báo cáo ngân lưu theo phương pháp trực tiếp :

Khoản mục	Số tiền
I. Ngân lưu từ hoạt động kinh doanh	
Dòng tiền thu từ doanh thu	*320.000.000*
Doanh thu	240.000.000
Cộng Chênh lệch giảm trong khoản phải thu	80.000.000
Dòng tiền chi mua hàng hóa	*75.000.000*
Giá vốn hàng bán	180.000.000
Trừ Chênh lệch giảm trong hàng tồn kho	– 30.000.000
Chênh lệch trong khoản phải trả cho người bán	– 75.000.000
Dòng tiền chi cho chi phí kinh doanh	*0*
Chi phí kinh doanh (không gồm chi phí khấu hao)	17.000.000
Chênh lệch trong khoản chi phí ứng trước	
Chênh lệch trong khoản chi phí phải trả	– 17.000.000
Dòng tiền chi trả thuế	
Chi trả thuế	
Chênh lệch trong khoản thuế trả trước	
Chênh lệch trong khoản thuế phải trả	
Ngân lưu ròng từ hoạt động kinh doanh	***228.000.000***
II. Ngân lưu từ hoạt động đầu tư (không phát sinh)	0
Ngân lưu ròng từ hoạt động đầu tư	***0***
III. Ngân lưu từ hoạt động tài chính	
Vay ngắn hạn	–100.000.000
Ngân lưu ròng từ hoạt động tài chính	***–100.000.000***
NGÂN LƯU RÒNG : I + II + III	**128.000.000**

Một số nhận xét đơn giản :

1. Ngân lưu ròng : 128.000.000 đồng, phù hợp với chênh lệch giữa cuối kỳ và đầu kỳ trên các tài khoản tiền :

   (143.000.000 + 85.000.000) – (50.000.000 + 50.000.000) =
   = 128.000.0000 đồng.

   Hay : Tồn quỹ đầu kỳ + Ngân lưu ròng = Tồn quỹ cuối kỳ

   (50.000.000 + 50.000.000) + (128.000.000) =
   = (143.000.000 + 85.000.000)

2. Bảng ngân lưu nói lên điều gì ?

- Thứ nhất, dòng ngân lưu được tạo ra từ hoạt động kinh doanh là : 228.000.000 đồng (dòng tiền vào).
- Thứ hai, hoạt động tài chính đã sử dụng tiền (dòng tiền ra) để trả nợ : 100.000.000 đồng, từ dòng tiền được tạo ra bởi hoạt động kinh doanh.

Hoạt động kinh doanh rất hiệu quả, thể hiện :

- Thu nhập thuần : 23.000.000 + 20.000.000 = 43.000.000 đồng
- Thu được nợ khách hàng = 80.000.000 đồng
- Tăng khoản chiếm dụng đối với người bán = 75.000.000 đồng
- Tăng bán hàng, giảm tồn kho = 30.000.000 đồng

  Cộng = 228.000.000 đồng.

b. Ví dụ 02

Robins Corporation cung cấp báo cáo thu nhập và bảng cân đối kế toán cùng với các dữ liệu phát sinh trong năm 20X5 (reported the following income statement and comparative balance sheet for 20X5, along with transaction data for 20X5) :

ROBINS CORPORATION
INCOME STATEMENT
Year Ended December 31, 20X5

Doanh thu bán hàng (Sales revenue)		$ 662,000
Giá vốn hàng bán (Cost of goods sold)		560,000
Lãi gộp (Gross profit)		102,000

Chi phí hoạt động (Operating expense)		
Chi phí lương (Salary expense)	$ 46,000	
Chi phí khấu hao (Depreciation expense)	10,000	
Chi phí thuê nhà (Rent expense)	2,000	
Tổng chi phí hoạt động (Total operating)		58,000
Lãi từ hoạt động kinh doanh (Income from operations)		44,000
Thu nhập khác (Other iterms)		
Lỗ do bán thiết bị (Loss on sale of equipment)		(2,000)
Thu nhập trước thuế (Income before income tax)		42,000
Chi phí thuế thu nhập (Income tax expense)		16,000
Lãi ròng (Net income)		$ 26,000

Balance Sheet

ROBINS CORPORATION
BALANCE SHEET
December 31, 20X5 and 20X4

	20X5	20X4
Tài sản (Asset)		
Tài sản ngắn hạn (Current)		
Tiền và tương đương tiền (Cash and equipvalents)	$ 22,000	$3,000
Khoản phải thu (Accounts receivable)	22,000	23,000
Hàng tồn kho (Inventories)	35,000	34,000
Tổng tài sản ngắn hạn (Total current assets)	79,000	60,000
Thiết bị ròng (Equipment net)	126,000	72,000
Tổng tài sản (Total assets)	$ 205,000	$ 132,000
Nợ phải trả (Liabilities)		
Nợ ngắn hạn (Current)		
Nợ phải trả người bán (Accounts payable)	$ 35,000	$ 26,000
Nợ phải trả (Accrued liabilities)	7,000	9,000
Thuế thu nhập phải trả (Income tax payable)	10,000	10,000
Tổng nợ ngắn hạn (Total current liabilities)	52,000	45,000

Trái phiếu phải trả (Bond payable)	84,000	53,000
Vốn chủ sở hữu (Owners' equity)		
Cổ phiếu thường (Common stock)	52,000	20,000
Thu nhập giữ lại (Retained earnings)	27,000	19,000
Trừ (Less) : Cổ phiếu quỹ (Treasury stock)	(10,000)	(5,000)
Tổng nợ và vốn chủ sở hữu (Total liabilities and equity)	$ 205,000	$ 132,000

Dữ liệu phát sinh trong năm 20X5 (Transaction Data for 20X5)	
Mua trang thiết bị (Purchase of equipment)	$ 140,000
Chi trả cổ tức (Payment of dividents)	18,000
Bảo hiểm (Insurance of common stock to retire bonds payable)	13,000
Bảo hiểm (Insurance of bonds payable to borrow cash)	44,000
Bảo hiểm cổ phiếu thường (Insurance of common stock)	19,000
Bán thiết bị (Sales of equipment (book value, $76,000))	74,000
Mua cổ phiếu quỹ (Purchase of treasure stock)	5,000

Yêu cầu (Required) :

Lập báo cáo ngân lưu của công ty Robins Corporation theo phương pháp gián tiếp vào ngày 31/12/20X5 (Repare Robins Corporation's statement of cash flows for the year ended December 31, 20X5. Format operating cash flows by the indirect method.)

Lời giải đề nghị (Suggested Solution) :

ROBINS CORPORATION
STATEMENT OF CASH FLOWS
Year Ended December 31, 20X5

Cash flows from operating activities		
Net income		$ 26,000
Adjustments to reconcile net income to net cash provided by operating activities		
Depreciation	$ 10,000	
Loss on sale of equipment	2,000	
Decrease in accounts receivable	1,000	

Increase in inventories	(1,000)	
Increase in accounts payable	9,000	
Decrease in accrued liabilities	(2,000)	19,000
Net cash provided by operating activities		45,000
Cash flows from investing activities		
Purchase of equipment	($140,000)	
Sale of equipment	74,000	
Net cash used for investing activities		(66,000)
Cash flows from financing activities		
Insurance of common stock	$ 19,000	
Payment of dividents	(18,000)	
Insurance of bonds payable	44,000	
Purchase of treasury stock	(5,000)	
Net cash used for investing activities		40,000
Net increase in cash		19,000
Cash balance, December 31, 20X4		3,000
Cash balance, December 31, 20X5		$ 22,000
Noncash investing and financing activities		
Insurance of common stock to retire bonds payable		$ 13,000
Total noncash investing and financing activities		$ 13,000

Equipment, Net

Bal.	72,000		
	140,000	10,000	
		76,000	
	140,000	86,000	
Bal	126,000		

Bonds Payable

		Bal	53,000
	13,000		44,000
	13,000		44,000
		Bal	84,000

Common Stock

	Bal.	20,000
		13,000
		19,000
		32,000
	Bal.	52,000

Treasury Stock

Bal.	5,000	
	5,000	
	5,000	
Bal.	10,000	

Retained Earning

	Bal.	19,000
18,000		26,000
18,000		26,000
	Bal.	27,000

13.5 PHẦN BÀI TẬP THỰC HÀNH

13.5.1 Bài tập số 01

Công ty THT có các tài liệu liên quan đến bảng cân đối kế toán, báo cáo thu nhập được cho như sau :

THT

BÁO CÁO THU NHẬP

Ngày 01/01/2006

Doanh thu		21,060,873,837
Giá vốn hàng bán		16,518,943,196
Chi phí bán hàng		2,588,003,635
Chi phí nhân viên bán hàng	171,200,000	
Chi hoa hồng	773,740,903	
Chi tiếp khách, hội nghị	29,762,948	
Chi phí công tác	140,474,666	

Chi phí giao hàng	144,939,424	
Chi phí gia công hàng hóa	5,165,285	
Chi phí giao dịch	1,240,173,931	
Chi phí bao bì	70,999,993	
Chi phí nhận hàng	11,546,485	
Chi phí quản lý doanh nghiệp		1,394,158,503
Chi phí nhân viên	360,348,285	
Chi phí văn phòng	97,045,967	
Chi phí thuê kho văn phòng	31,981,954	
Chi phí dịch vụ mua ngoài	92,961,627	
Chi phí lãi vay	229,261,573	
Chi phí ngân hàng	27,275,615	
Chi phí thưởng	25,767,567	
Chi phí khác	529,515,915	
Lãi lỗ kinh doanh		559,768,503
		559,768,503
		(0)

Sau khi hợp nhất bảng cân đối kế toán và báo cáo thu nhập, kế toán bắt đầu hợp nhất báo cáo lưu chuyển tiền tệ. Khi bắt đầu hợp nhất báo cáo lưu chuyển tiền tệ, kế toán phải tính dòng ngân lưu dựa trên cơ sở bảng cân đối kế toán đầu kỳ và cuối kỳ của bảng cân đối Group DTS.

THT

BẢNG CÂN ĐỐI KẾ TOÁN

Ngày 01/01/2006

I/ Tài sản lưu động		61,541,927,636
Tiền mặt tồn quỹ	341,457,427	
Tiền gởi ngân hàng	4,105,277,702	
Phải thu của khách hàng	4,911,981,055	
Phải thu nội bộ	13,284,813,380	
Khoản phải thu khác	2,222,334,006	
Tạm ứng	182,239,308	
Chi phí sản xuất dở dang	-	
Hàng hóa tồn kho	26,493,824,758	

II/ Tài sản cố định		8,549,540,972
Nguyên giá TSCĐ	8,783,846,999	
Khấu hao lũy kế	(234,306,027)	
III/ Nợ phải trả		34,851,895,054
Vay ngắn hạn	4,172,886,250	
Phải trả cho người bán	17,266,749,552	
Phải trả nội bộ trong STD	13,284,813,380	
Phải trả khác	127,445,872	
IV/ Vốn chủ sở hữu		35,239,573,554
Nguồn vốn kinh doanh	10,000,000,000	
Lãi lỗ hoạt động	25,239,573,554	

TP.HCM ngày tháng năm 2006

Xác nhận của kế toán trưởng
(Ghi rõ họ tên)

Giám đốc

THT

BẢNG CÂN ĐỐI KẾ TOÁN

31/12/2006

I/ Tài sản lưu động		64,417,750,202
Tiền mặt tồn quỹ	899,662,087	
Tiền gởi ngân hàng	3,638,560,983	
Phải thu của khách hàng	17,152,071,260	
Phải thu nội bộ	12,931,752,275	
Khoản phải thu khác	2,494,048,787	
Tạm ứng	469,540,911	
Chi phí sản xuất dở dang	384,253,888	
Hàng hóa tồn kho	26,447,860,011	
II/ Tài sản cố định		8,529,321,219
Nguyên giá TSCĐ	8,783,846,999	
Khấu hao lũy kế	(254,525,780)	

III/ Nợ phải trả		37,147,729,364
Vay ngắn hạn	4,121,886,250	
Phải trả cho người bán	19,055,829,443	
Phải trả nội bộ trong STD	12,931,752,275	
Phải trả khác	1,038,261,396	
IV/ Vốn chủ sở hữu		35,799,342,057
Nguồn vốn kinh doanh	10,000,000,000	
Lãi lỗ hoạt động	25,799,342,057	

TP.HCM ngày tháng năm 2006

Xác nhận của kế toán trưởng
(Ghi rõ họ tên)

Giám đốc

Yêu cầu : Xác định dòng ngân lưu và Lập báo cáo ngân lưu.

13.5.2 Bài tập số 02

Công ty Carmen Vega hoạt động kinh doanh trong kỳ có các nghiệp vụ sau :

1. Công ty Carmen Vega khởi đầu công việc kinh doanh bằng cách thu hút vốn của cổ đông đầu tư 390,000$ bằng tiền mặt gửi vào ngân hàng và nhà xưởng trị giá 900.000$.
2. Trả tiền thuê văn phòng làm cơ sở kinh doanh hàng tháng. Tiền thuê là 720 $/tháng.
3. Mua dàn máy vi tính 42,000$ bằng tiền.
4. Mua chịu dụng cụ vi tính 11,600$.
5. Thu của một khách hàng 18,000$ tiền cung cấp dịch vụ.
6. Lập hóa đơn đòi tiền một khách hàng 24,000$ sau khi hoàn tất một hợp đồng cung cấp dịch vụ.
7. Thanh toán các chi phí điện nước 5,400$.
8. Thu 20,000$ tiền của khách hàng đã lập hóa đơn ở nghiệp vụ số 6.
9. Chia cổ tức 2,500 $ tiền mặt cho cổ đông.
10. Trả bớt 7,600$ số tiền do mua dụng cụ vi tính ở nghiệp vụ 4.

Yêu cầu : Lập báo cáo thu nhập, bảng cân đối kế toán, báo cáo ngân lưu.

CHƯƠNG 14
KẾ TOÁN ĐẦU TƯ CÔNG TY VÀ BÁO CÁO TÀI CHÍNH HỢP NHẤT

Mục tiêu học tập :

Sau khi nghiên cứu chương này, bạn có thể :

1. Giải thích tại sao một công ty đầu tư vào một công ty khác.
2. Tương phản giữa phương pháp vốn chủ sở hữu và phương pháp thị trường trong kế toán đầu tư công ty.
3. Lập báo cáo tài chính hợp nhất.
4. Thu nhập của công ty con trong báo cáo tài chính hợp nhất.
5. Giải thích tính kinh tế và phương pháp kế toán uy tín công ty (goodwill) – một tài sản vô hình.

Việc bạn dự định mua hay dự định sở hữu (mua với hình thức tín dụng) cho một chiếc xe hơi đời mới là một trong những vấn đề mà bạn có thể quyết định giống như một khách hàng. Nếu bạn thực hiện theo tiến trình này, bạn sẽ nhận ra ngay rằng những hãng chế tạo ra ô tô để bán hay sử dụng hình thức tín dụng để tài trợ cho việc bán chiếc ô tô thì cả hai hình thức (bán trực tiếp hoặc bán thông qua hình thức tín dụng) đều tốt như nhau cả. Cho dù bạn mua một chiếc xe hơi của công ty GM thì bạn cũng mua khoản tài trợ thông qua một công ty nắm quyền kiểm soát là công ty General Motors Acceptance Corporation (GMAC). Mối quan hệ giữa công ty GM và công ty GMAC là gì ? Những công ty này là những chủ thể riêng biệt, mỗi một chủ thể ghi nhận tình hình tài chính của mỗi công ty. Tuy nhiên, những công ty này càng có mối quan hệ gần gũi hơn, thì giới thẩm quyền càng đòi hỏi những công ty kết hợp để ghi nhận tình hình tài chính khi lập và trình bày báo cáo tài chính công khai trước công chúng.

Thử lấy một báo cáo hàng năm của đa số các công ty lớn (và cả phần lớn các công ty vừa) và bạn nhận ngay những báo cáo tài chính hợp nhất. Thuật ngữ này có nghĩa là sổ sách của hai hay nhiều chủ thể hợp pháp (pháp

nhân) riêng biệt đã hợp nhất lại với nhau để trình bày trên báo cáo tài chính. Công ty GM trình bày trên báo cáo tài chính của mình như sau : "Báo cáo tài chính hợp nhất bao gồm tài khoản của công ty GM và những khoản đầu tư vào các công ty khác trong và ngoài nước mà công ty chiếm hơn 50% nguồn vốn sở hữu và nắm quyền kiểm soát, đặc biệt trong trường hợp này là công ty GMAC và Hughes".

Tiến trình hợp nhất báo cáo tài chính thường là cơn ác mộng cho những nhà kế toán. Để lập các báo cáo tài chính hợp nhất các kế toán phải mất nhiều ngày, thậm chí nhiều đêm. Thực hiện các báo cáo tài chính hợp nhất là kế toán phải điền đầy đủ vào các trang mà những trang này có bảng tính gồm 13 cột. Ngày nay, nhờ vào máy vi tính và những phần mềm tinh vi, một vài công ty thực hiện các báo cáo tài chính hợp nhất chỉ trong vài giờ. General Motor lập báo cáo hợp nhất trong 3 ngày, nhưng việc kết hợp các báo cáo tài chính thực sự hoàn thành chỉ sau ngày đầu tiên. Mất hai ngày kế tiếp để cho kết quả của việc phân tích báo cáo tài chính hợp nhất trên toàn thế giới để phát hiện những sai sót có thể xảy ra và đảm bảo rằng việc diễn giải sẽ không có bất kỳ sự sai lệch nào so với kết quả mong đợi.

Bạn có thể biết rằng Công ty Motor Ford thực hiện nhiều mẫu xe hơi và xe tải dưới nhiều mô hình khác nhau ở khắp nơi trên thế giới. Bạn có thể không biết công ty Ford sở hữu công ty Jaguar, một nhà sản xuất xe hơi xa xỉ nỗi tiếng có danh tiếng ở Anh Quốc. Bạn cũng không thể biết được rằng công ty xe hơi Ford nắm quyền sở hữu chủ 33% vốn của công ty Mazda, một nhà sản xuất xe hơi nổi tiếng của Nhật. Hãy thử hỏi tại sao Công ty Ford mua lại công ty Jaguar và một phần của công ty Mazda ? Nhưng tại sao không phải là mua toàn bộ công ty Mazda ? Theo kế toán, có sự khác biệt gì giữa việc nắm quyền sở hữu chủ 100% hay 33% ? Tại sao chúng ta sẽ không thể trả lời cho tất cả những vấn đề mang tính chiến lược, nhưng chúng ta thử đưa ra một vài lời giải thích và chúng ta hãy giải thích sự khác biệt theo kế toán trong hai trường hợp này như thế nào và tại sao cần phải có sự khác biệt như vậy.

Trò chơi giành quyền kiểm soát của công ty đối với những công ty khác vẫn đang tiếp tục xảy ra. Công ty Ford mua lại công ty Volvo vào ngày 31 tháng 3 năm 1999 và mua lại công ty Land Rover vào đầu năm 2000. Vấn đề gợi mở ở đây là công ty Ford tổ chức hợp lý hóa hơn dây chuyền sản xuất hay bán dây chuyền cho những công ty khác mà công ty muốn nắm quyền kiểm soát. Chẳng hạn, các công ty này có thể làm cho công ty Land Rover có hiệu quả hơn về việc kiểm soát chi phí bằng cách thiết kế những mô hình xe hơi trong tương lai để chia sẽ những thị phần của sản phẩm xe Ford hiện hành ? Những nhà sản xuất này có thể biết được những kỹ thuật từ công ty Land Rover và công ty Ford nên sẽ làm nổi bật hơn chất lượng của những sản phẩm

xe hơi sản xuất ra khi công ty Ford đã mua lại công ty Land Rover ? Cả hai kết quả này tương tự cũng xảy ra cho những công ty nào nắm quyền kiểm soát từ công ty Jaguar.

Tuy nhiên, công ty Ford không phải là một công ty nắm giữ quyền kiểm soát duy nhất. Vào tháng 6 năm 2000, hàng này đã phân chia cổ phiếu cho công ty độc lập (riêng biệt) khác, như công ty Visteon, công ty này đã nắm giữ những cổ phần trong công ty (những cổ đông). Công ty Visteon là nhà cung xe hơi lớn thứ hai trên thế giới. Công ty Ford tin tưởng rằng việc tạo ra việc liên kết khi bán cổ phần cho một công ty có tư cách pháp riêng biệt, không phải bất kỳ lãi chủ sở hữu được thực hiện bởi công ty Ford (có cả công ty Visteon), sẽ cho phép Visteon gia tăng phần hùn của mình trong hoạt động kinh doanh không phải do công ty Ford tạo nên từ 12% lên 20% đối với toàn bộ hoạt động kinh doanh trong vài năm gần đây.

Những ví dụ qua chương này đã nhấn mạnh rằng việc đầu tư vào chứng khoán (hoặc thôi không đầu tư) gia tăng từ nhiều động cơ khác nhau. Kế toán cho rằng những khoản đầu tư như thế sẽ có sự khác biệt so với mục đích đầu tư, mà trong thực tiễn việc có hay không có các khoản đầu tư đều tùy thuộc vào khoản đầu tư này là thuộc chứng khoán chủ sở hữu hay chứng khoán nợ, và tùy thuộc vào mức độ kiểm soát của nhà đầu tư qua việc phát hành chứng khoán.

14.1 TỔNG QUÁT VỀ ĐẦU TƯ CÔNG TY

14.1.1 Tại sao một công ty đầu tư vào một công ty khác

Khi một công ty có tiền nhàn rỗi, thì một nhà quản trị thông minh biết rằng mình nên đầu tư khoản tiền này vào đâu để tạo thêm một khoản thu nhập cho công ty thay vì chỉ để tiền tồn trong quỹ. Cũng đúng như dự đoán không phải chỉ có cá nhân muốn đầu tư để kiếm thêm tiền, mà ngay cả với một công ty việc đầu tư tạm thời số tiền nhàn rỗi để kiếm thêm thu nhập là một cách làm thông thường nhất. Những khoản đầu tư này có thể thực hiện theo nhiều hình thức khác nhau.

Trong nhiều trường hợp, những công ty này đầu tư vào cả hai loại chứng khoán ngắn hạn và dài hạn do Chính phủ, ngân hàng hoặc công ty khác phát hành. Chẳng hạn, công ty Ford đã phân loại chứng khoán có thể bán được trị giá 13,1 tỷ đô la Mỹ như là tài sản lưu động trên bảng cân đối kế toán và công ty Ford cũng sở hữu 81,7 triệu đô la Mỹ chứng khoán nợ đã phân loại như là một khoản đầu tư dài hạn (cố định) trên báo cáo tài chính của công ty con (công ty mà hơn phân nữa vốn của nó thuộc quyền sở hữu của một công ty khác) vào ngày 31/12/2000.

Ngoài loại chứng khoán nợ, công ty còn đầu tư vào chứng khoán chủ sở hữu của một công ty khác. Những khoản đầu tư này thường là những khoản đầu tư dài hạn; khi khoản đầu tư đủ lớn, những công ty nhận đầu tư (công ty phát hành chứng khoán chủ sở hữu) sẽ chuyển giao dần dần quyền kiểm soát công ty theo các mức độ khác nhau cho công ty đang đầu tư. Những khoản đầu tư như vậy ngày càng phổ biến và càng ngày càng gia tăng xuất phát từ những động cơ đầu tư khác nhau của mỗi công ty. Công ty Ford mua lại công ty Jaguar vào năm 1989 vào khoảng xấp xỉ 2,5 tỷ đô la Mỹ sau một cuộc cạnh tranh khốc liệt với công ty General Motor. Công ty GM đã sở hữu công ty Lotus, công ty Chrysler và nắm quyền kiểm soát công ty Lamborghini, vì thế công ty Ford đã tự xác định mình phải nắm quyền kiểm soát tại các công ty sản xuất xe hơi đắt tiền khác ở Châu Âu. Tất cả những công ty sản xuất xe hơi lớn của Mỹ đều cam kết thực hiện chiến lược thống nhất, chiến lược này đòi hỏi các công ty phải xác lập được một phạm vi kiểm soát đầy đủ bao gồm cả thương hiệu của các công ty xe hơi đắt tiền. Công ty Ford đã có thay đổi quan trọng về cách thức kinh doanh đối với công ty Jaguar bằng việc áp dụng nhiều quy trình thiết kế, sản xuất và sáng kiến về chất lượng sản phẩm của công ty Ford. Để đáp lại nhu cầu thị trường mà công ty Ford đã thực sự nắm giữ hơn một thập niên qua mới nhận ra rằng cần phải có sự cải tiến về cách thức kinh doanh. Mục đích của công ty Ford là chỉ nắm giữ 33% sở hữu vốn để kiểm soát công ty Mazda sẽ khác so với công ty Ford thực hiện quyền kiểm soát vớt công ty Jaguar. Công ty Ford không muốn kiểm soát công ty Mazda theo cách mà công ty Ford đã thực hiện với công ty Jaguar. Dù rằng với tư cách là người chủ sở hữu nắm quyền kiểm soát hai công ty nhưng nhiệm vụ của hai công ty này sẽ khác nhau tùy thuộc vào việc chia sẽ hiệu quả sản xuất và bí quyết công nghệ cho hai công ty này.

14.1.2 Sáp nhập và chia tách công ty

Sự liên kết (kết hợp) của một công ty nào đó có thể hơi giống như một cuộc hôn nhân. Thách thức của sự liên kết này là việc kết hợp và giữ lại quyền liên kết của con người và sản phẩm để tiếp tục duy trì hiệu quả kinh doanh lâu dài. Nhiều công ty nắm được quyền kiểm soát những công ty khác bình thường xét về căn bản. Chẳng hạn, Cisco, Microsoft, Intel, Oracle và những công ty kỹ thuật khác thường mua lại những công ty trẻ có sáng kiến và nhỏ hơn để chiếm giữ những ý tưởng mới và thường là chi phối được những người lao động có tài năng. Trong trường hợp khác, những công ty nhỏ này sẽ bán lại vốn chủ sở hữu cho những công ty lớn hơn và hy vọng rằng sự hợp nhất hai công ty sẽ tạo được khoản tiết kiệm chi phí nhờ vào việc xóa bỏ những chi phí trùng lắp. Gần đây, sự hợp nhất của Exxon Mobil và sự hợp nhất của British Petroleum Amoco ARCO là những ví dụ điển hình trong ngành công

nghiệp dầu khí. Cả hai công ty khi hợp nhất đều tiến hành cắt giảm toàn bộ lao động không hữu ích của hai công ty.

Nhưng không phải tất cả mọi cuộc hôn nhân tốt đẹp, và cũng không phải mọi sự kết hợp giữa các công ty đều diễn ra một cách trôi chảy. Thường thì kết quả không suông sẽ. Chẳng hạn, tổ chức Forbes ngày 30/10/2000 đã đưa ra một kết luận nghiên cứu về công ty kế toán lớn đứng thứ năm trên thế giới là KPMG. Kết quả cho thấy hơn một nữa cổ đông (người nắm giữ cổ phần) thì đến một phần ba trong số đó không thu được một lợi ích nào cả. Bằng cách tính toán này, chỉ có 1/6 sự kết hợp trong kinh doanh là xảy ra như mong muốn mà thôi. KPMG nhận thấy rằng những công ty nhỏ hơn sẽ thành công hơn khi sáp nhập vào những công ty khác. Theo tổ chức Forbes nghiên cứu có thể là vì những công ty nhỏ hơn sẽ cẩn thận hơn và ít thực hiện các giao dịch gây ấn tượng mạnh trước công chúng với mục đích là tạo ra sự phát triển vì lợi ích của sự tăng trưởng trong công ty. Điều gì sẽ xảy ra nếu như các công ty không thể hợp nhất được ? Kết quả thật là tồi tệ, tài sản của công ty khi kết hợp sẽ bán đổ bán tháo và số tiền thu được sẽ phải thanh toán cho người chủ nợ và công ty sẽ biến mất và không còn hoạt động nữa.

Tuy nhiên, khả năng này thì hiếm khi xảy ra. Thông thường cách đơn giản và dể thấy nhất là công ty mẹ sẽ bán các bộ phận hay một công ty con nào đó (công ty chỉ nắm quyền kiểm soát dưới 50% vốn chủ sở hữu). Một phương án có lợi khác thường được gọi là đơn vị phụ thuộc điều này xảy ra khi cổ phiếu công ty con được phát hành đến các cổ đông của công ty mẹ. Chẳng hạn, công ty PepsiCo gần đây có được lợi ích phụ (thu nhập tăng thêm) từ công ty kinh doanh thực phẩm bao gồm Pizza Hut, Taco Bell, và KFC để tạo ra một công ty mới được gọi là Tricon. Về mặt pháp lý, công ty Tricon trở thành một đơn vị độc lập hoàn toàn có tư cách pháp nhân với hội đồng quản trị, nhà quản lý, tài sản, công nợ và vốn chủ sở hữu riêng của công ty. Lợi ích này đã giúp cho công ty Tricon có thêm sức mạnh về tài chính, cổ phần của công ty đã tăng từ 30 đô la Mỹ trên cổ phiếu vào giữa năm 1997, và tăng hơn 70 đô la Mỹ vào đầu năm 1999. Đáng tiếc, tiến trình đã bị đảo ngược lại trong một năm sau đó. Vào giữa năm 2000, cổ phiếu của công ty chỉ được bán với giá vào khoảng 34 đô la Mỹ. Công ty mẹ trước đây là PepsiCo cũng gặp phải sự thăng trầm nhưng không đến nỗi như vậy. Mức lợi tức mà đơn vị phụ thuộc (công ty phụ thuộc) của PepsiCo mang lại là khoảng 35 đô la Mỹ, rớt xuống mức thấp nhất là 28 đô la Mỹ và tăng lên cao nhất khoảng 45 đô la Mỹ trong suốt những năm tiếp theo sau đó và đạt đến mức gần 40 đô la Mỹ vào giữa năm 2000.

Những công ty phụ thuộc thường có phân khúc kinh doanh riêng biệt không giống nhau để tạo ra những cơ hội cho sự tăng trưởng mang tính sáng tạo và đổi mới nhiều hơn. Các cơ hội này cho phép những nhà quản lý của

những công ty phụ thuộc có cơ sở hơn trong việc nắm bắt thông tin trực tiếp về những công ty mới và thường là những công ty nhỏ hơn. Theo kinh nghiệm, những công ty mang về mức lợi tức phụ trình bày thông tin tốt và những nhà đầu tư người nắm giữ cổ phiếu mà họ nhận trong các công ty phụ thuộc hay người nắm quyền kiểm soát những công ty này khi mà trước đây chúng là những công ty độc lập tạo ra những thu nhập quan trọng. Một cuộc nghiên cứu gần đây cho thấy trong số 146 công ty phụ thuộc đã hoạt động hơn 30 năm thu được kết quả là những khoản đầu tư vào cổ phiếu trong các công ty phụ thuộc tốt hơn việc đầu tư cổ phiếu trên thị trường chứng khoán với mức tăng trung bình 35% trong 3 năm đầu tiên dưới danh nghĩa là công ty độc lập.

Thỉnh thoảng một công ty không tin tưởng thị trường đánh giá một cách đầy đủ tất cả những gì mà công ty đã làm. Bằng việc tạo ra khoản lợi tức phụ hay bán một ít cổ phiếu của công ty con, giá trị của công ty con sẽ trở nên rõ ràng và hiển nhiên. Sau đó công ty con chuẩn bị lập báo cáo tài chính của công ty, và cổ phiếu được mua bán một cách độc lập có thể quan sát được giá trị của cổ phiếu. Vào cuối năm 1999, IPC Communications, đã tạo ra bộ điện thoại kỹ thuật cao cho bàn giao dịch trên thị trường chứng khoán Wall Street, khoản lợi tức phụ là một phần của công ty IXNet mà đã tạo ra mạng lưới viễn thông cho các khách hàng tương tự khác. Tương tự IDT, bán những thẻ điện thoại trả trước, đã bán một vài cổ phần trong công ty con Net2Phone, mà nó tạo ra phần mềm dịch vụ gọi điện thoại qua internet. Trong những thị trường đang chạy đua tốc độ về kỹ thuật, tên tuổi và tính đồng nhất của công ty có thể được cải tổ nhiều lần trong vòng đời kinh doanh và thể hiện trong cuốn sách giáo khoa này.

14.1.3 Nắm quyền kiểm soát của các công ty thành công khác

Một công ty muốn gia tăng thu nhập từ khoản tiền nhàn rỗi bằng cách đầu tư vào các công ty khác và sẽ tạo ra một trong những thành công của của những công ty liên kết này ? Trong một cuộc nghiên cứu gần đây của KPMG đã được đề cập trong cuốn sách này nêu ra vấn đề yếu kém về mặt chuyên môn trong việc hợp nhất, thiếu sự điều phối thống nhất giữa hai công ty, một kế hoạch thực hiện quá nhỏ bé không mang tính chiến lược, sự thừa hành tồi tệ như là một lý do phổ biến nhất dẫn đến sự thất bại của những công ty liên kết này. Phương cách để nắm quyền kiểm soát thành công của các công ty là tránh những cạm bẫy vừa trình bày. Đặc biệt hơn, tờ thời báo Forbes đưa ra những bình luận như sau :

1. Không nên chờ đợi một giao dịch đến với bạn. Những ngân hàng đầu tư, và những nhà môi giới công ty đại diện cho công ty mong muốn được nắm quyền kiểm soát. Họ tạo ra một một loạt thông tin và trình bày cho những người có thể nắm quyền kiểm soát công ty. Thời

báo Forbes khuyên một cách tiếp cận tích cực hơn, tìm kiếm thành viên có quyền và sẵn sàng thuyết phục họ nắm quyền sở hữu thay vì chọn trong số những công ty mà những công ty này chính thức được bán.

2. Gắn với sự ràng buộc của bạn. Việc mở rộng nên nhắm vào việc làm gì mà bạn sẵn sàng làm một cách có hiệu quả hơn hay việc mở rộng phạm vi kinh doanh vừa phải. Điều này, sẽ liên quan đến việc mua những hoạt động kinh doanh khác nhau trên trái đất này và việc quản lý là quản lý và rộng hơn là tốt hơn. Sự sáp nhập này sẽ thất bại nếu ở tỷ lệ cao hơn ở mức bình thường.

Như vậy, bạn phải biết bạn đang mua cái gì. "Vì sự cẩn trọng" là cụm từ dùng để chỉ việc điều tra một cách cẩn thận mục tiêu của công ty. Nó đề cập đến việc hợp tác cũng giống như việc bạn đá mạnh vào vỏ xe hay việc xem xét về mặt cơ học cho việc mua xe hơi tiềm năng. Vấn đề quan trọng phổ biến chung bao gồm : Điều gì đã làm cho các các đơn đặt hàng bị ùn đống ? Những người lao động trong giai đoạn khủng hoảng sẽ ở lại với công ty không ? Khoản công nợ khó tránh khỏi có hướng tới việc thay đổi điều khoản về quyền sở hữu hay không ? Công ty có phải chịu trách nhiệm về những khoản nợ không ghi nhận như ô nhiễm môi trường hay giai đoạn rộng hơn về việc trì hoãn và duy trì nhà xưởng, tài sản và trang thiết bị thì có cần thiết phải sửa chữa không ? Trong lúc đó, những khách hàng và những đối thủ cạnh tranh của công ty đang làm gì ? Danh sách đối tượng này có thể rất dài.

3. Biết được các phong tục tập quán từng vùng, từng địa phương. Có lẽ vấn đề khó khăn lớn nhất là sự kết hợp giữa hai công ty có hai nền văn hóa làm việc rất khác nhau. Điều này được minh họa một cách dễ dàng với những ví dụ mang màu sắc quốc tế như sau. Hãy xem một công ty ở Mỹ đứng đầu bởi một người ra quyết định nhanh. Mặc dù người mua Mỹ sẵn sàng ký một hợp đồng ngay lập tức, một người bán hàng là người Thụy Sĩ có lẽ muốn nghĩ về việc mua bán đó phải chờ đợi trong chốc lát. Dù rằng người mua Mỹ có thể hành động một cách đơn lẽ, một người bán Trung Quốc có thể mong đợi nhiều nhà quản lý cùng tham vào cuộc thương lượng để chắc chắn rằng đạt đến một sự đồng thuận cao. Tiến trình này nhằm giữ cho các giao dịch vừa được thực hiện nhưng cũng vừa phải đảm bảo được tiến trình quản lý mà thực tiễn là có sự khác biệt nhất định giữa các nơi trên thế giới và ngay cả trong vùng duyên hải của Mỹ.

4. Bắt đầu sự kết hợp của công ty được thực hiện tốt trước khi các giao dịch trên thị trường bị đóng cửa (trước khi hợp nhất). Nhiệm vụ khó khăn nhất là việc kết hợp giữa các lực lượng lao động với nhau và

phải vượt qua được những sự khác biệt về văn hóa, để chuẩn bị cho những nhiệm vụ này đòi hỏi phải bắt đầu sớm hơn và hoàn toàn nhận được sự quan tâm trước khi hợp nhất.

Chú ý rằng vấn đề kế toán không phải thực hiện theo kiểu liệt kê trên danh sách là làm hay không làm. Điều quan trọng là cần có những bước đi quan trọng trong việc thực hiện chính sách về kế toán tài chính vì sự kết hợp các công ty cùng với nhau không thành công thường sẽ bị chỉ trích.

Forbes, "The Race to Embrace" 30/10/2000, pp. 184–191.

Sau khi công ty tạo ra mối liên kết trong nội bộ của công ty (công ty sáp nhập), những nhà kế toán của công ty phải thể hiện trong các báo cáo tài chính của những công ty sáp nhập này. Năm 1994, công ty Ford gia tăng quyền sở hữu của mình tại công ty Hertz từ 49% lên đến 100%. Sự thay đổi trong vấn đề sở hữu có ý nghĩa rất lớn là làm thay đổi mối quan hệ của công ty Ford. Năm 1996, công ty Ford gia tăng quyền sở hữu của công ty Madaz từ 25% lên 33%, nhưng sự thay đổi này không làm thay đổi căn bản về công tác kế toán trong mối quan hệ sở hữu của công ty. Khi chúng ta xem xét, những thủ tục liên quan đến quy trình của kế toán hiện hành đối với sự liên kết trong các công ty ảnh hưởng trực tiếp đến mối quan hệ về tỷ lệ phần trăm sở hữu với tỷ lệ 20% và tỷ lệ 50% là tỷ lệ phần trăm then chốt mà tại tỷ lệ này việc xử lý về kế toán sẽ thay đổi.

Một khi công ty lựa chọn các thủ tục và quy trình kế toán nghĩa là đã xác định mối quan hệ về sở hữu thông qua việc nên làm như thế nào để đo lường, cũng có những vấn đề về mối quan hệ nên được báo cáo ở khoản mục nào trên bảng cân đối kế toán, và được ghi nhận trong tài sản lưu động hay tài sản dài hạn. Khoản đầu tư được phân loại trên bảng cân đối kế toán theo mục đích và sự quan tâm của nhà đầu tư. Một khoản đầu tư nếu được xem là khoản đầu tư ngắn hạn thì được xếp loại trong tài sản lưu động, và người chủ sở hữu mong muốn chuyển tài sản này sang tiền mặt.

Chứng khoán có thể bán được bao gồm tất cả những chứng khoán nợ và chứng khoán vốn chủ sở hữu mà chúng không phải là chứng khoán kinh doanh hay chứng khoán thời hạn. Chứng khoán bao gồm chứng khoán vốn chủ sở hữu mà công ty không có ý định bán trong tương lai gần và chứng khoán nợ mà công ty không có kế hoạch bán trong thời hạn ngắn hoặc không nắm giữ chứng khoán cho tới khi đến hạn. Công ty Ford ghi nhận theo hai dòng riêng biệt theo cách phân loại này cho nhiều loại chứng khoán được nắm giữ bởi hoạt động dịch vụ tài chính của công ty Ford. Chú ý phần lớn chứng khoán của công ty là chứng khoán nợ của loại này hay loại khác được phát hành bởi Bộ ngân khố Hoa Kỳ (trái phiếu Chính phủ), trái phiếu đô thị, trái phiếu của Chính phủ nước ngoài hay trái phiếu của công ty. Trị giá chứng khoán được

báo cáo trên bảng cân đối kế toán là giá thị trường 536 triệu đô la Mỹ, trong đó có 24 triệu đô la Mỹ cao hơn giá trị gốc của những loại chứng khoán này.

14.1.4 Thay đổi giá thị trường của chứng khoán đầu tư

Bạn đã biết thế nào là những khoản đầu tư ngắn hạn mà đã được trình bày trên bảng cân đối kế toán. Bằng cách nào chúng ta tính toán được thu nhập của những khoản đầu tư này ?

Thu nhập tiền lãi với chứng khoán thời hạn là dễ dàng tính toán nhất bởi vì thu nhập tiền lãi chỉ tính khoản thu nhập trên những chứng khoán như vậy. Chúng ta không quan tâm sự thay đổi về giá thị trường. Thu nhập tiền lãi thể hiện trên báo cáo thu nhập, thu nhập gia tăng và vì vậy vốn cổ đông gia tăng.

Thu nhập từ chứng khoán kinh doanh và chứng khoán có thể bán, có hai hình thức : (1) Cổ tức hoặc thu nhập tiền lãi và (2) sự thay đổi trong giá thị trường. Cổ tức được thể hiện trên báo cáo thu nhập khi phát sinh thu nhập từ các loại chứng khoán. Tuy nhiên, kế toán những thay đổi giá thị trường một cách khác biệt với chứng khoán kinh doanh hơn là đối với chứng khoán có thể bán.

Khi giá thị trường của chứng khoán kinh doanh thay đổi, công ty sẽ báo cáo lãi từ việc gia tăng giá cả và khoản lỗ từ việc giảm giá trên báo cáo thu nhập. Ngược lại, khoản lãi lỗ gia tăng khi giá thị trường của những chứng khoán co thể bán được tăng hay giảm mà không được trình bày trên báo cáo thu nhập. Thay vì chúng ta thêm vào một khoản lãi lỗ dự kiến trên một tài khoản điều chỉnh chờ phân bổ đặt ở mục vốn chủ sở hữu trên bảng cân đối kế toán. Tài khoản này sẽ làm gia tăng vốn chủ sở hữu đối với những loại chứng khoán mà giá cả của những loại chứng khoán này gia tăng lên kể từ khi mua chúng. Tài khoản này sẽ làm giảm vốn chủ sở hữu đối với những loại chứng khoán mà có một thời gian dài giảm giá. Công ty Ford trình bày trên báo cáo tài chính của mình khoản lỗ dự kiến 19 triệu đô la Mỹ và khoản lãi dự kiến 43 triệu đô la Mỹ đối với các loại chứng khoán có thể bán, nghĩa là khoản gia tăng ròng trên vốn chủ sở hữu là 24 triệu đô la Mỹ.

Chú ý rằng sự gia tăng về giá cả của hai loại chứng khoán kinh doanh và chứng khoán có thể bán làm gia tăng vốn chủ sở hữu, sự giảm giá sẽ làm giảm vốn chủ sở hữu. Đối với loại chứng khoán kinh doanh, việc tăng giá hay giảm giá là một phần của thu nhập giữ lại, bởi vì lãi lỗ bao gồm trong thu nhập ròng. Đối với chứng khoán có thể bán sự gia tăng hay giảm giá chỉ được hạch toán vào tài khoản điều chỉnh nằm trong vốn chủ sở hữu.

Chúng ta gọi phương pháp kế toán chứng khoán kinh doanh và chứng khoán có thể bán là phương pháp thị trường. Theo phương pháp thị trường, giá trị tài sản được báo cáo trên bảng cân đối kế toán là giá thị trường của

chứng khoán được mua bán công khai và tự do trên thị trường. Giả sử hai công ty có thể mua được một tài sản giống hệt nhau, có cùng một giá và xảy ra trong cùng một ngày, nhưng một công ty báo cáo tài sản đó như là những chứng khoán kinh doanh và một công ty khác báo cáo tài sản đó như là những chứng khoán có thể bán. Cả hai công ty sẽ báo cáo tài sản giá trị tài sản đồng nhất trên bảng cân đối kế toán của họ, nhưng sẽ khác nhau trong việc họ báo cáo những thay đổi về giá trị thị trường của những loại chứng khoán này. Giả định rằng danh mục tài sản được mua bởi hai công ty theo giá 50 triệu đô la Mỹ và có trị giá theo giá thị trường vào cuối quý IV được trình bày trong bảng số liệu 12 – 2 (triệu đô la Mỹ).

Bảng số liệu cho thấy kết quả trong 4 kỳ kế toán. Phần lớn các công ty trình bày giá thị trường trực tiếp như một dòng riêng biệt trên bảng cân đối kế toán. Giá trị điều chỉnh liên quan đến chi phí cho thấy rằng việc phân bổ giá trị (lập dự phòng) trong vốn chủ sở hữu đối với những chứng khoán có thể bán có số dư bằng với sự khác biệt giữa giá gốc và giá thị trường.

Lãi (lỗ) dự kiến đối với chứng khoán kinh doanh ảnh hưởng đến thu nhập ròng và vì vậy cũng sẽ làm gia tăng (hay gia giảm) thu nhập giữ lại. Qua 4 kỳ kế toán, lỗ 5 triệu đô la Mỹ, lãi 2 triệu đô la Mỹ và lãi 7 triệu đô la Mỹ cung cấp một sự gia tăng ròng trong thu nhập giữ lại là 4 triệu đô la Mỹ (9 triệu lãi trừ đi 4 triệu lỗ).

Chứng khoán kinh doanh và chứng khoán có thể bán :

Chỉ tiêu	Cuối quý			
	1	2	3	4
Giá thị trường giả định	50	45	47	54
Trình bày trên bảng cân đối kế toán – cả hai phương pháp				
Đầu tư ngắn hạn theo giá gốc	50	50	50	50
Giá trị điều chỉnh theo giá thị trường	0	(5)	(3)	4
Giá trị thực hiện	50	45	47	54
Đối với chứng khoán kinh doanh	0	(5)	2	7
Trình bày trên báo cáo thu nhập				
Lãi (lỗ) dự kiến do giá cả thay đổi trên thị trường	0	(5)	2	7
Đối với chứng khoán có thể bán				
Trình bày thêm trên bảng cân đối kế toán				
Số dư phân bổ vào vốn chủ sở hữu	0	(5)	(3)	4

Bút toán ghi sổ của hai loại chứng khoán đối với kỳ kế toán 2, 3 và 4 sẽ xuất hiện như sau, không cần giải thích :

KỲ KẾ TOÁN	CHỨNG KHOÁN KINH DOANH		
2	Lỗ dự kiến	5	
	Chứng khoán thị trường		5
3	Chứng khoán thị trường	2	
	Lãi dự kiến		2
4	Chứng khoán thị trường	7	
	Lãi dự kiến		7

KỲ KẾ TOÁN	CHỨNG KHOÁN CÓ THỂ BÁN ĐƯỢC			
2	Phân bổ giá trị		5	
	Chứng khoán thị trường		5	
3	Chứng khoán thị trường	2		
	Phân bổ giá trị			2
4	Chứng khoán thị trường	7		
	Phân bổ giá trị			7

Trong bảng số liệu, giá trị thực hiện thể hiện trên bảng cân đối kế toán là đồng nhất trong cả hai chứng khoán kinh doanh và chứng khoán có thể bán. Tuy nhiên, những con số thể hiện đối với chứng khoán kinh doanh và chứng khoán có thể bán trong phần giữa cuối của bảng số liệu thì giống nhau trong cùng hai kỳ kế toán, chứ không phải trong ba hay bốn kỳ kế toán. Thực ra, những giá trị thực hiện thể hiện trên bảng cân đối kế toán là giống nhau, nhưng đối với chứng khoán kinh doanh thì lãi và lỗ trình bày trên báo cáo thu nhập. Số tiền thể hiện trên báo cáo thu nhập cho thấy sự thay đổi giá trị thị trường trong mỗi thời kỳ. Ngược lại, chứng khoán có thể bán được không ảnh hưởng lên báo cáo thu nhập. Thay vì giá trị phân bổ thể hiện trong vốn chủ sở hữu mà phản ánh sự khác biệt giữa giá thị trường và giá gốc vào cuối mỗi kỳ kế toán. Trong kỳ kế toán thứ 2, sự thay đổi trong giá thị trường cũng khác biệt vào cuối kỳ kế toán giữ a giá gốc và giá thị trường, vì vậy cả hai chứng khoán đều thể hiện là 5 đô la Mỹ. Tuy nhiên, trong kỳ kế toán thứ ba, sự thay đổi thể hiện trên báo cáo thu nhập đối với chứng khoán kinh doanh là 2 đô la Mỹ dựa trên sự gia tăng về giá trị trong suốt thời kỳ. Đối với chứng khoán có thể bán, sự khác biệt giữa giá thị trường và giá gốc là âm 3 đô la

Mỹ, là kết quả của khoản tích lũy ròng của khoản lỗ 5 đô la Mỹ trong kỳ kế toán thứ hai và lãi 2 đô la Mỹ trong thời kỳ thứ 3.

14.1.5 Thu nhập tiềm năng

Đối với nhiều công ty, đặc biệt một số công ty trong ngành công nghiệp kỹ thuật cao. Thông thường các công ty đầu tư vào những công ty khác và khoản đầu tư này được xem là chứng khoán có thể bán. Sự thay đổi về giá trị kinh tế của công ty không được tiết lộ (thể hiện) đầy đủ trong báo cáo thu nhập bởi vì khi có sự gia tăng hay gia giảm về giá trị của những chứng khoán này chỉ được thể hiện trong số những tài sản trên bảng cân đối kế toán bởi vì giá thị trường của những tài sản này đã được báo cáo và thể hiện trong vốn chủ sở hữu vì đã ghi nhận sự khác biệt giữa giá gốc và giá thị trường bao gồm trong vốn chủ sở hữu. Để hiểu được sự thay đổi trong suốt một năm, thu nhập tiềm năng được báo cáo cũng như thu nhập ròng. Thu nhập tiềm năng bao gồm cả thu nhập ròng và những thay đổi về giá trị của những chứng khoán có thể bán. Công ty Cisco là một ví dụ điển hình.

Trong bảng cân đối kế toán, bao gồm trong vốn chủ sở hữu. Công ty Cisco báo cáo "Thu nhập dự kiến khác tích lũy năm 2000 là 3.530 triệu đô la Mỹ và 298 triệu đô la Mỹ năm 1999" Sự thay đổi từ năm này sang năm khác được giải thích trong báo cáo hợp nhất của vốn chủ sở hữu bằng việc tính toán số thu nhập dự kiến mà kết hợp những yếu tố khác nhau như sau : (triệu đô la Mỹ).

Thu nhập ròng	$2.668
Thay đổi thu nhập dự kiến ròng trên những khoản đầu tư	3.240
Những điều chỉnh	(8)
	$5.900

Có hai vấn đề đáng chú ý. Đối với công ty Cisco, sự thay đổi về giá trị của khoản đầu tư vượt quá thu nhập ròng. Yếu tố khác của thu nhập dự kiến tăng lên từ sự thay đổi về ngoại tệ và có xu hướng so sánh với những sự khác biệt trong giá trị của những khoản đầu tư từ năm này sang năm khác.

14.2 HỢP NHẤT BÁO CÁO TÀI CHÍNH

14.2.1 Phương pháp thị trường và phương pháp vốn chủ sở hữu

Tương phản giữa phương pháp vốn chủ sở hữu và phương pháp thị trường trong kế toán đầu tư công ty.

Nhiều công ty đầu tư vào vốn chủ sở hữu của công ty khác. Kế toán những chứng khoán vốn chủ sở hữu từ quan điểm của người phát hành. Hạch toán của những nhà đầu tư tùy thuộc vào mối quan hệ giữa nhà đầu tư và đơn vị nhận đầu tư. Vấn đề đặt ra là nhà đầu tư có thể ảnh hưởng đến những hoạt động của nhà đầu tư là bao nhiêu ? Chẳng hạn người nắm giữ một số nhỏ cổ phiếu trong một công ty cổ phần thì không thể nào ảnh hưởng đến việc công ty đầu tư tiền như thế nào, định hướng hoạt động kinh doanh tuyên bố và chi trả cổ tức.

Chúng ta gọi loại nhà đầu tư này là nhà đầu tư bị động. Những nhà đầu tư như vậy sử dụng phương pháp thị trường theo phương pháp này thì khoản đầu tư được thực hiện tại giá thị trường và cổ tức là một khoản ghi nhận như là một khoản thu nhập khi nhận cổ phiếu đó.

Chúng ta hãy nhìn lướt qua một ví dụ về phương pháp thị trường và phương pháp chủ sở hữu có thể áp dụng. Giả sử công ty Buyit đầu tư 80 triệu đô la Mỹ cho mỗi công ty Passiveco và Influential. Công ty Influential có tổng tài sản đến 200 triệu đô la Mỹ trong đó công ty tự tạo khoản thu nhập là 30 triệu đô la Mỹ và chi trả cổ tức là 10 triệu đô la Mỹ. Vì 80 triệu đô la Mỹ đầu tư thì Buyit sở hữu 40% (80 triệu đô la Mỹ/200 triệu đô la Mỹ) trong công ty Influential và áp dụng kế toán khoản đầu tư cho vốn chủ sở hữu. Tuy nhiên công ty Passiveco có toàn bộ giá thị trường là 800 triệu đô la Mỹ và tạo khoản thu nhập là 120 triệu đô la Mỹ và chi trả cổ tức là 40 triệu đô la Mỹ. Vì vậy công ty Buyit chỉ sở hữu 10%(80 triệu đô la Mỹ /800 triệu đô la Mỹ) trong công ty Passiveco và phải sử dụng phương pháp thị trường trong kế toán khoản đầu tư này.

So sánh giữa hai phương pháp thì hãy xem là công ty Buyit đã ảnh hưởng khác nhau như thế nào đối với thu nhập và cổ tức của đơn vị nhận đầu tư. Như được trình bày trong bảng cho thấy ảnh hưởng trên sự cân bằng của bảng cân đối kế toán và phần B cho thấy sự khác biệt những bút toán ghi sổ đối với hai trường hợp này.

So sánh giữa phương pháp giá thị trường và phương pháp chủ sở hữu

PHẦN A : ẢNH HƯỞNG LÊN SỰ CÂN BẰNG CỦA BẢNG CÂN ĐỐI KẾ TOÁN

	Phương pháp thị trường của Passiveco				
	Tài sản			Nguồn vốn	
	Tiền mặt	Đầu tư		Nợ phải trả	Vốn CSH
1. Sát nhập	–80	+80	=		

2. a. Thu nhập ròng của Passiveco				
b. Thu nhập ròng của Influential				
3. a. Cổ tức từ Passiveco	+4			+4
b. Cổ tức từ Influential				
Hiệu quả trong năm	–76	+80	=	+4

Phương pháp vốn CSH của Influential

	Tài sản			Nguồn vốn	
	Tiền mặt	Đầu tư		Nợ phải trả	Vốn CSH
1. Sát nhập	–80	+80	=		
2. a. Thu nhập ròng của Passiveco					
b. Thu nhập ròng của Influential		+12	=		+12
3. a. Cổ tức từ Passiveco					
b. Cổ tức từ Influential	+4	–4	=		
Hiệu quả trong năm	–76	+88	=		+12

Công ty Passiveco : Theo phương pháp thị trường, kế toán khoản đầu tư thì không ảnh hưởng. Cổ tức gia tăng số tiền mặt bởi 4 triệu đô la Mỹ. Thu nhập cổ tức làm gia tăng vốn chủ sở hữu khoảng 4 triệu đô la Mỹ.

Công ty Influential : Theo phương pháp vốn chủ sở hữu, kế toán khoản đầu tư có khoản gia tăng ròng là 8 triệu đô la Mỹ trong năm. Cổ tức làm gia tăng tài khoản tiền mặt khoảng 4 triệu đô la Mỹ và giảm khoản đầu tư. Thu nhập đầu tư gia tăng vốn chủ sở hữu khoảng 12 triệu đô la Mỹ.

PHẦN B : CÁC BÚT TOÁN GHI SỔ

Phương pháp giá gốc – Passiveco

1. Đầu tư vào công ty Passiveco	80	
Tiền mặt		80
2. Không bút toán		
3. Tiền mặt	4	
Thu nhập cổ tức (1)		4

Phương pháp vốn chủ hữu – Influential		
1. Đầu tư vào công ty Influence	80	
Tiền mặt		80
2. Đầu tư vào công ty Influence	12	
Thu nhập về đầu tư (2)		12
3. Tiền mặt	4	
Đầu tư vào Influence		4

(1) Thường được gọi là "vốn chủ sở hữu trong thu nhập từ các công ty liên kết".

(2) Thường được gọi là "thu nhập cổ tức".

Ví dụ giả sử rằng giá trị thị trường của công ty Passiveco và công ty Influential không thay đổi trong suốt một thời kỳ.

Theo phương pháp thị trường công ty Buyit đã ghi nhận các khoản thu nhập khi cổ tức được nhận. Trong khi đó thì báo cáo thu nhập và thu nhập giữ lại thì bị ảnh hưởng. Kế toán khoản đầu tư của công ty Buyit thì không bị ảnh hưởng bởi sự kiện này. Theo phương pháp vốn chủ sở hữu công ty Buyit đã ghi nhận thu nhập khi mà công ty Influential thay vì khi cổ tức được ghi nhận. Chi cổ tức bằng tiền mặt từ công ty Influential thì không ảnh hưởng đến thu nhập ròng. Cổ tức sẽ làm tăng tiền mặt và làm giảm số dư trên tài khoản đầu tư. Trong trường hợp này công ty Buyit có quyền đối với sự phát triển của công ty Influential bởi thu nhập ròng trên cổ phiếu của Influential, cổ tức thì có tính thanh khoản từng phần đối với quyền kiểm soát của công ty Buyit. Nhận cổ tức thì tương tự như thu một khoản phải thu. thu nhập từ việc bán hàng hóa trên tài khoản ghi nhận khi việc nhận tiền xảy ra bao gồm các khoản thu cũng như các doanh thu sẽ được kế toán ghi kép. Tương tự nó sẽ được ghi kế toán kép bao gồm khoản 4 triệu đô la cổ tức như một khoản thu nhập sau khi 12 triệu đô la thu nhập đã được ghi nhận trên báo cáo thu nhập của công ty Buyit khi nó kiếm được.

Lý do chủ yếu lựa chọn phương pháp vốn chủ sở hữu thay vì phương pháp thị trường là phương pháp vốn chủ sở hữu sẽ làm công việc tốt hơn trong việc ghi nhận những khoản tăng giảm trong các nguồn lực kinh tế mà nhà đầu tư có thể ảnh hưởng báo cáo thu nhập ròng của nhà đầu tư chủ sở hữu (là một nhà đầu tư mà người sở hữu nhiều hơn 20% giá trị và vì vậy đã sử dụng phương pháp vốn chủ sở hữu) thì được gia tăng bởi cổ phiếu về khoản thu nhập ròng và giảm bởi cổ phiếu về khoản lỗ ròng được ghi nhận bởi đơn vị đầu tư.

Tại sao GAAP không cho phép những cổ phiếu kế toán theo phương pháp chủ sở hữu được thực hiện khi một tài sản được đánh giá theo giá thị trường ?

Có một cách giải thích là giá thị trường chỉ ước lượng tốt đối với giá bán khi nghiệp vụ phát sinh nhỏ chẳng hạn 1,8 triệu đô la Mỹ cho 153 triệu cổ phiếu của công ty Tricon được thay đổi vào ngày 3/2/2000 một ngày đặc biệt. Một nhà đầu tư muốn bán 100, 1000, hay thậm chí cả 10000 cổ phiếu có thể làm như thế với mức giá 29 đô la Mỹ / cổ phiếu giá thị trường đã được quan sát ở ngày hôm đó. Tuy nhiên nếu một nhà đầu tư chiếm 30% của công ty Tricon và muốn bán 46 triệu cổ phiếu thì nó có thể ảnh hưởng lớn đến giá cả trên thị trường và có thể giảm một cách nhanh chóng giá của cổ phiếu trong tương lai. Vì vậy giá thị trường được niêm yết thì không phải là một cách đo lường về giá trị về những khoản thu nhập chủ sở hữu lớn. Ngoài ra giá thị trường được quan sát có thể không được ước lượng tốt đối với giá trị của lãi suất chủ sở hữu lớn hơn vì nhà đầu tư và người nhận đầu tư có mối quan hệ về mặt kinh doanh quan trọng. Ví dụ họ có thể là một khách hàng và là một nhà cung cấp hay cùng tham gia vào một phòng nghiên cứu phát triển, hay họ có thể có trong hội đồng quản trị. Trong những trường hợp như vậy bán một khoản đầu tư lớn cũng có thể là một thay đổi quan trọng về tương lai của mối quan hệ kinh doanh và vì vậy cũng thay đổi giá trị của người nhận đầu tư.

14.2.2 Báo cáo tài chính hợp nhất

Chúng ta xử lý vốn chủ sở hữu của một công ty được đầu tư bởi một công ty khác. Thỉnh thoảng dù trong trường hợp của công ty Ford và công ty Jaguar, một công ty mua 100% vốn của công ty khác. Trong trường hợp khác một công ty mua cổ phần đa số (trên 50%) của một công ty thứ hai và thực hiện quyền kiểm soát một cách hữu hiệu đối với công ty của công ty thứ hai đó. Trong trường hợp này mối quan hệ giữa công ty mẹ và công ty con tồn tại. Công ty mẹ là công ty sở hữu và công ty con là công ty bị sở hữu nghĩa là quyền sở hữu đầy đủ và quyền kiểm soát được thực hiện bởi công ty mẹ.

Vẫn giữ suy nghĩ như vậy những công ty con không ghép vào công ty mẹ nhưng thay vì tồn tại thành những chủ thể hợp pháp riêng biệt về mặt pháp lý đối với công ty mẹ của chúng. Một công ty mẹ có nhiều công ty con. Công ty xe hơi Ford thật sự có 60 công ty con khác nhau. Chỉ ở Hoa Kỳ, cũng như một vài quốc gia khác công ty Jaguar.

Thỉnh thoảng sự mua bán là một phần của chiến lược hợp nhất để mở rộng hoạt động kinh doanh. Hãy xem một công ty Corning hàng đầu thế giới đề cập trước đây về cáp sợi quan. Công ty Corning và công ty Siemens, một công ty của Đức, có hai liên doanh mà trong liên doanh này chúng hợp tác và kinh doanh trong một vài thị trường chính mà trong đó các công ty này cạnh tranh với nhau. Vào tháng 2/2000 công ty Corning thông báo là đã mua doanh nghiệp sợi quang học của công ty Siemens bao gồm việc giành được cổ phiếu của công ty Siemens trong hai liên doanh của họ. Đây là chiến lược gần đây

nhất trong hàng loạt các bước mà công ty Corning mở rộng hoạt động kinh doanh về sợi quan và tập trung quyền lãnh đạo thế giới. Nó mở rộng khả năng sản xuất nội bộ vào khoảng 50% gần đây và thông báo kế hoạch mở rộng 50% khác trong tương lai gần. Nó giành được một số công ty nhỏ và chuyển giao sự thống trị về kỹ thuật không chỉ về sợi quang mà còn những nguyên liệu và những kỹ thuật hỗ trợ khác để sử dụng mạng lưới cáp quang một cách có hiệu quả trên toàn thế giới. Công ty Corning đã xứng đáng giành được sự tăng trưởng như mục tiêu đã đặt ra và đã khởi đầu một lĩnh vực mới. Giá cổ phiếu của nó vào 30 đô la Mỹ vào tháng 8/1998 và đạt đến 300 đô la Mỹ vào tháng 8/2000, tỷ lệ tăng trưởng lãi hàng năm là 216% mỗi năm.

Tại sao phải có những công ty con ? Tại sao không hợp nhất những công ty con nhỏ hơn thành những công ty mẹ lớn hơn để tạo ra một đơn vị (chủ thể) độc lập về mặt pháp lý. Những lý do bao gồm về mặt giới hạn những khoản nợ trong việc mạo hiểm rủi ro, tiết kiệm thuế thu nhập, phù hợp với các quy định của Chính phủ. Với sự tôn trọng đối tác kinh doanh, kinh doanh ở nước ngoài, mở rộng hoạt động cũ trong khi duy trì khả năng hợp đồng sau đó bằng cách bán hay xoay chuyển các công ty con riêng biệt khác nhau. Chẳng hạn như thường có những lợi thế về thuế đối với những người bán hàng khi quyền thủ đắc liên quan đến những chứng khoán vốn của hợp đồng liên tục thay vì những hợp đồng cá nhân. Thỉnh thoảng những công ty con nước ngoài phải đối mặt nhiều hơn trong việc đối mặt với những cách cư xử thuận lợi hơn từ những quốc gia của những cư dân địa phương hơn là những công ty mẹ ở nước ngoài. Khi công ty Pepsi mua công ty Tricon nghiệp vụ phát sinh dễ hơn và ít tốn kém chi phí hơn bởi vì KFC, Pizza Hut, và Taco Bell tất cả là những công ty con tồn tại độc lập.

Chúng ta kế toán công ty con như thế nào nếu như chúng ta là những chủ thể sở hữu hợp pháp ? Chúng ta phải bắt đầu kế toán một cách riêng biệt. Mỗi một công ty con có một hệ thống kế toán tài chính riêng biệt và độc lập với các báo cáo của công ty mẹ. Dĩ nhiên thông tin tài chính của một công ty con ảnh hưởng đến việc trình bày trên báo cáo tài chính của công ty mẹ. Vì vậy bất kỳ ai nắm quyền sở hữu cổ phần trong công ty mẹ thì cũng cần phải biết công ty con hoạt động như thế nào. Nếu bạn sở hữu cổ phiếu của công ty Ford, có lẽ bạn không muốn đọc hơn 60 bộ báo cáo tài chính của 60 công ty con mà chỉ tìm kiếm những giá trị cổ phiếu của bạn gia tăng mà thôi. Báo cáo hợp nhất giải quyết được vấn đề này bằng cách kết hợp báo cáo tài chính và báo cáo thu nhập của công ty mẹ với những công ty con thành một báo cáo tổng hợp (hợp nhất) nếu như chúng là một chủ thể riêng biệt.

Báo cáo hợp nhất là báo cáo chung ở Hoa Kỳ kể từ khi chuyển sang thế kỷ này, khi những chủ thể của công ty liên kết bắt đầu xuất hiện dưới hình thức là "công ty nắm giữ quyền kiểm soát", công ty mẹ với nhiều công ty con.

J.P Morgan được thành lập vào 1901 là một ví dụ cổ điển. Và gần đây 1977 kế toán hợp nhất đã xuất hiện ở Nhật Bản. Trong 1977 luật pháp đã thay đổi và cả hai "công ty mẹ duy nhất" và những báo cáo hợp nhất bổ sung đã trở thành những báo cáo có sẵn và công khai. Mặc dù báo cáo hợp nhất được đưa ra một cách chung chung sau đó. Cải cách kế toán vẫn tiếp tục diễn ra ở Nhật Bản. Vào tháng 3/2000 báo cáo hợp nhất và báo cáo lưu chuyển tiền tệ trở thành những báo cáo bắt buộc. Năm 2001 và 2002 kế toán giá trị thị trường trở thành yêu cầu đối với những nhà đầu tư khác nhau. Tạp chí Wall Street đã đề nghị những thay đổi gần đây nhất sẽ thúc giục thay đổi cơ cấu chủ yếu khi mà những công ty Nhật Bản bị buộc phải biết những khoản đầu tư xấu trong các công ty thành viên. Năm 1992 công ty luật trực tiếp thứ 7 đòi hỏi thực thi một cách đầy đủ việc hợp nhất bởi các thành viên trong liên minh Châu Âu. Tương tự như vậy hội đồng chuẩn mực kế toán quốc tế khuyến khích thực hiện theo chiều hướng này.

14.2.3 Sáp nhập công ty

Mô tả nguyên tắc của những báo cáo tài chính hợp nhất, hãy xem xét hai công ty là công ty mẹ là P và công ty con là S. Trước tiên chúng là hai công ty riêng biệt với tài sản là 600 triệu đô la Mỹ và 400 triệu đô la Mỹ, công ty P xác nhập tất cả các cổ phiếu của công ty S bằng cách mua những cổ phiếu từ những chủ sở hữu hiện hành của họ với số tiền là 213 triệu đô la Mỹ và trả bằng tiền mặt. Nghiệp vụ này được mô tả trong phần A của bảng 1, bảng này cho thấy bảng cân đối kế toán của hai công ty trước và sau khi giao dịch này ở phần B. phần C cho thấy ghi sổ đối với việc xác nhập những con số trong bảng này và bảng kết quả có đơn vị tính bằng triệu.

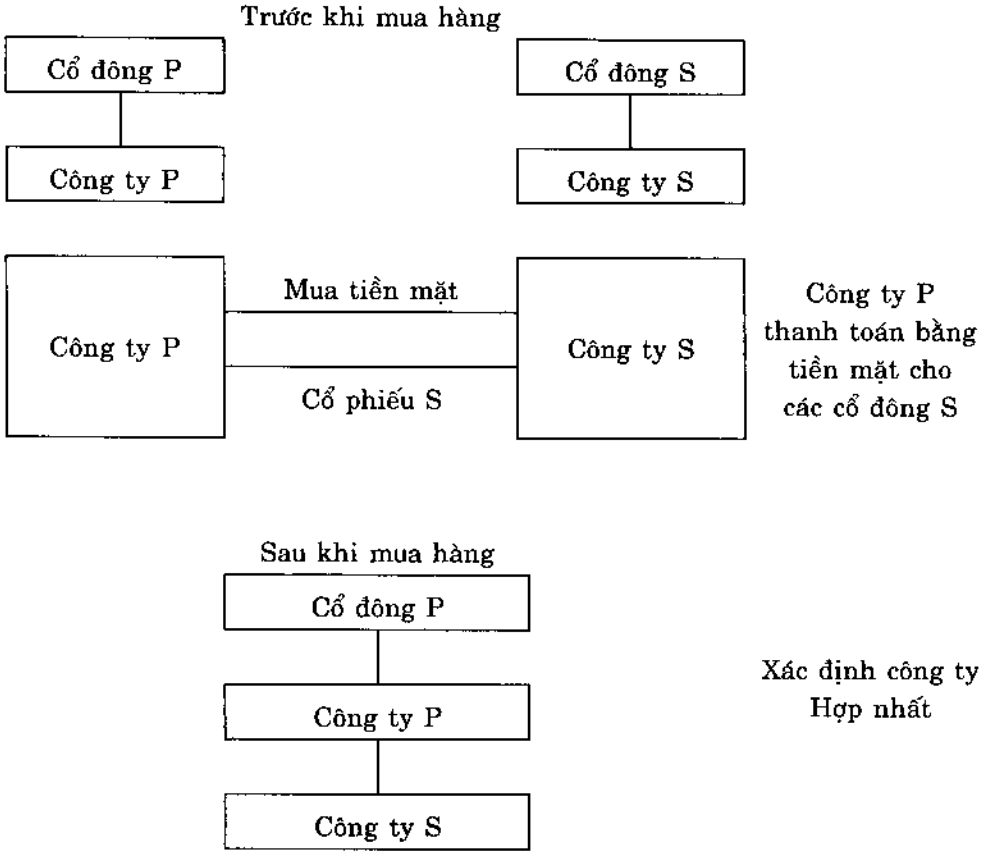
Giao dịch mua hàng này là một sự trao đổi đơn giản của một tài sản này với một tài sản khác, từ viễn cảnh của P. Xét về sự cân bằng trên bảng cân đối kế toán tiền mặt giảm 213 triệu đô la Mỹ và tài khoản tài sản. Đầu tư trong công ty con là S sẽ gia tăng với cùng một số tiền công ty con S là hoàn toàn không ảnh hưởng bởi những quan điểm của kế toán, dù bây giờ nó có một chủ sở hữu tập trung với việc kiểm soát không thể nghi ngờ được qua tất cả các quy định kinh tế. S có thể thực hiện trong tương lai. Trong ví dụ này, giá mua và khoản đầu tư tương đương với vốn chủ sở hữu của công ty xác nhập. Chú ý rằng giá mua 213 triệu đô la đã được thanh toán cho những người chủ sở hữu của công ty S như là những nhà đầu tư cá nhân là 213 triệu đô la Mỹ không được thêm vào tài sản hiện hữu và vốn chủ sở hữu của công ty S có nghĩa là sổ sách của công ty S vẫn không bị ảnh hưởng bởi khoản đầu tư của công ty P và vì vậy cũng là kết quả kế toán của công ty P, công ty S vẫn tồn tại như một pháp nhân riêng biệt nhưng với một chủ sở hữu mới là công ty P.

Mỗi pháp nhân riêng biệt sẽ mở một hệ thống sổ sách riêng cho mình, không có sổ sách nào áp dụng cho một chủ thể hợp nhất. Thay vì chỉ có những chứng từ để lập báo cáo tài chính hợp nhất như được trình bày ở giản đồ ở bảng 12-8.

***Bảng 1 :* TRƯỚC VÀ SAU KHI BÁO CÁO HỢP NHẤT, CÔNG TY MẸ (P) MUA CÔNG TY CON (S) GIÁ 213 TRIỆU ĐÔ LA.**

PHẦN A : NHỮNG SỰ KIỆN

Công ty P mua 100% công ty S



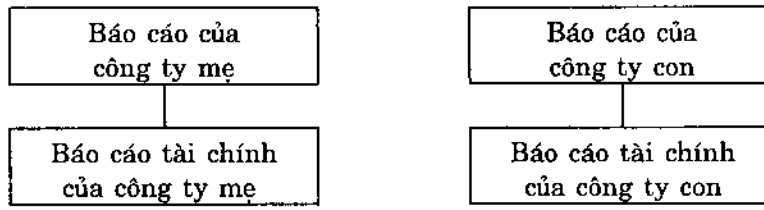
Bảng cân đối của hai công ty trước và sau khi hợp nhất :

PHẦN B : BẢNG CÂN ĐỐI KẾ TOÁN				
	Trước khi mua		Sau khi mua	
	S	P	S	P
Tiền mặt	$100	$300	$100	$87
Nhà máy ròng	300	350	300	350
Đầu tư trong công ty S				213
Toàn bộ tài sản	$400	$650	$400	$650
Khoản phải trả	$187	$100	$187	$100
Trái phiếu phải trả	–	100	–	100
Vốn chủ sở hữu	213	450	213	450
Tổng nợ và vốn chủ sở hữu	$400	$650	$400	$650

Sau đây là những bút toán phát sinh :

PHẦN CHI PHÍ : CÁC BÚT TOÁN GHI SỔ		
Sổ sách P		
Đầu tư vào công ty S	213	
Tiền mặt		213
Sổ sách S		
Không bút toán phát sinh		

***Bảng 2 :* CHUẨN BỊ BÁO CÁO HỢP NHẤT**



Hợp nhất báo cáo tài chính của công ty mẹ
và công ty con trên cùng báo cáo

Loại bỏ các bút toán kế toán trùng lắp giữa khoản đầu tư
của công ty mẹ và vốn chủ sở hữu của công ty con,
khoản phải thu và khoản phải trả nội bộ mua
và bán hàng trong nội bộ công ty

Báo cáo tài chính hợp nhất

Chúng ta hợp nhất báo cáo tài chính bằng cách nào ? Về cơ bản chúng ta thêm vào giá trị của công ty mẹ và tất cả các công ty con trên báo cáo tài chính riêng biệt. Xem một bảng cân đối kế toán hợp nhất chuẩn bị ngay lập tức sau khi hợp nhất của công ty S vào công ty P. Báo cáo tài chính hợp nhất cho thấy những chi tiết của tất cả tài sản và công nợ của cả hai công ty mẹ và công ty con. Khoảng đầu tư vào tài khoản của công ty S trên sổ sách của công ty P, trình bày khoản đầu tư của công ty P trong công ty S mà là một công ty thiết yếu, kết hợp thật sự tất cả các tài sản và công nợ của công ty S. Số tiền giống này sẽ được trình bày trong sổ sách của công ty S dưới dạng là vốn chủ sở hữu. Nếu như báo cáo hợp nhất đơn giản thêm vào giá trị của bảng cân đối kế toán riêng biệt của công ty S và công ty P, thì số tiền 213 triệu đô la Mỹ sẽ được trình bày hai lần, một lần khi khoản đầu tư của công ty P vào công ty S, và một lần nữa là trong vốn chủ sở hữu của công ty S. Báo cáo hợp nhất không kế toán khoản này hai lần bởi vì tài sản và công nợ thật sự sẽ bị sai lệch. Chúng ta có thể tránh sự trùng lắp này bằng cách xóa bỏ khoản đầu tư trong công ty S trên sổ sách của công ty P, và vốn chủ sở hữu trên sổ sách của công ty S.

Trên bảng báo cáo tài chính đối với bảng cân đối kế toán hợp nhất thì loại trừ bút toán trùng lãi của chủ sở hữu sẽ được trình bày trong nhật ký sổ cái là :

Vốn chủ sở hữu (trên sổ sách của công ty S)	213	
Khoản đầu tư vào công ty S (trên sổ sách của công ty P)		213

Xem xét một cách riêng biệt khi có tài sản là 650 triệu đô la Mỹ và S có tài sản là 400 triệu đô la Mỹ, vì thế bạn có thể nghĩ công ty hợp nhất sẽ có tài sản toàn bộ là 1050 triệu đô la Mỹ. Tuy nhiên khi chúng ta hợp nhất và loại trừ những bút toán trùng của khoản đầu tư trong công ty S, tài sản hợp nhất là 1050 triệu đô la Mỹ trừ đi 213 triệu đô la Mỹ, hay 837 đô la Mỹ. Kết quả hợp nhất xét về mặt phương trình kế toán thì nó được trình bày là :

Trường hợp : 100% vốn chủ sở hữu

	Tài sản		=	Nợ phải trả + Vốn chủ sở hữu	
	Đầu tư vào công ty S	Tiền mặt và tài sản khác		Nợ phải trả...	Vốn CSH
Kế toán của công ty P vào 1/1					
Trước khi hợp nhất		650	=	200	+ 450
Sáp nhập S	+213	–213	=		

Kế toán của công ty S vào 1/1		400	=	187	+ 213
Xóa bỏ bút toán nội bộ	-213		=		-213
Hợp nhất báo cáo 1/1	0	837	=	387	+ 450

14.2.4 Sau khi hợp nhất

Sau khi xác nhập công ty P vẫn sử dụng phương pháp vốn chủ sở hữu đối với khoản đầu tư dài hạn vào công ty S cho các thu nhập như khi chưa hợp nhất của 20% - 50% vốn chủ sở hữu. Giả sử công ty S có thu nhập ròng là 50 triệu đô la đối với trong một năm. Nếu như công ty mẹ P thì đang báo cáo độc lập sử dụng phương pháp vốn chủ sở hữu, thì P sẽ kế toán khoản thu nhập ròng của công ty con này bằng cách gia tăng tài khoản đầu tư vào công ty S và tài khoản vốn chủ sở hữu (dưới hình thức thu nhập giữ lại) khoảng 100% của 50 triệu đô la Mỹ.

Báo cáo thu nhập năm là (giả sử đơn vị tính là triệu đô la Mỹ)

	P	S	Hợp nhất
Doanh thu	$900	$300	$1.200
Chi phí	800	250	1.050
Thu nhập hoạt động	$100	$ 50	$ 150
Doanh thu đầu tư (*)	50	-	
Thu nhập ròng	$150	$ 50	

(*) Cổ phiếu (100%) của thu nhập ròng công ty con, thường được gọi là vốn chủ sở hữu trong thu nhập của công ty liên kết hay công ty con.

Báo cáo thu nhập chỉ một công ty mẹ P sẽ cho thấy doanh thu và chi phí của nó cộng với tỷ lệ cổ phần thu nhập ròng của công ty S (như là phương pháp vốn chủ sở hữu đòi hỏi). Điều này cho thấy cột bên trái của bảng trình bày trước đó thì bút toán ghi sổ trên sổ sách của P là :

Đầu tư vào công ty S	50	
Thu nhập đầu tư		50

Hay (vốn chủ sở hữu trong thu nhập ròng của công ty con)

Để tránh kế toán 50 triệu đô la Mỹ thu nhập ròng 2 lần, một lần khi thu nhập ròng của công ty S và một lần nữa là khi thu nhập đầu tư của công ty P - công ty P phải loại bỏ giao dịch này trong báo cáo hợp nhất. Vì vậy sau khi công ty P ghi nhận kết quả của năm này, số tiền mà sẽ loại trừ khoản đầu tư trong công ty S trên bảng báo cáo thường sử dụng đối với hợp nhất

những bảng cân đối kế toán 213 triệu đô la Mỹ cộng với 50 triệu đô la Mỹ là 563 triệu đô la Mỹ, là khoản đầu tư mới của công ty P trong số dư của công ty S và trong vốn chủ sở hữu của công ty S.

Trong bảng 3 phản ánh sự thay đổi trong tài khoản của công ty P, công ty S và trong tài khoản hợp nhất (tính bằng triệu đô la Mỹ). Hãy xem lại điểm này để thấy rằng báo cáo hợp nhất là tổng cộng của các tài khoản riêng biệt của hai hay nhiều hơn các đơn vị có tư cách pháp nhân. Công ty này chuẩn bị các báo cáo theo thời kỳ. Chủ thể hợp nhất không có một hệ thống sổ sách kế toán liên tục giống như một chủ thể có tư cách pháp nhân. Hơn thế nữa một báo cáo thu nhập hợp nhất chỉ đơn thuần là phép cộng của doanh thu và chi phí của một chủ thể có tư cách pháp nhân riêng biệt và được hợp nhất sau khi loại bỏ những bút toán trùng. Báo cáo thu nhập đối với công ty P cho thấy cùng 150 triệu đô la Mỹ thu nhập ròng khi thể hiện trên báo cáo thu nhập hợp nhất. Sự khác biệt ở chỗ là báo cáo thu nhập chỉ của công ty mẹ P cho thấy 100% vốn chủ sở hữu của công ty S là của công ty P khi khoản mục 50 triệu đô la Mỹ là riêng biệt ngược lại báo cáo thu nhập hợp nhất kết hợp những khoản mục doanh thu và chi phí chi tiết cho công ty P và công ty S.

***Bảng 3 :* BÁO CÁO HỢP NHẤT**

Kế toán công ty P								
Đầu năm	213	+	437	=	200	+	450
Thu nhập thực hiện			100	=			100
Thu nhập cổ phiếu S	50			=			50
Cuối năm	263	+	537	=	200	+	600
Kế toán của công ty S								
Đầu năm			400	=	187	+	213
Thu nhập thực hiện			50	=			50*
Cuối năm			450	=	187	+	263
Loại trừ các giao dịch nội bộ	-263			=			-263
Hợp nhất, lúc cuối năm	0	+	987	=	387	+	600

* Thay đổi trong tỷ lệ thu nhập giữ lại trong vốn chủ sở hữu.

14.2.5 Loại trừ các giao dịch nội bộ

Khi kế toán hợp nhất các ghi nhận báo cáo tài chính của hai công ty, họ phải cẩn thận để tránh các bút toán trùng lắp của bất kỳ khoản mục nào.

Bảng số 3 nhấn mạnh việc loại trừ khoản đầu tư của công ty mẹ và vốn chủ sở hữu của công ty con. Trong nhiều trường hợp, công ty mẹ và công ty con cùng kinh doanh với nhau thì chúng sẽ đưa tới loại bút toán trùng lắp khac. Chẳng hạn giả sử công ty S nợ công ty P 12 triệu đô la Mỹ sản phẩm mà có giá vốn là 10 triệu đô la Mỹ, doanh thu được thực hiện nhưng chưa thanh toán. Bút toán ghi sổ được thực hiện cho mỗi công ty như sau :

Ghi nhận của công ty P :

Hàng hóa tồn kho	12	
Tài khoản phải trả		12

Ghi nhận của công ty S :

Khoản phải thu	12	
Doanh thu bán hàng		12
Giá vốn hàng bán	12	
Hàng hóa tồn kho		12

Tuy nhiên, xét về mặt kinh tế có bất kỳ điều gì xảy ra hay không ? Không đến một mức mà chủ thể hợp nhất được quan tâm, sản phẩm chỉ duy chuyển từ vị trí này sang vị trí khác. Nếu như công ty P trả tiền mặt cho công ty S thì tiền mặt đó chỉ dịch chuyển "từ túi này sang túi khác". Vì thế giao này không phải là một giao dịch quan trọng từ viển cảnh của công ty hợp nhất, và nó sẽ bị loại trừ. Mỗi chủ thể có tư cách pháp nhân riêng biệt sẽ thực hiện các nghiệp vụ (giao dịch) riêng biệt đối với việc ghi nhận riêng biệt là rất quan trọng. Sau đó, kế toán có thể xóa bỏ những giao dịch nội bộ này khi hợp nhất được hoàn thành. Kế toán cần xóa bỏ khoản phải thu và khoản phải trả nội bộ, xóa bỏ giá vốn và doanh thu và chắc chắn rằng hàng tồn kho được thực hiện tại giá vốn đối với công ty hợp nhất là 10 triệu đô la Mỹ. Tất cả những giao dịch bị loại trừ này có thể được sử dụng bằng việc thực hiện những bút toán ghi sổ hợp nhất sau trên các báo cáo hợp nhất sau :

Khoản phải trả (công ty P)	12	
Khoản phải thu (công ty S)		12
Doanh thu bán hàng (công ty S)	12	
Giá vốn hàng bán (công ty S)		10
Hàng hóa tồn kho (công ty P)	2	

Chữ trong ngoặc đơn cho thấy việc ghi nhận chứa đựng số dư của tài khoản. Nên nhớ rằng những bút toán này không được ghi nhận trên báo cáo riêng lẻ chỉ công ty hay công ty khác trong báo cáo hợp nhất.

14.2.6 Lãi cổ phần thiểu số (quyền lợi thiểu số)

Ví dụ của chúng ta về hợp nhất của công ty P và công ty S. giả sử rằng công ty P mua 100% cổ phần của công ty S. Tuy nhiên, trong thực tế, những công ty thường mua ít hơn 100% cổ phần của công ty con. Một công ty có thể kiểm soát một công ty khác chỉ với 51% cổ phần. Chẳng hạn, công ty Corning sở hữu 51% của công ty sản phẩm video Corning Asahi, và phần còn lại được chiếm hữu bởi công ty thủy tinh Asahi của Hoa Kỳ. Công ty Corning hợp nhất với công ty video Asahi thành một báo cáo tài chính hợp nhất của công ty nhưng công ty thủy tinh Asahi có quyền trên một vài tài sản hợp nhất và có quyền đối với một vài thu nhập của công ty Asahi video. Những quyền này được gọi là quyền lợi thiểu số (lãi cổ phần thiểu số). Quyền lợi thiểu số đại diện cho quyền của những người cổ đông không phải là đa số trong tài sản và thu nhập của công ty mà được hợp nhất thành những tài khoản của cổ đông đa số công ty. Trên báo cáo thu nhập hợp nhất năm1998 công ty Corning cho thấy việc giảm thu nhập ròng của 60,9 triệu đô la Mỹ vì "quyền lợi thiểu số trong những khoản thu nhập của các công ty con". Trên bảng cân đối kế toán hợp nhất, công ty Corning cho thấy 3461 triệu đô la Mỹ "quyền lợi thiểu số trong những công ty con". Một vài trong những số này có liên quan đến công ty Asahi và một vài công ty khác bị liên hệ đến những công ty và công ty con khác.

Áp dụng nguyên tắc này đối với ví dụ của chúng ta, giả định rằng công ty mẹ của chúng ta là công ty P mua 90% cổ phần của công ty S. Bảng 4, dùng con số cơ bản của ví dụ, cho thấy việc tiếp cận tổng quát đến bảng cân đối kế toán hợp nhất ngay lập tức sau khi hợp nhất. Trong phần A giản đồ cho thấy một vài cổ đông của công ty S có quyền lợi thiểu số trong chủ thể hợp nhất này. Công ty P sở hữu 90% giá gốc của công ty S bằng 0,9 *213 triệu đô la Mỹ hay 192 triệu đô la Mỹ. Quyền lợi thiểu số là 10% hay là 21 triệu đô la Mỹ (tất cả các số tiền sẽ được làm tròn theo đơn vị tính là 1 triệu đô la Mỹ). Phần B mô tả rằng khoản đầu tư tại giá gốc mà công ty P ghi nhận và trong báo cáo hợp nhất thì quyền lợi thiểu số là 21 triệu đô la Mỹ. Bạn có thể nghĩ rằng quyền lợi thiểu số là đại diện cho quyền lợi cho những cổ đông đó, người mà sở hữu 10% vốn cổ phần của công ty con mà không phải là sở hữu của công ty mẹ.

90% hợp nhất được giả định xảy ra vào ngày 1 tháng giêng. Giả sử công ty S có mức thu nhập ròng 50 triệu đô la Mỹ trong năm. Những thủ tục cơ bản giống nhau được thực hiện bởi công ty P và công ty S trong báo cáo thu nhập riêng biệt thì không quan tâm đến công ty S bị sở hữu 100% hay là 90%. Công ty P báo cáo hoặc là 100% hay là 90% thu nhập của công ty S như là khoản mục trên báo cáo của công ty P dưới một tên giống như là khoản mục vốn chủ sở hữu trong khoản thu nhập của công ty con. Tuy nhiên, việc trình

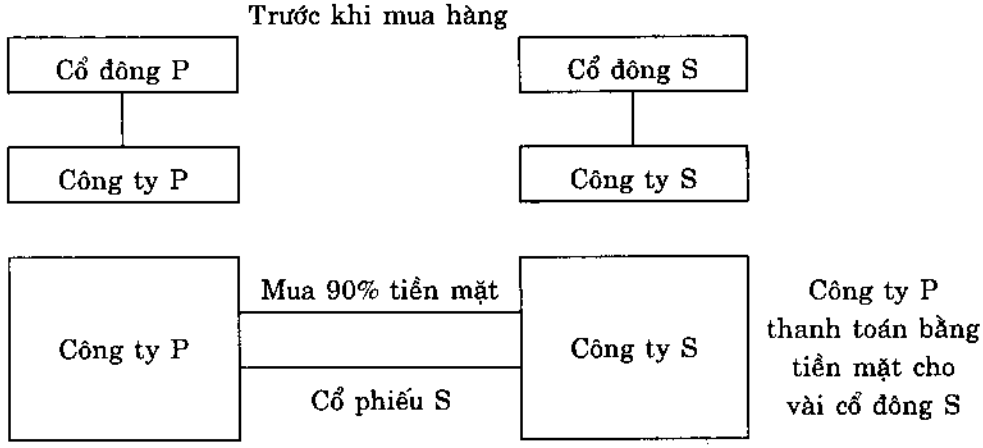
bày quyền lợi thiểu số trên báo cáo thu nhập hợp nhất. Trong báo cáo hợp nhất tất cả thu nhập sẽ được kết hợp và sau đó 10% cổ phiếu vì những cổ đông thiểu số sẽ bị trừ ra. Chúng ta minh hoạ điều này trên phần A của bảng 5. Chú ý rằng công ty mẹ chỉ báo cáo thu nhập cho thấy thu nhập ròng của 145 triệu đô la Mỹ và chỉ ra trên báo cáo thu nhập hợp nhất ở cột ngoài phía bên phải.

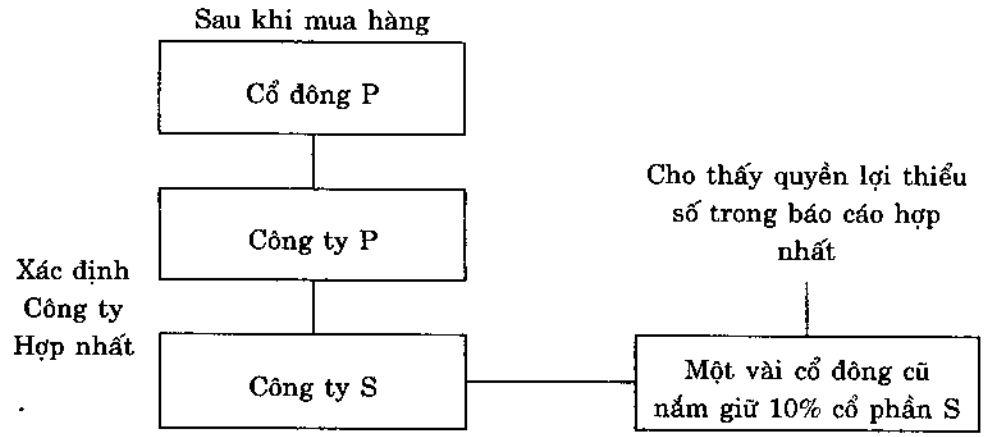
Phần B cho thấy phần quyền lợi thiểu số từ báo cáo thu nhập như thế nào trong suốt năm sẽ gia tăng đến mức độ của quyền lợi thiểu số trên bảng cân đối kế toán vào lúc cuối kỳ kế toán năm. Chú ý rằng quyền lợi thiểu số của 21 triệu đô la Mỹ mà được tồn tại vào ngày 1 tháng giêng đã tăng lên khoảng 5 triệu đô la Mỹ trong suốt một năm để phản ánh quyền lợi 10% cổ đông thiểu số trong khoản thu nhập ròng 50 triệu đô la Mỹ của năm. Điều này cho thấy việc loại bỏ những bút toán nội bộ vào cuối phần B thì bút toán loại trừ trên báo cáo sẽ được sử dụng cho việc hợp nhất bảng cân đối kế toán là :

Vốn chủ sở hữu của cổ đông (trên sổ sách của công ty S)	263	
Khoản đầu tư vào công ty S (trên sổ sách của công ty P)		237
Lãi cổ phần thiểu số (trên bảng báo cáo hợp nhất)		26

bảng 4 : Mua 90% cổ phần công ty S : Công ty P thanh toán bằng tiền mặt cho một số cổ đông của công ty S, còn một vài cổ đông của công ty S vẫn còn nắm giữ quyền lợi thiểu số.

PHẦN A





PHẦN B : 90% VỐN CHỦ SỞ HỮU

	Tài sản		
	Đầu tư vào S	+	**Tiền mặt và tài sản khác**
Kế toán của P, ngày 1/1			
Trước khi sáp nhập			650
Hợp nhất 90% của S	+192		–192
Kế toán của S, ngày 1/1			400
Xóa bỏ giao dịch nội bộ	–192		
Hợp nhất, ngày 1/1	0		858

	Nợ phải trả + Vốn CSH				
	Nợ phải trả	+	**Quyền lợi thiểu số**	+	**Vốn CSH**
Kế toán của P, ngày 1/1					
Trước khi sáp nhập	200			+	450
Hợp nhất 90% của S					
Kế toán của S, ngày 1/1	187			+	213
Xóa bỏ giao dịch nội bộ			+21		–213
Hợp nhất, ngày 1/1	387		+21	+	450

Những khoản đầu tư trong nội bộ của công ty xảy ra khắp nơi trên thế giới, và những quốc gia khác nhau có sự chọn lựa khác nhau về việc xác định quyền kiểm soát như thế nào và khi nào sẽ hợp nhất kết quả tài chính của 2 công ty có mối liên hệ với nhau. Hợp nhất thì thích hợp khi một chủ thể có thể trực tiếp sử dụng những tài sản của công ty khác. Ở Úc, xác định quyền kiểm soát và xác định hợp nhất 2 công ty là phức tạp và tùy thuộc vào sự kết hợp của 2 yếu tố bao gồm không chỉ là có hay không một công ty sở hữu 50% cổ phần của công ty khác mà còn có hay không có một công ty có thể kiểm soát được những thành viên của Hội đồng quản trị và có hay không những nhà đầu tư khác sở hữu một số lượng cổ phiếu tập trung quan trọng. Vì vậy, một công ty mẹ ở Úc có thể chỉ sở hữu 40% công ty con mà có thể kiểm soát nó bởi vì công ty mẹ đã có ảnh hưởng đối với Hội đồng quản trị hay vì nó không đủ những cổ đông khác quan tâm đến việc đủ để thắng phiếu cho công ty mẹ.

***Bảng 5 :* TÁC ĐỘNG CỦA 90% CỔ PHẦN TRONG NĂM.**

PHẦN A : BÁO CÁO THU NHẬP

	Công ty P	Công ty S	Công ty hợp nhất
Doanh thu	$900	$300	$1.200
Chi phí	800	250	1.050
Thu nhập thực hiện	$100	$ 50	$ 150
Thu nhập đầu tư	45	–	
Thu nhập ròng	$145	$ 50	
Quyền lợi thiểu số (10%) trong thu nhập ròng công ty con			5
Thu nhập ròng đối với chủ thể hợp nhất			$ 145

Chiếm 90% thu nhập ròng trên cổ phiếu của công ty con, thường gọi vốn chủ sở hữu trong thu nhập của công ty liên kết hoặc công ty con.

PHẦN B : BẢNG CÂN ĐỐI KẾ TOÁN

	Tài sản		
	Đầu tư vào S	+	Tiền mặt và tài sản khác
Kế toán của P			
Đầu năm trước khi sáp nhập			650
Hợp nhất	192		–192
Thu nhập thực hiện			100
Cổ phần của thu nhập S	45		
Cuối năm	237	+	558
Kế toán của S			
Đầu năm			400
Thu nhập ròng			50
Cuối năm		+	450
Loại bỏ những giao dịch nội bộ	–237		
Hợp nhất, cuối năm	0		1.008

	Nợ phải trả + Vốn CSH				
	Nợ phải trả	+	Quyền lợi thiểu số	+	Vốn CSH
Kế toán của P					
Đầu năm trước khi sáp nhập	200			+	450
Hợp nhất					
Thu nhập thực hiện					+100
Cổ phần của thu nhập S					+45
Cuối năm	200			+	595
Kế toán của S					
Đầu năm	187			+	213
Thu nhập ròng				+	50
Cuối năm	187				263
Loại bỏ những giao dịch nội bộ			+26**		–263
Hợp nhất, cuối năm	387	+	26**	+	595

** Lãi cổ phần thiểu số đầu kỳ + lãi cổ phần thiểu số trong thu nhập ròng : 21 + 0,10 (50) = 21 + 5 = 26.

14.3 NỘI DUNG TÓM TẮT CHƯƠNG VÀ VÍ DỤ ỨNG DỤNG

14.3.1 Tóm tắt chương

Những khoản đầu tư công ty gia tăng nhiều lý do. Những khoản đầu tư nhỏ hơn thì có ý định tạo ra mối quan hệ dẫn đến sự giao tiếp và chia sẽ thông tin. Khi những khoản đầu tư gia tăng về kích thước thì nhà đầu tư sẽ chứa nhiều ảnh hưởng đối với người nhận đầu tư dẫn tới sự thay đổi trong cách hành xử và ứng xử giữa hai bên. Khi những khoản đầu tư vượt 50% vốn chủ sở hữu của bên nhận đầu tư, những nhà đầu tư kiểm soát một cách hữu ích đối với hành vi độc đoán. Những người chủ sở hữu kiểm soát hoàn toàn và đưa ra những quyết định cũng như là tuyên bố cho người được bán từ người có những phần được mua và hoạt động này được tài trợ như thế nào và cổ tức được chi trả ở đâu và tài sản mới được mua là tài sản gì ?...

Kế toán những khoản đầu tư giữa các công ty với nhau phụ thuộc vào mục đích đầu tư, nó tùy thuộc vào chứng khoán đó là chứng khoán chủ sở hữu hay là chứng khoán nợ, và tùy thuộc vào mức độ kiểm soát của nhà đầu tư qua việc phát hành chứng khoán. Đối với những chứng khoán nợ ngắn hạn và chứng khoán chủ sở hữu thì kế toán tại giá thị trường. Những chứng khoán kinh doanh thì được giữ để bán lại và khoản lãi, khoản lỗ từ sự thay đổi giá trị của thị trường hạch toán trực tiếp vào báo cáo thu nhập. Chứng khoán thị trường (là chứng khoán có thể bán được trên thị trường trong tương lai) được gọi chứng khoán có để bán thì được báo cáo theo giá thị trường trên bảng cân đối kế toán, nhưng khoản lãi và lỗ được tạo ra được theo dõi trong tài khoản riêng biệt trên vốn chủ sở hữu cho đến khi chứng khoán chủ sở hữu đã bán.

Những khoản đầu tư dài hạn bằng chứng khoán khi sự quan tâm của nhà đầu tư là giữ chứng khoán nợ để chờ đến hạn, kế toán những nhà đầu tư được sử dụng phương pháp tỷ lệ lãi hữu ích trong cùng một cách quản lý mà người phát hành đã làm. Điều đó nghĩa là khoản chiết khấu và khoản khấu trừ ảnh hưởng thu nhập lãi suất. Đối vối những chứng khoán vốn chủ sở hữu nắm giữ trong một thời gian dài thì kế toán được liên kết đến mức độ kiểm soát của nhà đầu tư về chứng khoán chủ sở hữu. Đối với mức lãi của chủ sở hữu ít hơn 20% thì kế toán là chứng khoán chủ sở hữu sẽ đòi hỏi phân loại theo chứng khoán chờ để bán hay chứng khoán kinh doanh. Kế toán dựa trên mệnh giá của chứng khoán.

Tương phản giữa phương pháp vốn chủ sở hữu và phương pháp thị trường trong công tác kế toán đầu tư của công ty khi lãi suất chủ sở hữu năm trong khoản từ 20% – 50%, kiểm soát sự gia tăng của nhà đầu tư có thể vượt qua những người phát hành dẫn đến việc ghi nhận thu nhập trong báo cáo thu nhập, tỷ lệ phần trăm của vốn chủ sở hữu. Kế toán số tiền này được gia tăng

bởi cổ phần thu nhập của người phát hành này (giảm theo tỷ lệ phần trăm của cổ phiếu lỗ). Khi cổ tức được nhận, kế toán đầu tư sẽ giảm mà không có ảnh hưởng trên thu nhập. Điều này gọi là phương pháp vốn chủ sở hữu.

Lập báo cáo tài chính hợp nhất khi lãi vốn chủ sở hữu vượt quá 50% thì những nhà đầu tư kiểm soát công ty con. Sự hợp nhất là thích hợp vì nó liên quan đến sự kết hợp giữa các tài sản và công nợ của những chủ thể kinh doanh có quan hệ. Đối với những công ty con bị chiếm sở hữu 100% thì quan tâm chủ yếu là việc loại bỏ các giao dịch liên công ty như doanh thu bán hàng, khoản phải thu và khoản phải trả.

Thu nhập thiểu số của công ty con trong báo cáo tài chính hợp nhất quyền lợi thiểu số (tỷ lệ lãi cổ phần thiểu số) là có quyền đối với những cổ đông khác trong những công ty hợp nhất mà nó chiếm hữu trên 50% và vì vậy được gọi là hợp nhất nhưng không phải là 100% nợ. Những công ty con được xem giống như là lãi sở hữu của một nhà đầu tư. Trên báo cáo thu nhập, quyền lợi thiểu số sẽ giảm khi đạt đến mức thu nhập ròng mà có sẵn trong những cổ đông thông thường của chủ thể hợp nhất. Trên bảng cân đối kế toán, quyền lợi thiểu số là thước đo lịch sử về quyền của những cổ đông thiểu số đối với những tài sản mà công ty con đã bị hợp nhất.

Tóm tắt kế toán chứng khoán vốn :

Tỉ lệ vốn chủ sở hữu	Phương pháp kế toán	Ảnh hưởng đến bảng cân đối	Ảnh hưởng đến báo cáo thu nhập	Các bút toán chủ yếu
100%	Hợp nhất	Tài sản và Nợ phải trả được cộng vào với nhau; tài sản vô hình là uy tín được thể hiện	Doanh thu và Chi phí được cộng vào với nhau; tài sản vô hình là uy tín được khấu trừ	Không, ngoại trừ phải điều chỉnh trừ đi các giao dịch nội bộ
Lớn hơn 50% và nhỏ hơn 100%	Hợp nhất	Giống như trên, và ghi nhận lãi cổ phiếu thiểu số	Giống như trên, và ghi nhận lãi cổ phiếu thiểu số	Giống như trên, và ghi nhận lãi cổ phiếu thiểu số
Từ 20% đến 50%	Phương pháp vốn chủ sở hữu	Khoản đầu tư bằng giá gốc cộng thu nhập cổ phiếu, trừ cổ tức được chia	Phần sở hữu trong lợi nhuận của công ty nhận đầu tư được thể hiện trên báo cáo thu nhập	Bút toán ghi nhận thu nhập và cổ tức

Dưới 20%	Phương pháp thị trường	Đầu tư được thể hiện theo giá thị trường	Cổ phiếu kinh doanh tác động đến lãi ròng. Cổ phiếu có thể bán thể hiện trong vốn chủ sở hữu.	Bút toán điều chỉnh gia tăng hoặc khấu trừ trong giá trị

Những bút toán chủ yếu :

Đầu tư	xx	
Phần vốn chủ sở hữu trong lợi nhuận		xx

Ghi nhận thu nhập :

Tiền mặt	xx	
Khoản đầu tư		xx

Ghi nhận cổ tức được nhận :

Chứng khoán có thể bán được (thị trường)	xx	
Lãi dự kiến		xx

Ghi nhận việc đánh giá :

Chứng khoán có thể bán được	xx	
Giá trị phân bổ (dự phòng)		xx

Ghi nhận việc đánh giá :

1. Những khoản đầu tư đại diện hơn 50% quyền lợi chủ sở sở hữu thì thường là hợp nhất. Một công ty con là một công ty được kiểm soát bởi một công ty khác. Trong điều kiện bình thường đối với việc kiểm soát là vốn chủ sở hữu của đa số (hơn 50%) của cổ phiếu có quyền biểu quyết.

2. Phương pháp vốn chủ sở hữu thường sử dụng 20 đến 50% quyền lợi (lãi) bởi vì mức độ sở hữu như thế tạo ra một giả định rằng một người chủ sở hữu có khả năng đưa đến một ảnh hưởng đáng kể. Theo phương pháp vốn chủ sở hữu, giá gốc được ghi nhận tại thời điểm giành được tài sản được điều chỉnh đối với cổ phiếu của nhà đầu tư của khoản lãi hoặc lỗ của những người nhận đầu tư xảy ra sau ngày đầu tư. Những cổ tức nhận được từ việc giảm cho người nhận đầu tư để thực hiện một số lượng đầu tư.

3. Chứng khoán vốn chủ sở hữu theo giá thị trường thông thường thực hiện theo giá thị trường. Những khoản đầu tư này là loại bị động trong ý thức những nhà đầu tư đưa đến một ảnh hưởng đáng kể về người nhận đầu tư.

14.3.2 Ví dụ ứng dụng

Sau đây là tóm lượt tài liệu từ báo cáo hàng năm của công ty Dow Chemical vào ngày 31/12/20X9 :

	$:
Chứng khoán thị trường và ký thác lợi nhuận	706
Tổng tài sản lưu động	8.847
Đầu tư	
Đầu tư vào các công ty không hợp nhất	1.359
Những khoản đầu tư khác	2.872
Khoản phải thu dài hạn	390
Tổng đầu tư	4.621
Tài sản (bất động sản)	24.276
Trừ : Khấu hao tích lũy	15.786
Tài sản ròng	8.490
Uy tín kinh doanh	1.834
Phí và tài sản khác phải thu (hoãn lại)	1.707
Tổng	$ 25.499

Chú ý rằng những báo cáo tài chính này là đã lượt bớt và không trình bày chi tiết đối với khoản tài sản ngắn hạn. Tài sản ngắn hạn có thể gồmmột số người nắm giữ cổ phiếu vốn chủ sở hữu nhỏ hơn, các chứng khoán này được đánh giá theo giá thị trường. Công ty Dow cũng cho thấy "Lãi cổ phần thiểu số trong các công ty con" trong khoản nợ 408 triệu đô la Mỹ.

Yêu cầu :

1. Giả sử "Chứng khoán giá thị trường" gồm một danh mục đầu tư 24 triệu đô la Mỹ chứng khoán vốn chủ sở hữu. Giá trị thị trường của họ vào ngày 31/3, 30/6 và 30/9 lần lượt là 20 đô la Mỹ, 23 đô la Mỹ, và 28 đô la Mỹ. Tính toán trong các trường hợp sau :

   a. Số tiền trong danh mục đầu tư thực hiện tại mỗi thời điểm trong 3 thời điểm trên.

b. Lãi (lỗ) trên danh mục đầu tư trong mỗi thời kỳ cho 3 quý trên.

2. Giả sử 2.872 triệu đô la Mỹ của "những khoản vốn đầu tư khác" gồm 9 triệu đô la Mỹ đầu tư giấy nợ của một công ty liên kết mà nắm giữ cổ phần lẫn nhau. Nó có mệnh giá 10 triệu đô la Mỹ và tỷ lệ lãi danh nghĩa là 10%, phải trả vào ngày 30/6 và ngày 31/12. Tỷ lệ lãi trên thị trường khi đầu tư khi thực hiện là 12%. Hãy định khoản bút toán ghi sổ đối với khoản lãi bán niên.

3. Giả sử công ty Dow sở hữu 20% đến 50% của những công ty khác có thu nhập ròng 200 triệu đô la Mỹ. Công ty Dow nhận cổ tức bằng tiền mặt 70 triệu đô la Mỹ từ những công ty này. Không có một nghiệp vụ nào phát sinh. Định khoản các bút toán ghi sổ. Giả sử rằng công ty Dow sở hữu trung bình 40% cổ phần của những công ty khác.

Lời giải đề nghị :

1. Đơn vị tính : triệu đô la Mỹ

   a. Thị trường : 20 đô la Mỹ, 23 đô la Mỹ và 28 đô la Mỹ

   b. Lỗ : 20 – 24 = 4 đô la Mỹ; Lãi : 23 – 20 = 3 đô la Mỹ ;
   Lãi : 28 – 23 = 5 đô la Mỹ. Lãi hay lỗ sẽ được báo cáo trong báo cáo thu nhập đối với những chứng khoán kinh doanh hay trong vốn chủ sở hữu đối với những chứng khoán chờ để bán.

2. Định khoản bút toán ghi sổ đối với khoản lãi bán niên :

Tiền mặt	500.000	
Các khoản đầu tư khác (trái phiếu)		40.000
Thu nhập về tiền lãi		540.000

Thu nhập kiếm được trong 6 tháng là :

0.5 * 0.12 * 9.000.000 đô la Mỹ = 540.000 đô la Mỹ

Khấu trừ 540.000 đô la Mỹ trừ tiền mặt nhận được của :

0.5 * 0.10 * 10.000.000 đô la Mỹ = 540.000 đô la Mỹ – 500.000 đô la Mỹ

3. Định khoản các bút toán ghi sổ :

Khoản đầu tư chiếm 20 – 50% cổ phần của công ty khác	80.000.000	
Thu nhập đầu tư		80.000.000

Ghi nhận 40% cổ phần của 200 triệu đô la Mỹ thu nhập :

Tiền mặt	70.000.000	
Khoản đầu tư chiếm 20 – 50% cổ phần của công ty khác		70.000.000

Ghi nhận cổ tức nhận được từ 20% đến 50% cổ phần của công ty khác.

14.4 PHẦN BÀI TẬP THỰC HÀNH

14.4.1 Bài tập số 01

Hợp nhất bảng cân đối kế toán của công ty DTS Hà Nội và DTS Hồ Chí Minh thành báo cáo hợp nhất của công ty DTS Việt Nam.

Công Ty DTS Hà Nội

BẢNG CÂN ĐỐI KẾ TOÁN

Ngày 01/01/2006

I/ Tài sản lưu động		2,542,042,106
Tiền mặt tồn quỹ	3,255,954	
Tiền gởi ngân hàng	28,620,327	
Phải thu của khách hàng	2,080,070,854	
Phải thu nội bộ	12,686,043	
Khoản phải thu khác	–	
Tạm ứng	–	
Chi phí sản xuất dở dang	–	
Hàng hóa tồn kho	417,408,928	
II/ Tài sản cố định		–
Nguyên giá TSCĐ	–	
Khấu hao lũy kế	–	
III/ Nợ phải trả		1,785,330,430
Vay ngắn hạn	–	
Phải trả cho người bán	–	
Phải trả nội bộ trong STD	1,785,330,430	
Phải trả khác		

IV/ Vốn chủ sở hữu		756,711,676
Nguồn vốn kinh doanh	–	
Lãi lỗ hoạt động	756,711,676	

TP.HCM ngày .... tháng .... năm 2006

Xác nhận của kế toán trưởng
(Ghi rõ họ tên)

Giám đốc

Công Ty DTS TP. Hồ Chí Minh

BẢNG CÂN ĐỐI KẾ TOÁN

Ngày 01/01/2006

I/ Tài sản lưu động		25,618,225,751
Tiền mặt tồn quỹ	25,695,128	
Tiền gởi ngân hàng	1,224,944,067	
Phải thu của khách hàng	6,016,725	
Phải thu nội bộ	21,672,138,339	
Khoản phải thu khác	652,462,882	
Tạm ứng	–	
Chi phí sản xuất dở dang	–	
Hàng hóa tồn kho	2,036,968,610	
II/ Tài sản cố định		7,199,910,000
Nguyên giá TSCĐ	7,199,910,000	
Khấu hao lũy kế	–	
III/ Nợ phải trả		12,211,418,625
Vay ngắn hạn	4,000,000,000	
Phải trả cho người bán	3,663,229,170	
Phải trả nội bộ trong STD	4,548,189,455	
Phải trả khác		

IV/ Vốn chủ sở hữu		20,606,717,126
Nguồn vốn kinh doanh	9,000,000,000	
Lãi lỗ hoạt động	11,606,717,126	

TP.HCM ngày .... tháng .... năm 2006

Xác nhận của kế toán trưởng
(Ghi rõ họ tên)

Giám đốc

14.4.2 Bài tập số 02

Hợp nhất báo cáo thu nhập của 4 công ty DTS, DTS & S; DTS & T; DTS & D; DTS & P thành báo cáo hợp nhất của DTS Group.

Công Ty DTS

BÁO CÁO THU NHẬP
Ngày 01/01/2006

Doanh thu		8,127,521,420
Giá vốn hàng bán		7,712,708,718
Chi phí bán hàng		514,177,882
Chi phí nhân viên bán hàng	12,620,000	
Chi hoa hồng	113,579,088	
Chi tiếp khách, hội nghị	12,339,000	
Chi phí công tác	8,650,000	
Chi phí giao hàng	54,406,809	
Chi phí gia công hàng hóa	-	
Chi phí giao dịch	301,852,985	
Chi phí bao bì	10,730,000	
Chi phí nhận hàng	-	
Chi phí quản lý doanh nghiệp		603,331,039
Chi phí nhân viên	46,618,342	
Chi phí văn phòng	4,326,572	
Chi phí thuê kho văn phòng	6,000,000	
Chi phí dịch vụ mua ngoài	21,036,850	
Chi phí lãi vay	137,964,882	
Chi phí ngân hàng	6,271,197	

Chi phí thưởng	15,213,567	
Chi phí khác	365,899,629	
Lãi lỗ kinh doanh		(702,696,219)
		(702,696,219)
		-

Công Ty DTS & S

BÁO CÁO THU NHẬP

Ngày 01/01/2006

Doanh thu		1,442,189,691
Giá vốn hàng bán		1,028,220,965
Chi phí bán hàng		441,209,840
Chi phí nhân viên bán hàng	-	
Chi hoa hồng	159,792,000	
Chi tiếp khách, hội nghị	562,000	
Chi phí công tác	34,218,882	
Chi phí giao hàng	33,433,419	
Chi phí gia công hàng hóa	-	
Chi phí giao dịch	157,971,541	
Chi phí bao bì	55,231,998	
Chi phí nhận hàng	-	
Chi phí quản lý doanh nghiệp		186,957,842
Chi phí nhân viên	139,300,000	
Chi phí văn phòng	11,964,773	
Chi phí thuê kho văn phòng	-	
Chi phí dịch vụ mua ngoài	32,043,979	
Chi phí lãi vay	-	
Chi phí ngân hàng	-	
Chi phí thưởng	-	
Chi phí khác	3,649,090	
Lãi lỗ kinh doanh		(214,198,956)
		(214,198,956)
		-

Công Ty DTS & T

BÁO CÁO THU NHẬP

Ngày 01/01/2006

Doanh thu		7,259,738,171
Giá vốn hàng bán		5,163,885,151
Chi phí bán hàng		1,061,336,139
Chi phí nhân viên bán hàng	–	
Chi hoa hồng	396,939,798	
Chi tiếp khách, hội nghị	978,000	
Chi phí công tác	33,596,732	
Chi phí giao hàng	38,519,918	
Chi phí gia công hàng hóa	4,865,285	
Chi phí giao dịch	583,145,406	
Chi phí bao bì	2,709,000	
Chi phí nhận hàng	582,000	
Chi phí quản lý doanh nghiệp		327,040,916
Chi phí nhân viên	172,079,943	
Chi phí văn phòng	9,750,720	
Chi phí thuê kho văn phòng	12,736,363	
Chi phí dịch vụ mua ngoài	28,184,185	
Chi phí lãi vay	3,018,299	
Chi phí ngân hàng	17,057,016	
Chi phí thưởng	8,954,000	
Chi phí khác	75,260,390	
Lãi lỗ kinh doanh		707,475,965
		707,475,965
		(0)

Công Ty DTS & D

BÁO CÁO THU NHẬP

Ngày 01/01/2006

Doanh thu		2,752,919,452
Giá vốn hàng bán		1,472,783,683
Chi phí bán hàng		310,336,222
Chi phí nhân viên bán hàng	116,800,000	
Chi hoa hồng	55,789,900	
Chi tiếp khách, hội nghị	11,031,500	
Chi phí công tác	23,882,810	
Chi phí giao hàng	14,304,642	
Chi phí gia công hàng hóa	300,000	
Chi phí giao dịch	79,071,422	
Chi phí bao bì	2,278,995	
Chi phí nhận hàng	6,876,953	
Chi phí quản lý doanh nghiệp		140,623,680
Chi phí nhân viên	-	
Chi phí văn phòng	16,011,425	
Chi phí thuê kho văn phòng	4,313,591	
Chi phí dịch vụ mua ngoài	11,696,613	
Chi phí lãi vay	85,225,000	
Chi phí ngân hàng	2,867,051	
Chi phí thưởng	1,600,000	
Chi phí khác	18,910,000	
Lãi lỗ kinh doanh		829,175,867
		829,175,867
		-

Công Ty DTS & P

BÁO CÁO THU NHẬP

Ngày 01/01/2006

Doanh thu		1,478,505,103
Giá vốn hàng bán		1,141,344,679
Chi phí bán hàng		260,943,552
Chi phí nhân viên bán hàng	41,780,000	
Chi hoa hồng	47,640,117	
Chi tiếp khách, hội nghị	4,852,448	
Chi phí công tác	40,126,242	
Chi phí giao hàng	4,274,636	
Chi phí gia công hàng hóa	–	
Chi phí giao dịch	118,132,577	
Chi phí bao bì	50,000	
Chi phí nhận hàng	4,087,532	
Chi phí quản lý doanh nghiệp		136,205,026
Chi phí nhân viên	2,350,000	
Chi phí văn phòng	54,992,477	
Chi phí thuê kho văn phòng	8,932,000	
Chi phí dịch vụ mua ngoài	–	
Chi phí lãi vay	3,053,392	
Chi phí ngân hàng	1,080,351	
Chi phí thưởng	–	
Chi phí khác	65,796,806	
Lãi lỗ kinh doanh		(59,988,154)
		(59,988,154)
		–

PROBLEM SET

PROBLEM SET WITH SUGGESTED SOLUTION

Problem set 01 :

Ken Luikhart opens a medical practice. During the first month of operation, July, the business, entitled Ken Luikhart, M.D., experienced the following events :

1. July 6 Luikhart invested $60,000 in the business by opening a bank account in the name of K. Luikhart, M.D.
2. July 9 Luikhart paid $55,000 cash for land. He plans to build an office building on the land.
3. July 12 He purchased medical supplies for $2,000 on account.
4. July 15 Luikhart officially opened for business.
5. July 15–31 During the rest of the month, he treated patients and earned service revenue of $7,000, receiving cash.
6. July 15–31 He paid cash expenses : employees' salaries, $1,400; office rent, $1,000; utilities, $300.
7. July 28 He sold supplies to another physician for the cost of those supplies, $500.
8. July 31 He paid $1,500 on account.

Required :

Analyze the effects of these events on the accounting equation of the medical practice of K. Luikhart, M.D. Use a format with headings for Cash; Medical Supplies; Land; Accounts Payable; and K. Luikhart, Capital.

Suggested Solution :

Date	Assets = Liabilities + Owner's equity					
July	Cash	Medical Supplies	Land	Accounts Payable	Ken Luikhart, M. D., Capital	Type of Transaction
6	60.000				60.000	Investment
9	(55.000)		55.000			NOE

Balance	5.000		55.000		60.000	
12		2.000		2.000		NOE
Balance	5.000	2.000	55.000	2.000	60.000	
15–31	7.000				7.000	Revenue
Balance	12.000	2.000	55.000	2.000	67.000	
15–31	(2.700)				(1.400)	Expense
					(1.000)	Expense
					(300)	Expense
Balance	9.300	2.000	55.000	2.000	64.300	
28	500	(500)				NOE
Balance	9.800	1.500	55.000	2.000	64.300	
31	(1.500)			(1.500)		NOE
Balance	8.300	1.500	55.000	500	64.300	

Total Assets =
$ 64.800

Total Liabilities and
Owner's equity
$ 64.800

Problem set 02 :

After graduation from veterinary school, Lawrence Cox entered private practice by engaging in the transactions listed here and at the top of the next page.

20xx

May 1 Lawrence Cox deposited $ 2,000 in his business bank account.

3 He paid $ 300 for two months' rent in advance for an office.

9 He purchases medical supplies for $ 200 in cash.

12 He purchases $ 400 of equipment on credit, making a one – fourth down payment.

15 He delivered a calf for a fee of $ 35.

18 He made a particial payment of $ 50, on the equipment purchases on May 12.

27 He paid a utilitiy bill for $ 40.

Required :

1. Record the above entries in the general journal.
2. Post the entries from the journal to the T accounts in the ledger.
3. Prepare a trial balance.

Suggested Solution :

1. Record the above entries in the general journal.

General Journal Trang 1

Ngày, tháng Date		Diễn giải Description	Tham chiếu	NỢ Debit	CÓ Credit
200x					
May	1	Cash		2,000	
		Lawrence Cox, Capital			2,000
	3	Prepaid Rent		300	
		Cash			300
	9	Medical Supplies		200	
		Cash			200
	12	equipment		400	
		Accounts Payable			300
		Cash			100
	15	Cash		35	
		Veterinary Fees Earned			35
	18	Accounts Payable		50	
		Cash			50

	27	Utilities Expense		40	
		Cash			40

2. Post the entries from the journal to the T accounts in the ledger

Cash

1	2,000	300	3
15	35	200	9
		100	12
		50	18
		40	27
	2,035	690	

Accounts Payable

18	50	300	12
	50	300	

Medical Supplies

9	200		

Lawrence Capital

		2,000	1

Prepaid Rent

3	300		

Fees Earned

		35	15

Equipment

12	400		

Utility Expense

27	40		

3. Completion of trial balance :

Item *Khoản mục*	Debit *Nợ*	Credit *Có*
Asset ***Tài sản***		
Tiền mặt (Cash)	$ 1,345	
Vật dụng y khoa (Medical Supplies)	200	
Chi phí trả trước (Prepaid Rent)	300	
Thiết bị (equipment)	400	
Liability ***Nợ phải trả***		
Nợ phải trả (Accounts Payable)		$ 250
Owner's equity ***Vốn chủ sở hữu***		
Vốn của Lawrence Cox (Capital)		2,000
Revenue ***Doanh thu***		
Doanh thu (Veterinary Fees Erarned)		35
Expense ***Chi phí***		
Chi phí tiện ích (Utilities Expense)	40	
Total ***Tổng cộng***	**2,285**	**2,285**

Problem set 03 :

Compute the amounts indicated by question marks for each of the following Prepaid Rent situations. For situation A, journalize the needed entry. Consider each situation separately.

	Situation			
	A	B	C	D
Beginning Prepaid Rent	$ 400	$ 500	$ 900	$ 600
Payments for Prepaid Rent during the year	1,400	?	1,100	?
Total amount to account for	?	?	2,000	1,500
Ending Prepaid Rent	300	400	?	700
Rent Expense	$?	$ 900	$ 1,200	$ 800

Suggested Solution :

	Situation			
	A	B	C	D
Beginning Prepaid Rent	$ 400	$ 500	$ 900	$ 600
Payments for Prepaid Rent during the year	1.400	800	1.100	900
Total amount to account for	1.800	1.300	2.000	1.500
Ending Prepaid Rent	300	400	800	700
Rent Expense	$ 1.500	$ 900	$ 1.200	$ 800
			Debit	**Credit**
Situation A				
Account title			1.500	
Account title				1.500

Problem set 04 :

Houlihan Company completed the following selected transactions during March :

Mar. 4 Received $ 500 from a cash sale to a customer (cost, $319)

6 Received $ 60 on account from Brady Lee. The full invoice amount was $ 65, but Lee paid within the discount period to gain the $5 discount.

9 Received $ 1,080 on a note receivable from Beverly Mann. This amount includes the $1,000 note receivable plus interest revenue.

15 Received $800 from a cash sale to a customer (cost, $ 522)

24 Borrowed $1,200 by signing a note payable to interstate Bank

27 Received $ 1,200 on account from Lance Albert. Collection was received after the discount period lapsed.

Required :

The general ledger showed the following balances at February 28 : Cash, $1,117; Account Receivable, $2,790; Note Receivable – Beverly Mann, $1,000; and Inventory, $1,819. The accounts receivable subsidiary ledger at February 28 contained debit balances follows : Lance Albert, $1,840; Melinda Fultz, $885; Brady Lee, $65.

1. Record the transactions in the cash receipts journal, page 7.
2. Compute column totals at March 31. Show that total debits equal total credits in the cash receipts journal.
3. Post to the general ledger and the accounts receivable subsidiary ledger. Use complete posting references, including the following account numbers : Cash, 11; Account Receivable, 12; Note Receivable – Beverly Mann, 13; Inventory, 14; Note Payable – Interstate Bank, 22; Sales Revenue, 41; Sales Discount, 42; Interest Revenue, 46 and Cost of Goods Sold, 51. Insert a check mark (√) in the posting reference column for each February 28 account balance.
4. Show that the total of the customer balances in the subsidiary ledger equals the general ledger balance in an Account Receivable.

Suggested Solution :

Requirement 1 and 2 :

Cash Receipts Journal

Page 7

Date		Debits: Cash	Credits: Sales Discounts	Credits: Accounts Receivable	Credits: Sales Revenue	Credits: Other Account: Account Title	Credits: Other Account: Post. Ref.	Credits: Other Account: Amount	Cost of Goods sold Debit Inventory Credit
Mar	4	500			500				319
	6	60	5	65		BL	√		
	9	1,080				BM	13	1,000	
							46	80	
	15	800			800				522
	24	2,200				IB	22	2,200	
	27	1,200		1,200		LA	√		
	31	5,840	5	1,265	1,300			3,280	841
		(11)	(42)	(12)	(41)			(X)	(51/14)
		Total	Debits =	5,845		Total	Credit	5,845	

Requirement 3 :

ACCOUNTS RECEIVABLE LEDGER

Lance Albert

Ngày tháng Date		Khoản mục Items	Tham chiếu Post. Ref.	Nợ Debit	Có Credit	Số dư (Balance)	
						Nợ	Có
Feb.	28		√			1,840	
Mar.	27		CR.7		1,200	640	

ACCOUNTS RECEIVABLE LEDGER

Melinda Fultz

Ngày tháng Date		Khoản mục Items	Tham chiếu Post. Ref.	Nợ Debit	Có Credit	Số dư (Balance)	
						Nợ	Có
Feb.	28		√			885	

ACCOUNTS RECEIVABLE LEDGER

Brady Lee

Ngày tháng Date		Khoản mục Items	Tham chiếu Post. Ref.	Nợ Debit	Có Credit	Số dư (Balance)	
						Nợ	Có
Feb.	28		√			65	
Mar.	6		CR.7		65	0	

GENERAL LEDGER

Cash **No. 11**

Ngày tháng Date		Khoản mục Items	Tham chiếu Post. Ref.	Nợ Debit	Có Credit	Số dư (Balance)	
						Nợ	Có
Feb.	28		√			1,117	
Mar.	31		CR.7	5,840		6,957	

GENERAL LEDGER

Accounts Receivable **No. 12**

Ngày tháng Date		Khoản mục Items	Tham chiếu Post. Ref.	Nợ Debit	Có Credit	Số dư (Balance)	
						Nợ	Có
Feb.	28		√			2,790	
Mar.	31		CR.7		1,265	1,525	

GENERAL LEDGER

Note Receivable – BM **No. 13**

Ngày tháng Date		Khoản mục Items	Tham chiếu Post. Ref.	Nợ Debit	Có Credit	Số dư (Balance)	
						Nợ	Có
Feb.	28		√			1,000	
Mar.	9		CR.7		1,000	0	

GENERAL LEDGER

Inventory **No. 14**

Ngày tháng Date		Khoản mục Items	Tham chiếu Post. Ref.	Nợ Debit	Có Credit	Số dư (Balance)	
						Nợ	Có
Feb.	28		√			1,819	
Mar.	31		CR.7		841	978	

GENERAL LEDGER

Note Payable – IB **No. 22**

Ngày tháng Date		Khoản mục Items	Tham chiếu Post. Ref.	Nợ Debit	Có Credit	Số dư (Balance)	
						Nợ	Có
Mar.	24		CR.7		2,200		2,200

GENERAL LEDGER

Sales Revenue **No. 41**

Ngày tháng Date		Khoản mục Items	Tham chiếu Post. Ref.	Nợ Debit	Có Credit	Số dư (Balance)	
						Nợ	Có
Mar.	31		CR.7		1,300		1,300

GENERAL LEDGER

Sales Discounts **No. 42**

Ngày tháng Date		Khoản mục Items	Tham chiếu Post. Ref.	Nợ Debit	Có Credit	Số dư (Baiance)	
						Nợ	Có
Mar.	31		CR.7	5		5	

GENERAL LEDGER

Interest Revenue **No. 46**

Ngày tháng Date		Khoản mục Items	Tham chiếu Post. Ref.	Nợ Debit	Có Credit	Số dư (Balance)	
						Nợ	Có
Mar.	9		CR.7		80		80

GENERAL LEDGER

Cost of Goods Sold **No. 51**

Ngày tháng Date		Khoản mục Items	Tham chiếu Post. Ref.	Nợ Debit	Có Credit	Số dư (Balance)	
						Nợ	Có
Mar.	31		CR.7	841			841

Requirement 4 :

General Ledger

Accounts Receivable debit balance	$1,525

Accounts Receivable Subsidiary Ledger

Customer	Balance
Lance Albert	640
Melinda Fultz	885
Total accounts receivable	$ 1,525

Problem set 05 :

CPC International, Inc., producces Skippy peanut butter, Hellmann's mayonnaise, and Mazola corn oil. Suppose CPC's balance sheet at December 31, 20X5, reported the following :

	In millions
Notes and accounts receivable (total)	$ 549.9
Allowance for uncollectible accounts	(12.5)

Required :

1. How much of the December 31, 20X5, balance of the receivable did CPC expect to collect ? Stated differently, what was the net realizable value of these receivable ?
2. Journalize, without explanations, 20X6 entries for CPC International, assuming :
   a. Total estimated Uncollectible – Account Expense was $ 19.2 million for the first three quarters of the year, based on the percent – of – sales method.
   b. Write – offs accounts receivable totaled $ 23,6 million.
   c. December 31, 20X6, aging of receivables, which indicates that $ 15.3 million of the total receivables of $ 582.7 million is uncollectible. Post all three entries to Allowance for Uncollectible Accounts.
3. Show how CPC International's receivables and related allowance will appear on the December 31, 20X6, balance sheet.

What is the net realizable value of receivables at December 31, 20X6 ? How much is uncollectible – account expense for 20X6 ?

Suggested Solution :

Requirement 1 :

	In millions
Net realizable value of receivables (549.9 – 12.5)	$ 537.4

Requirement 2 :

		In millions	
(a)	Uncollectible – Account Expense	19.2	
	Allowance for Uncollectible Accounts		19.2
(b)	Allowance for Uncollectible Accounts	23.6	
	Account Receivable		23.6
(c)	Uncollectible – Account Expense ($ 15.3 – $ 8.1)	7.2	
	Allowance for Uncollectible Accounts		7.2

Allowance for Uncollectible Accounts

20X6	23.6	Bal.	12.5
		20X6 Exp.	19.2
		Bal.	8.1
		20x6 Adj	7.2
		Bal.	15.3

Requirement 3 :

	In millions
Notes and accounts receivable	$ 582.7
Less : Allowance for uncollectible accounts	(15.3)
Notes and accounts receivable, net	$ 567.4
Uncollectible – account expense for 20X6 (19.2 + 7.2)	$ 26.4

Problem set 06 :

Robins Corporation reported the following income statement and comprative balance sheet for 20X5, along with transaction data for 20X5 :

ROBINS CORPORATION
INCOME STATEMENT
Year Ended December 31, 20X5

Sales revenue		$ 662,000
Cost of goods sold		560,000
Gross profit		102,000
Operating expense		
Salary expense	$ 46,000	
Depreciation expense	10,000	
Rent expense	2,000	
Total operating		58,000
Income from operations		44,000

Other iterms		
Loss on sale of equipment		(2,000)
Income before income tax		42,000
Income tax expense		16,000
Net income		$ 26,000

Balance Sheet :

ROBINS CORPORATION
BALANCE SHEET
December 31, 20X5 and 20X4

	20X5	20X4
Asset		
Current		
Cash and equipvalents	$ 22,000	$3,000
Accounts receivable	22,000	23,000
Inventories	35,000	34,000
Total current assets	79,000	60,000
Equipment net	126,000	72,000
Total assets	$ 205,000	$ 132,000
Liabilities		
Current		
Accounts payable	$ 35,000	$ 26,000
Accrued liabilities	7,000	9,000
Income tax payable	10,000	10,000
Total current liabilities	52,000	45,000
Bond payable	84,000	53,000
Owners' equity		
Common stock	52,000	20,000
Retained earnings	27,000	19,000
Less : Treasury stock	(10,000)	(5,000)
Total liabilities and equity	$ 205,000	$ 132,000

Transaction Data for 20X5	
Purchase of equipment	$ 140,000
Payment of dividents	18,000
Insurance of common stock to retire bonds payable	13,000
Insurance of bonds payable to borrow cash	44,000
Insurance of common stock	19,000
Sales of equipment (book value, $76,000)	74,000
Purchase of treasure stock	5,000

Required :

Repare Robins Corporation's statement of cash flows for the year ended December 31, 20X5. Format operating cash flows by the indirect method.

Suggested Solution :

ROBINS CORPORATION
STATEMENT OF CASH FLOWS
Year Ended December 31, 20X5

Cash flows from operating activities		
Net income		$ 26,000
Adjustments to reconcile net income to net cash provided by operating activities		
Depreciation	$ 10,000	
Loss on sale of equipment	2,000	
Decrease in accounts receivable	1,000	
Increase in inventories	(1,000)	
Increase in accounts payable	9,000	
Decrease in accrued liabilities	(2,000)	19,000
Net cash provided by operating activities		45,000
Cash flows from investing activities		
Purchase of equipment	($140,000)	
Sale of equipment	74,000	
Net cash used for investing activities		(66,000)

Cash flows from financing activities		
Insurance of common stock	$ 19,000	
Payment of dividents	(18,000)	
Insurance of bonds payable	44,000	
Purchase of treasury stock	(5,000)	
Net cash used for investing activities		40,000
Net increase in cash		19,000
Cash balance, December 31, 20X4		3,000
Cash balance, December 31, 20X5		$ 22,000
Noncash investing and financing activities		
Insurance of common stock to retire bonds payable		$ 13,000
Total noncash investing and financing activities		$ 13,000

Equipment, Net

Bal.	72,000		
	140,000		10,000
			76,000
	140,000		86,000
Bal	126,000		

Bonds Payable

		Bal	53,000
	13,000		44,000
	13,000		44,000
		Bal	84,000

Common Stock

	Bal.	20,000
		13,000
		19,000
		32,000
	Bal.	52,000

Treasury Stock

Bal.	5,000	
	5,000	
	5,000	
Bal.	10,000	

Retained Earning

	Bal.	19,000
18,000		26,000
18,000		26,000
	Bal.	27,000

Problem set 07 :

You are asked to bring the following incomplete accounts of Endeavor Printing, Inc., up to date through January 31, 2007. Consider the data that appear in the T – accounts as well as the following information in items (a) through (i).

Endeavor's normal – costing system has two direct – cost categories (direct material coasts and direct manufacturing labor costs) and one indirect – cost pool (manufacturing overhead costs, which are allocated using direct manufacturing labor costs).

Materials Control

Bal.	15,000		

Wages Payable Control

		Bal	3,000

Work – in – Process Control

Manufacturing Overhead Control

Total	57,000		

Finished Goods Control

Bal.	20,000		

Cost of Goods Sold

Addition information :

a. Manufacturing overhead is allocated using a budgeted rate that is set every December. Management forecasts next year's manufacturing overhead costs and next year's direct manufacturing labor costs. The budget for 2007 is $ 600,000 for manufaturing overhead costs and $ 400,000 for direct manufacturing labor costs.

b. The only job unfinished on January 31, 2007, is No. 419, on which direct manufacturing labor costs are $ 2,000 (125 direct manufacturing labor – hours) and direct material costs are $ 8,000.

c. Total direct materials issued to production during January are $ 90,000.

d. Cost of goods completed during January is $ 180,000.

e. Materials inventory as of January 31, 2007, is $ 20,000.

f. Finished goods inventory as of January 31, 2007, is $ 15,000.

g. All plant workers earn the same wage rate. Direct manufacturing labor – hours used for January total 2,500 hours. Other labor cost and supervision costs total $ 10,000.

h. The gross plant payroll paid in January equals $ 52,000. Ignore withholdings.

i. All "actual" manufacturing overhead incurred during January has already been posted.

j. All materials are direct materials.

Required :

Calculate :

1. Materials purchased during January.
2. Cost of Goods Sold during January.
3. Direct manuafacturing labor costs incurred during January.
4. Manuafacturing Overhead Allocated during January.
5. Balance, Wages Payable Control, December 31, 2006
6. Balance, Work – In – Process Control, January 31, 2007.
7. Balance, Work – In – Process Control, December 31, 2006.
8. Manufacturing Overhead Underallocated or Overallocated for January 2007.

Suggested Solution :

Amounts from the T – accounts are labeled "T"

1. From Materials Control T – account, Materials purchased : \$90,000 (c) + \$ 20,000 (e) – \$ 15,000 (f) = \$ 95,000 (T).
2. From finished Goods Control T – account, Cost of Goods Sold : \$ 20,000 (T) + \$ 180,000 (d) – \$ 15,000 (f) = \$ 180,000.
3. Direct manufacturing wage rate : \$ 2,000 (b) : 125 direct manufacturing labor – hours (b) = 16 per direct manufacturing labor – hour. Direct manufacturing labor costs : 2,500 direct manuafacturing labor – hours (g) * \$ 16 per hour = \$ 40,000.
4. Manufacturing overhead rate : \$ 600,000 (a) : \$ 400,000 (a) = 150%. Manufacturing Overhead Allocated : 150% of \$ 40,000 (see 3) = \$ 60,000.
5. From Wages Payable Control T – account, Wages Payable Control, December 31, 2006 : \$ 52,000 (h) + \$ 3,000 (T) – \$ 40,000 (see 3) – \$ 10,000 (g) = \$ 5,000.
6. Work – in – process Control, January 31, 2007 : \$ 8,000 (b) + \$ 2,000 (b) + 150% of \$ 2,000 (b) = \$ 13,000 (This answer is used in term 7.)
7. From Work – in – process Control T – account, Work – in – process Control, December 31, 2006 : \$ 180,000 (d) + \$ 13,000 (see 6) – \$ 90,000 (c) – \$ 40,000 (see 3) – \$ 60,000 (see 4) = \$ 3,000.
8. Manufacturing overhead overallocated : \$ 60,000 (see 4) – \$ 57,000 (T) = \$ 3,000.

Entries in T – accounts are lettered in accordance with the preceding additional information and are numbered in accordance with the requirements above.

Materials Control

Bal	15,000		
	(1) 95,000	(c)	90,000
	95,000		90,000
	(e) 20,000		

Wages Payable Control

		Bal	(5) 5,000
(h)	52,000	(g)	(3) 40,000
			(g) 10,000
	52,000		50,000
		Bal.	3,000

(1) 90,000 can be computed only after all other postings in the account have been found.

Work – in – Process Control

Bal	(7)	3,000			
	(c)	90,000		(d)	180,000
(b,g)	(3)	40,000			
(g,a)	(4)	60,000			
		190,000			180,000
Bal.	(b,6)	13,000			

Manufacturing Overhead Control

			Total		57,000

Finished Goods Control

Bal.		20,000			
	(d)	180,000		(2)	185,000
		180,000			185,000
Bal.	(f)	15,000			

Cost of Goods Sold

(f)	(2)	185,000			
		185,000			

Manufacturing Overhead Allocated

			(g,a)	(4)	60,000

Problem set 08 :

Use the five steps of process costing to indentify the missing amounts X and Y in the following report prepared by Florida Tile Industries for May.

TILE – FARMING DEPARTMENT
Month Ended May 31, 20xx

	Physical Units	Total Costs
Beginning work in process, April 30	———	$ ———
Started in production during May	20,000	43,200
Total to account for	20,000	43,200
Completed and transferred to Finishing Department during May	16,000	$ X
Ending work in process, May 31 (25% complete as to direct materials, 55% complete as to conversion cost)	4,000	Y
Total accounted for	20,000	$ 43,200

Includes direct materials of $ 6,800 and conversion cost of $ 36,400.

Suggested Solution :

Step 1 : Summarize the flow of physical units.

Step 2 : Compute output in term of equivalent units.

TILE – FARMING DEPARTMENT
Month Ended May 31, 20xx

Flow of production	Step 1	Step 2 : Equivalent Units	
	Flow of physical units	Direct Materials	Convension Costs
Units to account for :			
Beginning work in process, April 30	0		
Started in production during May	20,000		
Total physical units to account for	20,000		
Units to account for :			
Completed and transferred out in May	16,000	16,000	16,000
Ending work in process, May 31	4,000	1,000	2,200
Total physical units to account for	20,000		
Equivalent units		17,000	18,200

Direct materials : 4000 units each 25% complete = 1000 equivalent units.

Conversion costs : 4000 units each 55% complete = 2200 equivalent units.

Step 3 : Summarize total costs to account for.

TILE – FARMING DEPARTMENT
Month Ended May 31, 20xx

	Direct Materials	Conversion Costs	Total
Beginning work in process, April 30	$ 0	$ 0	$ 0
Costs added during May	6,800	36,400	43,200
Equivalent units	$ 6,800	$ 36,400	$ 43,200

Step 4 : Compute the cost per equivalent unit.

TILE – FARMING DEPARTMENT
Month Ended May 31, 20xx

	Direct Materials	Conversion Costs
Beginning work in process, April 30	$ 0	$ 0
Costs added during May	$ 6,800	$ 36,400
Divde by equivalent units	: 17,000	: 18,200
Equivalent units	$ 0.40	$ 2.00

Step 5 : Assign costs to units completed and to units in ending work in process inventory.

TILE – FARMING DEPARTMENT
Month Ended May 31, 20xx

		Direct Materials	Conversion Costs	Total
X :	Units completed and transferred out (16,000)	(16,000*[$ 0.40 + 2.00]) =		$ 38,400
	Units in ending work in process inventory (4,000)			
	Direct materials	(1,000 * 0.40)		400
	Conversion costs		2,200 * 2.00	4,400
Y	Total cost of ending work in			
	Process inventory			4,800
	Total costs accounted for			$ 43,200

PROBLEM SET

Problem set 01 :

The total assets and liabilities at the beginning and end of the year for the company are list below :

	Assets	Liabilities
Beginning of the year	$ 130,000	$ 45,000
End of the year	210,000	120,000

Determine Company's net income or loss for the year under each of the following alternatives :

1. The stockholders made no investments in the business and dividents were paid during the year.
2. The stockholders made no investments in the business but dividents of $ 12,000 were paid during the year.
3. The stockholders made investments of $ 3,000, but no dividents were paid during the year.
4. The stockholders made investments of $ 10,000 in the business and dividents of $ 2,000 were paid during the year.

Problem set 02 :

The following transactions took place during September, the first month of business for Redmond Company :

1. John started a business, Redmond Company, by contributing $60,000.
2. The Redmond Company borrowed $20,000 from the bank..
3. Purchased a trucks for cash, $ 30,000.
4. Billed a customer for delivery goods, $ 8,000.
5. Purchased equipment on credit $ 18,000.
6. Received cash from clients for goods, $12,000.
7. Expenses amounted to $650.00.
8. Received cash payment from the customer billed in transaction 4, $ 8,000.
9. Paid $ 800 for the current month's rent.
10. Withdrew cash from business for personnel use, $ 200.

Required :

1. Show how each affects the accounting equation.
2. Prepare the four basic financial statements for the month of March.
3. Balance sheet.
4. Income statement.
5. Cash flows statement.
6. Statement of Changes in Owner's equity.

Problem set 03 :

Preparation of journal entries and an income statement for a manufacturing firm. Famous Horse Garment Factory manufactures jeans for Guess and Jordache in Hong Kong. It showed the following amounts in Hong Kong dollars in its inventory accounts on January 1 :

- Raw Materials Inventory	$ 80,000
- Work–in–Process Inventory	192,000
- Finished Goods Inventory	146,000

The firm engaged in the following transactions during January :

1. Acquired raw materials costing $245,400 on account.
2. Paid salaries and wages during January for services received during the month as follows :
   - Factory Workers $ 175,200
   - Sales Personnel 37,800
   - Administrative Personnel 5,800
3. Calculated depreciation on buildings and equipment during January as follows :
   - Manufacturing Facilities $ 29,400
   - Selling Facilities 4,800
   - Administrative Facilities 5,800
4. Incurred and paid other operating costs in cash as follows :
   - Manufacturing $ 36,400
   - Selling 14,600
   - Administrative 8,800
5. Issued raw materials costing to producing. A physical inventory taken on January 31 revealed a finished goods inventory of $136,000.
6. The cost of goods complete and transferred to the finished goods store room. A physical inventory taken on January 31 revealed a Work-in-Process Inventory of $ 203,400.
7. Sales on account during January totaled $ 650,000.
8. A physical inventory taken on January 31 revealed a Raw Materials Inventory of $87,000.

Requirements :

a. Present journal entries to record the transactions and events that occurred during January.

b. Present an income statement for Famous Hourse Garment Factory for January.

Problem set 04 :

Complete the following independent sets of financial statements by determining the amounts that correspond to the letters (assume no new by the stockholder) :

Reports	A	B	C
Income statement			
Revenues	$510	$g	$150
Expenses	$a	$2,600	$m
Net Income	$b	$h	$60
Statement of retained earnings			
Beginning Balance	$1,300	$7,800	$130
Net income	$c	$800	$n
Dividents	100	$i	$o
Ending Balance	$1,400	$j	$p
Balance Sheet			
Total Assets	$d	$10,400	$q
Liabilities	$700	$2,500	$r
Owner's equity			
Common Stock	$1,700	$5,000	$120
Retained Earnings	$e	$k	$90
Total liabilities and owner's equity	$f	$l	$250

Problem set 05 :

The following trial balance for Sinclair Services at the end of july does not balance because of a number of errors :

SINCLAIR SERVICES
TRIAL BALANCE
July 31, 200x

Tiền mặt (Cash)	$ 1,630	
Khoản phải thu (Accounts Receivable)	2,830	
Vật dụng (Supplies)	60	
Bảo hiểm trả trước (Prepaid Insurance)	90	
Trang thiết bị (equipment)	4,200	
Nợ phải trả (Accounts Payable)		$ 2,080
Vốn của R. Sinclair (Capital)		5,780

Vốn của R. Sinclair (Withdrawls)		350
Doanh thu (Veterinary Fees Erarned)		2,860
Chi phí tiền lương (Salary Expense)	1,300	
Chi phí thuê văn phòng (Rent Expense)	300	
Chi phí quảng cáo (Advertising Expense)	170	
Chi phí tiện ích (Utilities Expense)	13	
Tổng cộng	**10,593**	**11,070**

The accountant for Sinclair has compared the amounts in the trial balance with the ledger, recomputed the account balances, and compared the postings. He found the following errors :

1. The pencil footing of the credits to cash was overstated by $200.
2. A cash payment of $ 210 was credited to cash for $120.
3. A debit of $ 60 to Account Receivable was not posted.
4. Supplies purchased for $ 30 was posted as a credit to Supplies.
5. A debit of $ 90 to Prepaid Insurance was overlooked and not posted.
6. The pencil footings for the Accounts Payable account were debits of $2,660 and credits of $ 4,400.
7. A Notes Payable account with a credit balance of $ 1,200 was not included in the trial balance.
8. The debit balance of R. Sinclair, Withdrawls, was posted as a credit.
9. A $ 100 debit to R. Sinclair, Withdrawls, was posted as a credit.
10. The Utility Expense of $ 130 was listed as $ 13 in the trial balance.

Problem set 06 :

The assets, liabilities, owner's equity, revenues, and expenses of Award Specialties and engraving business, at December 31, 20X6, the end of its first year of operation, have the following balances. During the year, Kershaw, the owner, invested $15,000 in the business.

Office furniture	$ 45,000	Note payable	$ 41,000
Utilities expense	6,800	Rent expense	24,000
Accounts payable	3,300	Cash	3,600

Kershaw, capital	27,100	Office supplies	4,800
Service revenue	161,200	Salary expense	50,000
Accounts receivable	9,000	Salaries payable	2,000
Supplies expense	4,000	Property tax expense	1,200

Required :

1. Prepare the income statement of Award Specialties for the year ended December 31, 20X6.
2. What is the result of operations for 20X6 ?
3. What was the amount of the proprietor=s withdrawals during the year ?

Problem set 07 :

The accounts of SW Bell Advertising follow with their normal balances at December 31, 20X6. The accounts are listed in no particular order.

Account	Balance
SW Bell, capital	$ 48,800
Insurance expense	700
Accounts payable	4,300
Service revenue	86,000
Land	29,000
Supplies expense	300
Cash	5,000
Salary expense	6,000
Building	125,000
Rent expense	2,000
SW Bell, withdrawals	6,000
Utilities expense	400
Accounts receivable	9,500
Note payable	45,000
Supplies	200

Required :

Prepare the company's trial balance at December 31, 20X6, listing accounts in proper sequence, as illustrated in the chapter. For example, Supplies comes before Building and Land. List the largest expense first, the second largest expense next, and so on.

Problem set 08 :

The trial balance of DaySpring Woodworking follows :

DAYSPRING WOODWORKING
TRIAL BALANCE
September 30, 20X6

Account Title	Debit	Credit
Cash	$ 3,500	
Accounts receivable	3,400	
Prepaid rent	1,200	
Supplies	3,300	
equipment	32,600	
Accumulated depreciation		$ 1,800
Accounts payable		3,600
Salary payable		
DaySpring, capital		36,000
DaySpring, withdrawals	2,000	
Service revenue		7,100
Depreciation expense		
Salary expense	1,800	
Rent expense		
Utilities expense	700	
Supplies expense		
Total	**$ 48,500**	**$ 48,500**

Additional information at September 30, 20X6 :

1. Accrued service revenue, $600.
2. Depreciation, $100
3. Accrued salary expense, $500.
4. Prepaid rent expired, $800.
5. Supplies used, $1,600.

Required :

Complete DaySpring's work sheet for September 20X6. How much was net income for September ?

Problem set 09 :

The periodic inventory records of Flexon Prosthetics indicate the following at October 31 :

October	1	Beginning inventory	9 units	@	$ 160
	8	Purchase	4 units	@	$ 160
	15	Purchase	12 units	@	$ 170
	26	Purchase	3 units	@	$ 176

The physical inventory at October 31 counts eight units on hand, and there are no consignment goods.

Required :

Compute ending inventory and cost of goods sold, using each of the following methods :

1. Specific unit cost, assuming four $170 units and four $160 units are on hand.
2. Average cost (round average cost to three decimal places).
3. First–in, first–out.
4. Last–in, first–out.

Problem set 10 :

Navigation Systems sells on store credit and manages its own receivables. Average experience for for the past three years has been as follows :

	Total
Sales	$ 350,000
Cost of goods sold	210,000
Bad debt expense	4,000
Other expenses	61,000

Bruce Slazenger, the owner, is considering whether to accept bankcards (VISA, MasterCard). Typically, accepting bankcards increases total sales and cost of goods sold by 12%. But VISA and MasterCard charge approximately 2% of bankcard sales. If Slazenger switches to bankcards, he will no longer have bad debt expense. He can also save $5,000 on other expenses. After the switchover to bankcards, Slanzenger expects cash sales of $200,000.

Required :

Should Slazenger start accepting bankcards ? Show the computations of net income under his present arrangement and under the bankcard plan.

Problem set 11 :

Providence Medical Center bought equipment on January 2, 20X6, for $15,000. The equipment was expected to remain in service four years and to last 100,000 operations. At the end of the equipment's useful life, Providence estimates that it's residual value would be $3,000. The equipment performed 100 operations the first year, 300 the second year, 400 the third year, and 200 the fourth year.

Required :

1. Prepare a schedule of depreciation expense per year for the equipment under the three depreciation methods. After two years under double–declining–balance depreciation, the company switched to the straight–line method. Show your computations.
2. Which method tracks the wear and tear on the equipment most closely ? Which method would Providence prefer to use for income tax purposes ? Explain in detail why a taxpayer prefers this method.

Problem set 12 :

David Coe and Jen Price form a partnership, investing $40,000 and $80,000, respectively.

Required :

Determine their shares of net income or net loss for each of the following situations :

1. Net loss is $60,000, and the partners have no written partnership agreement.
2. Net income is $90,000, and the partnership agreement states that the partners share profits and losses on the basis of their capital contributions.
3. Net income is $98,000. The first $60,000 is shared on the basis of partner capital contributions. The next $30,000 is based on partner service, with Coe receiving 30% and Price receiving 70%. The remainder is shared equally.

Problem set 13 :

Land Resources, a real estate consulting firm, specializes in advising companies on potential new plant sites. Land Resources uses a job cost system with a predetermined indirect cost allocation rate, computed as a percentage of expected direct labor costs.

At the beginning of 20X5, managing partner Tom Black prepared the following plan, or budget, for 20X5 :

Direct labor hours (professionals)	17,000 hours
Direct labor costs (professionals)	$ 2,669,000
Office rent	350,000
Support staff salaries	1,194,300
Utilities	324,000

Auto Supplies, Inc., is inviting several consultants to bid for their work. Tom Black estimates that this job will require about 220 direct labor hours.

Required :

1. Compute Land Resource's (a) hourly direct labor cost rate, and (b) indirect cost allocation rate.
2. Compute the predicted cost of the Auto Supplies job.
3. If Black wants to earn a profit that equals 50% of the job's cost, how much should be bid for the Auto Supplies job ?

Problem set 14 :

At the end of the 20X7 fiscal year, Rave Kayaks' manufacturing records show the following unadjusted ending account balances :

	Work–in–Process Inventory	Finished Goods Inventory	Cost of Goods Sold
Direct materials	$ 100,000	$ 170,000	$ 360,000
Direct labor	80,000	250,000	600,000
Manufacturing overhead	70,000	300,000	600,000
Total	**$ 250,000**	**$ 720,000**	**$ 1,400,000**

Rave's accountants allocated overhead during the year using a predetermined rate of $40 per machine hour. At year end, they computed the actual rate of $52 per machine hour. The beginning balances of both Work–in–Process Inventory and Finished Goods Inventory were zero.

Required :

1. How many machine hours did Rave Kayaks use in 20X7 ?
2. Was manufacturing overhead over– or underallocated for the year ? By how much ?
3. Record the entry to close out the over– or underallocated overhead.

Problem set 15 :

Alpha Semiconductors, Inc., experienced the following activity in its Photolithography Department during December. Materials are added at the beginning of the photolithography process.

Units :

- Work in process, November 30 (80% of the way through the process) 8,000 units.
- Transferred in from Polishing and Cutting Department during December 27,000 units.
- Completed during December 26,000 units
- Work in process, December 31 (70% of the way through the process) 9,000 units.

Costs :

- Work in process, November 30 (transferred–in costs, $20,050; direct materials costs, $20,250; and conversion costs, $19,816) $ 60,116.
- Transferred in from Polishing and Cutting Department during December 97,200.
- Direct materials added during December 74,250.
- Conversion costs added during December 90,650.

Required :

1. Draw a time line for the Photolithography Department using the weighted–average method.
2. Use the time line to help you compute the number of equivalent units of work performed by the Photolithography Department during December. Use the weighted–average method.
3. Compute the costs per equivalent unit, and assign total cost to (a) units completed and transferred to Finished Goods Inventory, and (b) units in December 31 work–in–process inventory.

PHỤ LỤC

PHỤ LỤC 1 : HỆ THỐNG TÀI KHOẢN KẾ TOÁN DOANH NGHIỆP CỦA HOA KỲ

Đối với hệ thống kế toán Hoa Kỳ, mỗi doanh nghiệp có thể chọn cho đơn vị mình một hệ thống tài khoản riêng, sau đây tác giả giới thiệu hệ thống tài khoản được sử dụng trong các doanh nghiệp khác nhau, cụ thể hệ thống tài khoản của:

1. Công ty City Protective Service

Account Number (Số hiệu tài khoản)	Account Name (Tên tài khoản)
11	Cash – Tiền mặt
12	Accounts Receivable – Khoản phải thu
13	Supplies – Công cụ, dụng cụ
21	Equipment – Trang thiết bị
31	Accounts Payable – Nợ phải trả
32	Notes Payable – Thương phiếu phải trả
33	Revenue Received in advance
41	Capital – Vốn chủ sở hữu
42	Withdrawals – Rút vốn
51	Revenue – Doanh thu
61	Wages Expense – Chi phí lương
62	Car Expense – Chi phí vận chuyển
63	Rent Expense – Chi phí thuê nhà
64	Other Operating Expense – Chi phí khác

2. Công ty Joan Miller Avertising Agency

Account Number (Số hiệu tài khoản)	Account Name (Tên tài khoản)
111	Cash – Tiền mặt
113	Notes Receivable –Thương phiếu phải thu
114	Accounts Receivable – Khoản phải thu
115	Art Supplies – Vật dụng mỹ thuật
116	Office Supplies – Vật dụng văn phòng
117	Prepaid Rent – Chi phí thuê nhà trả trước
118	Prepaid Insurance – Phí bảo hiểm trả trước
141	Land – Đất đai
142	Buildings – Nhà cửa
144	Art Equipment – Trang thiết bị mỹ thuật
146	Office Equipment–Trang thiết bị văn phòng
211	Notes Payable – Thương phiếu phải trả
212	Accounts Payable – Nợ phải trả
213	Unearned Art Fee – Doanh thu nhận trước
214	Wages Payable – Lương phải trả
221	Bonds Payable – Trái phiếu phải trả
311	Capital – Vốn chủ sở hữu
312	Withdrawals – Rút vốn
411	Advertising Fees Earned – Doanh thu
511	Office Wages – Chi phí lương văn phòng
512	Utilities Expence – Chi phí tiện ích
513	Telephone Expence – Chi phí điện thoại

3. Công ty Revere Silver Plating

Account Number (Số hiệu tài khoản)	Account Name (Tên tài khoản)
11	Cash – Tiền mặt
12	Accounts Receivable – Khoản phải thu
13	Prepaid Rent – Tiền thuê trả trước
14	Supplies – Công cụ, dụng cụ
15	Equipment – Trang thiết bị
16	Accummulated depreciation – equipment: Hao mòn thiết bị
17	Building – Nhà cửa
18	Accummulated depreciation – building: Hao mòn thiết bị
21	Accounts Payable – Nợ phải trả
22	Salary Payable – Lương phải trả
23	Unearned Service Revenue – Doanh thu nhận trước
31	Capital – Vốn chủ sở hữu
32	Withdrawals – Rút vốn
41	Service Revenue – Doanh thu dịch vụ
51	Salary Expense – Chi phí lương
52	Rent Expense – Chi phí thuê nhà
54	Depreciation Expense – equipment
55	Depreciation Expense – building
57	Supplies expense – Chi phí vật dụng

Các số hiệu tài khoản này thuộc dạng mở, nên kế toán có thể thêm vào bất kỳ khoản mục nào cần thiết với số hiệu tài khoản tương ứng theo yêu cầu quản lý tại doanh nghiệp.

PHỤ LỤC 2 : HỆ THỐNG TÀI KHOẢN KẾ TOÁN DOANH NGHIỆP VIỆT NAM - THEO QUYẾT ĐỊNH 15 NGÀY 20/3/2006

Ở Việt Nam, Bộ Tài chính ban hành chế độ kế toán doanh nghiệp Việt Nam bao gồm hệ thống chứng từ, hệ thống tài khoản, hệ thống sổ sách và hệ thống báo cáo tài chính. Nhằm giúp cho bạn đọc làm quen dần với hệ thống tài khoản thống nhất, tác giả giới thiệu danh mục hệ thống tài khoản doanh nghiệp Việt Nam theo Quyết định 15/QĐ-BTC ngày 20/03/2006.

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

Số TT	Số hiệu		Tên tài khoản	Ghi chú
	Cấp 1	Cấp 2		
06	*129*		***Dự phòng giảm giá đầu tư ngắn hạn***	
07	*131*		***Phải thu của khách hàng***	Chi tiết
08	*133*		***Thuế GTGT được khấu trừ***	
		1331	Thuế GTGT được khấu trừ của hàng hóa, dịch vụ	
		1332	Thuế GTGT được khấu trừ của tài sản cố định	
09	*136*		***Phải thu nội bộ***	
		1361	Vốn kinh doanh ở các đơn vị trực thuộc	
		1368	Phải thu nội bộ khác	
10	*138*		***Phải thu khác***	
		1381	Tài sản thiếu chờ xử lý	
		1385	Phải thu về cổ phần hóa	
		1388	Phải thu khác	
11	*139*		***Dự phòng phải thu khó đòi***	
12	*141*		***Tạm ứng***	Chi tiết
13	*142*		***Chi phí trả trước ngắn hạn***	
14	*144*		***Cầm cố, ký quỹ, ký cược ngắn hạn***	
15	*151*		***Hàng mua đang đi đường***	
16	*152*		***Nguyên liệu, vật liệu***	Chi tiết
17	*153*		***Công cụ, dụng cụ***	
18	*154*		***Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang***	
19	*155*		***Thành phẩm***	
20	*156*		***Hàng hóa***	
		1561	Giá mua hàng hóa	
		1562	Chi phí thu mua hàng hóa	
		1567	Hàng hóa bất động sản	
21	*157*		***Hàng gửi đi bán***	
22	*158*		***Hàng hóa kho bảo thuế***	

Số TT	Số hiệu		Tên tài khoản	Ghi chú
	Cấp 1	Cấp 2		
23	*159*		***Dự phòng giảm giá hàng tồn kho***	
24	*161*		***Chi sự nghiệp***	
		1611	Chi sự nghiệp năm trước	
		1612	Chi sự nghiệp năm nay	
			Tài khoản loại 2 : **TÀI SẢN DÀI HẠN**	
25	*211*		***Tài sản cố định hữu hình***	
		2111	Nhà cửa, vật kiến trúc	
		2112	Máy móc, thiết bị	
		2113	Phương tiện vận tải, truyền dẫn	
		2114	Thiết bị, dụng cụ quản lý	
		2115	Cây lâu năm, súc vật làm việc và cho sản phẩm	
		2118	Tài sản cố định khác	
26	*212*		***Tài sản cố định thuê tài chính***	
27	*213*		***Tài sản cố định vô hình***	
		2131	Quyền sử dụng đất	
		2132	Quyền phát hành	
		2133	Bản quyền, bằng sáng chế	
		2134	Nhãn hiệu hàng hóa	
		2135	Phần mềm máy vi tính	
		2136	Giấy phép và giấy phép nhượng quyền	
		2138	Tài sản cố định vô hình khác	
28	*214*		***Hao mòn tài sản cố định***	
		2141	Hao mòn tài sản cố định hữu hình	
		2142	Hao mòn tài sản cố định thuê tài chính	
		2143	Hao mòn tài sản cố định vô hình	
		2147	Hao mòn bất động sản đầu tư	
29	*217*		***Bất động sản đầu tư***	

Số TT	Số hiệu		Tên tài khoản	Ghi chú
	Cấp 1	Cấp 2		
30	*221*		***Đầu tư vào công ty con***	
31	*222*		***Vốn góp liên doanh***	
32	*223*		***Đầu tư vào công ty liên kết***	
33	*228*		***Đầu tư dài hạn khác***	
		2281	Cổ phiếu	
		2282	Trái phiếu	
		2288	Đầu tư dài hạn khác	
34	*229*		***Dự phòng giảm giá đầu tư dài hạn***	
35	*241*		***Xây dựng cơ bản dở dang***	
		2411	Mua sắm tài sản cố định	
		2412	Xây dựng cơ bản	
		2413	Sửa chữa lớn tài sản cố định	
36	*242*		***Chi phí trả trước dài hạn***	
37	*243*		***Tài sản thuế thu nhập hoãn lại***	
38	*244*		***Ký quỹ, ký cược dài hạn***	
Tài khoản loại 3 : NỢ PHẢI TRẢ				
39	*311*		***Vay ngắn hạn***	
40	*315*		***Nợ dài hạn đến hạn trả***	
41	*331*		***Phải trả cho người bán***	Chi tiết
42	*333*		***Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước***	
		3331	Thuế giá trị gia tăng phải nộp	
		33311	Thuế GTGT đầu ra	
		33312	Thuế GTGT hàng nhập khẩu	
		3332	Thuế tiêu thụ đặc biệt	
		3333	Thuế xuất, nhập khẩu	
		3334	Thuế thu nhập doanh nghiệp	
		3335	Thuế thu nhập cá nhân	

Số TT	Số hiệu		Tên tài khoản	Ghi chú
	Cấp 1	Cấp 2		
		3336	Thuế tài nguyên	
		3337	Thuế nhà đất, tiền thuê đất	
		3338	Các loại thuế khác	
		3339	Phí, lệ phí và các khoản phải nộp khác	
43	*334*		***Phải trả người lao động***	
		3341	Phải trả công nhân viên	
		3348	Phải trả người lao động khác	
44	*335*		***Chi phí phải trả***	
45	*336*		***Phải trả nội bộ***	
46	*337*		***Thanh toán tiến độ kế hoạch hợp đồng xây dựng***	
47	*338*		***Phải trả, phải nộp khác***	
		3381	Tài sản thừa chờ giải quyết	
		3382	Kinh phí công đoàn	
		3383	Bảo hiểm xã hội	
		3384	Bảo hiểm y tế	
		3385	Phải trả về cổ phần hóa	
		3386	Nhận ký quỹ, ký cược ngắn hạn	
		3387	Doanh thu chưa thực hiện	
		3388	Phải trả, phải nộp khác	
48	*341*		***Vay dài hạn***	
49	*342*		***Nợ dài hạn***	
50	*343*		***Trái phiếu phát hành***	
		3431	Mệnh giá trái phiếu	
		3432	Chiết khấu trái phiếu	
		3433	Phụ trội trái phiếu	
51	*344*		***Nhận ký quỹ, ký cược dài hạn***	
52	*347*		***Thuế thu nhập hoãn lại phải trả***	

Số TT	Số hiệu		Tên tài khoản	Ghi chú
	Cấp 1	Cấp 2		
53	*351*		***Quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm***	
54	*352*		***Dự phòng phải trả***	
			Tài khoản loại 4 : VỐN CHỦ SỞ HỮU	
55	*411*		***Nguồn vốn kinh doanh***	
		4111	Vốn đầu tư của chủ sở hữu	
		4112	Thặng dư vốn cổ phần	
		4118	Vốn khác	
56	*412*		***Chênh lệch đánh giá lại tài sản***	
57	*413*		***Chênh lệch tỷ giá hối đoái***	
		4131	Chênh lệch tỷ giá đánh giá lại cuối năm tài chính	
		4132	Chênh lệch tỷ giá trong giai đoạn đầu tư XDCB	
58	*414*		***Quỹ đầu tư phát triển***	
59	*415*		***Quỹ dự phòng tài chính***	
60	*418*		***Các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu***	
61	*419*		***Cổ phiếu quỹ***	
62	*421*		***Lợi nhuận chưa phân phối***	
		4211	Lợi nhuận chưa phân phối năm trước	
		4212	Lợi nhuận chưa phân phối năm nay	
63	*431*		***Quỹ khen thưởng, phúc lợi***	
		4311	Quỹ khen thưởng	
		4312	Quỹ phúc lợi	
		4313	Quỹ phúc lợi đã hình thành tài sản cố định	
64	*441*		***Nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản***	DNNN
65	*461*		***Nguồn kinh phí sự nghiệp***	
		4611	Nguồn kinh phí sự nghiệp năm trước	
		4612	Nguồn kinh phí sự nghiệp năm nay	
66	*466*	.	***Nguồn kinh phí đã hình thành tài sản cố định***	

Số TT	Số hiệu		Tên tài khoản	Ghi chú
	Cấp 1	Cấp 2		
			***Tài khoản loại 5 :* DOANH THU**	
67	*511*		***Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ***	
		5111	Doanh thu bán hàng hóa	
		5112	Doanh thu bán các thành phẩm	Chi tiết
		5113	Doanh thu cung cấp dịch vụ	
		5114	Doanh thu trợ cấp, trợ giá	
		5117	Doanh thu kinh doanh bất động sản đầu tư	
68	*512*		***Doanh thu bán hàng nội bộ***	
		5121	Doanh thu bán hàng hóa	
		5122	Doanh thu bán các thành phẩm	
		5123	Doanh thu cung cấp dịch vụ	
69	*515*		***Doanh thu hoạt động tài chính***	
70	*521*		***Chiết khấu thương mại***	
71	*531*		***Hàng bán bị trả lại***	
72	*532*		***Giảm giá hàng bán***	
			***Tài khoản loại 6 :* CHI PHÍ SẢN XUẤT, KINH DOANH**	
73	*611*		***Mua hàng***	Kiểm kê Định kỳ
		6111	Mua nguyên liệu, vật liệu	
		6112	Mua hàng hóa	
74	*621*		***Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp***	
75	*622*		***Chi phí nhân công trực tiếp***	
76	*623*		***Chi phí sử dụng máy thi công***	Đơn vị xây lắp
		6231	Chi phí nhân công	
		6232	Chi phí vật liệu	
		6233	Chi phí dụng cụ sản xuất	
		6234	Chi phí khấu hao máy thi công	
		6237	Chi phí dịch vụ mua ngoài	
		6238	Chi phí bằng tiền khác	

Số TT	Số hiệu		Tên tài khoản	Ghi chú
	Cấp 1	Cấp 2		
77	*627*		***Chi phí sản xuất chung***	
		6271	Chi phí nhân viên phân xưởng	
		6272	Chi phí vật liệu	
		6273	Chi phí dụng cụ sản xuất	
		6274	Chi phí khấu hao tài sản cố định	
		6277	Chi phí dịch vụ mua ngoài	
		6278	Chi phí bằng tiền khác	
78	*631*		***Giá thành sản xuất (Kiểm kê định kỳ)***	
79	*632*		***Giá vốn hàng bán***	
80	*635*		***Chi phí tài chính***	
81	*641*		***Chi phí bán hàng***	
		6411	Chi phí nhân viên	
		6412	Chi phí vật liệu, bao bì	
		6413	Chi phí dụng cụ, đồ dùng	
		6414	Chi phí khấu hao tài sản cố định	
		6415	Chi phí bảo hành	
		6417	Chi phí dịch vụ mua ngoài	
		6418	Chi phí bằng tiền khác	
82	*642*		***Chi phí quản lý doanh nghiệp***	
		6421	Chi phí nhân viên quản lý	
		6422	Chi phí vật liệu quản lý	
		6423	Chi phí đồ dùng văn phòng	
		6424	Chi phí khấu hao tài sản cố định	
		6425	Thuế, phí và lệ phí	
		6426	Chi phí dự phòng	
		6427	Chi phí dịch vụ mua ngoài	
		6428	Chi phí bằng tiền khác	

Số TT	Số hiệu		Tên tài khoản	Ghi chú
	Cấp 1	Cấp 2		
			***Tài khoản loại 7 :* THU NHẬP KHÁC**	
83	*711*		***Thu nhập khác***	Chi tiết
			***Tài khoản loại 8 :* CHI PHÍ KHÁC**	
			CHI PHÍ KHÁC	
84	*811*		***Chi phí khác***	Chi tiết
85	*821*		***Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp***	
		8211	Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành	
		8212	Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại	
			***Tài khoản loại 9 :* XÁC ĐỊNH KẾT QUẢ KINH DOANH**	
86	*911*		***Xác định kết quả kinh doanh***	
			***Tài khoản loại 0 :* TÀI KHOẢN NGOÀI BẢNG**	
	001		Tài sản thuê ngoài	
	002		Vật tư, hàng hóa nhận giữ hộ, nhận gia công	Chi tiết
	003		Hàng hóa nhận bán hộ, nhận ký gửi, ký cược	
	004		Nợ khó đòi đã xử lý	
	007		Ngoại tệ các loại	
	008		Dự toán chi sự nghiệp, dự án	

PHỤ LỤC 3 : KHUNG THỜI GIAN CỦA TÀI SẢN CỐ ĐỊNH

Khung thời gian sử dụng các loại tài sản cố định (Ban hành kèm theo Quyết định số 206/2003/QĐ–BTC ngày 12/12/2003 của Bộ trưởng Bộ Tài chính).

Danh mục các nhóm tài sản cố định	Thời gian sử dụng tối thiểu (năm)	Thời gian sử dụng tối đa (năm)
(1)	(2)	(3)
A– Máy móc, thiết bị động lực		
1. Máy phát động lực	8	10
2. Máy phát điện	7	10
3. Máy biến áp và thiết bị nguồn điện	7	10
4. Máy móc, thiết bị động lực khác	6	10
B– Máy móc, thiết bị công tác		
1. Máy công cụ	7	10
2. Máy khai khoáng xây dựng	5	8
3. Máy kéo	6	8
4. Máy dùng cho nông, lâm nghiệp	6	8
5. Máy bơm nước và xăng dầu	6	8
6. Thiết bị luyện kim, gia công bề mặt chống gỉ và ăn mòn kim loại	7	10
7. Thiết bị chuyên dùng sản xuất các loại hóa chất	6	10
8. Máy móc, thiết bị chuyên dùng sản xuất vật liệu xây dựng, đồ sành sứ, thủy tinh	6	8
9. Thiết bị chuyên dùng sản xuất các linh kiện và điện tử, quang học, cơ khí chính xác	5	12
10. Máy móc, thiết bị dùng trong các ngành sản xuất da, in văn phòng phẩm và văn hóa phẩm	7	10

(1)	(2)	(3)
11. Máy móc, thiết bị dùng trong ngành dệt	10	15
12. Máy móc, thiết bị dùng trong ngành may mặc	5	7
13. Máy móc, thiết bị dùng trong ngành giấy	5	15
14. Máy móc, thiết bị sản xuất, chế biến lương thực, thực phẩm	7	12
15. Máy móc, thiết bị điện ảnh, y tế	6	12
16. Máy móc, thiết bị viễn thông, thông tin, điện tử, tin học và truyền hình	3	15
17. Máy móc, thiết bị sản xuất dược phẩm	6	10
18. Máy móc, thiết bị công tác khác	5	12
C– Dụng cụ làm việc đo lường, thí nghiệm		
1. Thiết bị đo lường, thử nghiệm các đại lượng cơ học, âm học và nhiệt học	5	10
2. Thiết bị quang học và quang phổ	6	10
3. Thiết bị điện và điện tử	5	8
4. Thiết bị đo và phân tích lý hóa	6	10
5. Thiết bị và dụng cụ đo phóng xạ	6	10
6. Thiết bị chuyên ngành đặc biệt	5	8
7. Các thiết bị đo lường, thí nghiệm khác	6	10
8. Khuôn mẫu dùng trong công nghiệp đúc	2	5
D– Thiết bị và phương tiện vận tải		
1. Phương tiện vận tải đường bộ	6	10
2. Phương tiện vận tải đường sắt	7	15
3. Phương tiện vận tải đường thủy	7	15
4. Phương tiện vận tải đường không	8	20
5. Thiết bị vận chuyển đường ống	10	30
6. Phương tiện bốc dỡ, nâng hàng	6	10
7. Thiết bị và phương tiện vận tải khác	6	10

(1)	(2)	(3)
E– Dụng cụ quản lý		
1. Thiết bị tính toán, đo lường	5	8
2. Máy móc, thiết bị thông tin, điện tử và phần mềm tin học phục vụ quản lý	3	8
3. Phương tiện và dụng cụ quản lý khác	5	10
F– Nhà cửa, vật kiến trúc		
1. Nhà cửa loại kiên cố (1)	25	50
2. Nhà cửa khác (1)	6	25
3. Kho chứa, bể chứa; cầu, đường; bãi đỗ,...	5	20
4. Kè, đập, cống, kênh, mương máng, bến cảng, ụ tàu...	6	30
5. Các vật kiến trúc khác	5	10
G– Súc vật, vườn cây lâu năm		
1. Các loại súc vật	4	15
2. Vườn cây công nghiệp, vườn cây ăn quả, vườn cây lâu năm	6	40
3. Thảm cỏ, thảm cây xanh.	2	8
H– Các loại tài sản cố định khác chưa quy định trong các nhóm trên	4	25

Ghi chú : (1) Nhà cửa loại kiên cố là loại nhà ở, trụ sở làm việc, nhà văn phòng, khách sạn... được xác định là có độ bền vững Bậc I, Bậc II. Nhà cửa khác là nhà ở, trụ sở làm việc, nhà văn phòng... được xác định là có độ bền vững Bậc III, Bậc IV theo quy định của Bộ Xây dựng.

PHỤ LỤC 4 : GLOSSARY

A

Absorption costing : an approach to product costing that assigns a representative portion of all manufacturing costs to individual products. Absorption Costing : The costing method that assigns both variable and fixed manufacturing costs to products.

Accelerated methods : methods of depreciation that allocate relatively large amounts of the depreciable cost of the asset to earlier years and reduced amounts to later years.

Accelerated depreciation : Any depreciation method that writes off depreciable costs more quickly than the ordinary straight–line method based on expected useful life.

Accelerated Depreciation Method : A depreciation method that writes off more of the asset's cost near the start of its useful life than the straight–line method does.

Account : A summary record of the changes in a particular asset, liability or owners' equity. Account : the basic storage unit for date in accounting systems; consists of one for each asset, liability, component of owner's equity, revenue, and expense. Account : The detailed record of the changes in a particular asset, liability, or owner's equity during a period. The basic summary device of accounting.

Account Receivable : A promise to receive cash from customers to whom the business has sold goods or for whom the business has performed services. Accounts receivable : short–term monetary assets that aries from sales on credit to customers at either the wholesale or the retail level. Accounts receivable (trade receivables, receivables) : Amounts owed to a company by customers as a result of delivering goods or services and extending credit in the ordinary course of business.

Accountant's report (or auditor's report) : a report by an independent public accountant that accompanies the financial statements and contains the accountant's opinion regarding the fairness of presentation of the financial statements.

Account balance : the difference in total dollars between the total debit footing and the total credit footing of an account.

Account format : A classified balance sheet with the assets at the left.

Account payable : A liability that results from a purchase of goods or services on open account. Account Payable : A liability backed by the general reputation and credit standing of the debtor.

Accounts Receivable Turnover : Measures a company's ability to collect cash from credit customers. To computer accounts receivable turnover, divide net credit sales by average net accounts receivable. Accounts receivable turnover : Credit sales divided by average accounts receivable.

Accounting : an information system that measures, processes, and communicates economic information about an identifiable entity to permit users of the system to make informed judgments and decisions. Accounting : The process of identifying recording summarizing and reporting economic information to decision makers. Accounting : The information system that measures business activities, processes that information into reports, and communicates the results to decision makers.

Accounting cycle : all steps in the accounting process including analyzing and recording transactions, posting entries, adjusting and closing the accounts, and preparing financial statements; accounting system. Accounting Cycle : Process by which companies produce their financial statements for a specific period.

Accounting Equation : The basic tool of accounting, measuring the resources of the business and the claims to those resources : Assets = Liabilities +Owner's Equity. Accounting equation : see Balance sheet equation.

Accounting Information System : The combination of personnel, records, and procedures that a business uses to provide financial data.

Accounting controls : The methods and procedures for authorizing transactions, safeguarding assets, and ensuring the accuracy of the financial records.

Accounting Principles Board (APB) : The predecessor to the Financial Accounting Standards Board.

Accounting system : A set of records, procedures, and equipment that routinely deals with the events affecting the financial performance and position of the entity.

Accounting period problem : the difficulty of assigning revenues and expenses to short periods of time such as months or years; related to the periodicity assumption.

Accounting practice : the procedures employed in accounting to measure, process, and communicate information.

Accounting rate of return method : a method used to measure the estimated perfomance of a capital investment that yields an accounting rate of return computed by dividing the project's average after tax net income by the average cost of the investment over its estimated life.

Accounting system : see Accounting cycle.

Accounting theory : the theoretical framework which underlies the actions or practice of accountants.

Accounting Rate of Return : A measure of profitability computed by dividing the average annual operating income from an asset by the average amount invested in the asset.

Accounts receivable aging method : a method of estimating uncollectible a accounts expense based on the assumption that the probability of collecting accounts receivable at the end of the period will depend on the length of time individual account are past due.

Accrue : to accumulate a receivable or payable during a given period even though no explicitransaction occurs.

Accrual Accounting : Accounting that records the impact of a business event as it occurs, regardless of whether the transaction affected cash. Accrual accounting : all the techniques developed by accountants to apply the matching rule.

Accrued Expense : An expense that the business has not yet paid. Also called accrued liability. Accrued expense : an expense that has been incurred but is not recognized in the accounts, necessitating an adjusting entry; unrecorded expense.

Accrued Revenue : A revenue that has been earned but not yet collected in cash. Accrued revenue : a revenue for which the service has been performed or the goods have been delivered but that has not been recorded in the accounts; unrecorded revenue.

Accrual basis : Accounting method that recognizes the impact of transactions on the financial statements in the time periods when revenues and expenses occur. Accrual basis : the reporting of revenues from sales in the period in which they are sold, regardless of when the cash in received, and the reporting of expenses in the period of purchase, regardless of when payment is made. Nguyên tắc dự thu, dự chi.

Accumulated Depreciation : The cumulative sum of all depreciation expense recorded for an asset. Accumulated depreciation (allowance for depreciation) : the cumulative sum of all depreciation recognized since the date of acquisition of the particular assets described. Accumulated depreciation : a contra-asset account used to accumulate the total past depreciation on a specific long-lived asset.

Acid-Test Ratio : Ratio of the sum of cash plus short-term investments plus net current receivables, to total current liabilities. Tells whether the entity could pay all its current liabilities if they came due immediately. Also called the quick ratio.

Activity-Based Costing (ABC) : Focuses on activities as the fundamental cost objects. The costs of those activities become building blocks for compiling the indirect costs of products, services, and customers. Định giá dựa trên cơ sở hoạt động.

Activity-Based Management : Using activity based cost information to make decisions that increase profits while satisfying customers' needs.

Additional Paid-In Capital : The paid-in capital in excess of par, common plus other accounts combined for reporting on the balance sheet.

Adjustments (adjusting entries) : End-of-period entries that assign the financial effects of implicit transactions to the appropriate time periods.

Adjusted Trial Balance : A list of all the accounts with their adjusted balances.

Adjusting Entry : Entry made at the end of the period in which they are earned and expenses to the period in which they are incurred. Adjusting entries help measure the period's income and bring the related asset and liability accounts to correct balances for the financial statements.

Aging–of–Accounts Method : Away to estimate bad debts by analyzing individual accounts receivable according to the length of time they have been receivable from the customer. Also called the balance–sheet approach.

Administrative controls : All methods and procedures that facilitate management planning and control of operations.

Affiliated company : A company that has 20% to 50% of its voting shares owned by another company.

Aging of account receivable : the process of listing each customer in accounts receivable according to the due date of the account. Aging of accounts receivable : An analysis that considers the composition of year–end accounts receivable based on the age of the debt.

American Institute of Certified Public Accountants (AICPA) : the professional association of CPAs. AICP : American Institute of Certified Public Accountants the leading organization of the auditors of corporate financial reports.

Addition : an expenditure resulting from an expansion of an existing plant asset.

Adjusted gross income : gross income minus deductions from gross income.

Adjusted trial balance : a trial balance prepared after all adjusting entries have been reflected in the accounts.

Adjusting entry : entry made to apply accrual accounting to transactions that span more than one accounting period.

All financial resources (concept of funds) : the concept of funds used in preparation of the statement of changes in financial position when exchange transactions are considered as both a source and a use of working capital.

Allowance for Uncollectible Accounts : A contra account, related to accounts receivable, that holds the estimated amount of collection losses. Also called Allowance for Doubtful Accounts. Allowance for uncollectible accounts (allowance for doubtful accounts, allowance for bad debts, reserve for doubtful accounts) : A contra asset account that measures the amount of receivables estimated to be uncollected. Allowance for uncollectible accounts : a contra accounts receivable account in which appears the estimated total of the as yet unidentified accounts receivable that will not be collected.

Allocation base : A common denominator that links indirect costs to cost objects. Ideally, the allocation base is the primary cost driver of the indirect cost.

Allowance Method : A method of recording collection losses on the basis of estimates, instead of waiting to see which customers the company will not collect from. Allowance method : Method of accounting for bad debt losses using estimates of the amount of sales that will ultimately be uncollectible and a contra asset account, allowance for doubtful accounts.

Amortization : the periodic allocation of the cost of an intangible asset over its useful life. Amortization : When referring to long–lived assets, it usually means the allocation

of the costs of intangible assets to the periods that benefit from these assets. Amortization : Systematic reduction of the asset's carrying value on the books. Expense that applies to intangibles in the same way depreciation applies to plant assets and depletion to natural resources.

Annuity : A stream of equal periodic cash flows. Annuity : Equal cash flows to take place during successive periods of equal length.

Annual report : A combination of financial statements management discussion and analysis, and graphs and charts that is provided annually to investors.

APB Opinions : A series of thirty-one opinions of the Accounting Principles Board, many of which are still the accounting law of the land.

Appraisal Costs : Costs incurred to detect poor-quality foods or services.

Appropriated retained earnings : a restriction of retained earnings that a portion of a company's assets are to be used for purposes other than paying dividends. Appropriation of Retained Earnings : Restriction of retained earnings that is recorded by a formal journal entry.

Asset : an economic resource owned by a business that is expected to benefit future operations. Asset : An economic resource that is expected to be of benefic in the future. Assets : Economic resources that are expected to help generate future cash inflows or help reduce future cash outflows.

Authorized stock : the maximum number of shares a corporation may issue without changing its charter with the state. Authorization of Stock : Provision in a corporate charter that gives the state's permission for the corporation to issue – that is, to sell – a certain number of shares of stock.

Available-for-Sales Investments : All less than 20% investments other than trading securities.

Available-for-sale securities : Investments in equity or debt securities that are not held for active trading but may be sold before maturity.

Average-cost method : an inventory costing method under which each item of goods sold and of inventory is assigned a cost equal to the average cost of all goods purchased. Average-Cost Method : Inventory costing method based on the average cost of inventory during the period. Average cost is determined by diving the cost of good available for sale by the number of unit available.

Audit : An examination of transactions and financial statements made in accordance with generally accepted auditing standards. Audit : An examination of a company's financial statements and the accounting system.

Audit committee : A committee of the board of directors that oversees the internal accounting controls, financial statements and financial affairs of the corporation.

Auditor : A person who examines the information used by managers to prepeare the finacial statements and attests to the credibility of those statements.

Auditor's opinion (independent opinion) : A report describing the auditor's examination of transactions and financial statements. If is included with the financial statements in an annual report issued by the corporation.

Auditing : the principal and most distinctive function of a certified public accountant; the process of examining and testing the financial statements of a company in order to render an independent professional opinion as to the fairness of their presentation; also called the attest function.

Auditor's report : see Accountant's report.

Arithmetic/logic unit : the part of the central proces-sor in a computers system that performs the comput-ing and decision-making functions.

Articles of incorporation : a contract between the state and the incorporators forming the corporation.

Asset turnover : a ratio that measures how efficiently assets are used to produce sales.

Average cost of capital : a minimum desired rate of return on capital expenditures computed by finding the average of the cost of debt, cost of preferred stock, cost of capital equity, and cost of retained earnings.

Average day's sales uncollected : a ratio that measures how many days it takes before the average receivable is collected.

Authorized shares : The total number of shares that may legally be issued under the articles of incorporation.

B

Balance : The difference between the total left-side and right-side amounts in an account at any particular time.

Balance sheet (statement of financial position, statement of financial condition) : A financial statement that shows the financial status of a business entity at a particular instant in time.

Balance sheet equation : algebraic expression of financial position; assets = liabilities + owner's equity; also called the accounting equation. Balance sheet equation : Assets = Liabilities + Owner's equity.

Balance Sheet : An entity's assets, liabilities, and owner's equity as of a specific date. Also called the statement of financial position. Balance sheet : a financial statement that shows the financial position of a business at a particular date.

Bank Collection : Collection of money by the bank on behalf of a depositor.

Bank Reconciliation : the process of accounting for the differences between the balance appearing on the bank statement and the balance of cash according to the depositor's records. Bank Reconciliation : Document explaining the reasons for the difference

between a depositor's cash records and the depositor's cash balance in its bank account.

Bank Statement : Document the bank uses to report what it did with the depositor's cash. Shows the bank account's beginning and ending balances and lists the month's cash transactions conducted through the bank. Bank statement : a monthly statement of the transactions related to a particular bank account.

Base year : the first year to be considered in any set of data.

Bad debt recoveries : Accounts receivable that were written off as uncollectible but then collected at a later date.

Bad debts expense : The cost of granting credit that arises from uncollectible accounts.

Basket purchase : The acquisition of two or more types of assets for a lump-sum cost.

Batch processing : a type of computer system design in which separate computer jobs such as purchasing, inventory control, payroll, production scheduling, and so forth are processed individually but in a carefully coordinated way.

Batch Processing : Computerized accounting for similar transactions in a group or batch.

Benchmarking : The practice of comparing a company with other companies that are leaders.

Board of Directors : Group elected by the stockholders to set policy and to appoint the officers.

Bonds Payable : Group of notes payable issued to multiple lenders called bondholders.

Book value : total assets of a company less total liabilities; owner's equity. Book Value (of a Plant Asset) : The asset's cost minus accumulated depreciation.

Book value (net book value, carrying amount, carrying value) : The balance of an account shown on the books, net of nay contra accounts. For example the book value of equipment is its acquisition cost minus accumulated depreciation.

Book Value per Share of Common Stock : Common stockholders' equity divided by the number of shares of common stock outstanding. The recorded amount for each share of common stock outstanding. Book value per share of common stock : stockholders' equity auributable to common stock divided by the number of shares outstanding.

Break-even point : that point in financial analysis at which total revenue equals total cost incurred and at which a company begins to generate a profit. Breakeven Point : The sales level at which operating income is zero : Total revenues equal total expenses.

Budget : Quantitative expression of a plan that helps mangers coordinate and implement the plan.

Bylaws : Constitution for governing a corporation.

Beginning inventory : merchandise on hand for sale to customers at the beginning of the accounting period.

Beta : the measure of market risk.

Betterment : an expenditure resulting from an improvement to but not an enlargement of an existing plant asset.

Bench marks : General rules of thumb specifying appropriate levels for financial ratios.

Bonds : Formal certificates of debt that include (1) a promise to pay interest in cash at a specified annual rate plus (2) a promise to pay the principal at a specific maturity date. Bond : a security, usually long-term, representing money borrowed by a corporation from the investing public.

Bond certificate : the evidence of a company's debit to the bondholder. Bằng chứng về khoản nợ của công ty đối với người nắm giữ trái phiếu.

Bond indenture : a supplementary agreement to a bond issue that defines the rights, privileges, and limitations of bondholders.

Bonding : investigating an employee and insuring the company against any theft by that individual.

Bond issue : the total number of bonds that are issued at one tiem.

Bond sinking fund : a fund established by the segregation of assets over the life of the bond issue to satisfy investors that money will be available to pay the bondholders at maturity.

Book of original entry : A formal chronological record of how the entity's transactions affect the balance in pertinent accounts.

Bonus : in partnership accounting, an amount that accrues to the original partners when a new partner pays more to the partnership than the interst received or that accrues to the new partner when the amount paid to the partnership is less than the interest received.

Bookkeeping : the means by which transactions are recorded and records are kept a process of accounting.

Budgetary control : the total process of (1) developing plans for a company's anticipated operations and (2) controlling operations to aid in accomplishing those plans.

Business transaction : an econmic event that affects the financial position of a business entity.

C

Callable bonds : bonds that a corporation has the option of buying back and retiring at a given price, usually above face value, before maturity.

Call premium : The amount by which the redemption price of a callable bond exceeds par.

Callable Bonds : Bonds that the issuer may call or pay off at a specified price whenever the issuer wants.

Capital Budgeting : Budgeting for the acquisition of capital assets – assets used for a long period of time.

Capital Charge : The amount that stockholders and lenders charge a company for the use of their money. Calculated as (Notes payable + Loans payable + Long–term debt + stockholders' equity).

Capital expenditure : an expenditure for the purchase or expansion of plant assets Capital Expenditure : Expenditure that increases the capacity or efficiency of an asset or extends its useful life. Capital expenditures are debited to an asset account. Chi phí vốn.

Capital Expenditure Budget : A company's plan for purchases of property, plant, equipment, and other long–term assets.

Capital Lease : Lease a agreement that meets any one of four criteria : (1) The lease transfers title of the leased asset to the lessee. (2) The lease contains a bargain purchase option. (3) The lease term is 75% or more of the estimated useful life of the leased asset. (4) The present value of the lease payments is 90% or more of the market value of the leased asset.

Callable : A characteristic of bonds or preferred stock that gives the issuer the right to redeem the security at a fixed price.

Callable bonds : Bonds subject to redemption before maturity at the option of the issuer.

Callable preferred stock : preferred stok that may be redeemed and retired by the corporation at its option.

Capital assets : certain types of assets that qualify for special treatment when gains and losses result from transactions involving the assets.

Capital : A term used to identify owners' equities for proprietorships and partnerships.

Capital lease : long–term lease that is in effect an installment purchase of assets; recored by entering on the books an assets and a corresponding liability at the present value of the lease payment of debt and partly an interest payment on the debt. Capital lease (financial lease) : A lease that transfers substantially all the risks and benefits of ownership to the lessee.

Capitalization (capital structure) : Owners' equity plus long term debt. Vốn hóa.

Capitalized : A cost that is added to an asset account, as distinguished from being expensed immediately.

Capital stock cerificate (stock certificate) : Formal evidence of ownership shares in a corporation.

Capital budgeting : the combined process of identifying a facility need, analyzing alterative courses of action to satisfy that need, preparing the reports for management, selecting the best alternative, and rationing available capital expenditure funds among competing resource needs.

Capital expenditure decision : the decision to determine when and how much money to spend on capital facilties for the company.

Capital structure : the proportion of a company financed by creditors as opposed to owners.

Carrying value : the unexpired portion of the cost of an asset; sometimes called book value.

Cash-Basic Accounting : Accounting that records transactions only when cash is received or paid. Cash basis of accounting : a basis of accounting under which revenues and expenses are accounted for on a cash received and cash paid basis.

Cash disbursements journal : see Cash payments journal.

Cash basis : Accounting method that recognizes the impact of transactions on the financial statements only when cash is received or disbured.

Cash Budget : Details how the business expects to go from the beginning cash balance to the desired ending balance. Also called the statement of budgeted cash receipts and payments.

Cash discounts : Reductions of invoice price awarded for prompt payment.

Cash dividends : Distributions of cash to stockholders that reduce retained income.

Cash Equivalents : Highly liquid short-term investments that can be readily converted into cash. Cash equivalents : Highly liquid short-term investments that can easily be converted into cash.

Cash Flows : Cash receipts and cash payments.

Cash Payment Journal : Special journal used to record cash payments by check. Also called the check register or cash disbursements journal.

Cash Receipts Journal : Special journal used to record cash receipts.

Cash flows from financing activities : The third major section of the statement of cash flows describing flows to and from providers of capital.

Cash flows from investing activities : The second major section of the statement of cash flow describing purchase or sale of plant, property, equipment, and other long-lived assets.

Cash flows from operating activities : The first major section of the statement of cash flows. It shows the cash effects of transactions that affect the income statement.

Certificates of deposit : Short-term obligations of banks.

Certified Management Accountant (CMA) : A licensed accountant who works for a single company.

Certifed Public Accountant (CPA) : public accountants who have met stringent licensing requirements. Certified Public Accountant (CPA) : A licensed accountant who serves the general public rather than one particular company. Certfied public accountant (CPA) : In the United States, a person earns this designation by a

combination of education qualifying experience, and the passing of a two-day written national examination.

Cash flow forecast : a forecast or budget that shows the firm's projected ending cash balance and the cash position for each month of the year so that ods of high or low cash availability can be pated; also called a cash budget.

Cash flow statement : a financial statement show a company's sources and uses of cash an accounting period.

Cash over or short : an account used to record shortages or overages that result from the of cash.

Cash payments journal : a multicolumn specialpurpose journal in which disbursements of cash are recorded; also called cash disbursements journal.

Cash receipts journal : a multicolumn special–purpose journal in which transactions involving receipt of cash are recorded.

Central processor : a piece of hardware in which the actual computing in the computer system is done; consists of the control unit, the arithmetic/logic unit and the storage units.

Charge : A word often used instead of debit.

Chart of accounts : A numbered or coded list of all account titles

Chart of Accounts : a numbering scheme that assigns a unique number to each account to facilitate finding the account in the ledger.

Chairperson : Elected by a corporation's board of directors, the most powerful person in the corporation.

Chart of Accounts : List of all the accounts and their account numbers in the ledger.

Charter : Document that gives the state's permission to form a corporation.

Check : Document that instructs a bank to pay the designated person or business a specified amount of money. Check : a negotiable instrument used to pay for goods and services.

Check authorization : a document prepared by the accounting department authorizing the payment of the invoice; supported by a purchase order, invoice, and receiving report.

Check register : a specialpurpose journal used in a voucher system to record each expenditure made by check.

Classification problem : the difficulty of assigning all the transactions in which a business engages to the appropriate account or accounts.

Classified financial statements : financial statements divided into useful subcategories.

Classified balance sheet : A balance sheet that groups the accounts into subcategories to help readers quickly gain a perspective on the company's financial position.

Clearing entries : see Closing entries.

Closely held corporation : a corporation whose stock is owned by a few individuals and whose securities are not publicly traded.

Closing entries : journal entries made at the end of the accounting period that set the stage for the next accounting period by closing the expense and revenue account to the owner's capital account or retained earnings; clearing entries. Closing Entries : Entries that transfer the revenue, expense, and owner withdrawal balances to the capital account.

Closing the Accounts : Step in the accounting cycle at the end of the period. Closing the accounts consists of journalizing and posting the closing entries to set the balances of the revenue, expense, and withdrawal accounts to zero for the next period.

Common stock : the stock representing the most basic rights to ownership of a corporation. Common Stock : The basic form of capital stock. In a corporation, the common stockholders are the owners of the business.

Common-Size Statement : A financial statement that reports only percentages (no dollar amounts). Common size statement : a statement in which all components of the statement are shown as a percentage of a total in the statement; results from applying vertical analysis.

Common stock equivalents : convertible securities that, at the tiem of issuance, have a value that is closely related to their conversion value, that is, the value of the stock into which they could be converted.

Comparability : the qualitative characteristic of accounting information that presents information in such a way that the decision maker can recognize similarities, difference, and trends over time and/or make comparisons with other companies.

Comparative financial statements : financial statements in which data for two or more years are presented in adjacent columnar form.

Compatability principle : a principle of systems design that holds that the design of a system must be in harmony with organizational and human factors of a business.

Comprehensive Income : Company's change in total stockholders' equity from all sources other than from the owners.

Computer Virus : A malicious program that (a) reproduces itself, (b) enters program code without consent, and (c) performs destructive actions.

Complex capital structure : a capital structure with additional securities (convertible stocks and bonds) that can be converted into common stock.

Compound entry : a journal entry that has more than one debit and/or credit entry.

Compound interest : the interest cost for two or more periods, if one assumes that after each period the interest of that period is added to the amount on which interest is computed in future periods.

Computer : an electronic tool for the rapid collection, organization, and communication of large amounts of information.

Computer data processing : a type of data processing in which recording, posting, and other bookkeeping procedures are done with the aid of a computer.

Computer operator : the person who runs the computer.

Common-size statements : Financial statements expressed in component percentages.

Commercial paper : A shor-term debt contract issued prominent companies that borrow directly from investors. Commercial paper : Short-term notes payable issued by corporations with top credit ratings.

Common stock (capital stock) : Stock representing the class of owners having a "residual" ownership of a corporation.

Compensating balances : Required minimum cash balance on deposit when money is borrowed from banks.

Component perentages : Elements of financial statements that express each component as a percentage of the total.

Compound entry : An entry for a transaction that affects more than two accounts.

Compound interest : The interest rate multiplied by a changing principal amount. The unpaid interest is added to te principal to become the principal for the new period.

Conglomerate : a company that operates in more than one industry; a diversified company.

Conservatism : an accounting convention that means when accountants are faced with major uncertainties as to which alterntive accounting procedure to apply, they tend to exercise caution and choose the procedure that is least likely to overstate assets or income. Conservatism : Reporting the least favorable figures in the financial statements. Conservatism : Selecting the methods of measurement that yield lower net income, lower assets, and lower stockholders equity.

Consolidated statements : Combinations of the financial positions and earnings reports of the parent company with those of various subsidiaries into an overall report as if they were a single entity.

Constant dollars : Dollar measurements that are restated in terms of current purchasing power.

Contingent liability : A potential liability that depends on a future event arising our of a past transaction.

Contra account : A separate but related account that offsets or is a deduction from a companion account. An example is accumulated depreciation. Contra account : an account whose balance is subtracted from an associated account in the financial statements. Contra Account : An account that always has a companion account and whose normal balance is opposite that of the companion account.

Contra asset : A contra account that offsets an asset.

Convertible : A characteristic of bonds or preferred stock that gives the holder the right to exchange the security for common stock.

Convertible bonds : Bonds that may at the holder's option, be exchanged for other securities.

Consistency : Conformity from period to period with unchang-ing policies and procedures. Consistency : an accounting convention that requires that a particular accounting procedure, once adopted, will not be changed from period to period.

Consistency financial statements : the combined financial statements of a parent company and its subsidiaries.

Consistency Principle : A business should use the same accounting methods and procedures from period to period.

Consolidated Statements : Financial statements of the parent company plus those of majority-owned subsidiaries as if the combination were a single legal entity.

Constraint : A factor that restricts production or sale of a product.

Continuous improvement : A philosophy requiting employees to continually look for ways to improve performance.

Constant dollar accounting : the restatement of historical cost statements for general price level changes with the result that all amounts are stated in dollars of uniform general purchasing power.

Contingent liability : a potential liability that can develop into a real liability if a possible subsequent event occurs.

Continuity problem : the difficulty associated with the indefinite life of business enterprises, related to the going concern assumption.

Contribution Margin : Sales revenue minus variable expenses.

Contribution Margin Income Statement : Income statement that groups costs by behavior – variable costs or fixed costs – and highlights the contribution margin.

Contribution Margin Ratio : Ratio of contribution margin to sales revenue.

Control : the process of seeing that plans are carried out.

Control (of parent over subsidiary) : in connection with long-term investments, the ability of the investing company to determine the operating and financial policies of the investee company.

Control Account : An account whose balance equals the sum of the balances in a group of related accounts in a subsidiary ledger.

Controller : The chief accounting officer of a company.

Controlling : Evaluating the results of business operations by comparing the actual results to the plan.

Controlling Interest : Ownership of more than 50% of an investee company's voting stock. Also called majority interest.

Contributed or paid-in capital : that part of owner's equity representing the amounts of assets invested by stockholders.

Contribution margin : the excess of revenues over all variable costs related to a particular sales volume.

Controllable costs : those costs that result from a particular manager's actions and decision and over which he or she has full control.

Controllable overhead variance : the difference between actual overhead costs incurred and factory overhead budgeted for the level of production achieved.

Controlling (or control) account : an account in the general ledger that summarizes the total balance of a group of related accounts in a subsidiary ledger.

Control principle : a principle of systems design that holds that an accounting system must provide all the features of internal control needed to safeguard assets and ensure the reliability of data.

Control unit : the part of the central processor in a computer system that directs and coordinates all part of the computer.

Conversion costs : the combined total of direct labor and factory overhead costs incurred by a production department or other word center.

Convertible bonds : bonds that may be exchanged for other securities of the corporation, usually common stock.

Convertible preferred stock : stock that can be converted into common stock. Bonds may also have this feature.

Conversion Costs : Direct labor plus manufacturing overhead.

Convertible Bonds : Bonds that may be converted into the common stock of the issuing company at the option of the investor.

Copyright : an exclusive right granted by the federal government to the possessor to publish and sell literary, musical, and other artistic materials. Copyrights : Exclusive rights to reproduce and sell a book, musical composition, film, and similar items. Copyright : Exclusive right to reproduce and sell a book, musical composition, film, other work of art, or computer program. Issued by the federal government, copyright extend 70 years beyond the author's life .

Corporate proxy : A written authority granted by individual shreholders to others to cast the shareholders' votes.

Corporation : A business organization that is created by individual state laws. Corporation : a body of persons granted a charter legally recognizing them as a separate entity having its own rights, privileges, and liabilities distinct from those of its members. Corporation : A business owned by stockholder; it begins when the

state approves its articles of incorporation. A corporation is legal entity, an "artificial person", in the eyes of the law.

Cost : exchange price associated with a business transaction at the point of recognition; original cost; historical cost.

Cost Accounting Standards Board (CASB) : an agency of the federal government that establishes cost accouting standards to be used by defense contractors in negotiated contracts.

Cost allocation (assignment) : the process of assigning a specific cost or pool of costs to a specific cost objective or cost objective. Cost Allocation : Assigning indirect costs (such as manufacturing overhead) to cost objects (such as jobs or production processes). Cost Assignment : A general term that refers to both tracing direct costs and allocating indirect costs to cost objects.

Cost Behavior : Describes how costs change as volume changes. Cost behavior : the manner in which costs respond to changes in activity or volume.

Cost/benefit principle : a principle of systems design that holds that the value or benefits from a system and its information output must be equal to or greater than its cost.

Cost center : any organizational segment or area of activity for which it is desirable to accumulate costs.

Cost flow : the association of costs with their assumed flow within the operations of a company.

Cost Diver : The primary factor that causes a cost.

Cost Object : Anything for which managers want a separate measurement of costs.

Cost method : a method of accounting for long-term investments when the investor has neither significant influence nor control of the investee; the investor records the investment at cost and recognizes dividends as income when they are received.

Cost of debit : the ratio of loan charges to net proceeds of the loan. After tax considerations and present value of interest charges should be acknowledged in the computation.

Cost of equity capital : the rate of return to the investor that maintains the stock's value in the marketplace.

Cost of goods manufactured : a term used in the statement of cost of goods manufactured that represents the total manufacturing costs attached to units of product completed during an accounting period. Cost of Goods manufactured : The manufacturing (or plant – related) cost of the goods that finished the production process this period.

Cost of goods sold : item on income statement that is computed by subtracting the merchandise inventory at the end of the year from the goods available for sale; deducted from revenue to give gross profit. Cost of Goods Sold : The cost of the inventory that the business has sold to customers. Also called cost of sales. Cost of

goods sold (cost of sales) : The original acquistion cost of the inventory that was sold to customers during the reporting period.

Cost of preferred stock : the stated divident rate of the individual stock issue. (28)

Cost of retained earnings : the opportunity cost or dividends forgone by the stockholder.

Cost summary schedule : a process costing schedule in which total manufacturing costs accumulate during the period are distributed to units completed and transferred out of the department or the units in ending Work in Process Inventory.

Cost-volume-profit (C-V-P) analysis : an analysis based on the relationships among operating cost, sales volume and revenue, and target net income; used as a planning device to predict one of the factors when the other two are known. Cost-Volume-Profit (CVP) Analysis : Expresses the relationships among costs, volume, and profit or loss.

Cost of Capital : A weighted average of the returns demanded by the company's stockholders and lenders.

Cost Tracing : Assigning direct costs (such as direct materials and direct labor) to cost objects (such as jobs or production processes) that used those costs.

Cost-Benefit Analysis : Weighing costs against benefits to help make decisions.

Cost-benefit criterion : As a system is changed, its expected additional benefits should exceed its expected additional costs.

Cost of goods available for sale : Sum of beginning inventory plus current year purchases.

Cost recovery : The concept by which some purchases of goods or services are recorded as assets because their costs are expected to be recovered in the form of cash inflows (or reduced cash outflows) in future periods.

Cost valuation : Process of assigning specific historical costs to items counted in the physical inventory.

Coupon rate (nominal interest rate) : The rate of interest to be paid on a bond.

Credit : An entry or balance on the right side of an account.

Creditor : A person or entity to whom money is owed.

Cross referencing : The process of numbering or otherwise specifically identifying each journal entry and each posting.

Cross-sectional comparisons : Comparisons of a company's financial ratios with the ratios of other companies or with industry averages.

Coupon bonds : bonds whose owners are not registered with the issuing corporation but that have interest coupons attached.

Credit : The right side of an account.

Credit Memorandum or Credit Memo : A document issued by a seller to credit a customer account for returned merchandise.

Creditor : The party to a credit transaction who sells goods or a service and obtains a receivable.

Crossfooting : horizontal addition and subtraction of rows in adjacent columns.

Cumulative : A characteristic of preferred stock that requires that undeclared dividends accumulate and must be paid in the future before common dividends.

Cumulative preferred stock : preferred stock on which unpaid dividends accumulate over time and must be satisfied in any given year before a dividend may be paid to common stockholders. Cumulative Preferred Stock : Preferred stock whose owners must receive all dividends in arrears before the corporation pays dividends to the common stockholders.

Current Asset : An asset that is expected to be converted to cash, sold, or consumed during the next 12 months, or within the business's normal operating cycle if the cycle is longer than a year. Current assets : Cash plus assets that are expected to be converted to cash or sold or consumed during the next twelve months or within the normal operating cycle if longer than a year. Current assets : cash or other assets that are reasonably expected to be realized in cash or sold during a normal operating cycle of a business or within one year if the operating cycle is shorter than one year.

Current Liability : A debt due to be paid with cash or with goods and services within one year or within the entity's operating cycle is longer than a year.

Current liabilities : Liabilities that fall due within the coming year or within the normal operating cycle if longer than a year. Current liabilities : obligations due to be paid within the normal operating cycle of the business or within a year, whichever is longer.

Current Portion of Long-Term Debt. Amount of the principal that is payable within one year. Also called current maturity.

Customer Service. Support provided for customers after the sale.

Current cost : Generally, the cost to replace an asset.

Current ratio (working capital ratio) : Current assets divided by current liabilities. Current Ratio. Current assets divided by current liabilities. Measures the company's ability to pay current liabilities from current assets. Current ratio : ameasure of liquidity; current assets divided by current liabilities.

Current yield : Annual interest payments divided by the current price of a bond.

Cutoff error : Failure to record transactiions in the correct time period.

Current value accouting : a method of accounting that would recognize the effects of specific price changes in the financial statements.

D

Data processing : The totality of the procedures used to record, analyze store, and report on chosen activities.

Data processing : the means by which the accounting system collects data, organizes them into meaningful forms, and issues the resulting information to users.

Date of record : The date when ownership is fixed for determining the right to receive a dividend.

Days to collect accounts receivable (average collection period) : 365 divided by accounts receivable turnower.

Data Warehouse : A very large database holding data for a number of years and used for analysis rather than for transaction processing.

Database : A computerized storehouse of information.

Day's Sales in Receivable : Ratio of average net accounts receivable to one day's sales. Indicates how many days' sales it takes to collect the average level of receivables. Also called the collection period.

Debenture : A debt security with a general claim against all assets instead of a specific claim against particular assets.

Debentures : Unsecured bonds backed only by the good faith of the borrower.

Debenture bonds : See Unsecured bonds.

Debit : the left side of an account. **Debit :** An entry or balance on the left side of an account.

Debit Memorandum or Debit Memo : A document issued by a buyer when returning merchandise. The memo informs the seller that the buyer no longer owes the seller for the amount of the retuned purchases.

Debt Ratio : Ratio of total liabilities to total assets. Shows the proportion of a company's assets that is has finance with debt.

Debtor : The party to a credit transaction who makes a purchase and has a payable. Debtor : A person or entity that owes money to another.

Debt–to–equity ratio : Total liabilities divided by total shareholders' equity. Debit to equity ratio : a ratio that measures the relationship of assets provided by creditors to the amount provided by stockholders.

Debt–to–total–asset : Total liabilities divided by total assets.

Declaration date : The date the board of directors declares a dividend.

Declining–balance method : an accelerated method of depreciation.

Deductions from gross income : certain personal deductions allowed in computing taxable income.

Deferred revenues : obligations for goods or services that the company must deliver in return for an advance payment from a customer.

Deferred charges : Similar to prepaid expenses, but they have longer term benefits.

Deferred tax liability : An obligation arising because of predictable future taxes, to be paid when a future tax return is filed.

Deficit. Debit balance in the Retained Earnings account.

Definitely determinable liability : a liability that is determined by contract or statute and can be measured precisely.

Deflation : a decrease in the general price level.

Depletion : the proportional allocation of the cost of a natural resource to the units removed, the exhaustion of a natural resource through mining, cutting, pumping, or otherwise using up the resource. Depletion : The process of allocating the cost of natural resources to the periods in which the resources are used.

Deposits in transit : deposits mailed or taken to the bank but not received by the bank in time to be recorded before preparation of the monthly statement.

Deposit ticket : a document used to make a deposit in a bank.

Depreciable cost : the cost of an asset less its residual value.

Depreciation. The allocation of a plant asset's cost to expense over its useful life. Depreciation : The systematic allocation of the acquisition cost of long-lived or fixed assets to the expense accounts of particular periods that benefit from the use of the assets.

Depreciation (depreciation expense) : the periodic allocation of the cost of a tangible long-lived asset over its estimated useful life.

Depreciable value : The amount of the acquisition cost to be allocated as depreciation over the total useful life of an asset. If is the difference between the total acquisition cost and the predicted residual value.

Depreciation schedule : The listing of depreciation amounts for each year of an useful life.

Depletion Expense : Portion of a natural resource's cost used up in a particular period. Computed in the same way as units-of-production depreciation.

Deposit in Transit. A deposit recorded by the company but not yet by its bank.

Depreciable Cost : The cost of a plant asset minus its estimated residual value.

Design : Detailed engineering of products and services, or processes for producing them.

Direct charge-off method : a method of accounting for uncollectible accounts by debiting expenses directly when bad debts are discovered instead of using the allowance methond; a method that is unacceptable because it violates the matching rule.

Dilution : Reduction in stockholders' equity per share or earnings per share that arises from some change among shareholders' proportional interests.

Discontinued operations : The termination of a business segment. The results are reported separately, net of tax, in the income statement.

Direct cost : a manufacturing cost that is traceable to a specific product or cost objective. Direct Cost. A cost that can be specifically traced to a cost object.

Direct Labor : The compensation of employees who physically convert materials into the company's products, labor costs the are directly traceable to finished products. Direct labor : all labor costs for specific work performed on products that are conveniently and economically traceable to end products.

Direct Materials : Materials that become a physical part of a finished product and whose costs are traceable to the finished product. Direct materials : raw materials that become an integral part of the finished product and are conveniently and economically traceable to specific units of productive output.

Direct Method : Format of the operating activities section of the statement of cash flows; lists the major categories of operating cash payments. Direct method : In a statement of cash flows, the method that calculates net cash provided by operating activities as collec–tions minus operating disbursements.

Direct method of computing cash flow from operations : Computer directly from cash flow.

Depreciation does not provide cash

Direct Write–Off Method : A method of accounting for uncollectible receivables, in which the company waits until the credit department decides that a customer's account receivables is Uncollectible–Account Expense and credits the customer's Account Receivable.

Direct costing : an approach to product costing in which only variable manufacturing costs are assigned to products for product costing and inventory valuation purposes.

Direct labor efficiency variance : the difference between actual hours worked and standard hours allowed for the good units produced, multiplied by the standard labor rate.

Direct labor rate standards : the hourly labor cost per function or job classification that is expected to exist during the next accounting period.

Direct labor rate variance : the difference between the actual labor rate paid and the standard labor rate, multiplied by the actual hours worked.

Direct labor time standard : an hourly expression of the time it takes for each department, machine, or process to complete production on one unit or one batch of output; based on current time and motion studies of workers and machines and past employee/machine performances.

Discontinued operations : segments of a business that are no longer part of the ongoing operations of the company.

Discount (v) : to take out the interest on a promissory note in advance; (n) : the amount of the interest deducted.

Discounted cash flow : the process of discounting future cash flows back to the present using an anticipated discount rate.

Discount amortization : The spreading of bond discount over the life of the bonds as expense.

Discount on bonds : The excess of face amount over the proceeds upon issuance of a bond.

Discount rates : The interest used in detemining present values.

Dishonored note : a promissroy note that the maker cannot or will not pay at the maturity date.

Disclosure Principle. A business's financial statements must report enough information for outsiders to make knowledgeable decisions about the company.

Discount (on a bond) : Excess of a bond's maturity value over its issue price. Also called a bond discount.

Discount Rate. Management's minimum desired rate of return on an investment. Also called the hurdle rate, requited rate of return, and cost of capital.

Discounting a Note Receivable. Selling a note receivable before its maturity date.

Dishonor of a Note : Failure of a note's maker to pay a note receivable at maturity. Also called default on a note.

Dissolution. Ending of a partnership.

Distribution. Delivery of products or services to customers.

Dividend Yield. Ratio of dividends per share of stock to the stock's marker price per share. Tells the percentage of a stock's market value that the company returns to stockholders annually as dividends.

Dividends. Distributions by a corporation to its stockholders.

Disposal value : see Residual value.

Dissolution : a change in the original association of the partners in a partnership resulting from such events as the admission, withdrawal, or death of a partner.

Diversified compnay : see Conglomerate.

Dividend : adistribution of assets of a corporation to its stockholders.

Dividend arrearages : Accumulated unpaid dividends on preferred stock.

Dividend-payout ratio : Common dividends per share divided by earnings per share.

Dividend-yield ratio : Common dividents per share divided by market price per share.

Dividends in arrears : the accumulated unpaid dividends on cumulative prefered stock from prior years.

Dividends yield : a ratio that measures the current return to an investor in a stock.

Double-declining balance method : an accelerated method of depreciation, related to the declining balance method, under which the fixed rate used in the method is double the straightline rate; this rate is the maximum allowable for income tax purposes.

Double-declining-balance depreciation (DDB) : The most popular form of accelerated depreciation. It is computed by doubling the straightline rate and multiplying the resulting DDB rate by the beginning book value.

Double-Declining-Balance (DDB) depreciation Method. An accelerated depreciation method that computer annual depreciation by multiplying the asset's decreasing book value by a constant percent that is two times the straight-line rate.

Double-entry system : The method usually followed for recording transactions, whereby at least two accounts are always affected by each transaction. Double-entry system : a system of recording business transactions requiring that each transaction have equal debit and credit totals, thereby maintaining a balance within the accounts taken as a whole.

Double taxation : a term referring to the fact that earnings a corporation are taxed twice, both as the net income of the corporation and as the dividends distributed to the stockhoders. Double Taxation. Corporations pay their own income taxes on corporate income. Then, the stockholders pay personal income tax on the cash dividends they receive from corporations.

Duration of note : length of time in days between the making of a promissory note and its maturity date.

E

Earnings per share : item on corporate income statements that show the net income earned on each share of common stock, net income divided by the weighted average of common share outstanding; also called net income per share. Earnings Per Share (EPS) : Amount of a company's net income for each share of its outstanding common stock. Earnings per share (EPS) : Net income divided by average number of common shares outstanding.

Economic Value Added (EVA) : EVA = Net income + Interest expense – Capital charge. Used to evaluate a company's operating performance.

Efficiency Variance : Measures whether the quantity of materials or labor used to make the actual number of outputs is within the standard allowed for that number of outputs. This is computed as the difference in quantities (actual number of outputs) multiplied by the standard price per unit of the input.

Electronic Funds Transfer (EFT) : System that transfers cash by electronic communication rather than by paper documents.

Encryption : Rearranging plain-text messages by a mathematical process; the primary method of achieving confidentiality in e-commerce.

Entity : An organization or a section of an organization that, for accounting purposes, stands apart from other organizations and individuals as a separate economic unit.

Equity Method : Method used to account for investments in which the investor has 20% to 50% of the investee's voting stock and can significantly influence the decisions of the investee.

Equivalent Units : Express the amount of work done during a period in terms of fully complete units of output.

Enterprise Resource Planning (ERP) : Software systems that can integrate all of a company's worldwide functions, departments, and data into a single system.

Estimated Residual Value : Expected cash value of an asset at the end of its useful life. Also called salvage measure.

Estimated Useful Life : Length of the service period expected from an asset. May be expressed in years, units of output, miles, or another measure.

Expense : Decrease in owner's equity that occurs from using assets or increasing liabilities in the course of delivering foods or services to customers.

External Failure Costs : Costs incurred when the company does not detect poor-quality goods or services until after delivery to customers.

Extraordinary Gains and Losses : A gain or loss that is both unusual for the company and infrequent. Also called extraordinary items.

Extraordinary Repair : Repair work that generates a capital expenditure.

Effective interest method : a method of determining the interst and amortization of bond discount or premium for each interest period that requires the application of a constant interest rate to the carrying value of the bonds at the beginning of the period.

Effective-interest amortization (compound interest method) : An amortization method that uses a constant interest rate.

Eliminations : adjustments that appear on work sheets in the preparation of consolidated financial statements that are intended to reflect the financial position and operations from the standpoiont of a single entity.

Employee earnings record : a record of earnings and withholdings for a single employee.

Ending inventory : merchandise on hand for sale to customers at the end of the accounting period.

Equity method : a method of accounting for long-term investments under which the investor records the intial investment at cost and record its proportionately owned share of subsequent earnings and dividends of the investee as increases or decreases, respectively, in the investment account.

EBIT : Earnings before interest and taxes.

Entity : An organization or a section of an organization that stands apart from other organizations and individuals as a separate economic unit.

Equity method : Accounting for an investment at acquisition cost, adjusted for the investor's share of dividends and earnings or losses of the investee subsequent to the date of investment.

Expenditures : The purchases of goods or services, whether for cash or on credit. Expenditure : a payment or incurrence of an obligation to make a future payment for an asset service rendered.

Expenses : the costs of the goods and services used up in the process of obtaining revenue, expired cost. Expenses : Decreases in owner's equity that arise because goods or services are delivered to customers.

Explicit transactions : Events such as cash receipts and disbursements, credit purchases and credit sales that trigger nearly all day-to-day routine entries.

Extraordinary items : Items that are unusual in nature and infrequent in occurrence that are shown separately net of tax, in the income statement.

Equivalent units : a measure of productive output of units for a period of time, expressed in terms of fully completed or equivalent whole units produced; partially completed united; also called equivalent production.

Estimted liability : a definite obligation of the firm, the exact amount of which cannot be determined until a later date.

Estimated tax : an amount paid in advance by a tax payer in anticipation of income not subject to withholding.

Estimated useful life : the total number of service units expected from a long-term asset.

Evaluation : the process of scrutinizing the entire decision system for the purpose of improving it.

Excess capcity : machinery and equipment purchased in exess of needs so that extra capacity is available on a stand-by basis during peak usage periods or when other machinery is down for repair.

Exchange rate : the value of one currency in terms of another.

Exchange transaction : when used in connection with the statement of changes in financial position, an exchange of a long-term asset for a long-term liableity.

Exemption : a type of deduction from adjusted gross income based on personal characteristics and number of dependents.

Extraodinary items : events or transactions that are distinguished by their unusual nature and the infrequency of their occurrence.

Extraordinary repairs : repairs that affect the estimated residual value or estimated useful life of an asset.

F

FIFO product and cost flow : first products to be introduced into a production process are the first products to be completed. Cost attached to those first products are the first costs to be transferred out of the particular production center or department.

FASB Statements : The FASB's rulings on generally accepted accounting principles (GAAP).

Financial accounting : The field of accounting that serves external decision makers, such as stockholders, suppliers, banks, and govemment agencies. Financial Accounting. The branch of accounting that focuses on information for people outside the firm.

Financial Accounting Standards Board (FASB) : The private organization that determines how accounting is practiced in the United States. Financial Accounting Standards Board (FASB) : A private sector body that determines generally accepted accounting standards in the United States. Financial Accounting Standards Board (FASB) : body that has responsibility for developing and issuing rules on accounting practice; issues Statements og Financial Accounting Standards.

Financial position : the collection of resources belonging to a company and the sources of these resources or claims on them at a particular point in time, shown by a balance sheet.

Financial Budget : The case budget (cash inflows and outflows), the budgeted period-end balance sheet, and the budgeted statement of cash flows.

Financial Statements : Documents that report on a business in monetary amounts, providing information to help people make informed business in monetary amounts, providing information to help people make informed business decisions. Financial statements : the means by which accountants communicate to information users; financial reports.

Financing Activities : Activities that obtain the cash needed to launch and sustain the business; a section of the statement of cash flows. Financial activities : Activities that involve obtaining resources as a borrower or issuer of securities and repaying creditors and owners.

Financial capital maintenance : A concept of income measurement whereby income emerges only after financial resources are recovered.

Financial management : Concerns where to get cash and how to use cash for the benefit of the entity.

Financial statement analysis : Using financial statements to assess a company's performance. Financial statement analysis : the collective term used for the techniques that show significant relationships in financial statements and that facilitate comparisons from period to period and among companies.

Financing revenues and expenses : revenuse from investments and interest expense and other expenses incurred as a result of borrowing money.

Finished goods inventory : an inventory account unique to the manufacturing or production area to which the costs assigned to all completed products are transferred. The balance at period-end represents all manufacturing costs assigned to goods completed but not sold as of that date.

First-in, first-out (FIFO) method : an inventory costing method under which the cost of the first iterms purchased are assigned to the first iterms sold and the costs of the last iterms purchased are assigned to the iterms remaining in inventory.

Finished Goods Inventory : Completed foods that have not yet been sold.

Firewalls : Devices that enable members of a local network to access the Internet but keep nonmembers out of the network.

First-In, First-Out (FIFO) Inventory Costing Method : Inventory costing method : the first costs into inventory are the first costs out to cost of goods sold. Ending inventory is based on the costs of the most recent purchases.

First-In, First-Out (FIFO) Process Costing Method : A process costing method that values each equivalent unit of work at the cost per equivalent unit in effect during the period the work is done.

Flexible Budget : A summarized budget that managers can easily compute for several different volume levels. Flexible budgets separate variable costs from fixed costs; it is the variable costs that put the "flex" in the flexible budget.

Flexible Budget Variance. The difference arising because the company actually earned more or less revenue, or incurred more or less cost, than expected for the actual level of output. This equals the difference between the actual amount and a flexible budget amount.

Finished goods inventory : The accumulated costs of manufacture for goods that are complete and ready for sale.

First-in, first-out (FIFO) : This method of accounting for inventory assigns the cost of the earliest acquired units to cost of goods sold.

Fiscal year : The year established for accounting purposes. Fiscal year : any twelve-month accounting period used by a company.

Franchises (licenses) : Privileges granted by a government manufacturer, or distributor to sell a product or service in accordance with specified conditions.

Freight in (inward transportation) : An additional cost of the goods acquired during the period, which is often shown in the purchases section of an income statement. Freight in : transportation charges on merchandise purchased for resale; transportation in.

Freight out : The transportation costs borne by the seller or merchandise and often shown as a "shipping expense".

Future value : The amount accumulated, including princip and interest.

Fixed assets : another name, no longer in wide use, for long-term nonmonetary assets.

Fixed cost : a cost that remains constant in total within a relevant range of volume or activity.

Fixed manufacturing costs : production related costs that remain relatively constant in amount during the accounting period and vary little in relation to increases or decreases in production.

Flexibity principle : a principle of sytems design that holds that the accounting system should be sufficiently flexible to accommodate growth in the volume of transactions and organizational changes in the business.

Flexible budget : a summary of anticipated costs prepared for a range of different activity levels and geared to changes in the level of productive output. (27)

FOB destination : term relating to transportation charge meaning that the supplier bears the transportation costs to the destination. F.O.B destination : Seller pays freight costs from the shipping point of the seller to the receiving point of the buyer.

F.O.B shipping point : Buyer pays freight costs from the shipping point of the seller to the receiving point of the buyer. FOB shipping point : term relating to transportation charge meaning that the buyer bear the transportation costs from the point of origin.

Footing : a memorandum total of a column of numbers, to foot, to total a column of numbers.

Foreign-Currency Exchange Rate : The measure of one currency against another currency.

Franchises, Licenses : Privileges granted by a private business or a government to sell a product or service under specified conditions.

Full Products Cost : The costs of all resources used throughout the value chain for a product.

Full costing : a method of accounting for oil and gas development and exploration under which the costs associated with both successful and unsuccesful explorations are capitalized and depleted over the useful life of the producing resources.

Full disclosure : an accounting convention requiring that financial statements and their accompanying footnotes contain all information relevant to the user's understanding of the situation.

Fully diluted earnings per share : net income applicable to common stock divided by the sum of the weighted-average common stock and common stock equivalents and other potentially dilutive securities. See also Earnings per share.

Funds : equivalent to working capital when used in connection with the statement of changes in financial position.

Future value : the amount that an investment will be worth at a future date if invested at compound interest.

G

General journal : the simplest and most flexible type of journal. General journal : The most common example of a book of original entry a complete chronological record of transactions

General ledger : The collection of accounts that accumulates the amounts reported in the major financial statements. General Ledger. Ledger of accounts that are reported in the financial statements.

General Partnership : A form of partnership in which each partner is an owner of the business, with all the privileges and risks of ownership.

Generally Accepted Accounting Principles (GAAP) : Accounting guidelines, formulated by the Financial Accounting Standards Board, that govern how accountants measure, process, and communicate financial information. Generally accepted accounting principles (GAAP) : A term that applies to the broad concepts or guidelines and detailed practices in accounting including all the conventions, rules and procedures that make up accepted accounting practice at a given time. Generally accepted accounting principles (GAAP) : the convention, rules, and procedures necessary to define accepted accoungting practice at a particular time.

Gross Pay : Total amount of salary, wages, commissions, or any other employee compensation, or any other employee compensation before taxes and other deductions.

Gross Profit : Excess of net sales revenue over cost of goods sold. Also called gross margin. Gross profit : difference between revenue from sales and costs of goods sold, also called gross profit from sales. Gross profit (gross margin) :The excess of sales revenue over the cost of the inventory that was sold.

Gross Profit Method : A way to estimate inventory on the basis of the cost-of-goods-sold model : Beginning inventory + Net purchase = Cost of goods available for sale. Cost of goods available for sale – Cost of goods sold = Ending inventory.

Gross Profit Percentage : Gross profit divided by net sales revenue. A measure of profitability. Also called gross margin percentage.

General price index : An index that compares the average price of a group of goods and service at one date with the average price of a similar group at another date.

General price level : a price level that reflects the price changes of a group goods or services.

General-purpose external financial statements : means by which the information accumulated and processed in the financial accounting system in periodically

communicated to those persons, especially investors and creditors, who use it outside the enterprise.

Going concern : the assumptiong that unless there is evidence to the contrary the business will continue to operate for an indefinite period.

Going concern convention (continuity convention) : The assumption that in all ordinary situations an entity persists indefinitely.

Going public : the process by which a corporation offers its shares to the public.

Goods flow : the actual physical movement of inventory goods in the operations of a company. (11)

Goodwill : the excess of the cost of a group of assets (usually a business) over the market value of the assets individually. Goodwill : The excess of the cost of an acquired company over the sum of the fair market value of its identifiable individual assets less the liabilities. Goodwill. Excess of the cost of an acquired company over the sum of the market values of its net assets (assets minus liabilities).

Gross income : income from all sources, less allowable exclusions.

Gross payroll : a measure of the total wages or salary earned by an employee before any deductions are subtracted. This amount is also used to determine total manufacturing labor costs.

Gross profit percentage (gross margin percentage) : Gross profit divided by sales.

Gross profit percentage : Gross profit as a percentage of sales.

Gross profit method : a method used to estimate the value of inventory. Gross sales : total sales for cash and on credit for a given accounting period. Gross sales : Total sales revenue before deducting sales returns and allowances.

Group depreciation : the grouping of items of similar plant assets together for purposes of calculating depreciation.

H

Hardware : all the equipment needed for the operation of a computer data processing system. Hardware. Electronic equipment that includes computers, disk drivers, monitors, printers, and the network that connects them.

Hedging : Protecting oneself from losing money in one transaction by engaging in a counterbalancing transaction.

Held-to-Maturity Investments : Investments in bonds, notes, and other debt securities that the inventor expects to hold until their maturity date.

Horizontal Analysis : Study of percentage changes in comparative financial statements. Horizontal analysis : the computation of dollar amount changes and percentage chages from year to year.

Held-to-maturity securities : Debt securities that the investor expects to hold until maturity.

Historical cost : The amount originally paid to acquire an asset.

Holding gain (inventory profit) : Increase in the replacement cost or other measure of current value of the inventory held during the current period.

I

Imprest system : a petty cash system in which a petty cash fund is established at a fixed amount of cash and is periodically reimbursed for the exact amount necessary to bring it back to the fixed amount. Imprest System. A way to account for petty cash by maintaining a constant balance in the petty cash account, supported by the fund (cash plus payment tickets) totaling the same amount.

Implicit interest (imputed interest) : An interest expense that is not explicitly recognized in a loan agreement.

Implicit transactions : Events (such as the passage of time) that do no generate source documents or visible evidence of the event and are not recognized in the accounting record until the end of an accounting period

Improvement (betterment capital improvement) : An expenditure that is intended to add to the future benefits from an existing fixed asset

Imputed interest rate : The marker interest rate that equates the proceeds from a loan with the present value of the loan payments.

Income (profit, earnings) : The excess of revenues over expenses.

Income statement (statement of earnings, operating statement) : A report of all revenues and expenses pertaining to a specific time period. Income Statement. Summary of an entity's revenues, expenses, and net income or net loss for a specific period. Also called the statement of earnings or the statement of operations.

Income summary : a nominal account used during the closing process in which are summarized all revenues and expenses before the net amount is tranferred to the capital account or retained earnings. Income Summary. A temporary "holding tank" account into which revenues and expenses are transferred prior to their final transfer to the capital account.

Income averaging : a formula that allows taxpayers whose income fluctuates widely to average their income over five years.

Income from operations : the excess of gross profit from sales over operating expenses.

Income statement : a financial statement that shows the amount of income earned by a business over an accounting period.

Income tax allocation : an accounting method designed to accrue income tax on the basis of accounting income whenever there are differences in accounting and taxable income.

Income tax expense : see Provision for income taxes.

Incremental analysis : a decision analysis format that highlights only relevant decision information or the differences between costs and revenues under two or more alternative courses of action.

Index number : a number constructed by setting the base year equal to 100 percent and calculating other years in relation to the based year.

Indirect cost : a manufacturing cost that is not traceable to a specific product or cost objective and must be assigned by some allocation method. Indirect Cost. A cost that cannot be specifically traced to a cost object.

Indirect Labor : Labor costs that are difficult to trace to specific products. Indirect labor : labor costs for production related activities that cannot be associated with, or are not conveniently and econmically traceable to, end products and must be assigned by some allocation method.

Indirect Materials. Materials whose costs cannot conveniently be directly traced to particular finished products. Indirect materials : less significant raw materials and other production supplies that cannot be conveniently or economically assigned to specific products and must be assigned by some allocation method.

Indirect Method. Format of the operating activities section of the statement of cash flows; starts with net income and reconciles to net cash provided by operating activities. Indirect method : In a statement of cash flows, the method that adjusts the accrual net income to reflect only cash receipts and outlays.

Indirect method of computing cash flow from operations : Tính ngân lưu từ hoạt động kinh doanh theo phương pháp gián tiếp.

Inflation : an increase in the general price level. Inflation : A general decline in the purchasing power of the monetary unit.

Installment accounts receivable : accounts receivable that are payable in periodic payments.

Intangible assets : long-term assets that have no physical substance but have a value based on rights or privileges accruing to the owner.

Interest : the cost associated with the use of money for a specific period of time.

Interest coverage ratio : a ratio that measures the protection of creditors from a default on interest payments.

Intangible assets : Rights or economic benefits, such as franchises, patents, trademarks, copyrights, and goodwill, that are not physical in nature.

Intangibles. Assets with no physical form. Valuable because of the special rights they carry. Examples are patents and copyrights.

Interest : The revenue to the payee for loaning money; the expense to the debtor.

Interest period : The period of time during which interest is computed. It extends from the original date of the note to the maturity date. Also called not term, or simply time.

Interest rate : The percentage rate of interest specified by the note. Interest rates are almost always stated for a period of one year. A 9% note means that the amount of interest for one year is 9% of the note's principal amount. Interest rate : The percentage applied to a principal amount to calculate the interest charged.

Interest-coverage ratio : Pretax income plus interest expense divided by interest expense.

Interim periods : The time spans established for accounting purposes that are less than a year.

Internal control : System of checks and balance that assures all actions ocurring within the company are in accordance with organizational objectives. Internal Control. Organizational plan and all the related measured adopted by an entity to safeguard assets, encourage employees to follow company policies, promote operational efficiency, and ensure accurate and reliable accounting records. Internal control : the plan of organization and all of the coordinate methods and measures adopted within a business to safeguard its assets, check the accuracy and reliability of its accounting, data, promote operational efficiency, and encourage adherence to prescribed managerial policies.

Internal Failure Costs. Costs incurred when the company detects and corrects poor-quality foods or services before delivery to customers.

Internal Rate of Return (IRR) : The rate of return (based on discounted cash flows) that a company can expect to earn by investing in the project. The discount rate that makes the net present value of the project's cash flows equals to zero.

International Accounting Standard Board (IASB) : An organization charged with responsibility for developing a common set of accounting standards to be used throughout the wold.

Inventory : Goods held by a company for the purpose of sale to customers. Inventory. All the goods that the company owns and expects to sell in the normal course of operations.

Inventory shrinkage : Inventory reductions from theft, break age, or losses of inventory.

Inventoriable Product Costs : All costs of a product that GAAP requires companies to treat as an asset for external financial reporting. These costs are not expensed until the product is sold.

Inventory Turnover : Ratio of cost of goods sold to average inventory. Measures the number of times a company sells its average level of inventory during a year. Inventory turnover : The cost of goods sold divided by the average inventory held during the period.

Investing Activities : Activities that increase or decrease long term assets; a section of the statement of cash flows. Investing activities : Activities that involve (1) providing and collecting cash as a lender or as an lender or as an owner of securities and (2) acquiring and disposing of plant, property, equipment and other long–term productive assets.

Interim financial statements : financial statements prepared on a condensed basis for an accounting period of less than one year.

Internal accounting controls : the controls employed primarily to protect assets and ensure the accuracy and reliability of the accounting records.

Internal administrative controls : controls established to ensure operational efficiency and adherence to managerial policies, related to the decision processes leading to management's authorization of transactions.

Internal Revenus Service (IRS) : federal agency agency that interprets and enforces the U.S tax laws governing the assessment and collection of revenue for operating the government.

Inventory cost : cost recorded upon purchase of inventory; includes invoice price less cash discounts plus freight and transportation in and applicable in surance, taxes, and tariffs.

Inventory turnover : a ratio that measures the relative size of inventory.

Investments : assets, generally of a long–term nature, that are not used in the normal operation of a business and that management does not intend to convert to cash within the next year.

Invoice : a document prepared by a supplier requesting payment for goods or services provided. Invoice : A bill from the seller to a buyer indicating the number of items shipped, their price and any additional costs (such as shipping) along with payment terms if any. Invoice. A seller's request for cash from the purchaser.

Item–by–item method : a method of applying the lower–of–cost–or–market rule to inventory pricing.

Issued shares : The aggregate number of shares sold to the public.

J

Job card : a labor card supplementing the time card, on which each employee's time on a specific job is recorded; used to support an employee's daily time recorded on the time card and to assign labor costs to specific jobs or batches of product.

Job order cost card : a document maintained for each job or work order in process, upon which all costs of that job are recorded and accumlated as the job order is being worked on. These cards make up the subsidiary ledger of the Work in Process Inventory Control account.

Job order cost system : a product costing system used in the manufacturing of unique or special order products in which raw materials, direct labor, and manufacturing overhead costs are assigned to specific job orders or batches of products.

Joint cost : a cost that collectively applies or relates to several products or cost objectives only by means of arbitrary cost allocation.

Job Cost Record. Document that accumulates the direct materials, direct labor, and manufacturing overhead costs assigned to each individual job.

Job Costing. System for assigning costs to a specific unit or to a small batch of product or services that (1) pass through production steps as a distinct identifiable job and (2) can vary considerably in materials, labor. And overhead costs.

Journal : The chronological accounting record of an entity's transactions. Journal : a chronological record of all transactions; place where transactions are first recorded.

Journal entry : a separate entry in the journal, that records a single transaction. Journal entry : An analysis of the effects of a transaction on the accounts, usually accompanied by an explanation.

Journalizing : The process of entering transactions into the journal. Journalizing : the process of recording transactions in a journal.

Just- in-Time (JIT) : A system in which a company produces just in time to satisfy needs. Suppliers deliver materials just in time to begin production, and finished units are completed just in time for delivery to customers.

Just-in-Time (JIT) Costing : A standard costing system that starts with output completed and then assigns manufacturing costs to units sold and to inventories. Also called back-flush costing.

K

Keying of entries (cross-referencing) : The process of numbering or otherwise specifically identifying each journal entry and each posting.

L

Labor Time Record : Identifies the employee, the amount of time spent on a particular job, and the labor cost charged to the job; a record used to assign direct labor cost to specific jobs.

Last-In, Last-Out (LIFO) Inventory Costing Method : Inventory costing method : the last costs into inventory are the first costs out to cost of goods sold. Leaves the oldest costs-those of beginning inventory and the earliest purchase of the period-in ending inventory.

Last–in, first–out (LIFO) method : an inventory costing method under which the costs of the last items purchased are assigned to the first items sold and the cost of the inventory is composed of the cost of items from the oldest purchases.

Last–in, first–out (LIFO) : This inventory method assigns the most recent costs to cost of goods sold.

Lease : A contract whereby an owner (lessor) grants the use of property to a second party (lessee) for rental payments. Lease. Rental agreement in which the tenant (lessee) agrees to make rent payments to the property owner (lessor) to obtain the use of the asset.

Leasehold : The right to use a fixed asset for a specified period of time, typically beyond one year.

Leasehold : a payment made to secure the right to a lease.

Leasehold improvement : an improvement to leased property that becomes the property of the lessor at the end of the lease. Leasehold improvement : Investments by a lessee in items that are not permitted to be removed from the premises when a lease expires, such as installation of new fixtures panels, walls, and air–conditioning equipment.

Ledger : The records for a group of related accounts kept current in a systematic manner. Ledger : a book or lile of all of a company's accounts, arranged as in the chart of accounts. Ledger. The record holding all the accounts.

Legal Capital : The portion of stockholder' equity that cannot be used for dividends.

Ledger account form : a form of the account that has four columns, one for debit entries, one for credit entries, and two columns (debit and credit) for showing the balance of the account; used in the general ledger.

Legal capital : the minimum amount that can be reported ad contributed capital, usually equal to par value or stated value. (16)

Leverage : the use of debit financing. Leverage. Earning more income on borrowed money tan the related interest expense, thereby increasing the earnings for the owners of the business.

Lessee : The party that has the right to use leased property and makes lease payments to the lessor. Lessee. Tenant in a lease agreement.

Lessor : The owner of property who grants usage rights to the lessee.

Liabilities : Economic obligations of the organization to outsiders or claims against its assets by outsiders.

Liability : a debit of the business; an amount owed to creditors, employees, government bodies, or others; a claim against assets. Liability. An economic obligation (a debt) payable to an individual or an organization outside the business.

Limited Liability : No personal obligation of a stockholder for corporation debts. A stockholder can lose no more on an investment in a corporation's stock than the cost

of the investment. Limited liability : A feature of the corporate form of organization whereby corporate creditors ordinarily have claims aginst the corporate assets only. The owners' personal assets are not subject to the creditors' grasp.

Limited Liability Partnership : A form of partnership in which each partner's personal liability for the business's debts is limited to a certain amount. Also called LLPs.

Limited Partnership : A partnership with at least two classes of partners : a general partner and limited partner.

Limited life : the charateristic of a partnership shown when certain events such as the admission, withdrawal, or death of a partner can terminate the partnership.

Liquidating dividend : a dividend that exceeds retained earnings.

Liquidation : the process of ending a business; entails selling assets, paying liabitities, and distributing any remaining assets to the partners. Liquidation. The process of going out of business by selling the entity's assets and paying its liabilities. The final step in liquidation is the distribution of any remaining cash to the owner(s).

Liquidity : Measure of how quickly an item can be converted to cash. Liquidity : the position of having enough funds on hand to pay a company's bills when they are due and provide for unanticipated needs for cash.

LIFO layer (LIFO increment) : A separately identifiable additional aegment of LIFO inventory.

LIFO reserve : The difference between a company's inventory valued at LIFO and what it would be under FIFO.

Line of credit : An gareement with a bank to provide automatically short-term loans up to some preestablished maximum.

Liquidating value : A measure of the preference to receive assets in the event of corporate liquidation.

Liquidation : Converting assets to cash and paying off outside claims.

Long-term liabilities : debts of a business that fall due more than one year ahead, beyond the normal operating cycle, or are to be paid out of noncurrent assets.

Long-Term Liability : A liability other than a current liability.

Long-term nonmonetary assets : assets that (1) have a useful life of more than one year, (2) are acquired for use in the operation of the business, and (3) are not intended for resale to customers; fixed assets.

Long-Term Asset : An asset other than a current asset.

Long-Term Investment : A non-current asset; a separate asset category reported on the balance sheet between current assets and plant assets.

Lower-of-Cost-or-Market (LCM) Rule : Rule that an asset should be reported in the financial statements at whichever lower-its historical cost or its market value.

Lower-of-cost-or-market rule : a method of inventory pricing under which the inventory is priced at cost or market, whichever is lower.

Lower-of-cost-or-market method (LCM) : The superimposition of a market-price test on an inventory cost method.

Longlived assets : Resources that are held for an extended time, such as land, buildings equipment, natural resources, and patents.

Long-term-debt-to-total-capital ratio : Total long-term debt divided by total shareholders' equity plus long-term debt.

Long-term liabilities Obligations : that fall due beyond one year from the balance sheet date.

Long-term solvency : An organization's ability to generate enough cash to repay long-term debts as they mature.

M

Major category method : a method of applying the lower-of-cost-or-market method to inventory pricing.

Make or buy decision : a decision commonly faced by management as to whether to make the item, product, or component or to purchase it from outside sources.

Management : the group of people in a business with overall responsibility for achieving the company's goals.

Management accounting : the aspect of accounting that consists of specific information gathering and reporting concepts and accounting procedures that, when applied to a company's financial and production data, will satisfy internal management's needs for product costing information, data used for planning and control of operations, and special reports and analyses used to support management's decisions. Management accounting : The field of accounting that serves internal decision makers, such as top executives department heads, college deans, hospital administrators, and people at other management levels within an organization.

Management reports : Explicit statements in annual reports of publicly held companies that management is responsible for all audited and unaudited information in the annual report.

Management's discussion and analysis (MD&A) : A required section of annual reports that concentrates on explaining the major changes in the income statement, liquidity and capital resources.

Management advisory services : consulting services offered by public accountants.

Management by exception : a review process whereby management locates and analyzes only the areas of unusually good or bad performance.

Management information system : the interconnected subsystems that provide the information necessary to operate a business.

Manual data processing : a system of data processing in which recording, posting, and other bookkeeping procedures are done by hand.

Manufacturing cost flow : the defined or structured flow of raw materials, direct labor, and manufacturing overhead costs from their incurrence through the ventory accounts and finally to the Cost of Goods Sold account.

Manufacturing (factory) overhead : a diverse collection of production–related costs that are not practically or conveniently traceable to end products and must be assigned by some allocation method.

Maker of a Note : The person or business that signs the note and promises to pay the amount requited by the note agreement; the debtor.

Management Accounting : The branch of accounting that focuses on information for internal decision makers of a business.

Management by Exception : Directs management's attention to important differences between actual and budgeted amounts.

Marginal tax rates : the tax rate that applies to the last increment of taxable income.

Manufacturing Company : A company that uses labor, plant, and equipment to convert raw materials into new finished products.

Manufacturing Overhead : All manufacturing costs other than direct materials and direct labor. Also called factory overhead or indirect manufacturing cost.

Margin of Safety : Excess of expected sales over break even sales. Drop in sales a company can absorb with incurring an operating loss.

Market Interest Rate : Interest rate that investors demand on order to loan their money. Also called the effective interest rate.

Market Value : Price for which a person could buy or sell a share of stock.

Marketing : Promotion of products or services.

Market–Value Method : Used to account for all trading investment. These investments are reported at their current market value.

Master Budget : The set of budgeted financial statements and supporting schedules for the entire organization. Includes the operating budget, the capital expenditures budget, and the financial budget.

Matching Principle : Guide to accounting for expenses. Identify all expenses incurred during the period, measure the expenses, and match them against the revenues earned during that same time period.

Materiality Concept : A company must perform strictly proper accounting only for items that are significant to the business's financial statements.

Materials Inventory : Raw materials for use in manufacturing.

Market : In inventory valuation, the current replacement cost of inventory.

Marketable securities : Any notes, bonds, or stocks that can readily be sold. The term is often used as a synonym for short-term investments.

Market rate : The rate available on investments in similar bonds at a moment in time.

Market to book ratio : Market value per share divided by book value per share.

Marketable securities : investment in securities which are readily marketable, temporaty investments.

Maket risk : the volatility or fluctuation of the price of a stock in relation to the volatility or fluctuation of the prices of other stocks.

Maket value : the price investors are willing to pay for a share of stock on the open market.

Master budget : an integrated set of departmental or functional period budgets that have been consolidated into forecasted financial statements for the entire company.

Matching rule : the rule of accounting that revenue must be assigned to the accounting period in which the goods were sold or the services performed, and expenses must be assigned to the accounting period in which they were used to produce revenue, the rule underlying accrual accounting.

Matching : The recording of expenses in the same time period as the related revenues are recognized.

Material convention : The concept that an item should be included in a financial statement if its omission or misstatement would tend to mislead the reader of the financial statements under consideration.

Materiality : an accounting convention that refers to the relative importance of an item.

Materials requisition : a document that must be completed and approved before raw materials are issued to production. This form is essential to the control of raw materials and contains such information as the types and quantities of raw materials and supplies needed and the supervisor's approval signature

Maturity date : the due date of a promissory note.

Maturity value : the total proceeds of a promissory note including principal and interest at the maturity date.

Merchandise inventory : goods on hand and available for sale to customers.

Minority interest : the percentage of ownership attributable to minority stockholders times the net assets of the subsidiary, an amount which appears in the stockholder's equity section of a consolidated balance sheet. Minority interest :The outside shareholders' interest as opposed to the parent's interests, in a subsidiary corporation.

Mixed cost : a cost category that results when more than on type of cost is charged to the same general ledger account. The Repairs and Maintenance account is an example of a mixed cost account.

Money measure : a concept in accounting that requires that business transactions be measured in terms of money.

Mortgage : A type of long-term debt secured by real property that is paid in equal monthly installments.

Mortgage bond : A form of long-term debt that is secured by the pledge of specific property.

Multinational corporations : corporations that do business or operate in more than one country; also, transnational corporation.

Multistep form : Form of the income statement that arrives at net income in steps.

Multiple-step income statement : An income statement that contains one or more subtotals that highlight significant relationships.

Mutual agency : the authority of partners to act as agents of the partnership within the scope of normal operations of the business.

Materials Requisition : Request for the transfer of materials to the production floor, prepared by the production team.

Maturity Value : The sum of the principal plus interest due at maturity.

Menu : A list of options for choosing computer functions.

Merchandising Company : A company that resells products previously bought from suppliers.

Minority Interest : A subsidiary company's equity that is held by stockholders other that the parent company.

Mixed Costs : Costs that have both variable and fixed components.

Module : Separate compatible units of an accounting package that are integrated to function together.

Mortgage : Borrower's promise to transfer the legal title to certain assets to the lender if the debt is not paid on schedule.

Multi-Step Income Statement : Format that contains subtotals to highlights significant relationships. In addition to net income, it reports gross profit and operating income.

Mutual Agency : Every partner can bind the business to a contract within the scope of the partnership's regular business operations.

Natural resources : long-term assets pruchased for the physical substance that can be taken from them and used up rather than for the value of their location (13).

N

Net capital gain (or loss) : the combined amount of net short-term and net long-term gains or losses.

Negotiable : Legal financial contracts that can be transferred from one lender to another.

Net income : The remainder after all expenses have been deducted from revenues. Net income : the net increase in owner's equity resulting from the profit seeking operations of a company; net income = revenue – expenses. Net Income. Excess of total expensive over total revenues over total expenses. Also called net earnings or net profit.

Net income per share : see Earnings per share.

Net Loss : Excess of total expenses of total revenues.

Net Pay : Gross pay minus all deductions. The amount of compensation the employee actually takes home.

Net Present Value (NPV) : The decision model that brings cash inflows and outflows back to a common time period by discounting these expected future cash flows to their present value using a minimum desired rate of return.

Net Purchase : Purchases less purchases discounts and purchase returns and allowances.

Net Sales Revenue : Sales revenue less sales discounts and sales returns and allowances.

Network : The systems of electronic linkages that allows different computer to share the same information.

Non-sufficient Funds (NSF) Check : A "hot" check, one for which the maker's bank account has insufficient money to pay the check.

Normal Balance : The balance that appears on the side of an account–debit or credit–where we record increases.

Note Payable : A written promise of future payment.

Note Receivable : A written promise for future collection of cash.

Net long–term capital gain (or loss) : the combined total of all gains and losses on long–term captital assets during a tax year.

Net payroll : the amount paid to the employee (cash or check) after all payroll deductions have been subtracted from gross wages.

Net realizable value (NRV) : the established selling price of an item in the ordinary course of business less reasonable selling costs.

Net short–term capital gain (or loss) : the combined total of all gains and losses on short–term assets during a tax year.

Net loss : The difference between revenues and expenses when expenses exceed revenues.

Net sales : Total sales revenue reduced by sales returns and allowances.

Nominal dollars : Those dollars that are not restated for fluctuations in the general purchasing power of the monetary unit.

Nominal interest rate (contractual rate, coupon rate stated rate) : A contractual rate of interest paid on bonds.

Nominal interest rate : Synonym for coupon rate.

Nominal account : temporary accounts showing the accumulation of revenue and expenses only for an accounting period; at the end of the accounting period, these account balance are transferred to owner's equity.

Noncumulative preferred stock : preferred stock on which the dividend may lapse and does not have to be paid if not paid within a given year.

Nonmonetary assets : assets that represent unexpired costs that will become expenses in future accounting periods.

Nonparticipating preferred stock : preferred stock on which the dividend is limited to the indicated amount or rate per share.

No-par stock : capital stock that does not have a par value.

Normal balance : the balance that one would expect an account to have; the usual balance of an account.

Normal capacity : the average annual level of operating capacity that is required to satisfy anticipated sales demand; adjusted to reflect seasonal business factors and operating cycles.

Notes to the financial statements : a section of a corporate annual report that contains notes that aid the user in interpreting some of the items in the financial statements.

Notes payable : Promissory notes that are evidence of a debt and state the terms of payment.

Notice of protest : a sworn statement that a promissory note was presented to the maker for payment and the maker refused to pay.

NSF (not sufficient funds) check : a check deposited by the company that is not paid when the depositor's bank presents it for payment to the maker's bank.

O

Obsolescence : the process of becoming out of date; a contributor, together with physical deterioration, to the limited useful life of tangible assets.

On-line processing : a type of computer system design in which input devices and random-access storage files are tied directly to the computer, enabling transactions to be entered into the records as they occur and data to be retrieved as needed.

Online Processing : Computerized processing of related functions, such as the recording and posting of transactions, on a continuous basis.

Operating Activities : Activities that create revenue or expense in the entity's major line of business; a section of the statement of cash flows. Operating activities affect the income statement.

Operating Budget : Project sales revenue, cost of goods sold, and operating expenses, leading to the budgeted income statement that projects operating income for the period.

Operating Cycle : Time span during which cash is paid for goods and services, which are then sold to customers from whom the business collects cash. Operating cycle : The time span during which cash is used to acquire goods and services, which in turn are sold to customers, who in turn pay for their purchases with cash.

Operating Expenses : Expenses, other than cost of goods sold, that are incurred in the entity's major line of business. Examples include rent, depreciation, salaries, wages, utilities, and supplies expenses.

Operating Income : Gross profit minus operating expenses plus any other operating revenues. Also called income from operation. Operating income (operating profit) : Gross profit less all operating expenses.

Operating Lease : Usually a short – term or cancelable rental agreement.

Open account : Buying or selling on credit, usually by just an authorized signature of the buyer.

Operating activities : Activities that affect the income statement.

Operating income percentage on sales : Operating income divided by sales.

Operating lease : A lease that should be accounted for by the lessee as ordinary rent expenses. Operating lease : periodic payment for the right to use an asset or assets, recorded in manner similar to the way in which rent expense payment are recorded. A short-term cancelable lease for which the risks of ownership lie with the lessor.

Operating management : Is mainly concerned with the major day-to-day activities that generate revenues and expenses.

Operating expenses : expenses other than cost of goods sold incurred in the operation of a business; especially selling and administrative expenses.

Opinion section (of accountant's report) : the portion of the accountant's report that tells the results of the accountant's audit of the financial statements.

Ordinary annuity : a series of equal payments made at the end of equal intervals of time, with compound interest on these payments.

Ordinary repairs : expenditures, usually of a recurring nature, that are necessary to maintain an asset in good operating condition.

Opportunity Cost : The benefit forgone by not choosing an alternative course of action.

Ordinary Repair : Repair work that is debited to an expenses account.

Other Expenses : Expenses that is outside the main operations of a business, such as a loss on the sales of plant assets.

Other Revenue : Revenue that is outside the a main operations of a business, such as a gain on the sale of plant assets.

Outsourcing : A make-or-buy decision managers decide whether to buy a component product or service or produce it in-house.

Outstanding Check : A check issued by the company and recorded on its books but not yet paid by its bank.

Outstanding Stock : Stock in the hands of stockholders.

Overallocated (Manufacturing) Overhead : The manufacturing overhead allocated to Work in Process Inventory is more than the amount of manufacturing overhead costs actually incurred.

Overhead Flexible Budget Variance : Shows how well management has controlled overhead costs. It is the difference between the actual overhead cost and the flexible budget overhead for the actual number of output.

Owner Withdrawals : Amounts removed from the business by an owner.

Organization costs : the costs of forming a corporation.

Other postretirement benefits : Benefits provided to retired workers in addition to a pension, such as life and health insurance.

Outstanding shares : Shares remaining in the hands of share holders.

Outstanding checks : checks issued and recorded by the depositor but not yet presented to the bank for payment.

Outstanding stock : the shares of a corporation's stock held by stockholders.

Overhead volume variance : the difference between the factory overhead budgeted for the level of production achieved and the overhead applied to production using the standard overhead rate.

Owner's equity : the resources invested by the owner of the business; assets -liabilities = owner's equity; also called residual equity. Owner' equity : The residual interest in the organization assets after deducting liabilities. Owner's Equity. The claim of a business owner to the assets of the business. Also called capital.

P

Paid-in capital : The total capital investment in a corporation by its owners both at and subsequent to the inception of business. Paid-in Capital. Capital from investments by the stockholders. Also called contributed capital.

Paid-in capital in excess of par value : When issuing stock the difference between the total amount received and the par value.

Parent company : A company owning more than 50% of the voting shares of another company called the subsidiary company. Parent company : a company that owns a controlling interest in another company.

Participating preferred stock : preferred stock on which stockholders may receive a dividend higher than the indicated rate if common stockholders receive a dividend.

Partners' equity : the owners' equity section of the balance sheet in a partnership.

Participating : A characteristic of preferred stock that provides increasing dividends when common dividends increase.

Partnership : A form of organization that joins two or more individuals together as coowners. Partnership : an association of two or more persons to carry on as co-owners a business for profit. Partnership. An association of two or more persons who co-own a business for profit.

Par value (stated value) : The norminal dollar amount printed on stock certificates. Par Value. Arbitrary amount assigned to a share of stock.

Parent Company : An investor company that owns more than 50% or the voting stock of a subsidiary company.

Partnership Agreement : The contract between partners that specifies such items as the name, location, and nature of the business; the name, capital investment, and duties of each partner; and the method of sharing profits and losses among the partner. Also called articles of partnership.

Patents : Grants by the federal government to an inventor, bestowing (in the United States) the exclusive right for 17 years to produce and sell the invention.

Patent : A federal government grant giving the holder the exclusive right to produce and sell an invention for 20 years.

Payback : The length of time it takes to recover, in net cash inflows, the dollars of a capital outlay.

Payee of a Note : The person or business to whom the maker of a note promises future payment; the creditor.

Payroll : A major expense. Also called employee compensation.

Percent-of-Sales Method : A method of estimating uncollectible receivable that calculates uncollectible-account expenses. Also called the income-statement approach.

Period Costs : Operating costs that are expensed in the period in which they are incurred.

Periodic Inventory System : A System in which the business does not keep a continuous record of inventory on hand. At the end of the period, it makes a physical count of on-hand inventory and uses this information to prepare the financial statements.

Permanent Accounts : Accounts that are not closed at the end of the period the asset, liability, and capital account.

Perpetual Inventory System : The accounting inventory system in which the business keeps a running record of inventory and cost of good sold.

Petty Cash : Fund containing a small amount of cash that is used to pay for minor expenditures.

Payment date : The date dividends are paid.

Partnership agreement : the contractual relationship between partners that identifies the details of the partnership; agreement should clarify such things as name of the business, duties of partners, partner investments, profit and loss ratios, and procedures for admission and withdrawal of partners.

Par value : the amount printed on each share of stock, which must be reocrded in the capital stock accounts, used in determining the leagal capital of a corporation.

Patent : an exclusive right granted by the federal government to make a particular product or use a specific process.

Payback method : a method used to evaluate a capital expenditure proposal that focuses on the cash flow of the project and determines the payback period or the time required to recoup the original investment through cash flow the item or project.

Payroll register : a detailed listing of a firm's total payroll, prepared each payday.

Pensions : Payments to former employees after they retire.

Percentage of accounts receivable method : An approach to eatimating bad debts expense and uncollectible accounts at year–end using the historical relations of uncollectibles to accounts receivable.

Percentage–of–completion method : Method of recognizing revenue on long–term contracts as production occurs.

Percentage of sales method : An approach to estimating bad debts expense and uncollectible accounts based on the historical relations between credit sales and uncollectibles.

Period costs : tems identified directly as expenses of the time period in which thery are incurred.

Periodic inventory system : The system in which the cost of goods sold is computed periodically by relying solely on physical counts without keeping day–to–day records of units sold or on hand.

Percentage of net sales method : a method of estimating uncollectible accounts expense based on the assumption that a certain percentage of total net sales will not be collectible.

Period budget : a forecast of annual operating results for a segment or functional area of a company that represents a quantitative expression of planned activities.

Period cots (expenses) : expired costs of an accounting period that represent dollar attached to resources used or consumed during the period; any cost or expense item on an income statement.

Periodic inventory method : a method of accounting for inventory under which the cost of goods sold is determined by adding the net cost of purchases to beginning inventory and subtracting the ending inventory.

Periodicity : the assumption that the measurement of net income for any period less than the life of the business is necessarily tentative, but nevertheless a useful approximation.

Perpetual inventory method : a method of accounting for inventory under which the sales and purchases of individual items of inventory are recorded continuously, therefore allowing cost of goods sold to be determined without taking a physical inventory.

Petty cash fund : a small fund establishep by a company to make small payments of cash.

Petty cash system : see Imprest system.

Petty cash voucher : a document that supports each payment made out of a petty cash fund.

Permanent differences : Revenue or expense items that are reognized for tax purposes but not recognized under GAAP or vice versa.

Perpetual inventory system : A system that keeps a running, continuous record that tracks inventories and the cost of goods sold on a day–to–day basis.

Physical capital maintenance : A concept of income measurement whereby income emerges only after recovering an amount that allows physical operating capability to be maintained.

Physical count : The process of counting all the items in inventory at a moment in time.

Physical inventory : see Taking a physical inventory

Physical volume method : an approach to the problem of allocating joint production costs to specific products that is based on or uses some measure of physical volume (units, pounds, liters, grams, etc) as the basis for joint cost allocation.

Planning : the process of formulating a course of action.

Planning : Choosing goals and deciding how to achieve them.

Plant Assets : Long–lived tangible assets, such as land, buildings, and equipment, used to operate a business.

Plant or Fixed Asset : Another name for property, plant, and equipment.

Point–of–sale basis : a basis of revenue recognition that recognizes revenue at the point when title passes to the buyer, usually the date of delivery.

Pooling of interests method : a method of accountding for a business combination in which the combining companies are treated as having their net assets pooled instead of one company having sold out to the other.

Pooling–of–interest method : A way of accounting for the combination of two corporations based on the book values of the acquired company's net assets, as distinguished from the purchase method.

Posting : The transferring of amounts from the journal to the appropriate accounts in the ledger. Posting : the process of transferring journal entry information from the journal to the ledger. Posting. Copying amounts from the journal to the ledger.

Portfolio : a group of loans or investments designed to average the return and risks of a creditor or investor.

Post–closing trial balance : a trial balance prepared after all adjusting and closing entries have been posted and immediately before the beginning of the next period as a final check on the balance of the ledger.

Postclosing Trial Balance : List of the account and their balance at the end of the period after journalizing and posting the closing entries. This last step of the accounting cycle ensures that the ledger is in balance to start the next accounting period.

Practical capacity : theoretical capacity reduced by normal and anticipated work stoppages.

Predetermined overhead rate : an overhead cost factor that is used to assign manufacturing (factory) overhead costs (all indirect manufacturing costs) to specific units, jobs, or cost objective.

Predetermined Manufacturing Overhead Rate : Estimated manufacturing overhead allocation rate computed at the beginning of the year, calculated as the total estimated manufacturing overhead costs divided by the total estimated quantity of the manufacturing overhead allocation base. Also called the budgeted manufacturing overhead rate.

Preemptive right : the right of stockholders to purchase additional shares of stock when they are issued in proportion to their current holdings.

Preferred stock : a type of stock that has some preference over common stock, usually including dividends. Preferred Stock. Stock that gives its owners certain advantages over common stockholders, such as the right to receive dividends before the common stockholders and the right to receive assets before the common stockholders if the corporation liquidates.

Premium : Express of a bond's issue price over its maturity value. Also called bond premium. Premium : the amount by which the issue price of a stock or bond exceeds the face value.

Preemptive rights : The rights to acquire a pro–rata amount of any new issues of capital stock.

Preferred stock : Stock that offers owners different rights and preferential treatments.

Premium on bonds : The excess of the proceeds over the face amount of a bond.

Present value : The value today of a future cash inflow or outflow.

Pretax income : Income before income taxes.

Pretax operating rate return on total assets (return on total assets (ROA)) : Operating income divided by sales.

Price–earning ratio (P–E) : Market price per share of common stock divided by earnings per share of common stock.

Prepaid expenses : expenses paid in advance that do not expire during the current accounting period; an asset account.

Present value : the amount that that must be invested now at a given future value.

Prepaid Express : Advanced payment of expenses. Examples included prepaid rent prepaid insurance, and supplies.

Present Value : Amount a person would invest now to receive a greater amount in the future.

President : Chief operating officer in charge of managing the day–to–day operations of a corporation.

Prevention Costs : Cost incurred to avoid poor–quality goods or services.

Price Variance : Measures how well the business keeps unit prices of material and labor inputs within standards. This is computed as the difference in prices (actual price per unit minus standard price per unit) of an input multiplied by the actual quantity of the input.

Price/Earnings Ratio : Ratio of the market price of a share of common stock to the company's earnings per share. Measures the value that the stock market places on $1 of a company's earnings.

Principal Amount, or Principal : The amount loaned out by the payee and borrowed by the maker of the note.

Prior–Period Adjustment : A correction to retained earning for an error of an earlier period.

Process Costing : System for assigning costs to large numbers of identical units that usually proceed in a continuous flashion through series of uniform production steps or processes.

Production Cost Report : Summarizes a processing department's operations for a period.

Production or Purchases : Resources used to produce a product or service, or to purchase finished merchandise.

Production Volume Variance : Arises when actual production different between (1) he manufacturing overhead cost in the flexible budget for actual outputs and (2) he standard overhead allocated to production.

Promissory note : A written promise to pay specified amount of money at a particular future date.

Proprietorship : A business with a single owner.

Purchase Journal : Special journal used to record all purchase of inventory, supplies, and other assets on account.

Present value method : a discounted cash flow approach to measure the estimated performance of a capital investment. The value of all future cash flows discounted back to the present present value) must exceed the initial investment if a positive decision is to be made.

Price/earnings (P/E) ratio : a ratio that measures the relationship of the current market price of a stock to the earnings per share.

Price index : a series of numbers, one for each period, that represent an average price for a group of goods and services, relative to the average price of the same group of goods and services at a beginning date.

Primary earnings per share : net income applicable to common stock divided by the sum of the weighted– average common share and common stock equivalents. See also Earnings per share.

Principal (face amount) : The loan amount that a borrower promises to repay at a specific maturity date.

Private accountants : Accountants who work for businesses, as well as govermment agencies, and other nonprofit organizations.

Privately owned : A corporation owned by a family, a small group of shareholders, or a single individual, in which shares of ownership are not publicly sold.

Private placement : A process whereby notes are issued by corporations when money is borrowed from a few source, not from the general public.

Prior period adjustments : events or transactions that relate to an earlier accounting period but were not determinable in the earlier period.

Product costs : Costs that are linked with revenues and are charged as expenses when the related revenue is recognized.

Profitability : The ability of a company to provide investors with a particular rate of return on their investment.

Pro forma statement : A carefully formulated expression of predicted results.

Promissory note : A written promise to repay principal plus interest at specific future dates.

Protective covenant (covenant) : A provision stated in a bond, usually to protect the bondholders' interests.

Proceeds from discounting : the amount received by the borrower when a promissory note is discounted; proceeds = maturity value – discount.

Process cost system : a product costing system used by companies that produce a large number of similar products or have a continuous production flow where manufacturing costs are accumulated by department or process rather than by batches of products.

Product cost : costs identified as being either raw materials, direct labor, or manufacturing overhead, traceable or assignable to products; they become part of a product's unit manufacturing cost, and are in inventories at period end.

Production method : a method of depreciation that bases the depreciation charge for a period of time solely on the amount of use of the asset during the period of time.

Profit : Imprecise term for the earnings of a business enterprise.

Profitability : the ability of a business to earn a satisfactory level of profits and to attract investor capital.

Profit margin : a measure of profitability; the percentage of each sales dollar that results in net income, net income divided by sales.

Program : the means by which a computer is instructed, consists of a sequence of instructions that, when carried out, will produce a desired result.

Programmer : the person who write the programs that instruct the computer based on the specifications of the systems analyst.

Progressive tax : a tax based on a rate atructure that increases the rate of tax as the amount of taxable income becomes larger.

Promissory note : an unconditional promise to pay a definite sum of money on demand or at a future date.

Property, plant, and equipment : tangible assets of a long-term nature used in the continuing operation of the business.

Proportional tax rate : a tax in which the rate is the same percentage ragardless of the amount of taxable income.

Protest fee : the charge made by a bank for preparing and mailing a notice a notice of protest.

Provision for income taxes : the expense for federal and state income tax shown on the income statement; income tax expense.

Proxy : a legal document, signed by the stockholder, giving another party the authority to vote his or her shares.

Public accounting : the field of accounting that offers services in auditing, taxes, and management advising to the public for a fee.

Publicly held corporation : a corporation registered with the Securities and Exchange Commission, its securities are traded publicly.

Public accountants : Accountants who offer services to the general public on a fee basis including auditing, tax work, and management consulting.

Public accounting : The field of accounting where services are offered to the general public on a fee basis.

Publicly owned : A corporation in which shares in the ownership are sold to the public.

Purchase method : A way of accounting for the acquisition of one company by another, based on the market prices paid for the acquired company's assets. Purchase method : a method of preparing consolidated financial statements.

Purchase order : A document that specifies the items ordered and the price to be paid by the ordering company. Purchase order : a document prepared by the accounting department authorizing a supplier to ship specified goods or provide specified services.

Purchase requisition (request) : a document, used to begin the raw materials purchasing function, that originates in the production department and identifies the items to be purchased, states the quantities required, and must be approved by a qualified manager or supervisor.

Purchases : an account used under the periodic inventory system in which the cost of all merchandise bought for resale is recorded.

Purchases discounts : allowances made for prompt payment for merchandise purchase for resale; a contra purchases account.

Purchase journal : a type of special purchase journal in which are recorded credit purchases of merchandise (if it is a single column journal) or credit purchase in general (if it is a multicolumn journal).

Purchase return and allowances : account used to accumulate cash refunds and other allowances made by suppliers on merchandise originally purchased for resale; a contra purchases account.

Purchasing power : the ability of adollar at a point in time to purchase goods or services.

Purchasing power gains and losses : gains and losses that occur as a result of holding monetary items during periods of inflation or deflation.

Q

Qualitative characteristics : criteria for judging the information accountants provide to decision makers; the primary criteria are relevance and reliability. (2) See also Standards of quality.

Quick ratio : a ratio that measures the relationship of the more liquid current assets (cash, marketable securities, and accounts receivable) to current liabilities.

R

Raw material inventory : Includes the cost of materials held for use in the manufacturing of a product. Raw materials inventory : an inventory account made up of balances of raw material and supplies on hand at a particular time; also called Stores or Inventory Control account.

Raw materials price standard : a carefully derived estimate or projected amount of what a particular type of raw material will cost when purchased during the next accounting period.

Raw materials price variance : the difference between the actual price paid for raw materials and the standard price, multiplied by the actual quantity purchased.

Raw material quantity standard : an expression of forecasted or expected quantity usage that is influenced by product engineering specifications, quality of raw material used, age and productivity of the machines being used, age and productivity of the machine operators and set – up people.

Raw materials quantity variance : the difference between the actual quantity of raw materials used and the standard quantity that should have been used, multiplied by the standard price.

Ratio analysis : a means of stating a meaningful relationship between two numbers.

Rate of return : The amount earned by an investor expressed as a percentage of the amount invested.

Rate of return on common equity (ROE) : Net income less preferred dividends divided by average common equity.

Rate of Return on Common Stockholders' Equity : Net income minus preferred dividends, divided by average common stockholders' equity. A measure of profitability. Also called return on equity.

Rate or Return on Net Sales : Ratio of net income to net sales. A measure of profitability. Also called return on sales.

Rate of Return on Total Assets : Net income plus interest expenses, divided by average total assets. Measures the success a company has in using its assets to earn income for those financing the business. Also called return on assets.

Receivables : Monetary claims against a business or an individual.

Relevant Information : Expected future data that differs among alternatives.

Relevant Range : The band of volume where total fixed costs remains constant and where the variable cost per unit remains constant.

Research and Development (R&D) : Researching and developing new or improved products or services, or the processes for producing them.

Responsibility Accounting : A sysytem for evaluating the performance of each resposibility center and its manager.

Responsibility Center : A part or subunit of an organization whose manager is accountable for specific activities.

Retained Earnings : Capital earned through profitable operation of the business. Retained income (retained earnings, reinvested earnings) : Additional owners' equity generated by income or profits.

Revenue : Amounts earned by delivering goods or services to customer. Revenues increase owner's equity. Revenues (sales) : Increases in owners' equity arising from increases in assets received in exchange for the delivery of goods or services to customers. Revenue : a measure of the asset values received from customers during a specific period of time; equals the price of goods sold and services rendered during that time.

Revenue Principle : The basis for recording revenues; tells accountants when to record revenue and the amount of revenue to record.

Reversing Entries : Special journal entries that ease the burden of accounting for transactions in the next period.

Real accounts : balance sheet accounts; accounts whose balance can extend past the end of an accounting period.

Receivable turnover : a ratio that measures the relative size of accounts receivable.

Receiving report : a document prepared when ordered goods are received, the data of which are matched with the descriptions and quantities listed on the purchase order to verify that the goods ordered were actually received. Receiving report : A document that specifies the items received by the company and the condition of the items.

Recognition : A test for determining whether revenues should be recorded in the financial statements of a given period. To be recognized, revenues must be earned and realized.

Relation between income flows and cash flows : Quan hệ giữa lợi nhuận và ngân lưu.

Recognition problem : the difficulty of deciding when a business transaction occurs; usually determined to be the point in a sale when title is transferred.

Reconcile a bank statement : To verify that the bank balance for cash is consistent with the accounting records.

Redemption price (call price) : The price at which an issuer can buy back a callable preferred stock or bond, which is typi-cally 5% to 10% above the par value.

Relevance : The capability of information to make a difference to the decision maker.

Reliability : The quality of information that assures decision makers that the information captures the conditions or events it purports to represent.

Replacement cost : The cost at which an inventory item could be acquired today.

Report format : A classified balance sheet with the assets at the top.

Reserve : Has one of three meaning : (1) a restriction of dividend declaring power as denoted by a specific subdivision of retained income, (2) an offset to an asset, or (3) an estimate of a definite liability of indefinite or uncertain amount.

Residual value (terminal value, disposal value, salvage value, scrap value) : The amount received from disposal of a long-lived asset at the end its useful life.

Restricted retained income (appropriated retained income) : Any part of retained income that may not be reduced by dividend declarations.

Restructuring : A significant makeover of part of the company typically involving the closing of plants, firing of employees, and relocation of activities.

Retailer : A company that sells items direct to the final users, individuals.

Return on sales ratio : Net income divided by sales.

Return on stockholders' equity ratio : Net income divided by invested capital (measured by average stockholders' equity).

Revaluation equity : A part of stockholders' equity that includes all holding gains that are excluded from income.

Registered bonds : bonds for which the name and address of the bond owner are recorded with the issuing company.

Regressive tax : a tax based on a rate structure that decreases the rate of tax as the amount of taxable income becomes larger.

Relative sales value method : an approach to the problem of allocating joint production costs to specific products that is based on or uses the product's revenue producing ability (sales value) as the basis for joint cost allocation.

Relevance : standard of quality requiring that accounting information bear directly on the economic decision for which it is to be used; one of the primary qualitative characteristics of accounting information.

Relevant decision information : future cost, revenue, or resource usage data used in decision analyses that differ among the decision's alternative courses of action.

Relevant range : a range of productive activity that represents the potential volume levels within which actual operations are likely to occur. (26)

Reliability : standard of quality requiring that accounting information be faithful to the original data and that it be verifiable; one of the primary qualitative characteristics of accounting information. (2) See also Representative faithfulness and Verifiability.

Replacement cost : an entry value that represents the cost to buy (or replace), in the normal course of business, new assets of equivalent operating or productive capacity.

Representative faithfulness : the agreement of information with what it is supposed to represent.

Reserve recognition accounting : a method of accounting for oil and gas reserves proposed by the Securities and Exchange Commission under which new proved reserves would be recognized immediately in the accounting records at their estimated current value.

Residual equity : the common stock of a corporation.

Residual value : the estimated net scrap, salvage, or trade-in value of a tangible asset at the estimated date of disposal; also called salvage value or disposal value.

Responsibility accounting system : an accounting system that personalizes accounting reports by classifying and reporting cost and revenue information according

to defined responsibility areas of specific managers or management positions, also called activity accounting or profitability accounting.

Retail method : a method of estimating inventory at cost in a retail enterprise.

Retained earnings : the stockholder's equity that has arisen from retaining assets from earnings in the business; the accumulated earnings of a corporation from its inception minus any losses, dividends, or transfers to contributed capital.

Retained earnings statement : a statement that provides a summary of the changes in retained earnings during the accounting period.

Return on assets : a measure of profitability that shows how efficiently a company is using all its assets, net income divided by total assets.

Return on owner investment : a measure of profitability related to the amount earned by a business in relation to the owner's investment in the business; net income divided by owner's equity.

Revenue expenditure : an expenditure necessary to maintain and operate plant and equipment; charged to expense because the benefits from the expenditure will be used up in the current period.

Reversing entries : entries made after the closing of records for one accounting period that reverse certain adjusting entries, designed to aid in routine bookkeeping the next accounting period.

S

Salaries : compensation to employees who are paid at a monthly or yearly rate.

S Corporation : A corporation taxed in the same way as a partnership.

Sales Discount : Reduction in the amount receivable from a customer, offered by the seller as an incentive for the customer to pay promptly. A contra account to Sales Revenue.

Sales Journal : Special journal used to record credit sales.

Sales Mix : Combination of products that make up total sales.

Sales Return and Allowances : Decreases in the receivable from a customer's return of merchandise or from granting the customer an allowance from the amount owed to the seller. A contra account to Sales Revenue.

Sales Revenue : The amount that a merchandiser earns from selling its inventory. Also called sales.

Sales Volume Variance : The difference arising only because the number of units actually sold differs from the static budget units. This equals the difference between a static budget amount and a flexible budget amount.

Statement of sources and uses of funds : Báo cáo nguồn tạo ra tiền và cách sử dụng tiền.

Segment of the Business : One of various separate divisions of a company.

Sensitivity Analysis : A "what if" technique that asks what results will be if actual prices or costs change, or if an underlying assumption changes.

Serial Bonds : Bonds that mature in installments over a period of time.

Serve : The main computer in a network where the program and data are stored.

Service Company : A company that sells intangible services, rather than tangible products.

Short-Term Investment : A current asset; an investment that is readily convertible to cash and that the investor intends either to convert to cash within on year or use to pay a current liability. Also called a marketable security .

Short-Term Note Payable : Promissory note payable due within one year, a common form of financing.

Single-Step Income Statement : Format that groups all revenues together and then lists and deducts all expenses together without drawing any subtotals .

Social Security Tax : Federal Insurance Contributions Act (FICA) tax, which is withheld from employee's pay. Also called FICA tax.

Software : Set of programs or instructions that drive the computer to perform the work desired.

Specific-Unit-Cost method : Inventory cost method based on the specific cost of particular units of inventory. Also called the specific-identification method.

Spreadsheet : A computer program that links data by means of formulas and functions; an electronic work sheet.

Standard Cost : A budget for a single unit.

Stated Interest Rate : Interest rate that determines the amount of cash interest the borrower pays and the investor receives each year.

Stated Value : An arbitrary amount that accountants treat as though it were par value.

Statement of Cash Flows : Reports cash receipts and cash payments during a period.

Statement of Stockholders' Equity : Report the changes in all categories of stockholders' equity during the period.

Static Budget : The budget prepared for only one level of sales volume. Also called the master budget.

Stock : Shares into which the owners' equity of a corporation is divided.

Stock Dividend : A distribution by a corporation of its own stock to its stockholders.

Stock Split : An increase in the number of outstanding shares of stock coupled with a proportionate reduction in the par value of the stock.

Stockholder : A person who owns the stock of a corporation. Also called shareholder.

Stockholders' Equity : Owners' equity of a corporation.

Straight-Line (SL) Depreciation Method : Depreciation method in which an equal amount of depreciation expense is assigned to each year asset use.

Strong Currency : A currency that is rising relative to other nations' currencies.

Subsidiary Company : A company in which a parent company owns more than 50% of the voting stock.

Subsidiary Ledger : Record of accounts that provides supporting details on individual balances, the total of which appears in a general ledger account.

Sunk Cost : A past cost that cannot be changed regardless of which future action is taken.

Supply-Chain Management : Exchange of information with suppliers and customers to reduce costs, improve quality, and speed delivery of goods and services from suppliers, through the company itself, and on to customers.

Sales discounts : discounts given to customers for early payment for sales made on credit; a contra sales account.

Sales journal : a type of special purpose journal used to record credit sales.

Sales mix analysis : an analysis to determine the most profitable combination of product sales when a company produces more than one product.

Sales returns and allowances : account used to accumulate amount of cash refund granted to custmers or other allowances related to prior sales; a contra sales account.

Sales allowance (purchase allowance) : Reduction of the original selling price.

Sales returns (purchase returns) : Products returned by the customer.

Securities and Exchange Commission (SEC) : The agency designated by the U.S Congress to hold the ultimate responsibility for authorizing the generally accepted accounting principles for companies whose stock is held by the general investing public.

Series : Different groups of preferred shares issued at different times with different features.

Short-term debt securities : Largely notes an bonds with maturities of one year or less.

Short-term equity securities : Capital stock in other corporations held with the intention to liquidate within one year as needed.

Short-term investment : A temporary investment in marketable securities of otherwise idle cash.

Short-term liquidity : An organization's ability to meet current payments as they become due.

Salvage value : see Residual value.

Schedule of equivalent production : a process costing schedule in which equivalent production is computed for the period for both material and conversion costs.

Scope section (of accountant's report) : the portion of the accountant's report that tells the extent of the accountant's audit of the financial statements.

Secured bonds : bonds that give the bondholders a pledge of certain assets of the company as a guarantee of repayment.

Securities and Exchange Commission (SEC) : an agency of the federal government that has the legal power to set and enforce accounting practices for firms reporting to it.

Semivariable cost : a cost that possesses both variable and fixed cost behavior characteristics in that part of the cost is fixed and part varies with the volume of output.

Separate entity : a concept in accounting that requires a business to be treated as separate from its creditors, customers, and owners.

Serial bonds : a bond issue with several different maturity dates.

Service charge : a charge made by banks for various functions they perform for a depositor.

Short-term monetary assets : assets such as cash, temporary investments, accounts receivable, and notes receivable that derive their usefulness from their relative availability for the payment of current obligations; these assets are not used in the productive functions of the enterprise.

Short-term nonmonetary assets : current assets such as inventory, supplies, and prepaid expenses.

Signature card : a card, maintained by a bank, that contains the signatures authorized to sign a depositor's checks.

Significant influence (of investor over investee company) : ability of an investor to affect operating and financial policies of an investee company, even though the investor holds less than 50 percent of the voting stock of the investee.

Simple capital structure : a capital structure with no other securities (either stock or bonds) that can be converted into common stock.

Simple interest : the interest cost for one or more periods, if one a assumes that the amount on which the interest is computed stays the same from period to period.

Simple entry : An entry for a transaction that affects only two accounts.

Simple interest : The interest rate multiplied by an unchanging principal amount.

Single-step income statement : An income statement that groups all revenues together and then lists and deducts all expenses together without drawing any intermediate subtotals.

Sinking fund : A pool of cash or securities set aside for meeting certain obligations.

Sinking fund bonds : Bonds with indentures that require the issuer to make annual payments to a sinking fund.

Single-step form : form of the income statement that arrives at net income in a single step.

Social accounting : field of accounting devoted to the evaluation through cost benefit analysis of government and other human service programs and projects.

Software : comprises the programs, instructions, and routines that make possible the use of computer hardware.

Sole proprietorship : a business formed by one person .

Source of working capital : a transaction that results in net increase in working capital.

Sole proprietorship : A separate organization with a single owner

Solvency : An entity's ability to meet its immediate financial obligations as they become due.

Source documents : The supporting original records of any transaction.

Special items : Expenses that are large enough and unusual enough to warrant separate disclosure.

Specific identification method : This inventory method concentrates on the physical linking of the particular items sold.

Specific price index : An index used to approximate the current costs of particular assets or types of assets.

Specific write-off method : This method of accounting for bad debt losses assumes all sales are fully collectible until proved otherwise.

Special order decision : a type of decision faced by management in which a customer wishes to purchase a large number of similar or identical products at prices below those listed in brochures or advertisements. If capacity exists to produce the order while not disturbing the regular produce the order while not disturbing the order, also called special product order decision.

Special-purpose journal : an input device in an accounting system that is used to record a single type of transaction.

Specific-identification method : an inventory costing method under which the actual cost of specific items is used for determining cost of goods sold.

Specific price level : a price level that reflects the price changes of a specific commodity or item.

Split-off point : a particular point in a manufacturing process where a joint product splits or divides and two or more separate products emerge.

Standard costs : realistically predetermined costs for raw materials, direct labor, and factory overhead that are usually expressed as a cost per unit of finished product.

Standard direct labor cost : a standard cost computed by multiplying the direct labor time standard by the direct labor rate standard.

Standard factory overhead cost : a standard cost computed by multiplying the standard variable overhead rate and the standard fixed overhead rate by the appropriate application base.

Standard fixed overhead rate : an overhead application rate computed by dividing the total budgeted fixed overhead costs the normal capacity for the period.

Standards raw materials cost : a standard cost computed by multiplying the raw materials price standard by the raw materials quantity standard.

Standards of quality : criteria for judging the information accountants provide to decision makers. See also Qualitative characteristics.

Standard variable overhead rate : an overhead application rate computed by the application base being used by the company.

Stated value : a value assigned by the board of directors to no par stock.

Statement of changes in financial position : a major financial statement that summarizes the financing and investing activities of a business.

Statement of cost of goods manufactured : formal statement summarizing the flow of all manufacturing costs incurred during a period; yields the dollar amount of costs of products completed and transferred to Finished Goods Inventory in that period.

Statement of owner's equity : a financial statement that shows the changes in the owner's capital investment during the year.

Statement of retained income : A statement that lists the beginning balance in retained income, followed by a description of any changes that occurred during the period, and the ending balance.

Statement of cash flows (cash flow statement) : A required statement that reports the cash receipts and cash payments of an entity during a particular period

Statement of income and retained income : A statement that includes a statement of retained income at the bottom of an income statement.

Stock certificate : a document issued to a stockholder in a corporation indicating the number of shares of stock owned by the stockholder.

Stock dividend : a pro data distribution of shares of a corporation's stock to the corporation's stockholders.

Stockholder's equity : the owner's equity section of a corporation's balance sheet.

Stock split : an increase in the number of outstanding shares of stock accompanied by a proportionate reduction in the par or stated value.

Stock subscription : an issuance of stock where the investor agress to pay for the stock on some future date or in installments at an agreed price.

Storage units : the part of the central processor in a computer system where programs and data are retained until needed.

Stock dividends : Distribution to stockholders of additional shares of any class of the distributing company's stock, without any payment to the company by the stockholders.

Stock options : Special rights usually granted to executives to purchase a corporation's capital stock.

Stock split : Issuance of additional shares to existing stockholders for no payments by the stockholders.

Stockholder' equity (shareholders' equity) : Owners' equity of a corporation. The excess of assets over liabilities of a corporation.

Straight-line method : a method of depreciation that assumes that depreciation is dependent on the passage of time and that allocates an equal amount of depreciation to each period of time.

Straight-line depreciation : A method that spreads the depreciable value evenly over the useful life of an asset.

Subordinated debentures : Debt securities whose holders have claims against only the assets that remain after the claims of general creditors are satisfied.

Subsidiary : A corporation owned or controlled by a parent company through the ownership of more than 50% of the voting stock. Subsidiary : a company whose stock is more than 50 percent owned by another company.

Subchapter S corporation : corporation established by the owners of small businesses to gain some of the legal benefits of incorporation while still being taxed as a partnership.

Subsidiary ledger : a ledger separate from the general ledger, contains a group of related accounts the tatal of whose balances equals the balance of a controlling account in the general ledger.

Successful efforts accounting : a method of accounting for oil and gas development and exploration costs under which the costs of successful exploration are capitalized and depleted over the useful life of the producing resources and the costs of unsuccessful explorations are expensed immediately.

Summary of significant accounting policies : section of a corporate annual report that discloses which generally accepted accounting principles the company has followed in preparing the financial statements.

Sum-of-the-year's-digits method : an accelerated method of depreciation.

System design : a phase of system installation whose purpose is to formulate the new system or changes in the existing system.

System implementation : a phase of system installation whose purpose is to put in operating order a new system or change in an existing system (8).

System investigation : a phase of system installation whose purpose is to determine the requirements of a new system or to evaluate an existing system. System investigation : a phase of system installation whose purpose is to determine the requirements of a new system or to evaluate an existing system.

System analyst : the person who, in a computer system, carries out the functions of systems investigation and system design.

T

T account : a form of an account which has a physical resemblance to the letter T; used to analyze transactions. T-account : Simplified version of ledger accounts that takes the from of the capital letter T.

T-account work sheet : Bảng tính toán trên tài khoản chữ T.

Tangible assets (fixed assets, plant assets) : Physical items that can be seen and touched, such as land, natural resources, buildings, and equipment.

Tax rate : The percentage of taxable income paid to the government .

Taking a physical inventory : the act of making a physical count of all merchandise on hand at the end of an accounting period.

Tangible assets : long-term assets that have phaysical substance.

Taxable income : the amount on which income taxes are assessed.

Tax credits : deductions from the computed tax liability.

Tax evasion : the illegal concealment of actual tax liabilities.

Tax liability : the amount of tax that must be paid based on taxable income and the applicable tax table.

Tax planning : the arrangement of a taxpayer's affairs in such a way as to incur the smallest legal tax.

Tax services : services offered by public accountants in tax planning, compliance, and reporting.

Temporary investmensts (marketable securities) : investments intended to be held only until needed to pay a current obligation.

Term bonds : bonds of a bond issue that all mature at the same time.

Target Cost : Allowable cost to develop, produce, and deliver the product or service. Equals target price minus desired profit.

Target Price : What customers are willing to pay for the product or service.

Temporary Accounts : The revenue and expense accounts that relate to a particular accounting period and are closed at the end of the period. For a proprietorship, the owner withdrawal account is also temporary.

Term Bonds : Bonds that all mature at the same time for a particular issue.

Theoretical capacity : the maximum productive output of a department or a company if all machinery and equipment were operated at optimum speed without any interruptions in production for a given time period; also called ideal capcity.

Time card : a basic time record document of an employee upon which either the supervisor or atime clock records the daity starting and finishing times of the person.

Timeliness : the qualitative characteristic of Accounting information that reaches the user in time to help in making a decision.

Times interest earned : Income before interest expense and income taxes divided by interest expenses. Synonym for interest coverage.

Time-series comparisons : Comparisons of a company's financial ratios with its own historical ratios.

Timing differences (temporary differences) : Difference between net income and taxable income that arise because some revenue and expense items are recognized at different times for tax purposes than for reporting purposes.

Throughput Time : The time between buying raw materials and selling finished products.

Time Record : Source document used to trace direct labor to specific jobs.

Time Value of Money : The fact that money can be invested to earn income over time.

Time-Period Concept : Ensures that information is reported at regular intervals.

Times-Interest-Earned Ratio : Ratio of income from operations to interest expenses. Measures the number of times that operating income can cover interest expense. Also called the interest coverage ratio.

Total inventory method : a method of applying the lower-of-cost-or-market method to inventory pricing.

Total asset turnover (asset turnover) : Sales divided by average total assets available.

Total manufacturing costs : a term used in the statement of cost of goods manufactured that represents the total of raw materials used, direct labor, and manufacturing overhead costs incurred and charged to production during an accounting period.

Trade credit : credit to customers at either the wholesale or the retail level.

Trademark : a registered symbol that gives the holder the right to use it to identify a product or service.

Trademarks : Distinctive identifications of a manufactured product or of a service taking the form of a name, a sign, a slogan, a logo, or an emblem.

Transportation in : see Freight in.

Trade discounts : Reductions to the gross selling price for a particular class of customers.

Trading on the equity (financial leverage, leveraging, gearing) : Using borrowed money at fixed interest rates with the objective of enhancing the rate of return on common equity.

Trading securities : Current investments in equity or debt securities held for short–term profit.

Transaction : Any event that both affects the financial position of an entity and can be reliably recorded in money terms.

Treasury stock : A corporation's issued stock that has subsequently been repurchased by the company and not retired.

Treasury stock : capital stock of a company, either common or preferred , that has been issued and reacquired by the issuing company but has not been reissued or retired.

Trend analysis : the calculation of percentage changes for several successive years; a variation of horizontal analysis.

Trial balance : a listing of accounts in the general ledger with their debit or credit balances in respective columns and a totaling of the columns; used to test the equality of debit and credit balance in the ledger. Trial balance : A list of all accounts in the general ledger with their balances.

Trust indenture : A contract whereby the issuing corporation of a bond promises a trustee that it will abide by stated provisions.

Turnover : A synonym for sales or revenues in many countries outside the United States.

Total Fixed Costs : Costs that do not change in total despite wide changes in volume.

Total Quality Management (TQM) : A philosophy of delighting customers by providing them with superior products and services. Requires improving quality and eliminating defects and waste throughout the value chain.

Total Variable Cost : Cost that change in total in direct proportion to changes in volume.

Trademarks, Trade Names, or Brand Name : Assets that represent distinctive identifications of a product or service.

Trading Investments : Investments that are to be sold in the very near future with the intent of generating profits on price changes.

Trading on the Equity : Earning more income on borrowed money than the released interest expenses, thereby increasing the earning for the owners of the business. Also called leverage.

Transaction : An event that affects the financial position of a particular entity and can be recorded reliably.

Transferred–in Cost : Cost incurred in a previous process that are carried forward as part of the product's cost when it moves to the next process.

Treasury Stock : A corporation's own stock that it has issued and later reacquired.

Trend Percentages : A form of horizontal analysis in which percentages are computed by selecting a base year as 100% and expressing amounts for following year as a percentage of the base amount.

Trojan Horse : A malicious program that works like a virus but does not reproduce.

2/10, n/30 : credit terms enabling the debtor to take a 2 percent discount if the invoice is paid within ten days after the invoice date : otherwise, the debtor must pay the full amount of the invoice within thirty days.

U

Uncollectible accounts : accounts receivable from customers who cannot or will not pay.

Underapplied or overapplied overhead : the difference resulting when the amount of factory overhead costs applied to products during an accounting period is more or less than the actual amount of factory overhead costs incurred during the same period.

Understandability : the qualitative characteristic of accounting information that is presented in a form and in terms that its user can understand.

Unearned revenue : a revenue received in advance for which the goods will not be delivered or the services performed during the current accounting period a liability account.

Unit cost : the amount of manufacturing costs incurred in the completion or production of one unit of product; usually computed by dividing total production costs for a job or period of time by the respective number of units produced.

Unit cost analysis schedule : a process costing statement used to (1) accumlate all costs charged to the work in Process Inventory account of each department or production process, and (2) compute cost per equivalent unit for materials and conversion costs.

Unlimited liability : each partner has a personal liability for all debts of the partnership.

Unsecured bonds : bonds issued on the general credit of a company; debenture bonds.

Use of working capital : a transaction that results in a net decrease in working capital.

U.S Treasury obligations : Interest bearing notes, bonds, and bill issued by the U.S government.

Uncollectible accounts (bad debts) : Receivable determined to be Uncollectible because debtors are unable or unwilling to pay their debts.

Underwriters : A group of investment bankers that buys an entire bond or stock issue from a corporation and then sells the securities to the general investing public.

Unearned revenue (revenue received in advance, deferred revenue, deferred credit) : Revenue received and recorded before it is earned.

Unit depreciation : A depreciation method based on units of service when physical wear and tear is the dominating influence on the useful life of the asset.

Unsubordinated debenture : A bond that is unsecured by specific pledged assets, giving its owner a general claim with a priority like an account payable.

Useful life (economic life) : The number of year before an asset wear out or becomes obsolete, whichever comes first.

Uncollectible-Account-Express : Cost to the seller of extending credit. Arises from the failure to collect from credit customers. Also called doubtful-account expense, or bad-debt expense.

Under-allocated (Manufacturing) Overhead : The manufacturing overhead allocated to Work in Process inventory is less than the amount of manufacturing overhead costs actually incurred.

Unearned Revenue : A liability created when a business collects cash form customers in advance of doing work. Also called deferred revenue.

Unemployment Compensation Tax : Payroll tax paid by employer to the government, which uses the money to pay unemployment benefits to people who are out of work.

Units-of-Production (UOP) Depreciation Method : Depreciation method by which a fixed amount of depreciation is assigned to each unit of output produced by an asset.

Unlimited Personal Liability : When a partnership (or a proprietorship) cannot pay its debts with business assets, the partners (or the proprietor) must use personal assets to meet the debt.

V

Valuation problem : the difficulty of assigning a value to a business transaction; in general, determined to be original, or historical, cost.

Variable cost : a cost that changes in total in direct proportion to productive output or any other volume measure.

Variable manufacturing costs : types of manufacturing costs that increase or decrease in direct proportion to the number of units produced.

Validity (representational faithfulness) : A correspondence between the accounting numbers and the events or objects those numbers purport to represent.

Verifiability : A quality of information meaning that it can be checked to make sure that it is correct.

Verifiability : the qualitative characteristic of accounting information that can be confirmed or duplicated by independent parties using the same measurement techniques.

Vertical analysis : the calculation of percentages to show the relationship of the component parts of a financial statement to the total in the statement.

Voucher : a written authorization prepared for each expenditure in a voucher system. Voucher. Instrument authorizing a cash payment.

Voucher check : a check specifically designed for use in a voucher system.

Voucher register : a special purpose journal in which voucher are recorded after they have been properly approved.

Voucher system : any system providing documentary evidence of and written authorization for business transactions, usually associated with expenditures.

Voucher trail : the sequence of written approval by key individuals supporting an expenditure in a voucher system.

Value Chain : The activities that add value to a firm's products and services. Includes R&D, design, production or purchases, marketing, distribution, and customer service.

Value Engineering : Reevaluating activities to reduce costs while satisfying customer needs.

Variable Costing : The costing method that assigns only variable manufacturing costs to products.

Variance : The difference between an actual amount and the budget. A variance is labeled as favorable if it increases operating income and unfavorable if it decreases operating income and unfavorable if it decrease operating income.

Vertical Analysis : Analysis of a financial statement tat reveals the relationship of each statement item to specified base, which is the 100% figure.

W

Wages : compensation for employees at an hourly rate or on a piecework basis.

Wasting assets : another term for natural resources.

Working capital : the amount by which total current assets exceed total current liabilities. Vốn lưu động, vốn ngắn hạn.

Weighted-average method : This inventory method computers a unit cost by dividing the total acquisition cost of all items available for sale by the number of units available for sale.

Wholesaler : An intermediary that sells inventory items to retailers

Work in process inventory : Includes the cost incurred for partially completed items, including raw materials, labor, and other costs.

Working capital : The excess of current assets over current liabilities.

Working papers : documents prepared and used by the accountant that aid organizing the accountant's work and provide evidence to support the basis of the financial statements.

Work in process inventory : an inventory account unique to the manufacturing or production area to which all manufacturing costs incurred and assigned to products all costs assigned to goods partially completed at that particular time.

Work sheet : a type of working paper that is used as a preliminary step and aid to the preparation of financial statements.

Write-down : A reduction in the assumed cost of an item in response to a decline in value.

Weak Currency : A currency that is falling relative to other nations' currencies.

Weighted-Average Process Costing Method : A process costing method that costs all equivalent unit of work with a weighted average of the previous period's and the current period's cost per equivalent unit.

Withheld Income Tax : Income tax deducted from employees' gross pay.

Work in Process Inventory : Goods that are partway through the manufacturing process but not yet complete.

Work Sheet : A columnar document designed to help move data from the trial balance to the financial statements.

Working Capital : Current assets minus current liabilities; measures a business's ability to meet its short-term obligations with its current assets.

Y

Yield to maturity (effective interest rate) : The interest rate that equates market price at issue to the present value of principal and interest.

Z

Zero coupon: A bond or note that pays no cash interest during its life.

Zero bracket amount: an amount of gross income equal to the amount on which no income tax liability would result.

TÀI LIỆU THAM KHẢO

Charles T. Horngren, Walter T. Harrison Jr. và Linda Smith Bamber (2002). *"Accounting"*. Ấn bản lần thứ sáu – Nhà xuất bản Pears – Prentice Hall.

Charles T. Horngren, Gary L. Sundem và William O. Stratton (2002). *"Introduction to Management Accounting"*. Xuất bản lần thứ 12, Nhà xuất bản Prentice Hall.

Charles T. Horngren; Gary L. Sundem; John A. Elliott (2003). *"Introduction to Financial Accounting"*. Prentice Hall.

Aseervatham Al. (1999). *"Accounting Essentials for non – accountants"*.

Eward J Blocher, Kung H. Chen, Gary Cokins and Thomas W. Lin (2005). *"Cost Management"*. Mc Graw – Hill.

Belverd E. Needles, Jr.; Henry R. Anderson; James C. Caldwell (1981). *"Principles of accounting"*. Houghton Mifflin Company.

Nguyễn Tấn Bình (2004). *"Kế toán quản trị"*. Nhà xuất bản Thống kê.

Nguyễn Tấn Bình và các tác giả. *"Kế toán tài chính"*. Nhà xuất bản Thống kê.

Nguyễn Văn Công (2004). *"Hạch toán kế toán doanh nghiệp thương mại"*. Nhà xuất bản Tài chính, năm 2004.

Bùi Văn Dương (2004). *"Hợp nhất kinh doanh và ảnh hưởng của nó đến việc hợp nhất báo cáo tài chính"*. Tạp chí Kế toán – Hội Kế toán và Kiểm toán Việt Nam, số 51, tháng 12/2004.

Phan Đức Dũng (2004a). *"Vận dụng thống nhất các chuẩn mực kế toán quốc gia trong quản lý hoạt động sản xuất kinh doanh của các doanh nghiệp Việt Nam"*. Đề tài NCKH cấp cơ sở, năm 2004.

Phan Đức Dũng (2004b). *"Thông tư 128/2003/TT–BTC và vấn đề kế toán chênh lệch tỷ giá"*. Tạp chí Kế toán số 47, tháng 4 năm 2004.

Phan Đức Dũng (2004c). *"Hoa hồng đại lý theo Thông tư 88/2004/TT–BTC ngày 1/9/2004 – Thực trạng và Giải pháp"*. Tạp chí Kế toán, Số 51 (12/2004) – 15/12/2004.

Phan Đức Dũng (2005a). *"Sự khác biệt giữa phương pháp vốn chủ sở hữu và phương pháp giá gốc đối với các khoản đầu tư vào công ty liên kết"*. Tạp

chí Kế toán, Số 53 (4/2005) – 15/4/2005.

Phan Đức Dũng (2005b). *"Vấn đề kế toán và thuế trong các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài tại Việt Nam. Thực trạng và giải pháp"*. Đề tài NCKH cấp cơ sở, năm 2005.

Phan Đức Dũng (2005c). *"Vướng mắc của doanh nghiệp khi thực hiện chuẩn mực kế toán hàng tồn kho"*. Tạp chí Kế toán, Số 55 (8/2005) – 15/8/2005.

Phan Đức Dũng (2005d). *"Bài tập và Bài giải Nguyên lý Kế toán"*. Nhà xuất bản Thống kê, năm 2005.

Phan Đức Dũng (2005e). *"Bài tập và Bài giải Kế toán tài chính"*. Nhà xuất bản Thống kê, năm 2005.

Phan Đức Dũng (2005f). *"Sự khác biệt giữa phương pháp ước tính và phương pháp trực tiếp khi lập dự phòng nợ phải thu khó đòi"*. Tạp chí Kế toán, Số 56 (11/2005) 15/11/2005.

Phan Đức Dũng (2006a). *"Kế toán Giá thành"*. Nhà xuất bản Đại học Quốc gia TP. Hồ Chí Minh, năm 2006.

Phan Đức Dũng (2006b). *"Kế toán và Thuế trong doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài"*. Nhà xuất bản Đại học Quốc gia TP. Hồ Chí Minh, năm 2006.

Phan Đức Dũng (2006c). *"Nguyên lý kế toán – Lý thuyết và Bài tập"*. Nhà xuất bản Thống kê, năm 2006.

Phan Đức Dũng (2006d). *"Phương pháp phân bổ trong ước tính lập dự phòng nợ phải thu khó đòi"*. Tạp chí kế toán, Số 59 (3/2006).

Phan Đức Dũng (2006e). *"Kế toán thương mại, dịch vụ và kinh doanh xuất nhập khẩu"*. Nhà xuất bản Thống kê, năm 2006.

Phan Đức Dũng (2006f). *"Giáo trình Kế toán Tài chính"*. Nhà xuất bản Thống kê, năm 2006.

Phan Đức Dũng (2006g). *"Kế toán Tài chính"*. Nhà xuất bản Thống kê năm 2006.

Phan Đức Dũng (2006h). *"Kế toán Chi phí Giá thành"*. Nhà xuất bản Thống kê, năm 2006.

Phan Đức Dũng (2006i). *"Bài tập kế toán thương mại, dịch vụ và kinh doanh xuất nhập khẩu"*. Nhà xuất bản Thống kê, năm 2006.

Phan Đức Dũng (2006j). *"Bài tập Kế toán Chi phí Giá thành"*. Nhà xuất bản Thống kê, năm 2006.

Phan Đức Dũng (2006k). *"Kế toán – Kiểm toán"*. Nhà xuất bản Đại học Quốc Gia, năm 2006.

Nguyễn Thị Mỵ và Phan Đức Dũng (2006). *"Phân tích hoạt động kinh doanh"*. Nhà xuất bản Thống kê, năm 2006.

Nguyễn Văn Trình và Phan Đức Dũng (2005). *"Chi phí nghiên cứu phát triển của các công ty đa quốc gia trong chính sách định giá chuyển giao"*. Tạp chí Phát triển kinh tế số 171, 01/2005.

Võ Văn Nhị (2005). *"Kế toán tài chính"*. Nhà xuất bản Thống kê, năm 2005.

Phạm Gặp và Phan Đức Dũng (2005). Sách *"Kế toán đại cương (Nguyên lý Kế toán)"*. Nhà xuất bản Thống kê, năm 2005.

Hà Xuân Thạch (2002). Sách *"Hướng dẫn thực hành kế toán thương mại và dịch vụ"*. Nhà xuất bản Thống kê, năm 2002.

Luật Kế toán (Luật số 03/2003/QH11). Quốc hội nước CHXHCN Việt Nam Khóa XI, kỳ họp thứ 3 (3/5/2003 đến 17/6/2003) thông qua.

Luật sửa đổi bổ sung một số điều của Luật thuế GTGT (Luật số 07/2003/QH11). Quốc hội nước CHXHCN Việt Nam Khóa XI, kỳ họp thứ 3 (3/5/2003 đến 17/6/2003) thông qua. Căn cứ vào Hiến pháp nước CXHCNVN năm 1992 đã được sửa đổi bổ sung theo Nghị Quyết số 51/2001/QH10 ngày 25/12/2001 của Quốc hội khóa 10, kỳ họp thứ 10. Luật này sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế GTGT ngày 10/5/1997.

Luật sửa đổi bổ sung một số điều của Luật thuế thu nhập doanh nghiệp (Luật số 09/2003/QH11). Quốc hội nước CHXHCN Việt Nam Khóa XI, kỳ họp thứ 3 (3/5/2003 đến 17/6/2003) thông qua.

Luật sửa đổi bổ sung một số điều của Luật thuế TTĐB (Luật số 08/2003/QH11). Quốc hội nước CHXHCN Việt Nam Khóa XI, kỳ họp thứ 3 (3/5/2003 đến 17/6/2003) thông qua. Căn cứ vào Hiến pháp nước CXHCNVN năm 1992 đã được sửa đổi bổ sung theo Nghị Quyết số 51/2001/QH10 ngày 25/12/2001 của Quốc hội khóa 10, kỳ họp thứ 10. Luật này sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế TTĐB ngày 20/5/1998.

Tài liệu phục vụ Hội nghị ngành Tài chính, ngày 26–27/6/2003. Nội dung sửa đổi, bổ sung Luật thuế GTGT, Luật thuế TTĐB, Luật thuế TNDN (sửa đổi); nghị quyết miễn, giảm thuế sử dụng đất nông nghiệp từ năm 2003.

Nghị định 89/2002/NĐ–CP do Chính phủ ban hành ngày 7/11/2002, quy định về việc in, phát hành, sử dụng, quản lý hóa đơn.

Nghị định số 152/2004/NĐ-CP ngày 06/08/2004 của Chính phủ sửa đổi, bổ sung một số điều của Nghị định số 164/2003/NĐ-CP ngày 22 tháng 12 năm 2003 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật thuế thu nhập doanh nghiệp.

Nghị định 129/2004/NĐ-CP do Chính phủ ban hành ngày 31/5/2004, quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của Luật Kế toán áp dụng trong hoạt động kinh doanh.

Nghị định số 148/2004/NĐ-CP ngày 23/7/2004 của Chính phủ sửa đổi, bổ sung Nghị định số 158/2003/NĐ-CP ngày 10/12/2003 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật thuế GTGT và Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế GTGT.

Nghị định số 100/2004/NĐ-CP ngày 25/02/2004 của Chính phủ quy định về xử phạt vi phạm hành chính trong lĩnh vực thuế.

Nghị định số 185/2004/NĐ-CP ngày 4/11/2004 của Chính phủ quy định về xử phạt vi phạm hành chính trong lĩnh vực kế toán.

Nghị định số 199/2004/NĐ-CP ngày 3/12/2004 của Chính phủ ban hành Quy chế quản lý tài chính của công ty Nhà nước và quản lý vốn Nhà nước đầu tư vào doanh nghiệp khác.

Quyết định số 149/2001/QĐ-BTC ngày 31/12/2001 của Bộ trưởng Bộ Tài chính về việc ban hành 4 chuẩn mực kế toán.

Quyết định số 165/2002/QĐ-BTC ngày 31/12/2002 của Bộ trưởng Bộ Tài chính về việc ban hành 6 chuẩn mực kế toán (đợt 2).

Quyết định số 234/2003/QĐ-BTC ngày 30/12/2003 của Bộ trưởng Bộ Tài chính về việc ban hành 6 chuẩn mực kế toán (đợt 3).

Quyết định số 12/2003/QĐ-BTC ngày 15/2/2005 của Bộ trưởng Bộ Tài chính về việc ban hành 6 chuẩn mực kế toán (đợt 4).

Quyết định số 100/2005/QĐ-BTC ngày 28/12/2005 của Bộ trưởng Bộ Tài chính về việc ban hành 4 chuẩn mực kế toán (đợt 5).

Quyết định số 166/1999/QĐ-BTC ngày 30/12/1999 của Bộ trưởng Bộ Tài chính về việc ban hành Chế độ quản lý, sử dụng và trích khấu hao tài sản cố định.

Quyết định số 206/2003/QĐ-BTC ngày 12/12/2003 của Bộ trưởng Bộ Tài chính về việc ban hành Chế độ quản lý, sử dụng và trích khấu hao tài sản cố định.

Quyết định 15/2006/TT-BTC ngày 20/03/2006 của Bộ Tài chính về việc ban hành chế độ kế toán doanh nghiệp. Quyết định 15 thay thế Quyết định số 1141TC/QĐ/CĐKT ngày 01–11–1995 của Bộ trưởng Bộ Tài chính ban hành "Chế độ kế toán doanh nghiệp"; Quyết định số 167/2000/QĐ–BTC ngày 25/10/2000 của Bộ trưởng Bộ Tài chính ban hành "Chế độ báo cáo tài chính doanh nghiệp" và các Thông tư số 10TC/CĐKT ngày 20/3/1997 "Hướng dẫn sửa đổi, bổ sung Chế độ kế toán doanh nghiệp"; Thông tư số 33/1998/TT–BTC ngày 17/3/1998 "Hướng dẫn hạch toán trích lập và sử dụng các khoản dự phòng giảm giá hàng tồn kho, dự phòng nợ phải thu khó đòi, dự phòng giảm giá chứng khoán tại DNNN"; Thông tư số 77/1998/TT–BTC ngày 06/6/1998 "Hướng dẫn tỷ giá quy đổi ngoại tệ ra VNĐ sử dụng trong hạch toán kế toán ở doanh nghiệp"; Thông tư số 100/1998/TT-BTC ngày 15/7/1998 "Hướng dẫn kế toán thuế GTGT, thuế TNDN"; Thông tư số 180/1998/TT–BTC ngày 26/12/1998 "Hướng dẫn bổ sung kế toán thuế GTGT"; Thông tư số 186/1998/TT–BTC ngày 28/12/1998 "Hướng dẫn kế toán thuế xuất, nhập khẩu, thuế tiêu thụ đặc biệt"; Thông tư số 107/1999/TT–BTC ngày 01/9/1999 "Hướng dẫn kế toán thuế GTGT đối với hoạt động thuê tài chính"; Thông tư số 120/1999/TT–BTC ngày 7/10/1999 "Hướng dẫn sửa đổi, bổ sung chế độ kế toán doanh nghiệp"; Thông tư số 54/2000/TT–BTC ngày 07/6/2000 "Hướng dẫn kế toán đối với hàng hóa của các cơ sở kinh doanh bán tại các đơn vị trực thuộc hạch toán phụ thuộc ở các tỉnh, thành phố khác và xuất bán qua đại lý bán đúng giá hưởng hoa hồng".

Thông tư 128/2003/TT–BTC ngày 22/12/2003 của Bộ Tài chính quy định chi tiết về thi hành Luật thuế thu nhập doanh nghiệp, theo Nghị định số 164/2003/NĐ–CP ngày 22/12/2003 của Chính phủ.

Thông tư 120/2003/TT–BTC ngày 12/12/2003 của Bộ Tài chính hướng dẫn thi hành Nghị định số 158/2003/NĐ–CP ngày 10/12/2003 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật thuế giá trị gia tăng và Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế giá trị gia tăng.

Thông tư 55/2002/TT–BTC ngày 28/6/2002 hướng dẫn chế độ kế toán doanh nghiệp, tổ chức có vốn đầu tư nước ngoài hoạt động tại Việt Nam.

Thông tư 82/2002/TT–BTC ngày 18/9/2002 hướng dẫn sửa đổi, bổ sung một số nội dung của Thông tư số 122/2000/TT–BTC ngày 29/12/2000 hướng dẫn thi hành Nghị định số 79/2000/NĐ–CP ngày 29/12/2000 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật thuế GTGT.

Thông tư 89/2002/TT–BTC ngày 9/10/2002 của Bộ Tài chính hướng dẫn thực hiện bốn chuẩn mực kế toán ban hành theo Quyết định số 149/2001/QĐ–BTC ngày 31/12/2001 của Bộ trưởng Bộ Tài chính.

Thông tư 105/2003/TT-BTC ngày 4/11/2003 của Bộ Tài chính hướng dẫn thực hiện sáu chuẩn mực kế toán ban hành theo Quyết định số 165/2002/QĐ-BTC ngày 31/12/2002 của Bộ trưởng Bộ Tài chính.

Thông tư 23/2005/TT-BTC ngày 30/03/2005 của Bộ Tài chính hướng dẫn thực hiện sáu chuẩn mực kế toán ban hành theo Quyết định số 234/2003/QĐ-BTC ngày 30/12/2003 của Bộ trưởng Bộ Tài chính.

Thông tư 13/2006/TT-BTC ngày 27/02/2006 của Bộ Tài chính hướng dẫn chế độ trích lập và sử dụng các khoản dự phòng giảm giá hàng tồn kho, tổn thất các khoản đầu tư tài chính, nợ khó đòi và bảo hành sản phẩm, hàng hóa, công trình xây lắp tại doanh nghiệp thay thế Thông tư số 107/2001/TT-BTC ngày 31/12/2001 của Bộ Tài chính hướng dẫn chế độ trích lập và sử dụng các khoản dự phòng giảm giá hàng tồn kho, giảm giá chứng khoán đầu tư, dự phòng nợ khó đòi tại doanh nghiệp và các văn bản khác quy định về trích lập và sử dụng các khoản dự phòng trái với quy định của Thông tư này.

Thông tư 20/2006/TT-BTC ngày 20/03/2006 của Bộ Tài chính hướng dẫn kế toán thực hiện sáu (06) chuẩn mực kế toán ban hành theo Quyết định số 12/2005/QĐ-BTC ngày 15/02/2005 của Bộ trưởng Bộ Tài chính.

Thông tư 21/2006/TT-BTC ngày 20/03/2006 của Bộ Tài chính hướng dẫn kế toán thực hiện bốn (04) chuẩn mực kế toán ban hành theo Quyết định số 100/2005/QĐ-BTC ngày 28 tháng 12 năm 2005 của Bộ trưởng Bộ Tài chính.

Thông tư 88/2004/TT-BTC ngày 1/9/2004 của Bộ Tài chính sửa đổi, bổ sung Thông tư số 128/2003/TT-BTC hướng dẫn thi hành nghị định số 164/2003/NĐ-CP của chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật thuế thu nhập doanh nghiệp.

Thông tư 128/2004/TT-BTC ngày 27/12/2004 của Bộ Tài Chính sửa đổi Thông tư số 127/2003/TT-BTC ngày 22/12/2003 và Thông tư số 88/2004/TT-BTC ngày 01/09/2004 của Bộ Tài chính về mẫu tờ khai tự quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp và hướng dẫn lập tờ khai tự quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp.

Thông tư 127/2004/TT-BTC ngày 27/12/2004 của Bộ Tài Chính sửa đổi Thông tư số 127/2003/TT-BTC ngày 22/12/2003 và Thông tư số 84/2004/TT-BTC ngày 18/8/2004 của Bộ Tài chính về mẫu tờ khai và hướng dẫn lập tờ khai thuế giá trị gia tăng

Thông tư 84/2004/TT-BTC ngày 18/8/2004 của Bộ Tài chính sửa đổi, bổ sung Thông tư số 120/2003/TT-BTC hướng dẫn thi hành Nghị định số

158/2003/NĐ–CP ngày 10/12/2003 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật thuế giá trị gia tăng và Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế giá trị gia tăng.

Thông tư 42/2003/TT–BTC do Bộ Tài chính ban hành ngày 7/5/2003 hướng dẫn bổ sung sửa đổi Thông tư 96/2002/TT–BTC ngày 24/10/2002 của Bộ Tài chính hướng dẫn thực hiện Nghị định số 75/2002/NĐ–CP.

Thông tư 41/2004/TT–BTC do Bộ Tài chính ban hành ngày 18/5/2004 hướng dẫn thi hành Nghị định số 100/2004/NĐ–CP ngày 25/02/2004 của Chính phủ quy định về xử phạt vi phạm hành chính trong lĩnh vực thuế.

Thông tư 120/2004/TT–BTC ngày 15/12/2004 của Bộ Tài chính hướng dẫn thực hiện một số điều của Nghị định số 185/2004/NĐ–CP ngày 04 tháng 11 năm 2004 của Chính phủ về Xử phạt vi phạm hành chính trong lĩnh vực Kế toán.

Thông tư 133/2004/TT–BTC ngày 31/12/2004 của Bộ Tài chính hướng dẫn thực hiện các Hiệp định tránh đánh thuế hai lần đối với các loại thuế đánh vào thu nhập và tài sản giữa Việt Nam với các nước có hiệu lực thi hành tại Việt Nam.

Thông tư 115/2005/TT–BTC ngày 16/12/2005 của Bộ Tài chính hướng dẫn thi hành Nghị định số 156/2005/NĐ–CP ngày 15/12/2005 của Chính phủ sửa đổi, bổ sung các Nghị định quy định chi tiết thi hành Luật thuế tiêu thụ đặc biệt và Luật thuế giá trị gia tăng.

Thông tư 117/2004/TT–BTC ngày 19/12/2005 của Bộ Tài chính hướng dẫn thực hiện việc xác định giá thị trường trong giao dịch kinh doanh giữa các bên có quan hệ liên kết.

Tạp chí Kế toán, Tạp chí Kiểm toán và ấn phẩm thuế từ năm 2003 đến nay.

Nguyên lý Kế toán – Đại học Kinh tế TP. HCM.

Kế toán tài chính – Khoa Kế toán Kiểm toán – Đại học Kinh tế TP. HCM.

Kế toán chi phí – Khoa Kế toán Kiểm toán – Đại học Kinh tế TP. HCM.

ĐẠI HỌC QUỐC GIA TP. HỒ CHÍ MINH
KHOA KINH TẾ
TS. PHAN ĐỨC DŨNG

KẾ TOÁN MỸ

(ĐỐI CHIẾU KẾ TOÁN VIỆT NAM)
(LÝ THUYẾT, BÀI TẬP VÀ BÀI GIẢI)

Chịu trách nhiệm xuất bản : CÁT VĂN THÀNH
Biên tập : PHAN ĐỨC DŨNG
Sửa bài : NXB THỐNG KÊ
Bìa : NGUYỄN TIẾN ĐẠT

NHÀ XUẤT BẢN THỐNG KÊ

Số ĐKKHXB : **384 – 2006/CXB/ 52 – 20/TK**

Địa chỉ phát hành :
NHÀ SÁCH KINH TẾ TUẤN MINH
(Nhà sách 15 Đào Duy Từ cũ)
Địa chỉ mới : 23 Đào Duy Từ , P.5, Q.10, TP. HCM
ĐT : **08.8531424** - Mobile : **0918976920**

In 1.000 cuốn, khổ 16 x 24 cm, tại Công ty XNK Ngành In TP. HCM. Giấy xác nhận đăng ký kế hoạch xuất bản số 889/2006/CXB do Cục Xuất bản cấp ngày 16/5/2006 và Giấy trích ngang kế hoạch xuất bản số 226/QĐ-TK do Nhà Xuất bản Thống kê cấp ngày 24/5/2006. In xong và nộp lưu chiểu Quý 2/2007.

* TÌM ĐỌC

kế toán mỹ (đối chiếu)

1 007051 000309

NHÀ SÁCH KINH TẾ TUẤN MINH
(NHÀ SÁCH 15 ĐÀO DUY TỪ CŨ)
ĐỊA CHỈ MỚI: 23 ĐÀO DUY TỪ
F.5,Q.10 TP.HỒ CHÍ MINH
ĐIỆN THOẠI : 08.8531424
MOBILE : 0918976920

Sách trợ giá dành cho sinh viên Cao Đẳng và Đại Học

Giá : 97.500 đ