

II KẾ TOÁN TSCĐ THUỘC SỞ HỮU CỦA DOANH NGHIỆP

1. Kế toán tổng hợp tăng giảm TSCĐ hữu hình

1.1. Chứng từ ban đầu:

- Biên bản bàn giao TSCĐ; Hoá đơn GTGT
- Biên bản thanh lý, nhượng bán TSCĐ
- Phiếu thu, phiếu chi, các chứng từ ngân hàng...

1.2. Tài khoản sử dụng

Để kế toán các nghiệp vụ tăng phải giảm TSCĐ hữu hình trong doanh nghiệp, kế toán sử dụng tài khoản 211- TSCĐ hữu hình. Kết cấu của tài khoản 211 như sau:

Bên nợ:

- Nguyên giá TSCĐ HH tăng do mua sắm, nhận bàn giao, được cấp, xây dựng cơ bản hoàn thành bàn giao đưa vào sử dụng, các nhà đầu tư góp vốn, được biếu tặng viện trợ không hoàn lại...
- Điều chỉnh tăng NG TSCĐ HH do xây lắp trang thiết bị thêm hoặc do cải tạo nâng cấp.
- Điều chỉnh tăng NG TSCĐ HH do đánh giá lại TSCĐ

Bên có:

- Nguyên giá TSCĐ giảm do thanh lý, nhượng bán, bàn giao hoặc trả lại cho nhà đầu tư, mang góp vốn vào công ty liên kết, cơ sở liên doanh đồng kiểm soát....
- Nguyên giá TSCĐ giảm do tháo dỡ bớt một số bộ phận
- Điều chỉnh giảm nguyên giá TSCĐ do đánh giá lại TSCĐ
- TSCĐ chuyển thành công cụ dụng cụ

Số dư bên nợ: Nguyên giá TSCĐ hữu hình hiện có tại doanh nghiệp.

Tài khoản 211: Tài sản cố định hữu hình được chi tiết thành 6 tài khoản cấp 2:

- Tài khoản 2112 - Nhà cửa, vật kiến trúc. Phản ánh các công trình xây dựng cơ bản như: nhà cửa, vật kiến trúc, hàng rào, bể, tháp nước, sân, bãi, các công trình trang trí thiết kế cho nhà cửa, các công trình cơ sở hạ tầng như đường xá cầu cống...
 - Tài khoản 2113 - Máy móc thiết bị phản ánh giá trị các loại máy móc thiết bị dùng trong kinh doanh của DN: máy móc chuyên dùng, máy móc thiết bị và những máy móc đơn lẻ khác...
 - Tài khoản 2114 - Phương tiện vận tải truyền dẫn: phản ánh giá trị các loại phương tiện vận tải truyền dẫn như: ô tô, xe máy, ống dẫn khí (ngành dầu khí), các thiết bị phục vụ thông tin liên lạc, thiết bị điện nước...
 - Tài khoản 2115 - Thiết bị dụng cụ quản lý: phản ánh các loại thiết bị và dụng cụ có giá trị lớn và thời gian sử dụng lâu dài dùng trong quản lý kinh doanh, quản lý hành chính, quản lý chung khác (máy vi tính, các thiết bị văn phòng...)
 - Tài khoản 2116 - Cây lâu năm súc vật làm việc và cho sản phẩm: phản ánh giá trị các loại TSCĐ là các loại cây lâu năm (cà phê, cây cao su, vườn cây ăn trái...), súc vật làm việc (trâu bò, ngựa kéo), súc vật nuôi để lấy sản phẩm (bò sữa, súc vật sinh sản...)
 - Tài khoản 2118 - TSCĐ khác: phản ánh giá trị các loại TSCĐ khác ngoài các loại TSCĐ kể trên
- Ngoài ra, kế toán còn sử dụng các TK 411, 331, 341, 111, 112, 414, 431, 441...

1.3. Trình tự kế toán TSCĐHH trong doanh nghiệp

1.3.1. Trình tự kế toán tăng TSCĐ hữu hình trong doanh nghiệp

- a. Trình tự kế toán tăng TSCĐ hữu hình trong doanh nghiệp tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ - TSCĐ dùng vào hoạt động sản xuất kinh doanh:

TSCĐ tăng do các nhà đầu tư góp vốn bằng TSCĐ hữu hình, kế toán ghi:

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình

Có TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh

Khi mua sắm TSCĐ hữu hình (kể cả mua mới hoặc mua lại TSCĐ đã sử dụng) hoàn thành đưa vào sử dụng ngay cho hoạt động SXKD, kế toán phản ánh trị giá mua của TSCĐ:

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình (giá mua chưa có thuế GTGT đầu vào)

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

Có TK 111, 112, 331, 341...

Mua TSCĐ hữu hình là nhà cửa, vật kiến trúc gắn liền với quyền sử dụng đất, đưa vào sử dụng ngay cho hoạt động SXKD, kế toán ghi:

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình (giá mua chưa có thuế GTGT đầu vào)

Nợ TK 213 - TSCĐ vô hình (giá mua chưa có thuế GTGT đầu vào)

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

Có TK 111, 112, 331, 341...

Mua TSCĐ hữu hình theo phương thức trả chậm, trả góp đưa vào sử dụng ngay cho hoạt động SXKD, kế toán ghi:

- Tại thời điểm mua:

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình (giá mua chưa có thuế GTGT trả tiền ngay)

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn (Phần lãi trả chậm)

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

Có TK 111, 112, 341 - Số tiền trả lần đầu

Có TK 331 - Số tiền trả góp, trả chậm

- Định kỳ thanh toán cho người bán bao gồm cả gốc và lãi trả chậm, trả góp:

Nợ TK 331 - Phải trả người bán

Có TK 111, 112

- Đồng thời phản ánh số lãi trả chậm, trả góp vào chi phí tài chính:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn (Phần lãi trả chậm từng kỳ)

Mua TSCĐ hữu hình dưới hình thức trao đổi:

- Trao đổi với một TSCĐ khác không tương tự:

Khi trao TSCĐ HH cho bên trao đổi, kế toán ghi giảm TSCĐ mang đi trao đổi:

Nợ TK 214 - Hao mòn tài sản cố định (Phần giá trị hao mòn lũy kế)

Nợ TK 811 - Chi phí khác (phần giá trị còn lại của TSCĐ)

Có TK 211 - TSCĐ hữu hình (Nguyên giá TSCĐ)

Đồng thời ghi tăng thu nhập do trao đổi

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

Có TK 711 - Thu nhập khác (Giá trị hợp lý của TSCĐ đưa đi trao đổi)

Có TK 333 (3331) - Thuế GTGT phải nộp

Khi nhận TSCĐ do bên trao đổi chuyển đến, kế toán ghi tăng TSCĐ nhận về:

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình (Giá trị hợp lý của TSCĐ nhận do trao đổi)

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

Có TK 131 - Phải thu khách hàng (Tổng giá thanh toán)

Trường hợp phải thu thêm tiền do giá trị hợp lý của TSCĐ đưa đi trao đổi > Giá trị hợp lý của TSCĐ nhận do trao đổi, khi nhận tiền kế toán ghi:

Nợ TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

Nợ TK 111 - Tiền mặt

Có TK 131 - Phải thu khách hàng (Tổng giá thanh toán)

Trường hợp phải trả thêm tiền do giá trị hợp lý của TSCĐ đưa đi trao đổi < Giá trị hợp lý của TSCĐ nhận do trao đổi, khi trả tiền kế toán ghi:

Nợ TK 131 - Phải thu khách hàng

Có TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

Có TK 111 - Tiền mặt

- Hình thức trao đổi với một TSCĐ khác tương tự:

Khi trao TSCĐ hữu hình cho bên trao đổi, kế toán ghi giảm TSCĐ mang đi trao đổi:

Nợ TK 211 - TSCĐ HH (Nguyên giá TSCĐ nhận về theo giá trị còn lại của TSCĐ đưa đi trao đổi)

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (Giá trị hao mòn lũy kế của TSCĐ đưa đi trao đổi)

Có TK 211 - TSCĐ hữu hình (Nguyên giá TSCĐ HH đưa đi trao đổi)

Chi phí vận chuyển lắp đặt chạy thử, lệ phí trước bạ, chuyển quyền sở hữu...

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình (Chi phí chưa có thuế GTGT đầu vào)

Nợ TK 133 (1332) - Thuế GTGT được khấu trừ (Thuế đầu vào của chi phí)

Có TK 111, 112...

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

Khi nhập khẩu TSCĐ: Kế toán phản ánh giá trị TSCĐ nhập khẩu bao gồm tổng số tiền phải thanh toán cho người bán, thuế nhập khẩu phải nộp, chi phí vận chuyển lắp đặt chạy thử...

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình

Có TK 3333 - Thuế nhập khẩu

Có TK 111, 112...

Có TK 331 - Phải trả người bán

- Đối với thuế GTGT của hàng nhập khẩu:

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (TK 33312)

- Khi nộp thuế nhập khẩu và thuế GTGT của hàng nhập khẩu - Kế toán ghi:

Nợ TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp ngân sách (TK 3333, 33312)

Có TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

Khi mua TSCĐ dùng vào hoạt động SXKD không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT, kế toán ghi:

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình

Có TK 111, 112, 331

Trường hợp TSCĐ hữu hình được mua bằng nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản hoặc quỹ đầu tư phát triển, quỹ phúc lợi dùng vào sản xuất kinh doanh thì đồng thời với việc ghi tăng tài sản cố định hữu hình, kế toán ghi tăng nguồn vốn kinh doanh, giảm nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản hoặc quỹ đầu tư phát triển hoặc ghi giảm quỹ phúc lợi.

- Tài sản cố định hữu hình được mua sắm bằng quỹ đầu tư phát triển, ghi:

Nợ TK 414 - Quỹ đầu tư phát triển

Có TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh

- Tài sản cố định hữu hình được mua sắm bằng nguồn vốn xây dựng cơ bản, ghi:

Nợ TK 441 - Nguồn vốn xây dựng cơ bản

Có TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh

- Tài sản cố định hữu hình được mua sắm bằng quỹ phúc lợi, ghi:

Nợ TK 4312 - Quỹ phúc lợi

Có TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh

- Trường hợp TSCĐ hữu hình mua sắm bằng nguồn vốn vay dùng vào sản xuất kinh doanh thì chỉ ghi tăng giá trị TSCĐ hữu hình, không ghi tăng nguồn vốn kinh doanh
- Trường hợp TSCĐ hữu hình mua sắm bằng nguồn vốn kinh doanh dùng vào SXKD thì chỉ ghi tăng giá trị TSCĐ hữu hình, không ghi tăng nguồn vốn kinh doanh

Bàn giao TSCĐ đưa vào sử dụng từ công trình xây dựng cơ bản hoàn thành.

- Căn cứ vào giá trị quyết toán công trình đã được duyệt y, ghi:

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình

Có TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang

- Tùy vào việc sử dụng nguồn vốn để đầu tư XD CB ở doanh nghiệp (nguồn vốn đầu tư XD CB hoặc các quỹ doanh nghiệp...), kế toán ghi sổ tăng nguồn vốn KD và ghi giảm nguồn vốn đầu tư XD CB và các quỹ doanh nghiệp đã hình thành TSCĐ như trong trường hợp mua sắm.

Nếu công trình XD CB được đầu tư bằng nguồn vốn XD CB hoặc quỹ đầu tư phát triển, quỹ phúc lợi dùng vào SXKD phải ghi:

Nợ TK 414 - Quỹ đầu tư phát triển

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

Nợ TK 4312 - Quỹ phúc lợi

Có TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh

Nếu công trình XD CB được đầu tư bằng nguồn vốn kinh doanh, bằng vốn khấu hao TSCĐ, bằng vốn vay, khi công trình đầu tư XD CB hoàn thành dùng vào SXKD thì chỉ ghi tăng giá trị TSCĐ, không ghi tăng nguồn vốn KD (giống như trong trường hợp mua sắm).

Nếu mua lại bất động sản thuê tài chính đang phân loại là bất động sản đầu tư chuyển thành bất động sản chủ sở hữu sử dụng, ghi:

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình, hoặc

Có TK 217 - Bất động sản đầu tư

Có TK 111, 112 (Số tiền phải trả thêm).

Đồng thời kết chuyển số hao mòn lũy kế, ghi:

Nợ TK 2147 - Hao mòn bất động sản đầu tư

Có TK 2141

Trường hợp chuyển bất động sản đầu tư thành bất động sản chủ sở hữu sử dụng, ghi:

Nợ TK 211

Có TK 217 - Bất động sản đầu tư;

Đồng thời, ghi:

Nợ TK 2147 - Hao mòn bất động sản đầu tư

Có TK 2141

Khi doanh nghiệp chuyển quyền sở hữu vốn góp vào cơ sở đồng kiểm soát, căn cứ vào giá trị hợp lý của TSCĐ nhận về do bên nhận chuyển nhượng thanh toán, ghi:

Nợ TK 211 - Nguyên giá TSCĐ nhận về

Nợ TK 635 - Nếu giá trị hợp lý của tài sản nhận về thấp hơn số vốn đã góp

Có TK 222 - Vốn góp liên doanh

Có TK 515 - Giá trị hợp lý của tài sản nhận về cao hơn số vốn đã góp

TSCĐ tăng do được tặng, biếu, tài trợ đưa vào sử dụng ngay cho hoạt động SXKD:

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình

Có TK 711 - Thu nhập khác

Chuyển TSCĐ thuê tài chính thành TSCĐ của doanh nghiệp

- Trường hợp trong hợp đồng thuê tài sản quy định bên đi thuê chỉ thuê hết một phần giá trị tài sản, sau đó mua lại thì khi nhận chuyển giao quyền sở hữu tài sản, kế toán ghi giảm TSCĐ thuê tài chính và ghi tăng TSCĐ hữu hình thuộc sở hữu của doanh nghiệp:

Khi chuyển từ tài sản thuê tài chính sang tài sản thuộc sở hữu, ghi:

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình

Có TK 212 - TSCĐ thuê tài chính.

Số tiền trả khi mua lại TSCĐ thuê tài chính, ghi:

Nợ TK 211- TSCĐ hữu hình

Có TK 111, 112.

Đồng thời chuyển giá trị hao mòn, ghi:

Nợ TK 2142 - Hao mòn TSCĐ thuê tài chính

Có TK 2141 - Hao mòn TSCĐ hữu hình.

- b. *Trình tự kế toán tăng TSCĐ hữu hình dùng vào hoạt động SXKD - doanh nghiệp tính thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp, hoặc không thuộc đối tượng tính thuế GTGT, hoặc TSCĐ dùng vào hoạt động sự nghiệp, chương trình, dự án, hoạt động văn hoá, phúc lợi... được trang trải bằng nguồn kinh phí khác*

Kế toán phản ánh giá trị TSCĐ bao gồm tổng số tiền phải thanh toán cho người bán, thuế nhập khẩu phải nộp, thuế GTGT của TSCĐ nhập khẩu, chi phí vận chuyển lắp đặt chạy thử... bao gồm cả thuế GTGT. Phương pháp kế toán tương tự như phần (a)

Riêng trường hợp mua sắm TSCĐ hữu hình bằng quỹ phúc lợi, dùng vào hoạt động phúc lợi:

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình

Có TK 111, 112

Đồng thời ghi

Nợ TK 4312 - Quỹ phúc lợi

Có TK 4313 - Quỹ phúc lợi đã hình thành tài sản cố định

1.3.2. Trình tự kế toán giảm TSCĐ hữu hình trong doanh nghiệp

Mọi trường hợp giảm TSCĐ hữu hình, kế toán phải làm đầy đủ thủ tục. Căn cứ vào các chứng từ liên quan, kế toán ghi sổ theo từng trường hợp cụ thể như sau:

- a. *Kế toán nhượng bán tài sản cố định hữu hình*

TSCĐ nhượng bán thường là những TSCĐ không cần dùng hoặc xét thấy sử dụng không có hiệu quả. Khi nhượng bán TSCĐ hữu hình, phải làm đầy đủ các thủ tục cần thiết (các quyết định nhượng bán, biên bản bàn giao TSCĐ, hợp đồng...)

Nhượng bán TSCĐ dùng vào hoạt động sản xuất kinh doanh:

- *Khi thu tiền nhượng bán TSCĐ:*

Nếu doanh nghiệp thuộc đối tượng tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ:

Nợ TK 112, 111, 131

Có TK 711 - Thu nhập khác

Có TK 333 (3331) Thuế GTGT phải nộp

Nếu doanh nghiệp thuộc đối tượng tính thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp:

Nợ TK 111, 112, 131

Có TK 711 - Thu nhập khác

- *Căn cứ vào chứng từ giảm TSCĐ phản ánh phần giá trị còn lại vào chi phí và ghi giảm nguyên giá giá trị đã hao mòn, ghi:*

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

Nợ TK 811 - Chi phí khác (Phần giá trị còn lại của TSCĐ)

Có TK 211 - TSCĐ hữu hình (Nguyên giá TSCĐ)

- *Khi phát sinh các chi phí liên quan đến nhượng bán TSCĐ, kế toán ghi:*

Nợ TK 811 - Chi phí khác

Có TK 111, 112, 331...

- Nếu DN thuộc đối tượng tính thuế GTGT theo PP khấu trừ, chi phí nhượng bán TSCĐ, ghi:
Nợ TK 811 - Chi phí khác
Nợ TK 133 - Thuế GTGT đầu vào
Có TK 111, 112, 331

Nhuận bán TSCĐ mua sắm bằng quỹ phúc lợi, dùng vào hoạt động phúc lợi, ghi:

- Nợ TK 4313 - Quỹ phúc lợi đã hình thành TSCĐ
- Nợ TK 214 - Hao mòn tài sản cố định
- Có TK 211 - TSCĐ hữu hình

b. Kế toán thanh lý tài sản cố định hữu hình

TSCĐ hữu hình thanh lý là những TSCĐ hư hỏng không thể tiếp tục sử dụng được, những TSCĐ lạc hậu về mặt kỹ thuật không phù hợp với yêu cầu KD mà không thể nhượng bán được. Khi có TSCĐ thanh lý, doanh nghiệp phải ra quyết định thanh lý, thành lập ban thanh lý thực hiện việc thanh lý TSCĐ và lập “Biên bản thanh lý TSCĐ”. Căn cứ vào biên bản thanh lý, các chứng từ liên quan, ghi:

Trường hợp TSCĐ thanh lý dùng vào hoạt động sản xuất kinh doanh:

- Ghi giảm TSCĐ đã thanh lý
Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (phần giá trị đã hao mòn)
Nợ TK 811 - Chi phí khác (Phần còn lại)
Có TK 211 - TSCĐ hữu hình (Nguyên giá TSCĐ)

- Phản ánh số thu về thanh lý ghi:
Nợ TK 111, 112, 152, 153
Có TK 711 - Thu nhập khác

- Tập hợp chi phí về thanh lý TSCĐ, ghi:
Nợ TK 811 - Chi phí khác
Có TK 111, 112, 152, 153

Trường hợp TSCĐ thanh lý dùng vào hoạt động văn hoá phúc lợi, kế toán ghi:

- Nợ TK 431 - Quỹ phúc lợi khen thưởng (4313)
- Nợ TK 214 - Hao mòn tài sản cố định
- Có TK 211 - TSCĐ hữu hình

c. Kế toán góp vốn vào công ty liên kết bằng tài sản cố định hữu hình

Khi đầu tư vào công ty liên kết dưới hình thức góp vốn bằng TSCĐ, căn cứ vào giá trị TSCĐ được thoả thuận giữa nhà đầu tư và công ty liên kết, ghi:

- Nợ TK 223 - Đầu tư vào công ty liên kết
- Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ
- Nợ TK 811 - Nếu giá đánh giá lại của TSCĐ < giá trị còn lại của TSCĐ
- Có TK 211 - Nguyên giá TSCĐ
- Có TK 711 - Nếu giá đánh giá lại của TSCĐ > giá trị còn lại của TSCĐ

d. Kế toán góp vốn vào công ty liên doanh bằng tài sản cố định hữu hình:

- Trường hợp bên liên doanh đem tài sản cố định của mình đi góp vốn vào hợp đồng hợp tác kinh doanh dưới hình thức tài sản đồng kiểm soát, kế toán vẫn tiếp tục theo dõi TSCĐ đó trên TK 211 và chỉ phản ánh sự thay đổi mục đích, nơi sử dụng của tài sản cố định.
- Trường hợp bên liên doanh đem tài sản cố định của mình đi góp vốn vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát
 - * Khi góp vốn vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát bằng tài sản cố định, ghi:
Nợ TK 222 - Giá trị thực tế của TSCĐ do các bên thống nhất đánh giá
Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (Số khấu hao đã trích);
Nợ TK 811 - Số chênh lệch đánh giá lại nhỏ hơn giá trị còn lại của TSCĐ

Có TK 211 - Nguyên giá TSCĐ hữu hình

Có TK 711 -Số chênh lệch tương ứng với lợi ích của bên góp vốn liên doanh

Có TK 3387 -Số chênh lệch tương ứng với tỷ lệ góp vốn của đơn vị trong LD

* Hàng năm căn cứ vào thời gian sử dụng hữu ích của tài sản cố định đem góp vốn, kế toán phân bổ trở lại số doanh thu chưa thực hiện vào thu nhập khác trong kỳ, ghi:

Nợ TK 3387 -Chênh lệch do đánh giá lại TSCĐ đem đi góp vốn

Có TK 711 -Phần doanh thu chưa thực hiện được phân bổ cho 1 năm

* Trường hợp hợp đồng liên doanh kết thúc hoạt động, hoặc bên góp vốn chuyển nhượng phần vốn góp liên doanh cho đối tác khác, kết chuyển toàn bộ khoản chênh lệch do đánh giá lại TSCĐ khi góp vốn còn lại (đang phản ánh ở bên Có TK 3387 “Doanh thu chưa thực hiện”) sang thu nhập khác, kế toán ghi:

Nợ TK 3387 - Chênh lệch do đánh giá lại TSCĐ đem đi góp vốn

Có TK 711 -Thu nhập khác.

đ. Trường hợp trả vốn kinh doanh cho ngân sách, cho cấp trên bằng tài sản cố định

Căn cứ vào biên bản giao nhận TSCĐ kế toán ghi:

Nợ TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ

Có TK 211 - TSCĐ hữu hình

e. Cấp vốn kinh doanh cho cấp dưới bằng TSCĐ hữu hình

Căn cứ vào biên bản giao nhận TSCĐ kế toán ghi:

Nợ TK 136 - Phải thu đơn vị nội bộ (1361)

Nợ TK 214 - Hao mòn tài sản cố định

Có TK 211 - Tài sản cố định hữu hình

f. Khi mang TSCĐ ra khỏi doanh nghiệp để thế chấp ký quỹ, ký cược

Căn cứ vào biên bản giao nhận TSCĐ kế toán ghi:

Nợ TK 144, 244: Giá trị còn lại

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ

Có TK 211 - TSCĐ hữu hình

Trường hợp thế chấp mà không đưa TSCĐ ra khỏi doanh nghiệp thì không ghi giảm TSCĐ

g. Chuyển TSCĐ thành công cụ dụng cụ

Những TSCĐ không đủ tiêu chuẩn xếp vào TSCĐ, theo qui định phải chuyển sang theo dõi, quản lý và hạch toán như công cụ dụng cụ.

Nếu TSCĐ mới chưa đưa ra sử dụng, kế toán ghi :

Nợ TK 153 - Công cụ dụng cụ

Có TK 211 - NGTSCĐ hữu hình

Nếu giá trị còn lại của TSCĐ nhỏ thì tính toàn bộ giá trị còn lại của TSCĐ vào chi phí SXKD trong kỳ, ghi :

Nợ TK 641, 642 -Giá trị còn lại của TSCĐ

Nợ TK 214 - Hao mòn tài sản cố định

Có TK 211 - NGTSCĐ hữu hình

Nếu giá trị còn lại của TSCĐ lớn cần phải phân bổ dần vào chi phí SXKD nhiều kì, ghi :

Nợ TK 142, 244 - Giá trị còn lại của TSCĐ

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ hữu hình

Có TK 211 - NGTSCĐ hữu hình

Hàng tháng căn cứ vào kế hoạch phân bổ, kế toán ghi:

Nợ TK 641, 642

Có TK 142, 242

2.3. Kế toán TSCĐ hữu hình phát hiện thừa thiếu khi kiểm kê

Mọi trường hợp phát hiện thừa thiếu TSCĐ đều phải tìm nguyên nhân. Căn cứ vào "Biên bản kiểm kê TSCĐ" và kết luận của hội đồng kiểm kê để hạch toán theo từng nguyên nhân cụ thể:

Nếu TSCĐ thừa do để ngoài sổ sách (chưa ghi sổ), kế toán căn cứ vào hồ sơ TSCĐ để ghi tăng TSCĐ tùy theo từng trường hợp cụ thể.

Nếu TSCĐ thừa đang sử dụng thì ngoài nghiệp vụ ghi tăng TSCĐ hữu hình, căn cứ vào nguyên giá và tỷ lệ khấu hao để xác định giá trị hao mòn làm căn cứ tính trích bổ sung khấu hao TSCĐ vào chi phí kinh doanh, ghi :

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 214 - Hao mòn tài sản cố định (2141)

Nếu TSCĐ phát hiện thừa được xác định là TSCĐ của đơn vị khác thì phải báo ngay cho đơn vị chủ tài sản đó biết. Nếu chưa xác định được đơn vị chủ tài sản, trong thời gian chờ xử lý, kế toán phải căn cứ vào tài liệu kiểm kê, tạm thời phản ánh vào tài khoản ngoài bảng cân đối kế toán để theo dõi giữ hộ

TSCĐ phát hiện thiếu trong kiểm kê phải được truy cứu nguyên nhân, xác định người chịu trách nhiệm và xử lý theo đúng quy định hiện hành của chế độ tài chính. Trường hợp có quyết định xử lý ngay, căn cứ "Biên bản xử lý TSCĐ thiếu" đã được duyệt y và hồ sơ TSCĐ kế toán phải xác định chính xác nguyên giá, giá trị hao mòn của TSCĐ đó làm căn cứ để ghi giảm TSCĐ và xử lý phân vật chất phần giá trị còn lại của TSCĐ. Tùy thuộc vào quyết định xử lý, ghi:

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

Nợ TK 138 - Phải thu khác (1388) (nếu người có lỗi phải bồi thường)

Nợ TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh (nếu được phép ghi giảm vốn)

Nợ TK 811 - Chi phí khác (Nếu doanh nghiệp chịu tổn thất)

Có TK 211 - TSCĐ hữu hình

Trường hợp phải chờ quyết định xử lý:

Nợ TK 214 - Hao mòn tài sản cố định (2141) (phần giá trị hao mòn)

Nợ TK 138 - Phải thu khác(1381 - TS thiếu chờ xử lý) (phần giá trị còn lại)

Có TK 211 - Tài sản cố định hữu hình

Khi có quyết định xử lý, ghi :

Nợ TK 138 - Phải thu khác (1388) (người có lỗi phải bồi thường)

Nợ TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh (Nếu được phép ghi giảm vốn)

Nợ TK 811 - Chi phí khác (Nếu doanh nghiệp chịu tổn thất)

Có TK 138 - Phải thu khác (1381)

Sổ kế toán

Trong hình thức kế toán nhật ký chung hạch toán tài sản cố định hữu hình được thực hiện trên sổ chi tiết tài sản cố định, sổ nhật ký chung và sổ cái các tài khoản: TK 211, TK 214, TK 411, TK 414, TK 441, TK 431, TK 331, TK 111, TK 112...

Trong hình thức kế toán nhật ký chứng từ, hạch toán tài sản cố định hữu hình được thực hiện trên sổ chi tiết tài sản cố định, sổ nhật ký chứng từ số 9 và sổ cái các tài khoản: TK 211, TK 214, TK 411, TK 414, TK 441, TK 431, TK 331, TK 111, TK 112...

2. Kế toán tổng hợp tăng giảm TSCĐ vô hình

2.1. Chứng từ ban đầu:

- Biên bản bàn giao TSCĐ
- Hoá đơn GTGT

- Biên bản thanh lý, nhượng bán TSCĐ
- Phiếu thu, phiếu chi, các chứng từ ngân hàng...

2.2. Tài khoản sử dụng

Để kế toán các nghiệp vụ tăng, giảm TSCĐ vô hình trong doanh nghiệp, kế toán sử dụng tài khoản 213- TSCĐ vô hình.

Kết cấu của tài khoản 213 như sau:

Bên nợ: Nguyên giá TSCĐ vô hình tăng

Bên có: Nguyên giá TSCĐ vô hình giảm

Số dư bên nợ: Nguyên giá TSCĐ vô hình hiện có tại doanh nghiệp.

Tài khoản 213 - Tài sản cố định vô hình được chi tiết thành 6 tài khoản cấp 2:

- Tài khoản 2131 - Quyền sử dụng đất: Phản ánh giá trị TSCĐ vô hình là toàn bộ các chi phí thực tế đã chi ra có liên quan trực tiếp tới đất sử dụng, bao gồm: tiền chi ra để có quyền sử dụng đất, chi phí cho đền bù, giải phóng mặt bằng, san lấp mặt bằng (đối với trường hợp quyền sử dụng đất riêng biệt đối với giai đoạn đầu tư nhà cửa, vật kiến trúc trên đất), lệ phí trước bạ ...không bao gồm các chi phí chi ra để xây dựng các công trình trên đất.
- Tài khoản 2132 - Quyền phát hành: Phản ánh giá trị TSCĐ vô hình là toàn bộ các chi phí thực tế doanh nghiệp đã chi ra để có quyền phát hành.
- Tài khoản 2133 - Bản quyền, bằng sáng chế: Phản ánh giá trị TSCĐ vô hình là các chi phí thực tế chi ra để có bản quyền tác giả, bằng sáng chế.
- Tài khoản 2134 - Nhãn hiệu hàng hoá: Phản ánh giá trị TSCĐ vô hình là các chi phí thực tế liên quan trực tiếp tới việc mua nhãn hiệu hàng hoá.
- Tài khoản 2135 - Phần mềm máy vi tính: Phản ánh giá trị TSCĐ vô hình là toàn bộ các chi phí thực tế doanh nghiệp đã chi ra để có phần mềm máy vi tính.
- Tài khoản 2136 - Giấy phép và giấy phép nhượng quyền: Phản ánh giá trị TSCĐ vô hình là các khoản chi ra để doanh nghiệp có được giấy phép và giấy phép nhượng quyền thực hiện công việc đó, như giấy phép khai thác, giấy phép sản xuất loại sản phẩm mới...
- Tài khoản 2138 - TSCĐ vô hình khác: Phản ánh giá trị các loại TSCĐ vô hình khác chưa quy định phản ánh ở các tài khoản trên như bản quyền, quyền sử dụng hợp đồng...

2.3. Trình tự kế toán tăng TSCĐ vô hình

a. Hạch toán các nghiệp vụ mua TSCĐ vô hình:

Trường hợp mua TSCĐ vô hình dùng vào hoạt động SXKD hàng hóa, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, kế toán ghi:

Nợ TK 213 - TSCĐ vô hình (Giá mua chưa có thuế GTGT)

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

Có TK 111, 112, 341, 331...

Mua TSCĐ vô hình dùng vào hoạt động SXKD không thuộc diện chịu thuế GTGT, ghi:

Nợ TK 213 - TSCĐ vô hình

Có TK 111, 112, 341, 331...

Trường hợp mua TSCĐ vô hình theo phương thức trả chậm, trả góp:

- Khi mua TSCĐ vô hình dùng vào hoạt động SXKD, ghi:

Nợ TK 213 - TSCĐ VH (Nguyên giá - Theo giá mua trả ngay chưa có thuế GTGT)

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn (Phần lãi trả chậm, trả góp tính bằng số chênh lệch giữa tổng số tiền phải thanh toán trừ (-) giá mua trả ngay và thuế GTGT đầu vào (nếu có))

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

Có TK 331 - Phải trả cho người bán (Tổng giá thanh toán).

- *Khi mua TSCĐ vô hình dùng vào hoạt động SXKD hàng hoá, dịch vụ không thuộc diện chịu thuế GTGT hoặc chịu thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp, ghi:*

Nợ TK 213 - TSCĐ vô hình (Theo giá mua trả ngay đã có thuế GTGT)

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn (Phần lãi trả chậm, trả góp: số chênh lệch giữa tổng số tiền phải thanh toán trừ (-) giá mua trả ngay)

Có TK 331 - Phải trả cho người bán (Tổng giá thanh toán).

- *Hàng kỳ tính số lãi phải trả về mua TSCĐ theo phương thức trả chậm, trả góp, ghi:*

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn.

- *Khi thanh toán tiền cho người bán, ghi:*

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán

Có các TK 111, 112.

TSCĐ vô hình mua dưới hình thức trao đổi

- *Trao đổi hai TSCĐ vô hình tương tự: Khi nhận TSCĐ vô hình tương tự do trao đổi với một TSCĐ vô hình tương tự và đưa vào sử dụng ngay cho hoạt động SXKD, ghi:*

Nợ TK 213 - TSCĐ vô hình (Nguyên giá TSCĐ vô hình nhận về ghi theo giá trị còn lại của TSCĐ đưa đi trao đổi)

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (2143) (Giá trị đã khấu hao của TSCĐ đi trao đổi)

Có TK 213 - TSCĐ vô hình (Nguyên giá của TSCĐ vô hình đi trao đổi).

- *Trao đổi hai TSCĐ vô hình không tương tự:*

Ghi giảm TSCĐ vô hình đưa đi trao đổi, ghi:

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (Giá trị đã khấu hao)

Nợ TK 811 - Chi phí khác (Giá trị còn lại của TSCĐ đưa đi trao đổi)

Có TK 213 - TSCĐ vô hình (Nguyên giá).

Đồng thời phản ánh số thu nhập do trao đổi TSCĐ, ghi:

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

Có TK 711 - Thu nhập khác (Giá trị hợp lý của TSCĐ đưa đi trao đổi)

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

Ghi tăng TSCĐ vô hình nhận trao đổi về, ghi:

Nợ TK 213 - TSCĐ vô hình (Giá trị hợp lý của TSCĐ nhận về)

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

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng (Tổng giá thanh toán).

Trường hợp được thu thêm tiền hoặc phải trả thêm tiền ghi như TSCĐ HH trao đổi.

- b. *Giá trị TSCĐ vô hình được hình thành từ nội bộ doanh nghiệp trong giai đoạn triển khai:*

Khi xét thấy kết quả triển khai thoả mãn định nghĩa và tiêu chuẩn ghi nhận TSCĐ vô hình:

- *Tập hợp chi phí thực tế phát sinh ở giai đoạn triển khai để hình thành nguyên giá TSCĐ vô hình, kế toán ghi:*

Nợ TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang

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

Có các TK 111, 112, 152, 153, 331...

- *Khi kết thúc giai đoạn triển khai, kế toán phải xác định tổng chi phí thực tế phát sinh hình thành nguyên giá TSCĐ vô hình, kế toán ghi:*

Nợ TK 213 - TSCĐ vô hình

Có TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang.

- c. *Khi mua TSCĐ vô hình là quyền sử dụng đất cùng với mua nhà cửa, vật kiến trúc trên đất thì phải xác định riêng biệt giá trị TSCĐ vô hình là quyền sử dụng đất, TSCĐ hữu hình là nhà cửa, vật kiến trúc, kế toán ghi:*

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình (Nguyên giá nhà cửa, vật kiến trúc)

Nợ TK 213 - TSCĐ vô hình (Nguyên giá quyền sử dụng đất)

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

Có các TK 111, 112, 331...

- f. *Khi mua TSCĐ vô hình được thanh toán bằng chứng từ liên quan đến quyền sở hữu vốn của các công ty cổ phần, nguyên giá TSCĐ vô hình là giá trị hợp lý của các chứng từ được phát hành liên quan đến quyền sở hữu vốn, kế toán ghi:*

Nợ TK 213 - TSCĐ vô hình

Có TK 411 - Nguồn vốn KD (Chi tiết vốn góp và thặng dư vốn cổ phần).

- g. *Các bút toán kết chuyển nguồn vốn hình thành TSCĐ tương tự phần tăng TSCĐ hữu hình.*

- h. *Khi doanh nghiệp được tài trợ, biếu, tặng TSCĐ vô hình đưa vào sử dụng ngay cho hoạt động SXKD, kế toán ghi:*

Nợ TK 213 - TSCĐ vô hình

Có TK 711 - Thu nhập khác.

Các chi phí phát sinh liên quan đến TSCĐ vô hình nhận tài trợ, biếu, tặng, ghi:

Nợ TK 213 - TSCĐ vô hình

Có TK 111, 112, ...

- i. *Khi doanh nghiệp nhận vốn góp liên doanh bằng quyền sử dụng đất, căn cứ vào hồ sơ giao quyền sử dụng đất, ghi:*

Nợ TK 213 - TSCĐ vô hình

Có TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh.

d) Trường hợp doanh nghiệp Việt Nam được Nhà nước giao đất để góp vốn liên doanh với các công ty nước ngoài bằng giá trị quyền sử dụng đất, mặt nước, mặt biển, thì sau khi có quyết định của Nhà nước giao đất để góp vào liên doanh và làm xong thủ tục giao cho liên doanh, ghi:

Nợ TK 222 - Vốn góp liên doanh

Có TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh (Chi tiết nguồn vốn Nhà nước).

2.4. Trình tự kế toán giảm TSCĐ vô hình

Các trường hợp hạch toán giảm tài sản cố định vô hình kế toán hạch toán tương tự như phần trình tự kế toán giảm TSCĐ hữu hình.

Trường hợp bên Việt Nam được Nhà nước giao đất để tham gia liên doanh, khi chuyển nhượng vốn góp vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát cho bên nước ngoài và trả lại quyền sử dụng đất cho Nhà nước, ghi:

Nợ TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh

Có TK 222 - Vốn góp liên doanh.

Nếu bên đối tác thanh toán cho bên Việt Nam một khoản tiền như là một khoản đền bù cho việc chuyển nhượng (trong trường hợp này cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát chuyển sang thuê đất), ghi:

Nợ TK 111, 112, ...

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính

Sổ kế toán

Trong hình thức kế toán nhật ký chung hạch toán tài sản cố định vô hình được thực hiện trên sổ chi tiết tài sản cố định, sổ nhật ký chung và sổ cái các tài khoản: TK213, TK214, TK411, TK414, TK441, TK431, TK331, TK111, TK112...

Trong hình thức kế toán nhật ký chứng từ, hạch toán tài sản cố định vô hình được thực hiện trên sổ chi tiết tài sản cố định, sổ nhật ký chứng từ số 9 và sổ cái các tài khoản: TK213, TK214, TK411, TK414, TK441, TK431, TK331, TK111, TK112...

3. Kế toán đầu tư xây dựng tài sản

Đầu tư xây dựng cơ bản (XD CB) là bỏ vốn ra để mua sắm, xây dựng TSCĐ. Đầu tư XD CB dù bằng nguồn vốn nào cũng phải có kế hoạch XD CB được duyệt và phải làm đầy đủ các bước theo trình tự XD CB do Nhà nước quy định.

Theo Điều lệ quản lý đầu tư và quản lý hiện hành tùy theo điều kiện cụ thể của dự án (công trình), chủ đầu tư có thể áp dụng một trong bốn hình thức đầu tư sau :

- Chủ đầu tư trực tiếp quản lý dự án
- Chủ nhiệm điều hành dự án
- Chìa khóa trao tay
- Tự làm

Hình thức chủ đầu tư trực tiếp quản lý thực hiện dự án :

Trong hình thức này, chủ đầu tư tổ chức chọn thầu và trực tiếp ký hợp đồng với một hoặc nhiều tổ chức tư vấn để thực hiện công tác khảo sát, thiết kế công trình, soạn thảo hồ sơ mời thầu, tổ chức đấu thầu hoặc chọn thầu. Sau khi chủ đầu tư ký hợp đồng với đơn vị trúng thầu xây lắp, nhiệm vụ giám sát, quản lý quá trình thi công đảm bảo tiến độ và chất lượng công trình vẫn do tổ chức tư vấn đã được lựa chọn đảm nhận.

Hình thức chủ nhiệm điều hành dự án:

Chủ đầu tư tổ chức chọn thầu và ký hợp đồng với một tổ chức tư vấn thay mình làm chủ nhiệm điều hành dự án đứng ra giao dịch, ký kết hợp đồng với các tổ chức khảo sát, thiết kế, cung ứng vật tư, thiết bị ... để thực hiện các nhiệm vụ của quá trình thực hiện dự án, đồng thời chịu trách nhiệm giám sát, quản lý toàn bộ quá trình thực hiện dự án.

Hình thức này chỉ áp dụng đối với các dự án có quy mô lớn, thời gian xây dựng dài, kỹ thuật xây dựng phức tạp

Hình thức chìa khóa trao tay:

Chủ đầu tư tổ chức đấu thầu dự án để lựa chọn một nhà thầu (tổng thầu xây dựng) đảm nhận toàn bộ công việc trong quá trình thực hiện dự án (khảo sát, thiết kế, mua sắm vật tư, thiết bị, tiến hành xây lắp...). Chủ đầu tư chỉ trình duyệt thiết kế kỹ thuật, tổng dự toán, nghiệm thu và nhận bàn giao khi dự án hoàn thành đưa vào sử dụng. Tổng thầu xây dựng có thể giao thầu lại việc khảo sát, thiết kế, mua sắm thiết bị, hoặc một phần khối lượng công tác xây lắp cho các nhà thầu phụ.

Hình thức chìa khóa trao tay: Thường áp dụng trong việc xây dựng các công trình nhà ở, công trình dân dụng và công trình sản xuất kinh doanh có quy mô nhỏ, kỹ thuật đơn giản .

Hình thức tự làm: Chủ đầu tư sử dụng lực lượng được phép hành nghề xây dựng của mình để thực hiện khối lượng xây lắp công trình .

Hình thức này thường chỉ áp dụng đối với các công trình sửa chữa, cải tạo có quy mô nhỏ, công trình chuyên ngành đặc biệt (xây dựng nông nghiệp - lâm nghiệp...)

Về mặt kế toán, kế toán đơn vị chủ đầu tư có thể được tổ chức riêng, cũng có thể được thực hiện trên cùng hệ thống sổ kế toán của hoạt động sản xuất kinh doanh.

3.1 Kế toán chi phí đầu tư XD CB

3.1.1. Nội dung chi phí đầu tư và xây dựng

Trong một công trình đầu tư XD CB gồm có 3 loại chi phí như sau:

a. Chi phí xây lắp gồm:

- Chi phí san lấp mặt bằng xây dựng

- Chi phí xây dựng công trình tạm, công trình phụ trợ phục vụ thi công (đường thi công, điện, nước, nhà xưởng...) nhà tạm tại hiện trường để ở và điều hành thi công (nếu có)

- Chi phí xây dựng các công trình, hạng mục công trình

- Chi phí lắp đặt thiết bị công trình

- Chi phí gia công lắp đặt thiết bị phi tiêu chuẩn (nếu có)

- Chi phí di chuyển lớn thiết bị thi công và lực lượng xây dựng

b. Chi phí mua sắm thiết bị công nghệ và các trang thiết bị khác của công trình:

- Giá trị thiết bị mua sắm

- Chi phí vận chuyển, bảo quản, bảo dưỡng tại hiện trường

- **Bảo hiểm thiết bị công trình...**

c. Chi phí khác bao gồm:

- Chi phí khác trong các giai đoạn đầu tư và xây dựng:

+ Giai đoạn chuẩn bị đầu tư

+ Chi phí cho công tác điều tra, khảo sát, thu thập số liệu v.v.. phục vụ việc lập báo cáo tiền khả thi và khả thi giai đoạn chuẩn bị đầu tư và báo cáo nghiên cứu khả thi đối với các giai đoạn khác.

+ Chi phí tư vấn đầu tư gồm lập báo cáo nghiên cứu tiền khả thi và khả thi, thẩm tra xét duyệt báo cáo nghiên cứu tiền khả thi, khả thi giai đoạn chuẩn bị đầu tư và báo cáo nghiên cứu khả thi (đối với các giai đoạn khác.)

+ Chi phí tuyên truyền, quảng cáo dự án (nếu có)

+ Giai đoạn thực hiện đầu tư

+ Lệ phí cấp đất xây dựng và giấy phép xây dựng

+ Chi phí đền bù đất đai, hoa màu, di chuyển các công trình trên mặt bằng xây dựng

+ Tiền thuê đất hoặc tiền chuyển quyền sử dụng đất.

+ Chi phí dỡ vật kiến trúc cũ và thu dọn mặt bằng xây dựng

+ Chi phí khảo sát xây dựng, thiết kế kỹ thuật và bản vẽ thi công, chi phí thẩm định và xét duyệt hồ sơ thiết kế tổng dự toán công trình

+ Chi phí quản lý dự án:

Chi phí cho bộ máy quản lý dự án

Chi phí lập hồ sơ mời thầu và xét thầu

Chi phí lập và thẩm định đơn giá, dự toán công trình

Chi phí giám sát công trình

Chi phí lập hồ sơ hoàn công và tài liệu lưu trữ

Chi phí phục vụ quản lý khác của Ban quản lý dự án

- Giai đoạn kết thúc xây dựng đưa dự án vào khai thác, sử dụng:

+ Chi phí thẩm định và quyết toán công trình, chi phí thu dọn vệ sinh công trình, tổ chức nghiệm thu, khánh thành và bàn giao công trình.

+ Chi phí tháo dỡ công trình tạm, công trình phụ trợ phục vụ thi công, nhà tạm (trừ giá trị phế liệu phí thu hồi).

+ Chi phí đào tạo công nhân kỹ thuật và cán bộ quản lý sản xuất.

+ Chi phí nguyên liệu, năng lượng và nhân lực cho quá trình chạy thử không tải và có tải (trừ giá trị sản phẩm thu hồi - nếu có)

- Các chi phí khác:

+ Chi phí khởi công công trình (nếu có)

+ Chi phí ứng dụng công nghệ mới cho thi công trình (nếu có)

+ Chi phí bảo hiểm công trình

v.v..

3.1.2. Kế toán tập hợp chi phí đầu tư XD CB

Để tập hợp chi phí đầu tư XD CB, kế toán sử dụng tài khoản 241 - XD CB dở dang. Tài khoản này dùng để phản ánh chi phí đầu tư XD CB và tình hình quyết toán công trình, quyết toán vốn đầu tư ở các doanh nghiệp có tiến hành công tác đầu tư XD CB. Ngoài ra tài khoản này còn dùng để tập hợp chi phí và quyết toán chi phí sửa chữa lớn TSCĐ của doanh nghiệp.

Kết cấu TK 241:

Bên Nợ:

- Chi phí đầu tư xây dựng, mua sắm, sửa chữa lớn TSCĐ.
- Chi phí đầu tư, cải tạo, nâng cấp TSCĐ.

Bên Có:

- Giá trị TSCĐ hình thành qua đầu tư xây dựng, mua sắm đã hoàn thành bàn giao và được duyệt kế toán.
- Giá trị tài sản hình thành qua đầu tư và các khoản được duyệt bỏ không tính vào giá trị tài sản khi quyết toán.
- Giá trị công trình sửa chữa lớn TSCĐ hoàn thành kết chuyển khi quyết toán.

Số dư Nợ:

- Chi phí XD CB và sửa chữa lớn TSCĐ còn dở dang
- Giá trị công trình XD CB và sửa chữa lớn TSCĐ đã hoàn thành nhưng chưa bàn giao hoặc quyết toán chưa được duyệt.

Tài khoản 241 được hạch toán chi tiết theo từng công trình, từng hạng mục công trình và ở mỗi hạng mục công trình phải hạch toán chi tiết từng loại chi phí đầu tư, gồm:

- Chi phí công tác xây dựng
- Chi phí công tác lắp đặt
- Chi phí mua sắm thiết bị
- Chi phí kiến thiết cơ bản(KTCB) khác.

TK 241 có 3 tài khoản cấp 2:

TK 2411 - Mua sắm TSCĐ - Phản ánh chi phí mua sắm TSCĐ và tình hình quyết toán chi phí mua sắm TSCĐ không phân biệt mua mới hay TSCĐ đã sử dụng.

TK 2412 - Xây dựng cơ bản - Phản ánh chi phí đầu tư XD CB và tình hình quyết toán chi phí đầu tư XD CB.

TK 2413- Sửa chữa lớn TSCĐ.

Như phần trên đã nói, kế toán đơn vị chủ đầu tư có thể được tổ chức trong một hệ thống kế toán riêng, độc lập với hệ thống kế toán của doanh nghiệp (đơn vị SXKD); cũng có thể được tiến hành trên cùng hệ thống sổ kế toán của đơn vị SXKD. Do khuôn khổ, phạm vi của giáo trình kế toán doanh nghiệp, kế toán phần này chỉ trình bày nội dung kế toán chi phí đầu tư XD CB trong trường hợp đơn vị chủ đầu tư và đơn vị SXKD có cùng hệ thống sổ kế toán.

a. Kế toán chi phí đầu tư XD CB theo hình thức chủ đầu tư trực tiếp quản lý dự án hoặc chủ nhiệm điều hành dự án

- Khi ứng tiền cho các tổ chức tư vấn và đơn vị thi công xây lắp (đơn vị nhận thầu) theo chế độ và hợp đồng kinh tế, kế toán ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán

Có TK 111- Tiền mặt

Có TK 112- tiền gửi ngân hàng

Có TK 341- Vay dài hạn

- Khi nhập kho thiết bị, vật tư của công trình kế toán ghi :

+ Nếu đơn vị thuộc đối tượng tính thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp:

Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu (Chi tiết vật liệu và thiết bị XD CB)

Có TK 111 - Tiền mặt

Có TK 112 -Tiền gửi ngân hàng

Có TK 331 - Phải trả cho người bán

- Có TK 341 - Vay dài hạn
- + Nếu đơn vị thuộc đối tượng tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế:
 - Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu (Chi tiết vật liệu và thiết bị XDCB)
 - Nợ TK 133 - Thuế GTGT đầu vào
 - Có TK 111 - Tiền mặt
 - Có TK 112 - Tiền gửi ngân hàng
 - Có TK 331 - Phải trả cho người bán
 - Có TK 341 - Vay dài hạn
- Khi xuất thiết bị cho bên thi công lắp đặt :
 - + Đối với thiết bị không cần lắp, ghi:
 - Nợ TK 241 - XDCB dở dang (2412)
(Chi tiết công tác mua sắm thiết bị)
 - Có TK 152 - Nguyên, vật liệu
(Chi tiết VL, thiết bị XDCB trong kho)
 - + Đối với thiết bị cần lắp :
 - Khi xuất thiết bị giao cho đơn vị lắp đặt :
 - Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu
(Chi tiết thiết bị XDCB đưa đi lắp).
 - Có TK 152 - Nguyên liệu ,vật liệu
(Chi tiết thiết bị XDCB trong kho)
 - Khi nhận được biên bản quyết toán lắp đặt thiết bị ,kế toán ghi:
 - Nợ TK 241- XDCB dở dang (2412) (Chi tiết công tác mua sắm thiết bị)
 - Có TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu
(Chi tiết thiết bị XDCB đưa đi lắp)
- Căn cứ biên bản quyết toán giá trị công trình, biên bản nghiệm thu, thanh lý hợp đồng tư vấn hoàn thành, kế toán ghi:
 - Nợ 241 - XDCB dở dang (Chi tiết liên quan)
 - Có TK 331 - Phải trả cho người bán.
- Khi trả tiền cho các tổ chức tư vấn và thi công, ghi;
 - Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán
 - Nợ TK 133 - Thuế GTGT đầu vào
 - Có TK 111, TK 112 - Tiền mặt ,tiền gửi ngân hàng
 - Có TK 341 - Vay dài hạn

(Khi trả tiền, chủ đầu tư được giữ lại 5% chi phí bảo hành)
- Khi ban quản lý dự án trực tiếp chi các khoản chi phí khác như đền bù đất đai, di chuyển dân cư, chi phí xây dựng công trình tạm, công trình phụ trợ phục vụ thi công..., căn cứ các chứng từ gốc, kế toán ghi:
 - Nợ TK 241- XDCB dở dang (2412 - Chi tiết chi phí khác)
 - Nợ TK 133 - Thuế GTGT đầu vào
 - Có TK 111, 112, 311, 341, ...
- Khi phân bổ chi phí quản lý dự án cho từng công trình, hạng mục công trình (Phân bổ trên cơ sở dự toán chi phí cho hoạt động của ban quản lý dự án đã được duyệt), kế toán ghi:
 - Nợ TK 241- XDCB dở dang (2412 - Chi tiết chi phí khác)
 - Có TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp
- Khi phát sinh khoản chi phí lãi vay phải trả trong thời gian thực hiện dự đầu tư, kế toán ghi:
 - Nợ TK 241- XDCB dở dang (2412 - Chi tiết chi phí khác)
 - Có TK 335 - Chi phí trả trước

- Khi phát sinh chi phí cho sản xuất thử, căn cứ các chứng từ gốc về vật liệu, nhân công ..., kế toán ghi:

Nợ TK 241- XDCB dở dang (2412 - Chi tiết chi phí khác)

Có TK 152 - Nguyên liệu vật liệu

Có TK 334 - Phải trả công nhân viên

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác

Nếu có sản phẩm thu hồi khi sản xuất thử, căn cứ các chứng từ nhập kho hoặc bán thu tiền, ghi:

Nợ TK 155 - Thành phẩm

Nợ TK 111, 112 - Tiền mặt, tiền gửi ngân hàng

Có TK 241 (2412) (chi tiết KTCB khác)

b. Kế toán chi phí đầu tư XDCB theo hình thức chìa khóa trao tay

- Khi chi phí chuẩn bị đầu tư dự án và các chi phí KTCB khác, kế toán ghi:

Nợ TK 241 - XDCB dở dang (2412 - chi tiết liên quan)

Có TK 111, TK 112 - Tiền mặt, tiền gửi ngân hàng

Có TK 341 - Vay dài hạn

- Khi ứng tiền cho đơn vị thi công xây lắp theo hợp đồng giao nhận thầu, kế toán ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán

Có TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

Có TK 341 - Vay dài hạn

- Khi phát sinh khoản chi phí lãi vay phải trả trong thời gian thực hiện dự đầu tư, kế toán ghi:

Nợ TK 241- XDCB dở dang (2412 - Chi tiết chi phí khác)

Có TK 335 - Chi phí trả trước

- Khi bên nhận thầu bàn giao công trình, đơn vị chủ đầu tư được giữ lại chi phí bảo hành công trình theo quy định và thanh toán cho đơn vị thi công chi phí còn lại của khối lượng đã hoàn thành, bàn giao.

Nếu đơn vị thuộc đối tượng tính thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp hoặc TSCĐ dùng vào hoạt động sự nghiệp, dự án... được trang trải bằng nguồn kinh phí dự án... Kế toán ghi:

Nợ TK 241 - XDCB dở dang (2412 - Chi tiết liên quan)

Có TK 331 - Phải trả cho người bán

Khi thanh toán cho đơn vị thi công chi phí còn lại của khối lượng đã hoàn thành, bàn giao. Kế toán ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán

Có TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

Có TK 341 - Vay dài hạn

Nếu đơn vị thuộc đối tượng tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế TSCĐ dùng vào hoạt động SXKD. Kế toán ghi:

Nợ TK 241 - XDCB dở dang (2412 - Chi tiết liên quan)

Nợ TK 133 - Thuế GTGT đầu vào

Có TK 331 - Phải trả cho người bán

Khi thanh toán cho đơn vị thi công chi phí còn lại của khối lượng đã hoàn thành, bàn giao. Kế toán ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán

Có TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

Có TK 341 - Vay dài hạn

c. Kế toán chi phí đầu tư XDCB theo hình thức tự làm

Theo hình thức này, doanh nghiệp phải trực tiếp chi ra các khoản chi phí.

- Khi mua vật tư, thiết bị XDCB về nhập kho, ghi:

Nợ TK 152- Nguyên liệu, vật liệu

(Chi tiết vật liệu và thiết bị XD CB)

Nợ TK 153 - Công cụ, dụng cụ

Có TK 111, 112 - Tiền mặt, tiền gửi ngân hàng

Có TK 331 - Phải trả người bán

Có TK 341 - Vay dài hạn

- Các khoản chi phí cho đầu tư XD CB, căn cứ các chứng từ gốc (phiếu xuất kho, phiếu chi, bảng phân bổ khấu hao...), ghi:

Nợ TK 241- XD CB dở dang (2412 - Chi tiết chi phí liên quan)

Có TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

Có TK 153 - Công cụ, dụng cụ

Có TK 334 - Phải trả công nhân viên

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác

Có TK 214 - Hao mòn TSCĐ

- Các chi phí khác có liên quan đến đầu tư xây dựng cơ bản, ghi:

Nợ TK 241- XD CB dở dang (2412 - Chi tiết chi phí khác)

Có TK 111, 112, 331, 341, 311...

- Khi phát sinh khoản chi phí lãi vay phải trả trong thời gian thực hiện dự đầu tư, kế toán ghi:

Nợ TK 241- XD CB dở dang (2412 - Chi tiết chi phí khác)

Có TK 335 - Chi phí trả trước

3.2. Kế toán quyết toán công trình XD CB hình thành

Theo quy định hiện hành, chậm nhất là sau khi công trình hoàn thành 6 tháng, chủ đầu tư phải lập báo cáo quyết toán công trình hoàn thành trình cấp thẩm tra và ra thông báo phê duyệt.

Nhiệm vụ của kế toán khi quyết toán công trình là phải tính toán xác định giá trị các tài sản (bao gồm tài sản cố định và tài sản lưu động) hình thành qua đầu tư và chi phí không tính vào giá trị tài sản, bao gồm:

- Giá trị tài sản cố định hình thành qua đầu tư

- Giá trị nguyên liệu, vật liệu, công cụ, dụng cụ, gia súc có tính chất sản xuất không đủ tiêu chuẩn tài sản cố định.

- Chi phí đào tạo cán bộ, công nhân cho sản xuất.

- Chi phí cho bộ phận chuẩn bị sản xuất.

- Thiệt hại cho phép không tính vào giá trị công trình.

Việc xác định giá trị tài sản hình thành qua đầu tư cần tuân theo nguyên tắc

+ Chi phí đầu tư phát sinh, liên quan trực tiếp đối tượng đầu tư vào (công trình, hạng mục công trình) thì tính trực tiếp cho đối tượng đó

+ Chi phí đầu tư liên quan đến nhiều đối tượng phân bổ cho từng đối tượng theo những tiêu chuẩn thích hợp (theo tỷ lệ với vốn xây dựng, vốn lắp đặt vớ thiết bị...)

+ Căn cứ hướng dẫn hạch toán của thông báo phê duyệt quyết toán đầu tư và xây dựng kế toán ghi:

Nợ TK 211, 213 - Giá trị tài sản cố định hình thành qua đầu tư

Nợ TK 441 - Các khoản không tính vào giá trị tài sản được duyệt bỏ

Nợ TK 1388 - Khoản chi phí bị duyệt bỏ không tính vào giá trị tài sản bất bồi thường

Có TK 241-Xây dựng cơ bản dở dang

Khi kết chuyển tăng nguồn vốn sản xuất kinh doanh, ghi:

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

Nợ TK 414-Quỹ đầu tư phát triển

Có TK 411-Nguồn vốn kinh doanh

4. Kế toán khấu hao TSCĐ

4.1. Các phương pháp khấu hao TSCĐ

4.1.1. Hao mòn tài sản cố định - Khấu hao tài sản cố định

Vì sao phải tính hao mòn TSCĐ và tính khấu hao TSCĐ?

Như chúng ta đều biết: TSCĐ trong quá trình sử dụng (trừ trường hợp đặc biệt là đất vẫn giữ được tính hữu ích của nó vô hạn), còn lại tất cả các TSCĐ đều bị giảm dần về giá trị, chúng có thời gian hoạt động là hữu hạn. Các trang thiết bị, máy móc sẽ trở thành hoàn toàn vô ích trong tương lai lúc đó không còn được coi là TSCĐ nữa. Trong quá trình này nó diễn ra một cách từ từ. Nghĩa là trong quá trình sử dụng TSCĐ, một phần giá trị của TSCĐ bị tiêu dùng (bị hao mòn), cho đến khi nó bị hao mòn hoàn toàn. Có rất nhiều nguyên nhân dẫn tới giá trị của TSCĐ bị giảm dần trong quá trình sử dụng hay nói một cách khác là bị hao mòn. Đó là:

- Sự hao mòn vật chất: Sau nhiều năm sử dụng nhà cửa máy móc thiết bị... đều hư hỏng và đến lúc không còn sử dụng được sử dụng được nữa và phải sử chữa, thay thế chúng. Điều này dễ hiểu, bởi những trang thiết bị, máy móc này luôn chịu sự tác động của các nhân tố tự nhiên mà con người không thể khắc phục được như nắng, mưa, độ ẩm, nhiệt độ... hàng ngày luôn cọ sát tác động đến chúng làm cho tính năng động sử dụng của nó bị giảm dần.

- Tác nhân kinh tế: Với tốc độ phát triển như vũ bão của khoa học kỹ thuật công nghệ. Kỹ thuật mới làm cho TSCĐ bị lỗi thời lạc hậu rất nhanh chóng. Một thiết bị của xí nghiệp là hiện đại nhất trong thời gian đó nhưng chỉ sau độ một vài năm thiết bị đã trở nên lạc hậu so với những cái mới sản xuất ra. Điều này làm cho những máy móc thiết bị cũ bị giảm giá trị so với cái mới được sản xuất, hơn nữa gia tăng và luôn được đổi mới về quy mô của xí nghiệp làm cho những TSCĐ cũ trở nên không tương xứng với quy mô của doanh nghiệp dẫn đến giá trị của TSCĐ này bị giảm đi .

- Tác nhân thời gian: Thời gian là thước đo chính xác nhất đối với tất cả sự tồn tại trên trái đất. Thời gian trôi đi giá trị của TSCĐ bị giảm dần và đến một lúc nào đó nó không còn ý nghĩa.

- Sự hao mòn cạn: Với tài nguyên thiên nhiên trong quá trình khai thác nguồn sản lượng của chúng bị giảm dần và dẫn đến một lúc nào đó sẽ không còn nữa

Như vậy, hao mòn TSCĐ là tất yếu khách quan trong quá trình sử dụng TSCĐ, hao mòn TSCĐ gồm 2 loại :

Hao mòn hữu hình: Là hao mòn do các nguyên nhân cơ, lý, hóa học, do cường độ lao động, do trình độ thành thạo sử dụng tài sản cố định... dẫn tới làm giảm giá trị TSCĐ.

Hao mòn vô hình: Là sự giảm giá trị của TSCĐ do tiến bộ khoa học kỹ thuật. Sự mất tính hữu ích do việc tăng thiết bị để cải tiến, thay đổi chủng loại hoặc do những nguyên nhân khác không liên quan đến tình trạng vật chất của TSCĐ.

Phần giá trị giảm dần của TSCĐ trong mỗi năm sử dụng được tính như một khoản chi phí và ghi nhận vào giá thành sản phẩm, chi phí kinh doanh để thu hồi lại vốn đầu tư ban đầu.

Quá trình ghi nhận giá trị giảm dần đó của TSCĐ trong mỗi năm sử dụng được gọi là khấu hao TSCĐ. Thực chất khấu hao TSCĐ là quá trình chuyển hoàn vốn dưới hình thức hiện vật thành hình thái tiền tệ hay là sự biểu hiện bằng tiền phần giá trị TSCĐ đã hao mòn. Mục đích của việc trích khấu hao TSCĐ là thu hồi vốn đầu tư TSCĐ sau 1 thời gian nhất định để tái sản xuất và sửa chữa khi hư hỏng.

Nhiều khi hình thức bên ngoài đánh giá sai lệch nội dung bên trong, về bản chất mà xét thì khấu hao là những biểu hiện bên ngoài, còn hao mòn là nội dung bên trong. Hao mòn là một phạm trù, một khái niệm tượng trưng mà (ta chỉ có thể hiểu mà không thể tính toán, nghiên cứu nó một cách cụ thể. Nhưng việc phản ánh hao mòn lại là một điều hết sức quan trọng trong việc quản lý TSCĐ vì vậy mà người ta khái quát chúng bằng việc tính khấu hao. Tức biểu hiện phần giá trị hao mòn bằng tiền tệ và tính toán nghiên cứu.

Như vậy về nguyên tắc thì việc tính khấu hao phải phù hợp hoàn toàn với hao mòn thực tế. Tuy nhiên trong thực tế thì điều này chỉ phù hợp một cách tương đối bởi thời gian sử dụng của TSCĐ người ta chỉ có thể ước tính một cách tương đối vì còn nguyên nhân khách quan mà không thể tính toán chính xác được.

Hao mòn và khấu hao TSCĐ là 2 phạm trù hoàn toàn khác nhau song liên quan rất chặt chẽ với nhau. Người ta không chỉ nhắc đến hao mòn mà không tính khấu hao và cũng như không thể tính khấu hao khi không có hao mòn. Như vậy hao mòn là một hiện tượng khách quan làm giảm giá trị, giá trị sử dụng của TSCĐ. Còn khấu hao là một biện pháp điều chỉnh quan trọng quản lý nhằm thu hồi lại phần giá trị đã hao mòn của TSCĐ.

Xem xét khấu hao TSCĐ về mặt ý nghĩa kinh tế nó có nhiều chức năng, 2 chức năng cơ bản được coi là quan trọng:

Chức năng chi phí: biểu hiện sự chuyển dịch giá trị TSCĐ sản xuất vào giá trị sản phẩm mới. Nhờ chức năng này mà chi phí để xây dựng và mua sắm TSCĐ được phản ánh vào chi phí sản xuất, tạo điều kiện quan sát được chức năng với đầu tư cơ bản.

Đặc biệt khi vốn đầu tư được thực hiện thay thế thì chức năng chi phí của khấu hao TSCĐ cho ta thấy rõ mức tiết kiệm lao động xã hội phân tăng giá của đơn vị SXKD là bao nhiêu. Vì vậy với chức năng chi phí, khấu hao, là nhân tố quan trọng để đánh giá lợi ích SXKD, và lợi ích đầu tư xây dựng cơ bản. Chỉ trên cơ sở lựa chọn hợp lý phương pháp tính khấu hao và thời gian tính khấu hao hợp lý thì chức năng chi phí của khấu hao mới được thực hiện tốt.

Chức năng phân phối của khấu hao: Biểu hiện ở chỗ cùng với việc khấu hao nhằm chuyển dần phần giá trị TSCĐ vào giá trị sản phẩm mới tạo ra thì số khấu hao thu được từ doanh thu cũng được tích lũy dần và hình thành vốn khấu hao. Vốn này được sử dụng làm nguồn tài chính cấp phát cho tái sản xuất, hiện đại hóa TSCĐ ở đơn vị.

Với chức năng chi phí, chức năng phân phối không nhất thiết phải sử dụng TSCĐ theo tuổi thọ thực tế mà có thể dựa vào tuổi thọ định mức của TSCĐ.

Từ chức năng phân phối và chức năng chi phí của khấu hao có mối quan hệ chặt chẽ với nhau, mối quan hệ này quyết định quan hệ biện chứng mang tính chất 2 mặt của tiền khấu hao là tính chi phí và tính sinh lời. Tiền khấu hao biểu hiện tính chi phí thì nó được coi là chi phí xã hội cần thiết được người sản xuất với lí do hao mòn TSCĐ sử dụng tính vào chi phí SXKD. Tính sinh lời của tiền khấu hao thể hiện ở chỗ từ doanh thu bán hàng, tiền doanh thu bán hàng được trích lại thành quỹ khấu hao và được dùng làm nguồn tài chính cấp phát đầu tư xây dựng cơ bản.

Như vậy:

Xét về phương diện kinh tế, khấu hao cho phép doanh nghiệp phản ánh được giá trị thực tế của TSCĐ, đồng thời làm giảm lãi ròng (lợi nhuận thuần) của doanh nghiệp.

Về phương diện tài chính, khấu hao TSCĐ là một phương tiện tài trợ giúp cho doanh nghiệp thu hồi lại phần giá trị đã hao mòn của TSCĐ.

Về phương diện thuế khóa, khấu hao là một khoản chi phí được trừ vào lợi tức chịu thuế, tức là khấu hao là một khoản được tính vào chi phí kinh doanh hợp lệ.

Về phương diện kế toán, khấu hao là sự ghi nhận giảm giá của TSCĐ.

Tóm lại: Hao mòn và khấu hao TSCĐ là tất yếu trong việc sử dụng và quản lý TSCĐ của một doanh nghiệp. Nó có ý nghĩa kinh tế rất lớn trong việc tính toán chi phí và giá thành sản phẩm để đảm bảo việc tái sản xuất và đổi mới TSCĐ cũng như bảo toàn vốn cố định của doanh nghiệp. Vì vậy, việc ghi chép và hạch toán chính xác, đầy đủ, kịp thời giá trị hao mòn TSCĐ là một công việc quan trọng và cần thiết cho mọi doanh nghiệp. Kế toán có nhiệm vụ thực hiện đầy đủ chức năng trên.

4.1.2. Phương pháp tính khấu hao tài sản cố định

Để tính khấu hao TSCĐ, người ta dựa trên cơ sở 2 nhân tố cơ bản là nguyên giá TSCĐ và tỷ lệ khấu hao. Việc tính khấu hao TSCĐ có thể tiến hành bằng nhiều phương pháp. Việc lựa chọn phương pháp khấu hao nào là tùy thuộc vào quy định của nhà nước và chế độ quản lý tài chính đối với doanh nghiệp và yêu cầu quản lý kinh tế tài chính của doanh nghiệp. Phương pháp khấu hao được lựa chọn phải đảm bảo thu hồi vốn nhanh, đầy đủ và phù hợp với khả năng trang trải chi phí của doanh nghiệp.

a. Phương pháp khấu hao đều theo thời gian

Trong thực tế hiện nay, phương pháp khấu hao đều theo thời gian được áp dụng phổ biến. Phương pháp này cố định mức khấu hao theo thời gian nên có tác dụng thúc đẩy doanh nghiệp nâng cao năng suất lao động, tăng số lượng sản phẩm làm ra để hạ giá thành, và tăng lợi nhuận trong những năm đầu. Tuy nhiên, việc thu hồi vốn khấu hao chậm không theo kịp mức hao mòn thực tế nhất là hao mòn vô hình (do tiến bộ khoa học kỹ thuật) nên doanh nghiệp không có điều kiện để đầu tư, trang bị TSCĐ mới.

Cách tính khấu hao theo phương pháp này như sau:

$$\begin{aligned} \text{Mức khấu hao bình quân năm} &= \frac{\text{Nguyên giá TSCĐ}}{1} \times \text{Tỷ lệ khấu hao bình quân năm} \\ \text{Tỷ lệ khấu hao bình quân năm} &= \frac{1}{\text{Thời gian hữu dụng của TSCĐ}} \times 100\% \end{aligned}$$

- Thời gian hữu dụng của TSCĐ (Số năm hữu dụng của TSCĐ) là độ dài thời gian mà TSCĐ sẽ được sử dụng trong các hoạt động của doanh nghiệp.

- Thời gian khả dụng của TSCĐ là độ dài thời gian mà TSCĐ có thể sử dụng được.

b. Phương pháp khấu hao theo sản lượng

Ngoài cách tính khấu hao theo thời gian, ở nước ta một số doanh nghiệp còn sử dụng phương pháp khấu hao theo sản lượng. Theo phương pháp này sẽ cố định mức khấu hao trên 1 đơn vị sản lượng, nên muốn thu hồi vốn đầu tư nhanh, khắc phục hao mòn vô hình, doanh nghiệp buộc phải tăng ca, tăng kíp, tăng năng suất lao động để tạo ra nhiều sản phẩm

Công thức tính như sau:

$$\begin{aligned} \text{Mức khấu hao phải trích trong tháng Trong đó} &= \frac{\text{Sản lượng thực tế trong tháng}}{\text{Sản lượng tính theo công suất thiết kế}} \times \text{Mức khấu hao bình quân trên một đơn vị sản lượng} \\ \text{Mức khấu hao bình quân trên một đơn vị sản lượng} &= \frac{\text{Tổng khấu hao phải trích trong thời gian sử dụng}}{\text{Sản lượng tính theo công suất thiết kế}} \end{aligned}$$

c. Phương pháp khấu hao nhanh

Tuy nhiên, trong nền kinh tế thị trường, xu hướng của các doanh nghiệp là thu hồi vốn nhanh, vừa tránh được hao mòn vô hình và sự lạc hậu của kỹ thuật, vừa có nguồn vốn để đầu tư vào công nghệ mới. Vì thế các doanh nghiệp thường áp dụng một số phương pháp khấu hao. Có mức khấu hao rất lớn trong những năm đầu sử dụng TSCĐ và càng về những năm sau mức khấu hao càng giảm dần. Các phương pháp này được gọi là phương pháp khấu hao nhanh.

- Phương pháp khấu hao nhanh theo số dư giảm dần :

Theo phương pháp này, giá trị tận dụng không được tính đến, tỷ lệ khấu hao được tính bằng cách nhân đôi tỷ lệ khấu hao trung bình. Tỷ lệ này được áp dụng hàng năm cho các giá trị ghi sổ giảm dần của TSCĐ.

Công thức tính như sau :

$$\text{Mức khấu hao TSCĐ trích hàng năm} = \text{Tỷ lệ khấu hao nhanh} \times \text{Giá trị ghi sổ còn lại của TSCĐ}$$

- Phương pháp khấu hao theo tổng các số năm :

Theo phương pháp này các số năm của thời gian hữu dụng của TSCĐ được cộng lại với nhau, tổng của chúng trở thành mẫu số của dãy các tỷ số được dùng để phân bổ tổng mức khấu hao

cho các năm trong thời gian hữu dụng của TSCĐ. Tử số của các tỷ số này là tỷ số thứ tự của năm hữu dụng của TSCĐ theo thứ tự ngược lại.

Thí dụ : Sử dụng số liệu đã cho ở Thí dụ 1.

Tổng các số năm hữu dụng của TSCĐ = 1 + 2 + 3 + 4 + 5 = 15

Nếu năm hữu dụng dài, ta có thể tính theo công thức tổng quát sau $\frac{n(n+1)}{2}$:

Thí dụ: TSCĐ có thời gian hữu dụng là 5 năm thì tổng số năm hữu dụng của TSCĐ được tính:

$$\frac{5(5+1)}{2} = 15$$

TSCĐ có thời gian hữu dụng là 30 năm thì tổng các số năm hữu dụng của TSCĐ được tính :

$$\frac{30(30+1)}{2} = 465$$

Việc tính khấu hao TSCĐ hiện nay trong các doanh nghiệp được thực hiện theo QĐ số 206/2003/QĐ- BTC ngày 12/12/2003 của Bộ trưởng Bộ tài chính. Về nguyên tắc, mọi TSCĐ trong doanh nghiệp có liên quan đến hoạt động kinh doanh đều phải được huy động sử dụng tối đa và phải tính khấu hao, thu hồi đủ vốn trên cơ sở tính chúng, tính đủ nguyên giá theo quy định hiện hành.

Theo thông tư 33/2005/thị trường- BTC ngày 29/4/2005 của Bộ Tài chính quy định: “Mọi TSCĐ của Công ty (Gồm cả tài sản chưa dùng, không cần dùng, chờ thanh lý) đều phải trích khấu hao theo quy định hiện hành. Khấu hao TSCĐ dùng trong SXKD hạch toán vào CPKD; khấu hao tài sản chưa dùng, không cần dùng, chờ thanh lý hạch toán vào chi phí khác.”

TSCĐ trong các doanh nghiệp được trích khấu hao chủ yếu theo phương pháp đều theo thời gian. Đối với những tài sản đã khấu hao để bù đắp nguyên giá mà vẫn tiếp tục sử dụng thì doanh nghiệp không phải tính KHCB, nhưng vẫn phải quản lý và sử dụng theo chế độ hiện hành.

Theo chế độ hiện hành, toàn bộ khấu hao lũy kế của tài sản được để lại cho doanh nghiệp đầu tư, thay thế, đổi mới TSCĐ. Việc đầu tư xây dựng bằng nguồn vốn khấu hao được thực hiện theo điều lệ quản lý đầu tư và xây dựng hiện hành.

Theo quyết định 206/QĐ-BTC, các doanh nghiệp hoạt động có hiệu quả kinh tế cao được khấu hao nhanh nhưng tối đa không quá 2 lần mức khấu hao xác định theo phương pháp đường thẳng để nhanh chóng đổi mới công nghệ. Tài sản cố định tham gia vào hoạt động kinh doanh được trích khấu hao nhanh là máy móc, thiết bị; dụng cụ làm việc đo lường, thí nghiệm; thiết bị và phương tiện vận tải; dụng cụ quản lý; súc vật, vườn cây lâu năm. Khi thực hiện trích khấu hao nhanh, doanh nghiệp phải đảm bảo kinh doanh có lãi.

Nguyên tắc trích khấu hao:

Việc trích hoặc thôi không trích khấu hao được thực hiện bắt đầu từ ngày (Theo số, ngày của tháng) mà TSCĐ tăng hoặc giảm hoặc ngừng tham gia vào hoạt động SXKD

Khấu hao TSCĐ là một yếu tố của chi phí SXKD. Do vậy hàng tháng hoặc hàng quý kế toán phải tính toán xác định số khấu hao TSCĐ cho các bộ phận sử dụng TSCĐ. Việc tính toán và phân bổ KHTSCĐ được thực hiện bằng tính và phân bổ khấu hao TSCĐ. Phương pháp tính khấu hao hàng tháng được thực hiện như sau:

$$\text{Số khấu hao TSCĐ} = \text{Số khấu hao TSCĐ} + \text{Số khấu hao TSCĐ} - \text{Số khấu hao TSCĐ}$$

phải trích tháng này đã trích tháng trước tăng trong tháng này giảm trong tháng này

Tuy nhiên khi doanh nghiệp áp dụng phương pháp khấu hao theo sản lượng hoặc khấu hao nhanh thì việc lập bảng tính và phân bổ khấu hao TSCĐ không thực hiện theo nguyên tắc trên mà phải tính khấu hao từng tài sản sau đó tổng hợp chung toàn doanh nghiệp

4.2. Phương pháp kế toán khấu hao TSCĐ

4.2. 1. Tài khoản sử dụng

Để kế toán khấu hao cơ bản TSCĐ xác định giá trị hao mòn của TSCĐ, kế toán doanh nghiệp sử dụng các TK 214, 627, 009, 641, 642.

TK 214: TK này dùng để phản ánh giá trị hao mòn của TSCĐ trong quá trình sử dụng do trích khấu hao TSCĐ và những khoản tăng giảm hao mòn khác của TSCĐ.

- Kết cấu của TK 214 như sau :

Bên Nợ: Giá trị hao mòn của TSCĐ giảm do thanh lý, nhượng bán, bàn giao, điều đi nơi khác.

Bên Có: Giá trị hao mòn của TSCĐ tăng do trích khấu hao TSCĐ, do đánh giá lại TSCĐ hoặc do điều chuyển TSCĐ đã sử dụng giữa các đơn vị thành viên của Tổng công ty hoặc công ty...

Giá trị hao mòn của TSCĐ tăng do tính hao mòn TSCĐ dùng vào hoạt động phúc lợi, hoạt động sự nghiệp hoặc hoạt động dự án,

Số dư bên Có: Giá trị hao mòn TSCĐ hiện có của đơn vị.

TK 214 - Hao mòn TSCĐ, được chi tiết thành 4 TK cấp 2:

- TK 2141 - Hao mòn TSCĐ hữu hình: Phản ánh giá trị hao mòn TSCĐ hữu hình trong quá trình sử dụng do trích khấu hao TSCĐ và những khoản tăng giảm hao mòn khác của TSCĐ hữu hình.
- TK 2142 - Hao mòn TSCĐ đi thuê: Phản ánh giá trị hao mòn của TSCĐ đi thuê tài chính.
- TK 2143 - Hao mòn TSCĐ vô hình: Phản ánh giá trị hao mòn của TSCĐ vô hình.
- TK 2147 - Hao mòn bất động sản đầu tư.

4.2. 2. Trình tự kế toán

Định kỳ căn cứ vào bảng tính và phân bổ khấu hao TSCĐ, kế toán trích khấu hao TSCĐ vào chi phí sản xuất, chi phí kinh doanh... đồng thời phản ánh giá trị hao mòn TSCĐ, kế toán ghi:

Nợ TK 627: Khấu hao những TSCĐ phục vụ sản xuất, kinh doanh dịch vụ (6274).

Nợ TK 641: Khấu hao những TSCĐ phục vụ bán hàng (6414)

Nợ TK 642: Khấu hao những TSCĐ phục vụ quản lý (6424)

Nợ TK 241: Khấu hao những TSCĐ phục vụ xây dựng cơ bản (2412)

Có TK 214: Ghi tăng giá trị hao mòn TSCĐ (2141, 2142, 2143).

Đối với TSCĐ đầu tư, mua sắm bằng quỹ phúc lợi, khi hoàn thành đưa vào sử dụng phục vụ hoạt động phúc lợi công cộng thì không trích khấu hao TSCĐ vào chi phí sản xuất, chi phí kinh doanh. Một năm một lần vào thời điểm cuối niên độ kế toán tính và phản ánh giá trị hao mòn, ghi:

Nợ TK 4313: Quỹ phúc lợi đã hình thành TSCĐ

Có TK 214: Ghi tăng giá trị hao mòn TSCĐ

Khi nhận TSCĐ đã sử dụng từ đơn chính hoặc điều chuyển từ các đơn vị nội bộ có tổ chức kế toán riêng, kế toán đơn vị nhận TSCĐ ghi tăng hao mòn TSCĐ nhận :

Nợ TK 211, 213 - Nguyên giá TSCĐ

Có TK 1361 - Giá trị còn lại

Có TK 214: Ghi tăng giá trị hao mòn TSCĐ nhận

Khi thanh lý, nhượng bán, bàn giao, điều chuyển TSCĐ... đồng thời với bút toán ghi giảm TSCĐ, kế toán phải ghi giảm hao mòn TSCĐ

Nợ TK 811, 1361, ...Phân giá trị còn lại

Nợ TK 214 - Phần giá trị hao mòn TSCĐ giảm

Có TK 211, 213 - Nguyên giá TSCĐ

5. Kế toán sửa chữa TSCĐ

Trong quá trình sử dụng, TSCĐ bị hao mòn và hư hỏng từng bộ phận. Để TSCĐ hoạt động bình thường trong thời gian sử dụng phải tiến hành bảo dưỡng và sửa chữa TSCĐ khi bị hư hỏng.

Nhiệm vụ của kế toán sửa chữa TSCĐ là phải xác định chi phí sửa chữa và tính giá thành các công việc sửa chữa lớn hoàn thành, phân bổ đúng chi phí sửa chữa TSCĐ vào các đối tượng liên quan

Trong doanh nghiệp tùy theo quy mô, tính chất của công việc sửa chữa và tùy theo khả năng, doanh nghiệp có thể tiến hành sửa chữa TSCĐ theo các phương thức tự làm (thường là sửa chữa, bảo dưỡng thường xuyên, một số công trình sửa chữa nhỏ) hoặc thuê ngoài (cho thuê) (thường là các công trình sửa chữa lớn).

5.1. Kế toán sửa chữa TSCĐ theo phương thức tự làm

a- Đối với sửa chữa thường xuyên

Các chi phí sửa chữa thường nhỏ nên chi phí sửa chữa được phản ánh trực tiếp vào chi phí sản xuất kinh doanh của từng bộ có TSCĐ sửa chữa. Kế toán ghi :

Nợ TK 627, 641, 642

Có TK 152, 153, 214, 334, 338, 111, 112 ...

b - Đối với sửa chữa lớn TSCĐ :

Căn cứ chứng từ tập hợp chi phí, kế toán ghi:

Nợ TK 241 - XDCB dở dang (2413)

Có TK 152, 153, 214, 334, 338, 111, 112 ...

Khi công trình sửa chữa lớn hoàn thành, giá trị thực tế công trình được kết chuyển:

* Nếu doanh nghiệp không trích trước chi phí sửa chữa lớn TSCĐ

- Kết chuyển giá trị thực tế của công trình sửa chữa lớn hoàn thành:

Nợ TK 142: Chi phí sản xuất chung (1421)

Có TK 241: Xây dựng cơ bản dở dang (2413)

- Số chi phí sửa chữa lớn phân bổ dần hàng kỳ vào chi phí sản xuất kinh doanh:

Nợ TK 627, 641, 642

Có TK 142 -Chi phí trả trước (1421)

* Nếu doanh nghiệp thực hiện việc trích trước chi phí sửa chữa lớn TSCĐ

- Hàng tháng căn cứ vào kế hoạch trích trước chi phí sửa chữa lớn TSCĐ, kế toán ghi:

Nợ TK 627, 641, 642

Có TK 335 - Chi phí phải trả (chi tiết trích trước SCL TSCĐ)

- Khi công trình sửa chữa lớn hoàn thành, căn cứ giá trị quyết toán công trình, kế toán ghi:

Nợ TK 335: Chi phí trả trước (chi tiết trích trước SCL tài sản cố định)

Có TK 241: Xây dựng cơ bản dở dang (2413)

- Cuối niên độ xử lý chênh lệch giữa khoản trích trước và chi phí sửa chữa lớn thực tế phát sinh:

Nếu số trích trước sửa chữa lớn TSCĐ > chi phí thực tế phát sinh thì số chênh lệch được ghi:

Nợ TK 335 - Chi phí phải trả

Có TK 627, 641, 642

Nếu số trích trước sửa chữa lớn TSCĐ < chi phí thực tế phát sinh thì số chênh lệch được ghi:

Nợ TK 627, 641, 642

Có TK 335 : Chi phí phải trả

Nếu trong quá trình sửa chữa lớn, TSCĐ không những phục hồi năng lực hoạt động mà còn được nâng cấp, cải tạo nhằm kéo dài tuổi thọ; Phần chi phí chỉ ra để nâng cấp, cải tạo ghi:

Nợ TK 211 - Tài sản cố định hữu hình

Có TK 241: Xây dựng cơ bản dở dang (2413)

5.2. Kế toán sửa chữa tài sản cố định theo phương thức cho thuê

Khi công việc sửa chữa lớn TSCĐ phải thực hiện theo phương thức cho thuê thì doanh nghiệp phải tiến hành ký hợp đồng thuê. Hợp đồng giao thuê phải quy định rõ thời gian giao nhận TSCĐ để sửa chữa, nội dung công việc sửa chữa, thời gian hoàn thành và thời gian giao lại TSCĐ cho doanh nghiệp, số tiền phải trả cho người nhận thuê về dịch vụ sửa chữa, phương thức thanh toán...

Căn cứ vào hợp đồng sửa chữa và biên bản giao nhận TSCĐ sửa chữa hoàn thành:

- Nếu đơn vị áp dụng thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế, kế toán ghi :

Nợ TK 241 (2413) - Chi phí sửa chữa không có thuế

Nợ TK 133 - Thuế GTGT đầu vào

Có TK 331 - Tổng số tiền phải trả cho người nhận thuê

Nếu doanh nghiệp không trích trước chi phí sửa chữa lớn TSCĐ:

- Kết chuyển toàn bộ chi phí sửa chữa lớn TSCĐ

Nợ TK 1421, 242

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

- Số chi phí sửa chữa lớn phân bổ dần hàng kỳ vào chi phí SXKD:

Nợ TK 627, 641, 642

Có TK 1421, 242

Nếu doanh nghiệp thực hiện việc trích trước chi phí sửa chữa lớn TSCĐ:

- Khi công trình sửa chữa lớn hoàn thành, căn cứ giá trị quyết toán công trình, kế toán ghi :

Nợ TK 335 - Chi phí trả trước (chi tiết trích trước sửa chữa lớn TSCĐ)

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

- Cuối niên độ xử lý chênh lệch giữa các khoản trích trước và chi phí sửa chữa lớn thực tế phát sinh theo quy định hiện hành của cơ chế tài chính:

Nếu số trích trước sửa chữa lớn TSCĐ > chi phí thực tế phát sinh thì số chênh lệch được ghi:

Nợ TK 335 - Chi phí phải trả

Có TK 627, 641, 642

Nếu số trích trước sửa chữa lớn TSCĐ < chi phí thực tế phát sinh thì số chênh lệch được ghi:

Nợ TK 627, 641, 642

Có TK 335 : Chi phí phải trả