

VII. KẾ TOÁN SỬA CHỮA, NÂNG CẤP TÀI SẢN CỐ ĐỊNH

1. Kế toán sửa chữa thường xuyên tài sản cố định

Sửa chữa thường xuyên là loại sửa chữa có đặc điểm, mức độ hư hỏng nhẹ nên kỹ thuật sửa chữa đơn giản, công việc sửa chữa có thể do doanh nghiệp tự thực hiện, thời gian sửa chữa ngắn, chi phí sửa chữa phát sinh ít nên được hạch toán toàn bộ một lần vào chi phí của đối tượng sử dụng TSCĐ.

Khi sửa chữa thường xuyên TSCĐ, kế toán căn cứ vào chi phí sửa chữa thực tế phát sinh để phản ánh:

Nđ TK 627 - Nếu TSCĐ cho hoạt động sản xuất

Nợ TK 641 - Nếu TSCĐ cho hoạt động bán hàng

Nợ TK 642 - Nếu TSCĐ cho hoạt động QLDN

Có các TK 334, 338, 152,... - Chi phí sửa chữa

2. Kế toán sửa chữa lớn tài sản cố định

Sửa chữa lớn là loại sửa chữa có đặc điểm mức độ hư hỏng nặng nên kỹ thuật sửa chữa phức tạp, công việc sửa chữa có thể do DN tự thực hiện hoặc phải thuê ngoài, thời gian sửa chữa kéo dài và TSCĐ phải ngưng hoạt động, chi phí sửa chữa phát sinh lớn nên không thể tính hết 1 lần vào chi phí của đối tượng dụng mà phải sử dụng phương pháp phân bổ thích ứng.

Chứng từ kế toán để phản ánh công việc sửa chữa lớn hoàn thành là "Biên bản giao nhận TSCĐ sửa chữa lớn hoàn thành". Đây là chứng từ xác nhận việc giao nhận TSCĐ sau khi hoàn thành việc sửa chữa lớn giữa bên Có TSCĐ và thực hiện sửa chữa.

2.1. Tài khoản sử dụng

- TÀI KHOẢN 241 - XÂY DỰNG CƠ BẢN DỎ DANG

Tài khoản này dùng để phản ánh chi phí thực hiện các dự án đầu tư XDCB (Bao gồm chi phí mua sắm mới TSCĐ, xây dựng mới hoặc sửa chữa, cải tạo, mở rộng hay trang bị lại kỹ thuật công trình) và tình hình quyết toán dự án đầu tư XDCB ở các doanh nghiệp có tiến hành công tác mua sắm TSCĐ, đầu tư XDCB, sửa chữa lớn TSCĐ.

Công tác đầu tư XDCB và sửa chữa lớn TSCĐ của doanh nghiệp có thể được thực hiện theo phương thức giao thầu hoặc tự làm. Ở các doanh nghiệp tiến hành đầu tư XDCB theo phương thức tự làm thì tài khoản này phản ánh cả chi phí phát sinh trong quá trình xây lắp, sửa chữa.

Kết cấu của tài khoản này như sau:

Bên Nợ:

- Chi phí đầu tư XDCB, mua sắm, sửa chữa lớn TSCĐ phát sinh (TSCĐ hữu hình và TSCĐ vô hình);
- Chi phí cải tạo, nâng cấp TSCĐ;
- Chi phí mua sắm bất động sản đầu tư (Trường hợp cần có giai đoạn đầu tư xây dựng);
- Chi phí đầu tư XDCB bất động sản đầu tư;
- Chi phí phát sinh sau ghi nhận ban đầu TSCĐ, bất động sản đầu tư.

Bên Có:

- Giá trị TSCĐ hình thành qua đầu tư XDCB, mua sắm đã hoàn thành đưa vào sử dụng;
- Giá trị công trình bị loại bỏ và các khoản chi phí duyệt bỏ khác kết chuyển khi quyết toán được duyệt;
- Giá trị công trình sửa chữa lớn TSCĐ hoàn thành, kết chuyển khi quyết toán được duyệt;
- Giá trị bất động sản đầu tư hình thành qua đầu tư XDCB đã hoàn thành;
- Kết chuyển chi phí phát sinh sau ghi nhận ban đầu TSCĐ, bất động sản đầu tư vào các tài khoản có liên quan.

Số dư bên Nợ:

- Chi phí dự án đầu tư xây dựng và sửa chữa lớn TSCĐ dở dang;
- Giá trị công trình xây dựng và sửa chữa lớn TSCĐ đã hoàn thành nhưng chưa bàn giao đưa vào sử dụng hoặc quyết toán chưa được duyệt;
- Giá trị bất động sản đầu tư đang đầu tư xây dựng dở dang.

Tài khoản 241 - Xây dựng cơ bản dở dang, có 3 tài khoản cấp 2:

- **Tài khoản 2411 - Mua sắm TSCĐ:** Phản ánh chi phí mua sắm TSCĐ, bất động sản đầu tư và tình hình quyết toán chi phí mua sắm TSCĐ, bất động sản đầu tư trong trường hợp phải qua lắp đặt trước khi đưa vào sử dụng (Kể cả mua TSCĐ mới hoặc đã qua sử dụng). Nếu mua sắm TSCĐ về phải đầu tư, trang bị thêm mới sử dụng được thì mọi chi phí mua sắm, trang bị thêm cũng được phản ánh vào tài khoản này.

- *Tài khoản 2412 - Xây dựng cơ bản*: Phản ánh chi phí đầu tư XDCB và tình hình quyết toán chi phí đầu tư XDCB. Phản ánh vào tài khoản này bao gồm: chi phí xây dựng, lắp đặt, giá trị thiết bị, chi phí khác. Tài khoản này được mở chi tiết cho từng công trình, hạng mục công trình và ở mỗi hạng mục công trình phải theo dõi chi tiết từng loại chi phí đầu tư XDCB (Chi phí xây lắp, chi phí thiết bị, chi phí khác).

- *Tài khoản 2413 - Sửa chữa lớn TSCĐ*: Phản ánh chi phí sửa chữa lớn TSCĐ, bất động sản đầu tư và tình hình quyết toán chi phí sửa chữa lớn TSCĐ, bất động sản đầu tư. Trường hợp sửa chữa thường xuyên TSCĐ không hạch toán vào tài khoản này mà tính thẳng vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ.

2.2. Phương pháp kế toán

(1) Khi doanh nghiệp tự sửa chữa lớn TSCĐ thì kế toán căn cứ vào chi phí sửa chữa thực tế phát sinh để ghi:

- Nếu sửa chữa lớn TSCĐ phục vụ cho sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ, ghi:

Nợ TK 241 - XDCB dở dang (2413) (Giá mua chưa có thuế GTGT)

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

Có các TK 111, 112, 152, 214,... (Tổng giá thanh toán).

- Nếu sửa chữa lớn TSCĐ phục vụ cho hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT hoặc thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp, ghi:

Nợ TK 241 - XDCB dở dang (2413) (Tổng giá thanh toán)

Có các TK 111, 112, 152, 214, 334,... (Tổng giá thanh toán).

Nợ TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang (2413)

Có các TK 334, 338, 152...

(2) Nếu công việc sửa chữa phải thuê ngoài thực hiện, kế toán phải căn cứ vào số tiền thanh toán và thuế GTGT để phản ánh:

Nợ TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang (2413)

Nợ TK 133 - Thuế GTGT

Có TK 111, 112, 331 (Số tiền thanh toán).

- Nếu doanh nghiệp không thuộc đối tượng nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ kế toán sẽ ghi:

Nợ TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang (2413)

Có TK 111, 112, 331 (số tiền thanh toán).

Khi công việc sửa chữa lớn hoàn thành, tùy theo phương pháp phân bổ chi phí được doanh nghiệp áp dụng, mà kế toán tiến hành kết chuyển chi phí sửa chữa lớn.

(3) Khi công trình sửa chữa lớn đã hoàn thành, kế toán phải tính giá thành thực tế của từng công trình sửa chữa lớn để quyết toán số chi phí này theo các trường hợp sau:

- Trường hợp chi phí sửa chữa lớn TSCĐ có giá trị nhỏ, kết chuyển toàn bộ vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ có hoạt động sửa chữa lớn TSCĐ, 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 241 - XDCB dở dang (2413).

- Trường hợp chi phí sửa chữa lớn TSCĐ có giá trị lớn và liên quan đến nhiều kỳ sản xuất, kinh doanh, khi công việc sửa chữa lớn TSCĐ hoàn thành, tiến hành kết chuyển vào tài khoản chi phí trả trước (Phân bổ dần) hoặc chi phí phải trả (Trường hợp đã trích trước chi phí sửa chữa lớn) về sửa chữa lớn TSCĐ, ghi:

Nợ TK 142 - Chi phí trả trước ngắn hạn

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn

Nợ TK 335 - Chi phí phải trả

Có TK 241 - XDCB dở dang (2413).

3. Kế toán nâng cấp tài sản cố định

Để nâng cao tính năng, tác dụng của TSCĐ cũng như kéo dài thời gian hữu dụng của TSCĐ thì doanh nghiệp thực hiện việc nâng cấp tài sản cố định. Chi phí nâng cấp TSCĐ được tính vào giá trị của TSCĐ (làm tăng nguyên giá TSCĐ)

(1) Khi nâng cấp TSCĐ, kế toán căn cứ vào chi phí thực tế phát sinh để tập hợp:

Nợ TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang

Có các TK 334, 338, 152, 111,...

(2) Sau đó khi xây dựng việc nâng cấp hoàn thành, căn cứ vào chi phí thực tế được duyệt tính vào giá trị của TSCĐ để ghi tăng nguyên giá TSCĐ:

Nợ TK 211 - Tài sản cố định

Có TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang

(3) Nếu việc nâng cấp được đài thọ từ các quỹ chuyên dùng thì phải chuyển các quỹ này thành nguồn vốn kinh doanh

Nợ TK 414 - Quỹ đầu tư phát triển

Nợ TK 441 - Nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản

Có TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh.

Ví dụ về kế toán sửa chữa, nâng cấp tài sản cố định:

Trong quý I năm 2010 liên quan đến hoạt động xây dựng cơ bản và sửa chữa tài sản cố định, tại Công ty A có 1 số nghiệp vụ kinh tế phát sinh sau:

(1). Công ty tự sửa chữa lớn một TSCĐ (hội trường) với các chi phí tập hợp được như sau:

- Xuất kho nguyên vật liệu: 100.000.000đ

- Xuất kho công cụ, dụng cụ: 20.000.000đ

- Chi phí nhân công thuê ngoài: 5.000.000đ chưa thanh toán

- Chi phí khác bằng tiền mặt kèm theo hoá đơn GTGT: 13.200.000đ, trong đó thuế GTGT là: 1.200.000đ). Công việc sửa chữa lớn đã hoàn thành. Công ty quyết định phân bổ 50% chi phí sửa chữa lớn vào chi phí trong kỳ.

(2). Sửa chữa nhỏ một số TSCĐ đang dùng ở phân xưởng sản xuất, chi phí sửa chữa phải trả theo hoá đơn của người sửa chữa là 22.000.000đ (trong đó thuế GTGT là: 2.000.000đ).

(3). Phân xưởng sản xuất đã nâng cấp xong và đi vào sử dụng (theo phương thức chìa khoá trao tay); Giá trị nâng cấp công trình theo hoá đơn là 352.000.000đ. Số tiền đã ứng trước cho nhà thầu kỳ trước là 200.000.000đ.

(4). Công ty tự sửa chữa lớn 1 TSCĐ ở bộ phận sản xuất, chi phí tập hợp được như sau:

- Phụ tùng thay thế: 18.000.000đ
- Vật liệu phụ: 2.000.000đ
- Tiền nhân công thuê ngoài: 3.000.000đ trả ngay bằng tiền mặt.

(5). Công việc sửa chữa lớn ở nghiệp vụ 4 hoàn thành, chi phí sửa chữa lớn được bù đắp bằng nguồn tiền trích trước theo dự toán trong năm là: 22.000.000đ; Số còn thiếu được hạch toán vào chi phí kỳ này.

Yêu cầu: Lập định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trên.

Giải: Định khoản kế toán:

		<i>Đơn vị tính: 1.000đ</i>	
1a.	Nợ TK 2413:	137.000	
	Nợ TK 133:	1.200	
	Có TK 152:		100.000
	Có TK 153:		20.000
	Có TK 331:		5.000
	Có TK 111:		13.200
1b.	Nợ TK 6423:	68.5000	
	Nợ TK 242:	68.5000	
	Có TK 2413:		137.000
2	Nợ TK 627:	20.000	
	Nợ TK 133:	2.000	
	Có TK 331:		22.000
3a.	Nợ TK 2413:	320.000	
	Nợ TK 133:	32.000	
	Có TK 331:		352.000
3b.	Nợ TK 211:	320.000	
	Có TK 2413:		320.000
4.	Nợ TK 2413:	23.000	
	Có TK 152:		20.000
	Có TK 111:		3.000
5.	Nợ TK 335:	22.000	
	Nợ TK 627:	1.000	
	Có TK 2413:		23.000