

Chương 2

KẾ TOÁN CÁC KHOẢN PHẢI TRẢ NGƯỜI LAO ĐỘNG VÀ CÁC KHOẢN TRÍCH THEO TIỀN LƯƠNG

Mục tiêu

- Khái niệm các khoản phải trả người lao động và các khoản trích theo lương
- Phương pháp xác định quỹ lương và các khoản trích theo lương
- Phương pháp hạch toán các khoản phải trả người lao động, các khoản trích theo lương và trích trước tiền lương người phép của công nhân sản xuất.

5.1. NHỮNG VẤN ĐỀ CHUNG

5.1.1. Khái niệm ý nghĩa:

- Khoản phải trả người lao động là nghĩa vụ hiện tại của doanh nghiệp phát sinh từ sự kiện nợ người lao động về tiền lương, tiền công, tiền thưởng, Bảo hiểm xã hội và các khoản phải trả khác thuộc về thu nhập của họ. Cụ thể:

+ Tiền lương, Tiền công là biểu hiện bằng tiền của giá trị sức lao động mà người lao động bỏ ra trong quá trình sản xuất kinh doanh và được thanh toán theo kết quả cuối cùng. Tiền lương, tiền công của người lao động được xác định dựa trên cơ sở số lượng và chất lượng lao động mà người lao động đã đóng góp cho doanh nghiệp. Tiền lương của cá nhân trong doanh nghiệp luôn gắn với lợi ích của doanh nghiệp nói riêng và của xã hội nói chung. Do vậy tiền lương là một đòn bẩy kinh tế thúc đẩy việc nâng cao năng suất lao động, hạ giá thành sản phẩm, tăng lợi nhuận. Ngoài ra, mức lương thỏa đáng sẽ tạo nên sự gắn kết giữa người lao động và lợi ích của doanh nghiệp. Đối với người lao động, tiền lương, tiền công là thu nhập mà họ nhận được khi tham gia lao động. Thu nhập này được dùng để tái sản xuất sức lao động mà họ bỏ ra trong quá trình lao động. Đối với chủ doanh nghiệp tiền lương là yếu tố đầu vào của quá trình sản xuất. Do đó các doanh nghiệp phải sử dụng có hiệu quả sức lao động của cán bộ công nhân viên để tiết kiệm chi phí tiền lương trong tổng chi phí hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp

+ Tiền thưởng là một loại thù lao bổ sung ngoài lương nhằm khuyến khích người lao động tích cực lao động sản xuất.

+ Các khoản phải trả khác thuộc về thu nhập người lao động như các khoản phụ cấp lương, tiền ăn ca,....

- Các khoản trích theo lương hiện nay bao gồm: quỹ Bảo hiểm xã hội (BHXH) bắt buộc, quỹ bảo hiểm thất nghiệp, quỹ bảo hiểm y tế (BHYT) và kinh phí công đoàn (KPCĐ)

+ *Quỹ BHXH*: là quỹ tiền tệ được hình thành chủ yếu từ đóng góp của người sử dụng lao động và người lao động, dùng trợ cấp cho người lao động có tham gia đóng góp quỹ trong những trường hợp họ bị mất khả năng lao động như ốm đau, thai sản, tai nạn lao động, bệnh nghề nghiệp, mất sức lao động, về hưu hay tử tuất.

Quỹ BHXH bắt buộc bao gồm các quỹ thành phần: Quỹ ốm đau và thai sản; Quỹ tai nạn lao động, bệnh nghề nghiệp; Quỹ hưu trí và tử tuất. Mức đóng và trách nhiệm đóng:

(+) Hàng tháng, người lao động đóng bằng 5% mức tiền lương, tiền công vào quỹ hưu trí và tử tuất. Từ năm 2010 trở đi, cứ 2 năm một lần đóng thêm 1% cho đến khi đạt mức đóng là 8%.

(+) Hàng tháng người sử dụng lao động đóng trên quỹ tiền lương, tiền công đóng BHXH của người lao động là 3% vào quỹ ốm đau và thai sản; trong đó người sử dụng lao động giữ lại 2% để trả kịp thời cho người lao động đủ điều kiện hưởng chế độ quy định; 1% vào quỹ tai nạn lao động, bệnh nghề nghiệp; 11% vào quỹ hưu trí và tử tuất; từ năm 2010 trở đi, cứ 2 năm 1 lần đóng thêm 1% cho đến khi đạt mức đóng là 14%.

Phương thức đóng góp: thực hiện hàng tháng, hàng quý; quyết toán hàng quý đối với BHXH.

Tiền lương, tiền công tháng – làm cơ sở tính đóng BHXH bắt buộc: đối với Người lao động thuộc đối tượng thực hiện chế độ tiền lương do Nhà nước quy định thì tiền lương tháng đóng BHXH là tiền lương theo ngạch, bậc và các khoản phụ cấp chức vụ, phụ cấp thâm niên vượt khung, phụ cấp thâm niên nghề (nếu có). Tiền lương này được tính trên cơ sở mức lương tối thiểu chung. Đối với người lao động đóng BHXH theo chế độ tiền lương do người sử dụng lao động quyết định thì tiền lương, tiền công tháng đóng BHXH là mức tiền lương, tiền công ghi trong hợp đồng lao động (nhưng không vượt quá 20 tháng lương tối thiểu chung).

+ Quỹ bảo hiểm thất nghiệp: là quỹ tiền tệ được hình thành chủ yếu từ đóng góp của người sử dụng lao động và người lao động, dùng hỗ trợ người lao động có tham gia đóng góp quỹ khi bị nghỉ việc ngoài ý muốn, gồm trợ cấp thất nghiệp, hỗ trợ học nghề, hỗ trợ tìm việc làm.

Mức đóng và trách nhiệm đóng:

Hàng tháng, người lao động đóng bằng 1% tiền lương, tiền công tháng đóng bảo hiểm thất nghiệp. Người lao động đóng bằng 1% quỹ tiền lương, tiền công tháng đóng bảo hiểm thất nghiệp của những người lao động tham gia bảo hiểm thất nghiệp.

Tiền lương, tiền công tháng – làm cơ sở đóng bảo hiểm thất nghiệp tương tự như đóng BHXH bắt buộc.

+ Quỹ BHYT: là quỹ tiền tệ được hình thành từ nguồn thu phí bảo hiểm y tế do người sử dụng lao động và người lao động đóng và các nguồn thu hợp pháp khác. Quỹ bảo hiểm y tế được sử dụng để chi trả chi phí khám, chữa bệnh và những khoản chi phí hợp pháp khác theo quy định cho người tham gia bảo hiểm y tế.

Mức đóng và trách nhiệm đóng:

Hàng tháng theo luật BHYT đóng **tối đa** bằng **6%** mức tiền lương, tiền công tháng của người lao động, trong đó người sử dụng lao động đóng **2/3** và người lao động đóng **1/3**. Trong thời gian người lao động nghỉ việc hưởng chế độ thai sản khi sinh con hoặc nuôi con nuôi dưới 4 tháng tuổi theo quy định của pháp luật về bảo hiểm xã hội thì người lao động và người sử dụng lao động không phải đóng bảo hiểm y tế nhưng vẫn được tính vào thời gian tham gia bảo hiểm y tế liên tục để hưởng chế độ bảo hiểm y tế.

Theo Nghị Định 62/2009/NĐ-CP, từ 01/07/2009-31/12/2009, mức đóng 3%. Từ ngày 01/01/2010-31/12/2010, mức đóng 4,5%.

Tiền lương, tiền công tháng đóng BHYT tương tự như đóng BHXH bắt buộc

+ Quỹ KPCĐ: là quỹ tiền tệ được hình thành dùng để tài trợ cho hoạt động công đoàn ở các cấp. Đối với doanh nghiệp việc trích nộp KPCĐ được tính theo tỷ lệ 2 % trên tổng tiền lương thực tế phải trả cho người lao động và được tính hết vào chi phí sản xuất kinh doanh. Thông thường doanh nghiệp phải nộp một phần cho công đoàn cấp trên, phần còn lại để chi tiêu cho hoạt động công đoàn cơ sở.

Như vậy, trong các doanh nghiệp đóng góp để hình thành các quỹ BHXH bắt buộc, bảo hiểm thất nghiệp, BHYT và KPCĐ từ hai nguồn: phần do doanh nghiệp chịu

(tính vào chi phí sản xuất kinh doanh trong kỳ) và phần do người lao động chịu (được trừ vào thu nhập của người lao động).

5.1.2 Phân loại lao động trong DN:

Do lao động trong doanh nghiệp có nhiều loại khác nhau nên để thuận lợi cho công tác quản lý và hạch toán, cần phải tiến hành phân loại lao động. Phân loại lao động chính là sắp xếp lao động vào các nhóm khác nhau theo những tiêu thức nhất định. Xét về mặt quản lý và hạch toán lao động thường được phân theo các tiêu thức sau:

a) Phân theo thời gian lao động:

Theo cách này, toàn bộ lao động của doanh nghiệp được chia thành hai loại đó là lao động thường xuyên trong danh sách (gồm cả hợp đồng ngắn hạn và dài hạn) và lao động tạm thời mang tính chất thời vụ. Cách phân loại này giúp cho doanh nghiệp nắm được tổng số lao động của mình, từ đó có kế hoạch sử dụng, bồi dưỡng, tuyển dụng và huy động khi cần thiết. Đồng thời, xác định các khoản nghĩa vụ với người lao động và với nhà nước được chính xác.

b) Phân loại theo chức năng:

Trong doanh nghiệp có thể phân loại lao động thành những loại sau:

- Lao động thực hiện chức năng sản xuất, chế biến :

+ *Lao động trực tiếp* : Bao gồm những lao động tham gia trực tiếp vào quá trình chế tạo sản phẩm .

+ *Lao động gián tiếp* : Là những lao động phục vụ cho lao động trực tiếp hoặc chỉ tham gia một cách gián tiếp vào quá trình sản xuất sản phẩm .

- *Lao động thực hiện chức năng lưu thông tiếp thị* : Bao gồm bộ phận lao động tham gia hoạt động bán hàng, tiêu thụ sản phẩm, nghiên cứu thị trường tiêu thụ sản phẩm cho doanh nghiệp ...

- *Lao động thực hiện chức năng quản lý hành chính* : Là bộ phận lao động tham gia quá trình điều hành doanh nghiệp .

5.1.3 Nội dung của quỹ tiền lương

Quỹ lương của doanh nghiệp là toàn bộ tiền lương của doanh nghiệp dùng để trả cho tất cả các loại lao động thuộc doanh nghiệp quản lý và sử dụng . Gồm:

- Tiền lương trả cho người lao động theo thời gian làm việc, theo số lượng sản phẩm hoàn thành .

- Tiền lương trả cho người lao động trong thời gian ngừng việc vì lý do khách quan như: Bảo, lụt, không có nguyên vật liệu, hoặc nghỉ phép theo qui định hay đi học, họp ...

- Các khoản phụ cấp được thường xuyên được tính vào lương như phụ cấp thâm niên, làm đêm, làm thêm giờ.

Quỹ tiền lương được chia ra làm 2 bộ phận :

+ *Tiền lương chính* : Là tiền lương trả cho người lao động theo thời gian làm việc thực tế trên cơ sở nhiệm vụ được giao như : tiền lương thời gian, tiền lương sản phẩm, các khoản phụ cấp mang tính chất thường xuyên .

+ *Tiền lương phụ* : Là tiền lương trả cho người lao động trong thời gian nghỉ việc theo qui định của Nhà nước như : phép, lễ, tết .. hoặc nghỉ vì lý do khách quan như : máy móc hỏng, thiếu nguyên vật liệu, mất điện ...

Tiền lương chính có liên quan trực tiếp đến việc sản xuất kinh doanh nên được hạch toán trực tiếp vào các đối tượng sử dụng lao động. Tiền lương phụ không quan hệ trực tiếp đến việc sản xuất kinh doanh nên thường được phân bổ vào các đối tượng chịu chi phí.

Đối với các doanh nghiệp Nhà nước quỹ tiền lương phải được quản lý chặt chẽ và chi theo đúng mục đích, gắn với kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh trên cơ sở các định mức lao động và đơn giá tiền lương được duyệt .

- Đối với các doanh nghiệp kinh doanh chưa có lãi, chưa bảo toàn vốn thì tổng quỹ tiền lương doanh nghiệp được phép trích và chi không quá tiền lương cơ bản tính theo :

+ Số lượng lao động thực tế tham gia quá trình sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp bao gồm: Lao động trong biên chế, lao động hợp đồng ngắn hạn và dài hạn, lao động thời vụ.

+ Hệ số và mức lương cấp bậc, lương theo hợp đồng, hệ số và mức phụ cấp lương theo qui định của Nhà nước .

- Đối với các doanh nghiệp kinh doanh có lãi, đạt tỷ suất lợi nhuận trên vốn Nhà nước cao, đóng góp cho ngân sách Nhà nước lớn thì được phép trích và chi quỹ tiền lương tương xứng với hiệu quả doanh nghiệp nhưng phải đảm bảo các điều kiện :

+ Bảo toàn được vốn và không xin giảm khấu hao hoặc xin giảm các khoản phải nộp ngân sách Nhà nước .

+ Tốc độ tăng của quỹ tiền lương phải thấp hơn tốc độ tăng của tỷ suất lợi nhuận trên vốn Nhà nước tính theo số trung bình cộng ở 2 thời điểm 1/1 và 31/12 cùng năm .

Về nguyên tắc, quỹ tiền lương phải được quản lý chặt chẽ và chi theo đúng mục đích, gắn với kết quả sản xuất kinh doanh trên cơ sở các định mức lao động và đơn giá tiền lương hợp lý.

5.1.4. Ý nghĩa hạch toán:

Hạch toán chính xác lao động tiền lương và các khoản trích theo lương trong các doanh nghiệp có 1 ý nghĩa quan trọng đối với công tác quản lý. Điều đó thể hiện trên các mặt chủ yếu sau:

- Giúp cho công tác quản lý lao động có nề nếp, thúc đẩy công nhân viên chấp hành kỷ luật lao động, tăng năng suất lao động và hiệu quả công tác. Đồng thời tạo cơ sở cho việc trả lương, trả thưởng theo đúng nguyên tắc phân phối theo lao động.

- Giúp cho việc quản lý chặt chẽ quỹ lương, trên cơ sở đó bảo đảm việc chi trả lương và trích các khoản BHXH, BHYT, KPCĐ theo đúng chế độ quy định.

- Giúp cho việc phân tích, đánh giá cơ cấu lao động; cơ cấu tiền lương cũng như hiệu quả sử dụng quỹ tiền lương được chính xác.

Vì vậy, hạch toán chính xác chi phí nhân công có vị trí quan trọng, là cơ sở xác định giá thành sản phẩm và giá bán sản phẩm. Đồng thời, việc tính chính xác chi phí nhân công còn là căn cứ để xác định các khoản nghĩa vụ nộp ngân sách nhà nước và cho các cơ quan phúc lợi xã hội.

5.1.5. Nhiệm vụ của kế toán tiền lương và các khoản trích theo lương .

- Ghi chép, phản ánh, tổng hợp chính xác, đầy đủ kịp thời về số lượng, chất lượng, thời gian và kết quả lao động. Tính toán các khoản tiền lương, tiền thưởng, các khoản trợ cấp phải trả cho người lao động và tình hình thanh toán các khoản đó cho người lao động. Kiểm tra việc sử dụng lao động, việc chấp hành chính sách chế độ về lao động, tiền lương, trợ cấp bảo hiểm xã hội và việc sử dụng quỹ tiền lương, quỹ bảo hiểm xã hội .

- Tính toán và phân bổ các khoản chi phí tiền lương và các khoản trích theo lương vào chi phí sản xuất kinh doanh theo từng đối tượng. Hướng dẫn kiểm tra các bộ phận trong doanh nghiệp thực hiện đúng chế độ ghi chép ban đầu về lao động, tiền lương và bảo hiểm xã hội, mở sổ, thẻ kế toán chi tiết và hạch toán lao động, tiền lương, bảo hiểm xã hội đúng chế độ .

- Lập báo cáo về lao động tiền lương .

- Phân tích tình hình quản lý lao động, sử dụng thời gian lao động, quỹ tiền lương, năng suất lao động .

5.2. CÁC HÌNH THỨC TRẢ LƯƠNG

Người sử dụng lao động có quyền lựa chọn các hình thức trả lương theo thời gian (giờ, ngày, tuần, tháng), theo sản phẩm, theo khoán nhưng phải duy trì hình thức trả lương đã chọn trong một thời gian nhất định và thông báo cho người lao động biết (*Điều 58 Bộ luật lao động*).

5.2.1 Trả lương theo thời gian: Là hình thức trả lương cho người lao động căn cứ vào thời gian làm việc thực tế

+ Tiền lương tháng: là tiền lương trả cố định hàng tháng trên cơ sở Hợp đồng lao động.

+ Tiền lương tuần:

$$\text{Tiền lương tuần} = \frac{\text{Mức lương tháng} \times 12}{52}$$

+ Tiền lương ngày:

$$\text{Mức lương ngày} = \frac{\text{Mức lương tháng}}{\text{Số ngày làm việc trong tháng theo quy định}}$$

+ Tiền lương giờ:

$$\text{Mức lương giờ} = \frac{\text{Mức lương ngày}}{\text{Số giờ làm việc theo quy định}}$$

5.2.2 Trả lương theo sản phẩm: là hình thức trả lương cho người lao động căn cứ vào số lượng, chất lượng sản phẩm họ làm ra.

Trong trường hợp tiền lương theo sản phẩm được tính căn cứ vào số lượng sản phẩm, công việc hoặc lao vụ tập thể hoàn thành và đơn giá tiền lương của sản phẩm, công việc lao vụ ấy, thì sau đó phải chia lương cho từng người lao động.

Sau đây là một số phương pháp chia lương:

* **Phương pháp chia lương theo giờ hệ số:** Được thực hiện theo 3 bước:

Bước 1: Tính tổng giờ hệ số, căn cứ vào số giờ làm việc của từng người và hệ số, hệ số tùy thuộc: Hệ số lương, hệ số công việc, hệ số thi đua, hệ số trách nhiệm,...

$$\text{Tổng giờ hệ số} = \sum (\text{Số giờ làm việc của người (i)} \times \sum \text{Hệ số quy đổi của người (i)})$$

Bước 2: Tính tiền lương của 1 giờ hệ số, căn cứ tổng quỹ lương thực tế của cả tổ và tổng số giờ hệ số tính được ở bước 1.

$$\frac{\text{Tiền lương của 1 giờ hệ số}}{1 \text{ giờ hệ số}} = \frac{\text{Tiền lương thực tế của cả tổ}}{\text{Tổng số giờ hệ số}}$$

Bước 3: Tính tiền lương của từng người, căn cứ vào số giờ hệ số của mỗi người và tiền lương của một giờ hệ số tính được ở bước 2.

$$\text{Tiền lương thực tế của người (i)} = \frac{\text{Tiền lương của 1 giờ hệ số}}{1 \text{ giờ hệ số}} \times \text{Số giờ hệ số của người (i)}$$

* **Phương pháp chia lương theo hệ số điều chỉnh:** Được thực hiện theo 3 bước:

Bước 1: Tính tổng quỹ lương chia lần đầu, căn cứ vào mức lương giờ của từng người và số giờ làm việc thực tế của mỗi người:

$$\text{Tổng quỹ lương chia lần đầu} = \sum \frac{\text{Mức lương giờ của người (i)}}{\text{Mức lương giờ của người (i)}} \times \text{Số giờ làm việc thực tế của người (i)}$$

Bước 2: Tính hệ số điều chỉnh, căn cứ vào tổng quỹ lương thực tế của cả tổ và tổng quỹ lương chia lần đầu tính được ở bước 1:

$$\text{Hệ số điều chỉnh} = \frac{\text{Tổng quỹ lương thực tế của cả tổ}}{\text{Tổng quỹ lương chia lần đầu}}$$

Bước 3: Tính tiền lương thực tế của từng người, căn cứ vào số tiền lương tạm chia lần đầu và hệ số điều chỉnh tính được ở bước 2:

$$\text{Tiền lương thực tế của người (i)} = \frac{\text{Tiền lương tạm chia lần đầu của người (i)}}{\text{Tiền lương tạm chia lần đầu của người (i)}} \times \text{Hệ số điều chỉnh}$$

* ***Việc trả lương theo sản phẩm phải đảm bảo các điều kiện:***

- Phải xây dựng định mức và giao định mức cho người lao động một cách chính xác, từ đó xây dựng đơn giá tiền lương hợp lý và áp dụng đơn giá sản phẩm khác nhau cho những công việc khác nhau (đơn giá sản phẩm trực tiếp, đơn giá sản phẩm lũy tiến).
- Tổ chức nghiệm thu và thống kê sản phẩm kịp thời, chính xác, kiên quyết loại trừ những sản phẩm không đạt chất lượng khi tính lương.
- Phải đảm bảo công bằng tức là những công việc giống nhau, yêu cầu chất lượng giống nhau thì đơn giá và định mức sản lượng phải thống nhất ở mọi nơi, mọi ca, mọi người.

5.3. PHƯƠNG PHÁP HẠCH TOÁN:

5.3.1 Chứng từ sử dụng:

- Bảng chấm công
- Bảng chấm công làm thêm giờ
- Bảng thanh toán tiền lương

- Bảng thanh toán tiền thưởng
- Giấy đi đường
- Phiếu xác nhận sản phẩm hoặc công việc hoàn thành
- Bảng thanh toán tiền làm thêm giờ
- Bảng thanh toán tiền thuê ngoài
- Hợp đồng giao khoán
- Biên bản thanh lý, nghiệm thu hợp đồng giao khoán
- Bảng kê trích nộp các khoản trích theo lương
- Bảng phân bổ tiền lương và bảo hiểm xã hội

5.3.2 Trình tự hạch toán:

Bộ phận quản lý lao động – tiền lương theo dõi kiểm tra các chứng từ có liên quan (như Bảng chấm công, phiếu xác nhận sản phẩm hoặc công việc hoàn thành, Hợp đồng giao khoán, Phiếu báo làm thêm giờ....) tiến hành tính số tiền lương, tiền thưởng và các khoản phải trả cho người lao động theo hình thức trả lương, trả thưởng đang áp dụng tại doanh nghiệp – sau đó kế toán lập Bảng thanh toán tiền lương, Bảng thanh toán tiền thưởng. Căn cứ vào giấy chứng nhận nghỉ hưởng BHXH, kế toán lập Danh sách người nghỉ hưởng trợ cấp ốm đau, thai sản.

Cuối kỳ, kế toán căn cứ vào Bảng thanh toán tiền lương, bảng thanh toán tiền thưởng, bảng Danh sách người nghỉ hưởng trợ cấp ốm đau, thai sản và các chứng từ khác lập “*Bảng phân bổ tiền lương và bảo hiểm xã hội*”. Đây là bảng tổng hợp số liệu tính toán các khoản phải trả cho người lao động (gồm tiền lương, phụ cấp, tiền thưởng, BHXH phải trả và khoản khác); khoản trích các khoản theo lương và trích trước tiền lương nghỉ phép cho công nhân SX (nếu có).

Bảng phân bổ tiền lương và bảo hiểm xã hội là cơ sở ghi vào Sổ kế toán, ghi nhận tăng khoản phải trả người lao động, tăng trích lập quỹ BHXH, BHYT, KPCĐ; tăng trích trước tiền lương nghỉ phép – nếu có; đồng thời ghi vào Sổ chi tiết các khoản phải trả liên quan.

Các chứng từ về chi tiền lương, tiền thưởng, nộp quỹ bảo hiểm,... là cơ sở để ghi giảm khoản phải trả người lao động và giảm các khoản trích theo tiền lương do sử dụng.

5.3.3. Tài khoản sử dụng

* Tài khoản 334 - Phải trả người lao động

Bên nợ : - Các khoản phải trả người lao động, đã ứng cho người lao động.

- Các khoản khấu trừ vào lương người lao động.

Bên có : - Các khoản phải trả người lao động (Tiền lương, tiền thưởng, BHXH,...).

Số dư có : Các khoản còn phải trả người lao động.

Dư Có: Các khoản tiền lương, tiền thưởng, BHXH còn phải trả cho người lao động.

TK này có thể có số dư Nợ, phản ánh số tiền đã chi trả quá số phải trả cho CBCNV.

Tài khoản này có 2 tài khoản cấp 2:

+Tài khoản 3341: *Phải trả Công nhân viên*: Phản ánh các khoản phải trả và tình hình thanh toán các khoản phải trả cho công nhân viên của doanh nghiệp về tiền lương,

tiền thưởng có tính chất lương, bảo hiểm xã hội và các khoản phải trả khác thuộc về thu nhập của công nhân viên.

+ Tài khoản 3348: *Phải trả người lao động khác*: Phản ánh các khoản phải trả và tình hình thanh toán các khoản phải trả khác ngoài công nhân viên của doanh nghiệp về tiền công, tiền thưởng (nếu có) có tính chất về tiền công và các khoản khác thuộc về thu nhập của người lao động.

* **Tài khoản 338 - Phải trả phải nộp khác** phản ánh tình hình lập và phân phối BHXH, BHYT, KPCĐ, BHTN

Bên nợ :

- Kết chuyển giá trị tài sản thừa vào các tài khoản liên quan theo quyết định ghi trong biên bản xử lý.
- BHXH phải trả cho người lao động.
- KPCĐ chi tại đơn vị.
- Số BHXH, BHYT, KPCĐ, BHTN đã nộp cho cơ quan quản lý
- Doanh thu chưa thực hiện tính cho từng kỳ kế toán; trả lại tiền nhận trước cho khách hàng khi không tiếp tục thực hiện việc cho thuê tài sản;
- Số phân bổ chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh và đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ (trường hợp lãi tỷ giá) của hoạt động đầu tư XDCCB (giai đoạn trước hoạt) khi hoàn thành đầu tư để phân bổ dần vào doanh thu tài chính.
- Số phân bổ khoản chênh lệch giữa giá bán trả chậm, trả góp theo cam kết với giá bán trả tiền ngay (lãi trả chậm) vào chi phí tài chính.
- Kết chuyển chênh lệch giá bán lớn hơn giá trị còn lại của TSCĐ bán và thuê lại là thuê tài chính ghi giảm chi phí sản xuất kinh doanh;
- Kết chuyển chênh lệch giá bán lớn hơn giá trị hợp lý của TSCĐ bán và thuê lại là thuê hoạt động ghi giảm chi phí sản xuất kinh doanh;
- Kết chuyển số chênh lệch giữa giá đánh giá lại lớn hơn giá trị ghi sổ của vật tư, hàng hóa đưa đi góp vốn liên doanh được ghi giảm thu nhập khác khi cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát tương ứng với phần lợi ích của bên góp vốn liên doanh được ghi tăng thu nhập khác khi cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát bán số vật tư, hàng hóa này cho bên thứ ba.
- Nộp vào quỹ hỗ trợ sắp xếp doanh nghiệp số tiền thu hồi nợ phải thu đã thu được về số tiền thu về nhượng bán, thanh lý tài sản được loại trừ không tính vào giá trị doanh nghiệp khi cổ phần hóa doanh nghiệp nhà nước
- Kết chuyển chi phí cổ phần hóa trừ (-) vào số tiền nhà nước thu được từ cổ phần hóa công ty nhà nước
- Các khoản đã trả và đã nộp khác.

Bên có :

- Giá trị tài sản thừa chờ giải quyết (chưa xác định rõ nguyên nhân)
- Giá trị tài sản thừa phải trả cho cá nhân, tập thể (trong và ngoài đơn vị) theo quyết định ghi trong biên bản xử lý do xác định được ngay nguyên nhân.
- Trích BHXH, BHYT, KPCĐ, BHTN vào chi phí sản xuất kinh doanh.
- Các khoản thanh toán với người lao động về tiền nhà, điện, nước ở tập thể.
- Trích BHYT, BHXH, BHTN trừ vào lương của người lao động.
- BHXH, KPCĐ vượt chi được cấp bù.

- Số BHXH đã chi trả công nhân viên khi được cơ quan BHXH thanh toán;
- Doanh thu chưa thực hiện phát sinh trong kỳ;
- Kết chuyển chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh và đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ (trừ trường hợp lãi tỷ giá) của hoạt động đầu tư XDCB (giai đoạn trước hoạt động) khi hoàn thành đầu tư để phân bổ dần vào doanh thu hoạt động tài chính;
- Số chênh lệch giữa giá bán trả chậm, trả góp theo cam kết với giá bán trả ngay;
- Số chênh lệch giữa giá bán cao hơn giá trị còn lại của TSCĐ bán và thuê lại của giao dịch bán và thuê TSCĐ thuê tài chính;
- Số chênh lệch giữa giá bán cao hơn giá trị hợp lý của TSCĐ bán và thuê lại của giao dịch bán và thuê TSCĐ thuê tài chính;
- Số chênh lệch giữa giá đánh giá lại lớn hơn giá trị ghi sổ của tài sản do đánh giá lại TSCĐ đưa đi góp vốn vào cơ sở liên doanh đồng kiểm soát tương ứng với phần lợi ích của bên góp vốn liên doanh;
- Số tiền phải trả về toàn bộ số tiền thu hồi nợ phải thu và tiền thu về nhượng bán, thanh lý tài sản được loại trừ không tính vào giá trị doanh nghiệp khi xác định giá để cổ phần hóa doanh nghiệp;
- Công ty cổ phần phản ánh số tiền phải trả về tổng số tiền thu được về tiền thu hộ nợ phải thu và tiền thu từ nhượng bán tài sản giữ hộ nhà nước (được loại trừ không tính vào giá trị doanh nghiệp)
- Phản ánh tổng số tiền thu từ bán cổ phần thuộc vốn nhà nước
- Các khoản phải trả khác.

Số dư có :

- Số tiền còn phải trả phải nộp khác.
- BHXH, BHYT, KPCĐ, BHTN đã trích chưa nộp đủ cho cơ quan quản lý hoặc số quỹ để lại cho đơn vị chưa chi hết.
- Giá trị tài sản phát hiện thừa chờ giải quyết.
- Doanh thu chưa thực hiện ở thời điểm cuối kỳ kế toán
- Chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh và đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ (lãi tỷ giá) của hoạt động đầu tư XDCB (giai đoạn trước hoạt động) khi hoàn thành đầu tư chưa xử lý tại thời điểm cuối năm tài chính;
- Số chênh lệch giá bán cao hơn giá trị hợp lý hoặc giá trị còn lại của TSCĐ bán và thuê lại chưa kết chuyển;
- Số chênh lệch giữa giá đánh giá lại lớn hơn giá trị ghi sổ của tài sản đưa đi góp vốn vào cơ sở liên doanh đồng kiểm soát chưa kết chuyển
- Phản ánh số tiền còn phải trả về số tiền thu hộ các khoản nợ phải thu và số tiền thu từ nhượng bán tài sản giữ hộ được loại trừ không tính vào giá trị doanh nghiệp đến cuối kỳ kế toán
- Phản ánh số tiền công ty cổ phần còn phải trả về tiền thu hộ các khoản nợ phải thu và tiền thu từ nhượng bán tài sản giữ hộ nhà nước đến cuối kỳ kế toán
- Phản ánh số tiền thu về bán cổ phần thuộc vốn nhà nước còn phải trả đến cuối kỳ kế toán

Tài khoản 338 có thể có số dư bên nợ. Số dư bên nợ phản ánh số đã trả, đã nộp nhiều hơn số phải trả, phải nộp hoặc số BHXH đã chi trả công nhân viên chưa được thanh toán và KPCĐ vượt chi chưa được cấp bù.

Tài khoản 338 có 8 tài khoản cấp 2.

- Tài khoản 3381- Tài sản thừa chờ giải quyết. Phản ánh giá trị tài sản thừa chưa xác định rõ nguyên nhân còn chờ quyết định xử lý của cấp có thẩm quyền. Trường hợp giá trị tài sản thừa đã xác định rõ nguyên nhân và có biên bản xử lý thì được ghi ngay vào tài khoản có liên quan, không hạch toán qua tài khoản 3381.

- Tài khoản 3382 - KPCĐ. Phản ánh tình hình trích và thanh toán KPCĐ ở đơn vị.

- Tài khoản 3383 - BHXH. Phản ánh tình hình trích và thanh toán BHXH.

- Tài khoản 3384 - KPCĐ. Phản ánh tình hình trích và thanh toán BHYT.

- Tài khoản 3385 – Phải trả về cổ phần hóa

- Tài khoản 3386 – Ký quỹ, ký cược ngắn hạn

- Tài khoản 3387 – Doanh thu chưa thực hiện

- Tài khoản 3388 - Phải trả phải nộp khác phản ánh các khoản phải trả phải nộp khác của đơn vị ngoài nội dung các khoản phải trả đã phản ánh trong các tài khoản từ tài khoản 331 đến 336 và từ 3381 đến 3384.

- Tài khoản 3389 – Bản hiểm thất nghiệp – phản ánh tình hình trích và thanh toán BHTN

5.3.4. Phương pháp hạch toán một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu:

5.3.4.1 Phương pháp hạch toán các khoản phải trả người lao động

- Cuối tháng căn cứ vào các chứng từ tính lương, tính thưởng, kế toán lập bảng phân bổ tiền lương, tiền thưởng theo lương vào chi phí sản xuất kinh doanh theo đúng các đối tượng tập hợp chi phí.

Nợ TK 622 - Phải trả công nhân trực tiếp sản xuất.

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 334 - Phải trả người lao động.

- Tính tiền thưởng hay trợ cấp khó khăn phải trả cho người lao động từ quỹ khen thưởng, quỹ phúc lợi.

Nợ TK 431 - Quỹ khen thưởng phúc lợi.

Có TK 334 - Phải trả người lao động.

- Tính khoản trợ cấp bảo hiểm xã hội phải trả cho người lao động.

Nợ TK 338 - Phải trả phải nộp khác.

Có TK 334 - Phải trả người lao động.

- Trường hợp công nhân viên trong doanh nghiệp phải nộp thuế thu nhập cho nhà nước theo quy định thì khi xác định số thuế phải nộp.

Nợ TK 334 - Phải trả người lao động

Có TK 3335 - Thuế và các khoản phải nộp nhà nước

- Khi khấu trừ vào lương, thường phải trả cho người lao động các khoản được khấu trừ như bảo hiểm xã hội, BHYT, tạm ứng chưa thanh toán, khoản phải thu có tính chất bồi thường.

Nợ TK 334 - Phải trả người lao động

Có TK 338 - Phải trả phải nộp khác

Có TK 141 - Tạm ứng

Có TK 138 - Phải thu khác

- Khi ứng hoặc trả các khoản phải trả cho người lao động

Nợ TK 334 - Phải trả người lao động

Có TK 111 - Tiền mặt

5.3.4.2 Phương pháp hạch toán các khoản trích theo lương.

- Hàng tháng căn cứ vào tổng tiền lương thực tế phải trả và bảng phân bổ chi phí tiền lương, kế toán tiến hành trích quỹ BHXH, BHYT, KPCĐ, BHTN vào chi phí hoạt động sản xuất kinh doanh.

Nợ TK 622 - Đối với công nhân trực tiếp sản xuất

Nợ TK 627 - Đối với công nhân phục vụ và quản lý tại phân xưởng

Nợ TK 641 - Đối với nhân viên ở bộ phận bán hàng

Nợ TK 642 - Đối với nhân viên quản lý doanh nghiệp

Có TK 3382 - KPCĐ

Có TK 3383 - BHXH

Có TK 3384 - BHYT

Có TK 3389 - BHTN

- Khấu trừ vào lương các khoản BHXH, BHYT

Nợ TK 334 - Phải trả người lao động

Có TK 3383 - BHXH

Có TK 3384 - BHYT

Có TK 3389 - BHTN

- Căn cứ vào các chứng từ nộp tiền cho cơ quan quản lý BHXH, BHYT, KPCĐ.

Nợ TK 338 (2,3,4,9)

Có TK 111, 112

- Căn cứ vào các chứng từ thanh toán BHXH, phải trả người lao động.

Nợ TK 3383 - BHXH

Có TK 334 - Phải trả người lao động.

- Căn cứ vào các chứng từ thanh toán các khoản chi thuộc KPCĐ tại đơn vị

Nợ TK 3382 - KPCĐ

Có TK 111 tiền mặt

5.4. Kế toán trích trước tiền lương nghỉ phép của công nhân sản xuất .

1. Nguyên tắc hạch toán.

Đối với công nhân viên nghỉ phép hàng năm, theo chế độ quy định thì công nhân trong thời gian nghỉ phép đó vẫn được hưởng lương đầy đủ như thời gian đi làm việc. Tiền lương nghỉ phép phải được tính vào CPSX một cách hợp lý vì nó ảnh hưởng đến giá

thành sản phẩm. Nếu doanh nghiệp bố trí cho công nhân nghỉ phép đều đặn trong năm thì tiền lương nghỉ phép được tính trực tiếp vào chi phí sản xuất (như khi tính tiền lương chính), nếu DN không bố trí được cho công nhân nghỉ phép đều đặn trong năm (có tháng công nhân tập trung nghỉ nhiều, có tháng nghỉ ít hoặc không nghỉ), để đảm bảo cho giá thành không bị đột biến, tiền lương nghỉ phép của công nhân được tính vào chi phí sản xuất thông qua phương pháp trích trước theo kế hoạch. Cuối năm sẽ tiến hành điều chỉnh số trích trước theo kế hoạch cho phù hợp với số thực tế tiền lương nghỉ phép để phản ánh đúng số thực tế chi phí tiền lương vào chi phí sản xuất. Trích trước tiền lương nghỉ phép chỉ được thực hiện đối với công nhân trực tiếp sản xuất.

Phương pháp trích trước tiền lương nghỉ phép của công nhân sản xuất tính vào chi phí của kỳ kế hoạch như sau:

$$\frac{\text{Mức trích trước tiền lương nghỉ phép cuối năm theo kế hoạch}}{\text{Tiền lương chính phải trả cho công nhân sx trong tháng}} \times \text{Tỷ lệ trích trước}$$

$$\text{Tỷ lệ trích trước} = \frac{\text{Tổng tiền lương nghỉ phép theo kế hoạch trong năm của CN.SX}}{\text{Tổng tiền lương chính theo kế hoạch trong năm của CN.SX}} \times 100\%$$

2. Tài khoản sử dụng.

Kế toán sử dụng tài khoản 335 - Chi phí phải trả

a. Nội dung: Chi phí phải trả là những chi phí mà do tính chất của nó hoặc yêu cầu quản lý đã được trích trước vào chi phí sản xuất, kinh doanh cho các đối tượng chịu chi phí và phải trả khi chi phí thực tế phát sinh

Các chi phí phải trả gồm

- Chi phí tiền lương nghỉ phép phải trả cho CNSX
- Chi phí sửa chữa TSCĐ, trong trường hợp có thể dự trù trước cho năm kế hoạch
- Chi phí trong thời gian DN ngừng SX theo mùa, vụ đã được tính trước
- Lãi tiền vay đến kỳ tính lãi

Kế toán chi tiết phải trả theo từng nội dung chi phí được thực hiện trên bảng kê chi phí trả trước và chi phí phải trả

b. Kết cấu

Bên nợ :

- Các chi phí thực tế phát sinh thuộc chi phí phải trả.
- Chênh lệch chi phí phải trả lớn hơn số chi phí thực tế phát sinh được ghi giảm chi phí.

Bên có :

- Chi phí phải trả dự tính trước đã hạch toán vào chi phí sản xuất kinh doanh

Số dư có :

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

c. Nguyên tắc cần tôn trọng khi sử dụng tài khoản 335

(c1) Chi được hạch toán vào tài khoản này những nội dung theo quy định. Ngoài các nội dung quy định trên, nếu phát sinh những chi phí phải trích trước và hạch toán vào chi phí SXKD trong kỳ, doanh nghiệp phải có giải trình với cơ quan tài chính về những khoản chi phí phải trả đó.

(c2) Việc tính 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.

(c3) Các khoản chi phí phải trả về nguyên tắc cuối niên độ kế toán phải 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 chế độ hiện hành.

(c4) Những khoản chi phí trích trước chưa sử dụng cuối năm phải giải trình trong thuyết minh báo cáo tài chính.

4. Phương pháp hạch toán

- Trích trước vào chi phí tiền lương nghỉ phép phải trả trong năm cho công nhân sản xuất.

Nợ TK 622 - Chi phí nhân công nhân trực tiếp

Có TK 335 - Chi phí phải trả

- Khi thực tế phát sinh tiền lương nghỉ phép phải trả cho công nhân sản xuất.

Nợ TK 355 - Chi phí phải trả

Có TK 334 - Phải trả người lao động.

- Tính số trích trước BHXH, BHYT, KPCĐ trên số tiền lương nghỉ phép phải trả của CNSX

Nợ TK 622

Có TK 338 (3382, 3383, 3384)

- Cuối niên độ kế toán, tính toán tổng số tiền lương nghỉ phép đã trích trước trong năm của CNSX và tổng tiền lương nghỉ phép phải trả thực tế phát sinh

+ Nếu số trích trước tiền lương nghỉ phép của CNSX tính vào CPSX nhỏ hơn số tiền lương nghỉ phép phải trả thực tế phát sinh thì điều chỉnh tăng chi phí

Nợ TK 622

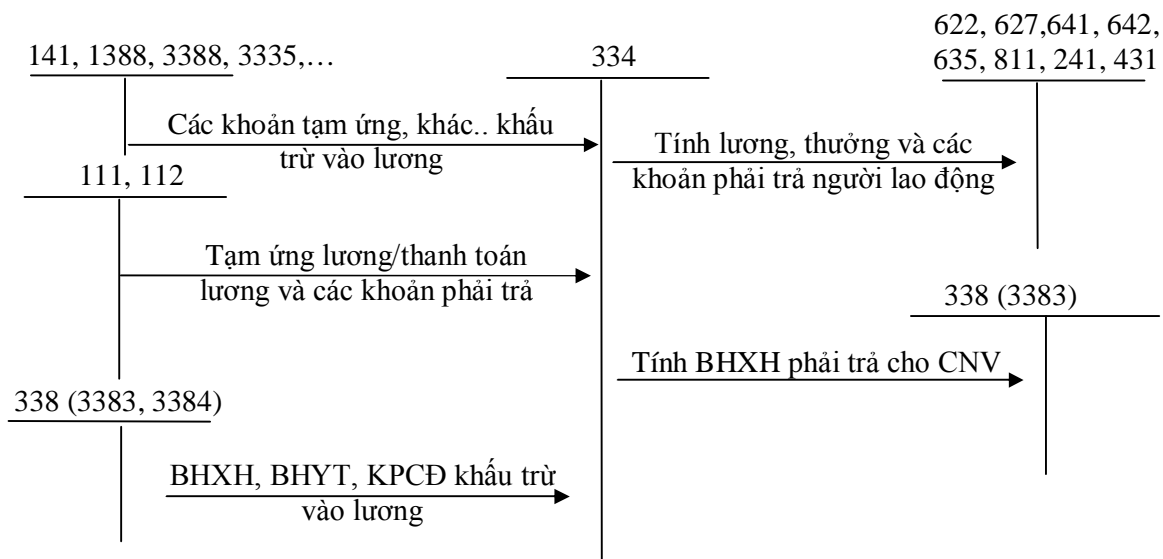
Có TK 335

+ Nếu số trích trước tiền lương nghỉ phép của CNSX tính vào CPSX lớn hơn số tiền lương nghỉ phép phải trả thực tế phát sinh thì điều chỉnh giảm chi phí

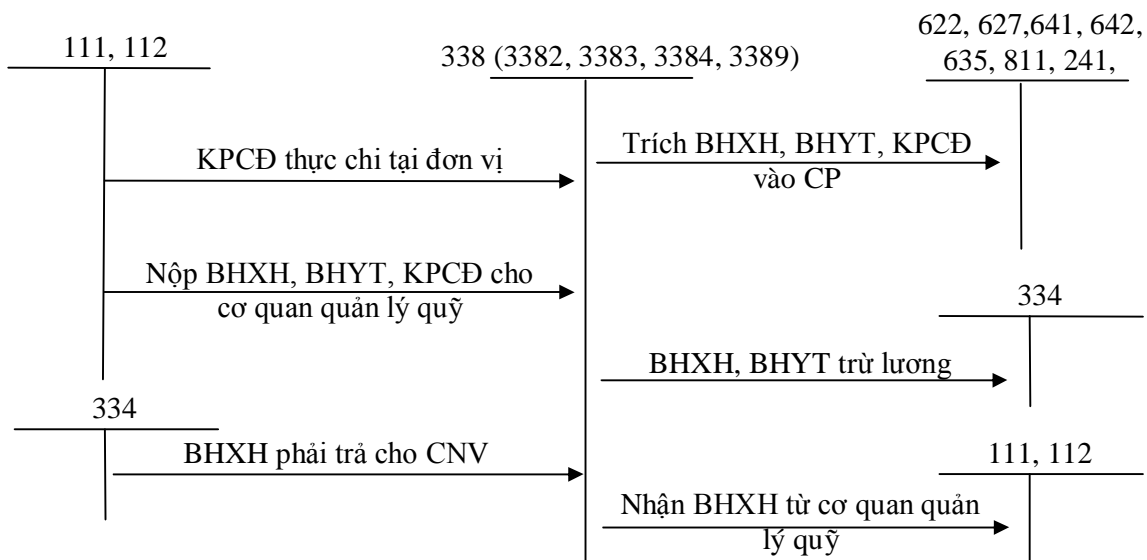
Nợ TK 335

Có TK 622

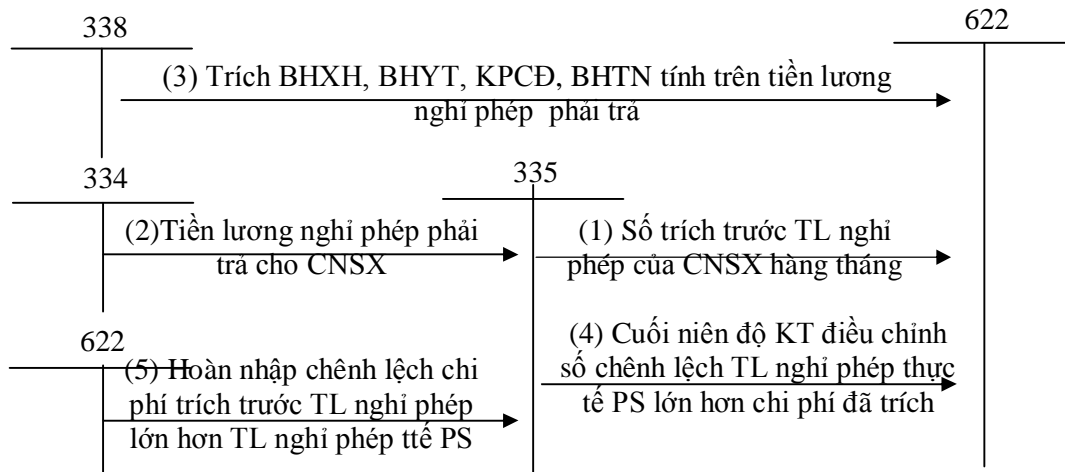
SƠ ĐỒ HẠCH TOÁN TIỀN LƯƠNG PHẢI TRẢ NGƯỜI LAO ĐỘNG



SƠ ĐỒ HẠCH TOÁN CÁC KHOẢN TRÍCH THEO LƯƠNG



SƠ ĐỒ HẠCH TOÁN TRÍCH TRƯỚC TIỀN LƯƠNG NGHỈ PHÉP CHO CNSX



BẢNG PHÂN BỐ TIỀN LƯƠNG VÀ BHXH

Ghi có TK	GHI CÓ TK 334			GHI CÓ TK 338					GHI CÓ TK 335	TỔNG CỘNG
	Lương	Khác	Cộng	3382	3383	3384	3389	Cộng		
1. TK 622										
- TK 622 (I)										
- TK 622 (II)										
2. TK 6271										
- TK 6271 (I)										
- TK 6271 (II)										
3. TK 641										
4. TK 642										
5. TK 334										
6. TK 335										
7. TK 3383										
8. TK 431										
Cộng										