

8.1.2.3 Kế toán chi phí phải trả và các khoản dự phòng phải trả

8.1.2.3.1 Kế toán chi phí phải trả

a. Tài khoản sử dụng

Tài khoản 335 - Chi phí phải trả. Tài khoản này dùng để phản ánh các khoản được ghi nhận vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ nhưng thực tế chưa chi trả trong kỳ này. Tài khoản này dùng để hạch toán những khoản chi phí thực tế chưa phát sinh nhưng được tính trước vào chi phí sản xuất, kinh doanh kỳ này cho các đối tượng chịu chi phí để đảm bảo khi các khoản chi trả phát sinh thực tế không gây đột biến cho chi phí sản xuất, kinh doanh. Việc hạch toán các khoản chi phí phải trả vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ này phải thực hiện theo nguyên tắc phù hợp giữa doanh thu và chi phí phát sinh trong kỳ. Thuộc lại chi phí phải trả, bao gồm các khoản sau:

- Trích trước chi phí tiền lương phải trả cho công nhân sản xuất trong thời gian nghỉ phép.
- Chi phí sửa chữa lớn của những TSCĐ đặc thù do việc sửa chữa lớn có tính chu kỳ, doanh nghiệp được phép trích trước chi phí sửa chữa cho năm kế hoạch hoặc một số năm tiếp theo.

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

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

Hạch toán tài khoản 335 cần tôn trọng một số quy định sau:

- Chỉ được hạch toán vào tài khoản này những nội dung chi phí phải trả theo quy định trên. Ngoài các nội dung quy định này, nếu phát sinh những khoản khác phải tính trước và hạch toán vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ, doanh nghiệp phải có giải trình về những khoản chi phí phải trả đó.

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

- Về nguyên tắc, cuối kỳ kế toán năm, các khoản chi phí phải trả phải được quyết toán với số chi phí thực tế phát sinh. Số chênh lệch giữa số trích trước và chi phí thực tế phải xử lý theo chính sách tài chính hiện hành.

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

Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 335 – Chi phí phải trả

Bên Nợ:

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

Bên Có:

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

Số dư bên Có:

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

b. Trình tự kế toán

- Trích trước vào chi phí về tiền lương nghỉ phép của công nhân sản xuất, ghi:
Nợ TK 622 – Chi phí nhân công trực tiếp
 Có TK 335 – Chi phí phải trả
- Khi tính tiền lương nghỉ phép thực tế phải trả cho công nhân sản xuất, ghi:
Nợ TK 622 – Chi phí nhân công trực tiếp (Nếu số phải trả lớn hơn số trích trước)
Nợ TK 335 – Chi phí phải trả (Số đã trích trước)
 Có TK 334 – Phải trả người lao động (Tổng tiền lương nghỉ phép thực tế phải trả)
 Có TK 622 – Chi phí nhân công trực tiếp (Nếu số phải trả nhỏ hơn số trích trước).
- Trích trước chi phí sửa chữa lớn TSCĐ vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ, ghi:
Nợ TK 623 – Chi phí sử dụng máy thi công
Nợ TK 627 – Chi phí sản xuất chung
Nợ TK 641 – Chi phí bán hàng
Nợ TK 642 – Chi phí quản lý doanh nghiệp
 Có TK 335 – Chi phí phải trả
- Khi công việc sửa chữa lớn hoàn thành, bàn giao đưa vào sử dụng, kế toán kết chuyển chi phí thực tế phát sinh thuộc khối lượng công việc sửa chữa lớn TSCĐ đã được trích trước vào chi phí, ghi:
 - + Nếu số chi phí sửa chữa lớn thực tế phát sinh lớn hơn số trích trước, kế toán ghi:
Nợ TK 623, 627, 641, 642 (Số đã chi lớn hơn số trích trước)
Nợ TK 335 – Chi phí phải trả (Số đã trích trước)
 Có TK 241 – XDCB dở dang (2413) (Tổng chi phí thực tế phát sinh)
 - + Nếu số chi phí sửa chữa lớn thực tế phát sinh nhỏ hơn số trích trước, kế toán ghi giảm chi phí thuộc đối tượng sử dụng TSCĐ:
Nợ TK 335 – Chi phí phải trả (Số đã trích trước)
 Có TK 241 – XDCB dở dang (2413) (Tổng chi phí thực tế phát sinh)
 Có TK 623, 627, 641, 642 (Nếu số đã chi nhỏ hơn số trích trước)
- Trích trước vào chi phí sản xuất, kinh doanh những chi phí dự tính phải chi trong thời gian ngừng việc theo thời vụ, hoặc ngừng việc theo kế hoạch, ghi:
Nợ TK 623 – Chi phí sử dụng máy thi công
Nợ TK 627 – Chi phí sản xuất chung
 Có TK 335 – Chi phí phải trả
- + Nếu chi phí thực tế phát sinh trong thời gian ngừng sản xuất theo thời vụ lớn hơn số trích trước, kế toán ghi:
Nợ TK 623, 627 (Số chênh lệch thực tế chi lớn hơn số trích trước)
Nợ TK 335 – Chi phí phải trả (Số đã trích trước)
 Có TK 111 – Tiền mặt
 Có TK 112 – Tiền gửi ngân hàng
 Có TK 152 – Nguyên liệu, vật liệu
 Có TK 153 – Công cụ, dụng cụ
 Có TK 331 – Phải trả cho người bán
 Có TK 334 – Phải trả người lao động
- + Nếu chi phí thực tế phát sinh trong thời gian ngừng sản xuất theo thời vụ nhỏ hơn số trích trước, kế toán ghi giảm chi phí:
Nợ TK 335 – Chi phí phải trả (Số đã trích trước)
 Có TK 111 – Tiền mặt
 Có TK 112 – Tiền gửi ngân hàng
 Có TK 152 – Nguyên liệu, vật liệu

Có TK 153 – Công cụ, dụng cụ
Có TK 331 – Phải trả cho người bán
Có TK 334 – Phải trả người lao động
Có TK 623, 627 (Nếu số đã chi nhỏ hơn số trích trước)

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

Nợ TK 635 – Chi phí tài chính (Lãi tiền vay vốn sản xuất, kinh doanh)
Nợ TK 627 – Chi phí sản xuất chung (Lãi tiền vay tính vào giá trị tài sản sản xuất dở dang).
Nợ TK 241 – XDCB dở dang (Lãi tiền vay tính vào giá trị tài sản đầu tư xây dựng dở dang)
Có TK 335 – Chi phí phải trả

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

Nợ TK 627 – Chi phí sản xuất chung (Nếu tính lãi vay vào giá trị tài sản sản xuất dở dang)
Nợ TK 635 – Chi phí tài chính (Nếu tính lãi vay vào chi phí tài chính trong kỳ)
Nợ TK 241 – XDCB dở dang (Nếu tính lãi vay vào giá trị tài sản đầu tư xây dựng dở dang)
Có TK 335 – Chi phí phải trả (Phần lãi trái phiếu phải trả trong kỳ)

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

Nợ TK 335 – Chi phí phải trả (Tổng số tiền lãi phải trả)
Nợ TK 343 – Trái phiếu phát hành (TK 3431 – Mệnh giá trái phiếu)
Có các TK 111, 112,

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

Nợ TK 627 – Chi phí sản xuất chung (Nếu tính lãi vay vào giá trị tài sản sản xuất dở dang)
Nợ TK 635 – Chi phí tài chính (Nếu tính lãi vay vào chi phí tài chính trong kỳ)
Nợ TK 241 – XDCB dở dang (Nếu tính lãi vay vào giá trị tài sản đầu tư xây dựng dở dang)
Có TK 335 – Chi phí phải trả (Phần lãi trái phiếu phải trả trong kỳ)
Có TK 3432 – Chiết khấu trái phiếu (Số phân bổ chiết khấu trái phiếu trong kỳ)

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

Nợ TK 335 – Chi phí phải trả (Tổng số tiền lãi phải trả)
Nợ TK 343 – Trái phiếu phát hành (TK 3431 – Mệnh giá trái phiếu)
Có TK 111, 112,...

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

Nợ TK 627 – Chi phí sản xuất chung (Nếu tính lãi vay vào giá trị tài sản sản xuất dở dang)
Nợ TK 635 – Chi phí tài chính (Nếu tính lãi vay vào chi phí tài chính trong kỳ)
Nợ TK 241 – XDCB dở dang (Nếu tính lãi vay vào giá trị tài sản đầu tư xây dựng dở dang)
Có TK 335 – Chi phí phải trả (Phần lãi trái phiếu phải trả trong kỳ)

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

Nợ TK 335 – Chi phí phải trả (Tổng số tiền lãi phải trả)
Nợ TK 343 – Trái phiếu phát hành (TK 3431 – Mệnh giá trái phiếu)
Có TK 111, 112,

8.1.2.3.2 Kế toán dự phòng trợ cấp mất việc làm

a. Tài khoản sử dụng

Trong quá trình hoạt động sản xuất, kinh doanh của doanh nghiệp do rất nhiều các nguyên nhân khác nhau mà người lao động có thể phải thôi việc, mất việc làm hoặc doanh nghiệp phải đào tạo lại người lao động... Để có quỹ để chi trả cho người lao động khi phát sinh các trường hợp trên doanh nghiệp phải tiến hành trích lập Quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm.

Quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm là quỹ của doanh nghiệp dùng để chi trợ cấp thôi việc, mất việc làm, đào tạo lại nghề cho người lao động tại doanh nghiệp theo quy định.

Quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm được trích lập và hạch toán vào chi phí quản lý doanh nghiệp. Quỹ này được trích lập vào thời điểm khoá sổ kế toán để lập báo cáo tài chính.

Tài khoản kế toán sử dụng: TK351 Quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm

Nội dung tài khoản 351: Tài khoản này sử dụng để phản ánh tình hình trích lập và sử dụng quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm của doanh nghiệp.

Kết cấu tài khoản 351:

Bên Nợ:

- Chi trả cho người lao động thôi việc, mất việc làm từ quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm.

Bên Có:

- Trích lập quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm.

Số dư bên Có:

Quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm chưa sử dụng.

b. Trình tự kế toán:

- Trích lập quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm theo chính sách tài chính hiện hành, kế toán ghi:
Nợ TK 642 Chi phí quản lý doanh nghiệp
Có TK 351 - Quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm.
- Chi trả trợ cấp thôi việc, mất việc làm, đào tạo lại nghề cho người lao động theo chế độ, ghi:
Nợ TK 351 Quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm
Có TK 111, 112,...
- Trường hợp quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm không đủ để chi trợ cấp cho người lao động thôi việc, mất việc làm trong năm tài chính thì phần chênh lệch thiếu, kế toán ghi:
Nợ TK 642 Chi phí quản lý doanh nghiệp
Có TK 111, 112,...
- Cuối niên độ kế toán, xác định số dự phòng trợ cấp mất việc làm cần phải lập. Trường hợp số dự phòng trợ cấp mất việc làm phải lập năm nay lớn hơn số dự phòng trợ cấp mất việc làm chưa sử dụng hết đang ghi trên sổ kế toán thì số chênh lệch thiếu, kế toán ghi:
Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp
Có TK 351 - Quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm.

8.1.2.3.2 Kế toán dự phòng phải trả.

a. Tài khoản sử dụng

Trong quá trình hoạt động sản xuất, kinh doanh của doanh nghiệp có thể phát sinh các sự kiện như: Có những hợp đồng có rủi ro lớn, có thực hiện bảo hành, sửa chữa hỏng hóc sản phẩm, hàng hoá bán ra trong thời gian bảo hành, các sự kiện tái cơ cấu doanh nghiệp,... Khi phát sinh các sự kiện này doanh nghiệp có thể bắt buộc phải chi trả chi phí hoặc phải ghi nhận nghĩa vụ nợ hiện tại. Đó là dự phòng phải trả.

Để phản ánh các khoản dự phòng phải trả hiện có, tình hình trích lập và sử dụng dự phòng phải trả của doanh nghiệp kế toán sử dụng tài khoản 352 “Dự phòng phải trả”. Nội dung, kết cấu tài khoản 352

Bên Nợ:

- Ghi giảm dự phòng phải trả khi phát sinh khoản chi phí liên quan đến khoản dự phòng đã được lập ban đầu;
- Ghi giảm (hoàn nhập) dự phòng phải trả khi doanh nghiệp chắc chắn không còn phải chịu sự giám sát về kinh tế do không phải chi trả cho nghĩa vụ nợ;
- Ghi giảm dự phòng phải trả về số chênh lệch giữa số dự phòng phải trả phải lập năm nay nhỏ hơn số dự phòng phải trả đã lập năm trước chưa sử dụng hết.

Bên Có:

- Phản ánh số dự phòng phải trả trích lập tính vào chi phí.

Số dư bên Có:

- Phản ánh số dự phòng phải trả hiện có cuối kỳ.

b. Trình tự kế toán:

- Khi trích lập dự phòng cho các khoản chi phí tái cơ cấu doanh nghiệp, cho các hợp đồng có rủi

ro lớn, kế toán ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6426)

Có TK 352 - Dự phòng phải trả.

- Khi trích lập dự phòng phải trả về chi phí sửa chữa, bảo hành sản phẩm, hàng hoá đã bán, ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

Có TK 352 - Dự phòng phải trả

- Khi trích lập dự phòng phải trả cần lập về chi phí bảo hành công trình xây lắp, kế toán ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 352 - Dự phòng phải trả.

- Khi phát sinh các khoản chi phí liên quan đến khoản dự phòng phải trả đã lập ban đầu:

- Khi phát sinh các khoản chi phí bằng tiền, kế toán ghi:

Nợ TK 352 - Dự phòng phải trả

Có TK 111, 112, 331,...

- Khi phát sinh các khoản chi phí liên quan đến khoản dự phòng phải trả về bảo hành sản phẩm, công trình xây lắp đã lập ban đầu:

+ Trường hợp không có bộ phận độc lập về bảo hành sản phẩm, hàng hoá, công trình xây lắp chi phí phát sinh được tập hợp trên các tài khoản theo từng khoản mục chi phí, cuối kỳ kết chuyển sang tài khoản 154, khi hoàn thành bàn giao cho khách, kế toán ghi:

Nợ TK 352 - Dự phòng phải trả

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng (Phần dự phòng phải trả về bảo hành còn thiếu)

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

+ Trường hợp có bộ phận độc lập về bảo hành sản phẩm, hàng hoá, công trình xây lắp, số tiền phải trả cho bộ phận bảo hành về chi phí bảo hành sản phẩm, hàng hoá, công trình xây lắp hoàn thành bàn giao cho khách hàng, ghi:

Nợ TK 352 - Dự phòng phải trả

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng (Chênh lệch nhỏ hơn giữa dự phòng phải trả về bảo hành sản phẩm, hàng hoá so với chi phí thực tế về bảo hành)

Có TK 336 - Phải trả nội bộ.

- Cuối kỳ kế toán năm hoặc cuối kỳ kế toán giữa niên độ, doanh nghiệp phải tính, xác định số dự phòng phải trả cần lập ở cuối kỳ kế toán.

- Trường hợp số dự phòng phải trả cần lập ở kỳ kế toán này lớn hơn số dự phòng phải trả đã lập ở kỳ kế toán trước nhưng chưa sử dụng hết thì số chênh lệch được trích lập bổ sung vào chi phí, kế toán ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6426)

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng (Đối với dự phòng phải trả về bảo hành sản phẩm, hàng hoá)

Có TK 352 - Dự phòng phải trả.

- Trường hợp số dự phòng phải trả cần lập ở kỳ kế toán này nhỏ hơn số dự phòng phải trả đã lập ở kỳ kế toán trước nhưng chưa sử dụng hết thì số chênh lệch hoàn nhập ghi giảm chi phí, ghi:

Nợ TK 352 - Dự phòng phải trả

Có TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6426)

Có TK 641 - Chi phí bán hàng (Dự phòng bảo hành sản phẩm, hàng hoá).

+ Cuối kỳ kế toán giữa niên độ hoặc cuối kỳ kế toán năm, khi xác định số dự phòng phải trả về bảo hành công trình xây lắp cần lập cho từng công trình, kế toán ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 352 - Dự phòng phải trả.

- Khi hết thời hạn bảo hành công trình, nếu công trình không phải bảo hành hoặc số dự phòng phải trả về bảo hành công trình lớn hơn chi phí thực tế phát sinh thì số chênh lệch phải hoàn nhập, ghi:

Nợ TK 352 - Dự phòng phải trả

Có TK 711 - Thu nhập khác.

• Trường hợp doanh nghiệp tìm được một bên thứ ba để thanh toán chi phí cho khoản dự phòng như: Thông qua hợp đồng bảo hiểm, giấy bảo hành của nhà cung cấp,... Khi nhận khoản bồi hoàn, ghi:

Nợ TK 111, 112,...

Có TK 711 - Thu nhập khác.