

CH- ONG IV : KẾ TOÁN TÀI SẢN CỐ ĐỊNH VÀ BẤT ĐỘNG SẢN ĐẦU TƯ

I. KHÁI NIỆM -PHÂN LOẠI TÀI SẢN CỐ ĐỊNH TRONG DOANH NGHIỆP

1. Khái niệm - Đặc điểm TSCĐ trong doanh nghiệp

1.1. *Khái niệm tài sản cố định trong doanh nghiệp*

Tài sản cố định (TSCĐ) trong doanh nghiệp là những tài sản do doanh nghiệp nắm giữ dùng vào các hoạt động của doanh nghiệp có giá trị lớn và thời gian sử dụng lâu dài, chắc chắn thu được lợi ích kinh tế trong tương lai từ việc sử dụng TSCĐ đó.

Chế độ kế toán của từng quốc gia thường quy định cụ thể tiêu chuẩn về giá trị của TSCĐ, tùy theo điều kiện kinh tế, yêu cầu và trình độ quản lý kinh tế trong từng thời kỳ nhất định.

□ Việt Nam theo chuẩn mực kế toán số 03, 04, 06 và chế độ quản lý, sử dụng và trích khấu hao TSCĐ ban hành theo quyết định số 206/2003/QĐ-BTC ngày 12 tháng 12 năm 2003 quy định tiêu chuẩn ghi nhận TSCĐ như sau:

Các tài sản được ghi nhận là TSCĐ phải thỏa mãn đồng thời 4 tiêu chuẩn ghi nhận sau đây:

- Chắc chắn thu được lợi ích kinh tế trong tương lai từ việc sử dụng TSCĐ đó
- Nguyên giá tài sản phải được xác định một cách đáng tin cậy
- Thời gian sử dụng tài sản từ một năm trở lên
- Có giá trị từ 10.000.000 đồng trở lên.

1.2. *Đặc điểm tài sản cố định trong doanh nghiệp*

Xét về mặt hình thái vật chất, TSCĐ trong doanh nghiệp gồm TSCĐ hữu hình và TSCĐ vô hình. Khi tham gia vào quá trình sản xuất kinh doanh, TSCĐ có những đặc điểm sau:

- Tham gia vào nhiều chu kỳ SXKD, TSCĐ hữu hình không thay đổi hình thái hiện vật ban đầu.
- Trong quá trình sử dụng bị hao mòn dần (tính hữu ích là có hạn, trừ đất đai) phần giá trị hao mòn được chuyển dần vào chi phí SXKD của DN dưới hình thức khấu hao.

2. Phân loại và đánh giá TSCĐ trong doanh nghiệp

2.1. *Phân loại TSCĐ*

a. *Phân loại TSCĐ theo hình thái biểu hiện và đặc trưng kinh tế kỹ thuật*

Theo cách phân loại này, toàn bộ TSCĐ của doanh nghiệp được chia làm hai loại TSCĐ hữu hình và TSCĐ vô hình

- **TSCĐ hữu hình**: Là những TS có hình thái hiện vật chất cụ thể thỏa mãn các tiêu chuẩn ghi nhận TSCĐ. Theo đặc trưng kinh tế kỹ thuật, tài sản cố định hữu hình được chia thành:

- *Nhà cửa vật kiến trúc*: gồm nhà làm việc, nhà ở, nhà kho, xưởng sản xuất, cửa hàng, nhà để xe, chuồng trại chăn nuôi, giếng khoan, bể chứa, sân phơi, cầu cống, đường xá...
- *Máy móc thiết bị*: Máy móc thiết bị động lực, máy móc thiết bị công tác và các loại máy móc thiết bị khác dùng trong sản xuất kinh doanh.
- *Phương tiện vận tải truyền dẫn*: ô tô, máy kéo, tàu thuyền, canô dùng trong vận chuyển, hệ thống đường ống dẫn nước, dẫn hơi, oxy, khí nén, hệ thống đường dây dẫn điện, hệ thống truyền thanh... thuộc tài sản của doanh nghiệp.
- *Thiết bị dụng cụ quản lý*: gồm các thiết bị, dụng cụ sử dụng trong quản lý kinh doanh, quản lý hành chính, dụng cụ đo lường, thí nghiệm...

- *Cây lâu năm, gia súc cơ bản...*
- *TSCĐ khác:* gồm các loại TSCĐ ch- a đ- ọc xếp vào các loại tài sản nói trên (tác phẩm nghệ thuật, sách báo chuyên môn kỹ thuật...)
 - ***TSCĐ vô hình:*** Là những tài sản không có hình thái hiện vật chất cụ thể, chỉ thể hiện một lượng giá trị mà doanh nghiệp đã đầu tư phục vụ cho lợi ích lâu dài của doanh nghiệp, thoả mãn các tiêu chuẩn ghi nhận TSCĐ, tham gia vào nhiều chu kỳ SXKD. TSCĐ vô hình gồm:
 - *Quyền sử dụng đất đai:* là giá trị đất, mặt nước, mặt biển đ- ọc hình thành do bỏ chi phí ra mua, đền bù san lấp, cải tạo nhằm mục đích có đ- ọc mặt bằng sản xuất kinh doanh.
 - *Quyền phát hành:* Là toàn bộ các chi phí thực tế đã chi ra để có quyền phát hành
 - *Bản quyền, bằng sáng chế:* là các chi phí doanh nghiệp phải trả cho các công trình nghiên cứu, sản xuất thử đ- ọc Nhà nước cấp bằng sáng chế hoặc doanh nghiệp mua lại bản quyền bằng sáng chế, bản quyền tác giả (bản quyền tác giả là chi phí tiền thù lao cho tác giả và đ- ọc Nhà nước công nhận cho tác giả độc quyền phát hành và bán các tác phẩm của mình)
 - *Nhãn hiệu hàng hoá:* Là toàn bộ các chi phí thực tế doanh nghiệp đã chi ra liên quan trực tiếp tới việc mua nhãn hiệu hàng hoá.
 - *Phần mềm máy vi tính:* Là toàn bộ các chi phí thực tế doanh nghiệp đã chi ra để có phần mềm máy vi tính
 - *Giấy phép và giấy phép nhượng quyền:* Là toàn bộ các chi phí thực tế doanh nghiệp đã chi ra để có giấy phép và giấy phép nhượng quyền thực hiện công việc đó như giấy phép khai thác, giấy phép sản xuất một loại sản phẩm mới...
 - *TSCĐ vô hình khác:* Là những TSCĐ vô hình khác ch- a đ- ọc phản ánh ở các loại trên như quyền sử dụng hợp đồng, quyền thuê nhà ...

Phân loại TSCĐ theo hình thái biểu hiện giúp người quản lý có một cách nhìn tổng thể về cơ cấu đầu tư của doanh nghiệp, giúp doanh nghiệp có biện pháp quản lý tài sản, tính toán khấu hao khoa học, hợp lý đối với từng loại tài sản.

Phân loại TSCĐ theo đặc trưng kỹ thuật giúp cho việc quản lý và hạch toán chi tiết, cụ thể theo từng loại, nhóm TSCĐ và có phương pháp khấu hao phù hợp với từng loại từng nhóm TSCĐ.

b. Phân loại tài sản cố định theo quyền sở hữu

Căn cứ vào quyền sở hữu, TSCĐ của DN chia thành 2 loại TSCĐ tự có và TSCĐ thuê ngoài.

Tài sản cố định tự có là các TSCĐ đ- ọc xây dựng mua sắm và hình thành từ nguồn vốn chủ sở hữu, nguồn vốn vay, các quỹ của doanh nghiệp... Đây là những TSCĐ của doanh nghiệp đ- ọc phản ánh trên bảng cân đối kế toán của doanh nghiệp.

Tài sản cố định thuê ngoài là TSCĐ đi thuê để sử dụng trong một thời gian nhất định theo hợp đồng đã ký kết. Phân loại thuê tài sản phải căn cứ vào bản chất các điều khoản trong hợp đồng và phải thực hiện ngay tại thời điểm khởi đầu thuê tài sản. Sau thời điểm khởi đầu thuê tài sản nếu có thay đổi các điều khoản của hợp đồng (trừ gia hạn hợp đồng) thì các điều khoản mới này đ- ọc áp dụng cho suốt thời hạn hợp đồng. Như thay đổi về - ớc tính (thay đổi - ớc tính thời gian sử dụng kinh tế hoặc giá trị còn lại của tài sản thuê) hoặc thay đổi khả năng thanh toán của bên thuê thì không làm thay đổi sự phân loại thuê tài sản đối với ghi sổ kế toán.

Phân loại thuê tài sản đ- ọc căn cứ vào mức độ chuyển giao các rủi ro và lợi ích gắn liền với quyền sở hữu tài sản thuê từ bên cho thuê bao gồm thuê tài chính và thuê hoạt động.

- **Thuê tài chính:** là thuê tài sản mà bên cho thuê có sự chuyển giao phần lớn rủi ro và lợi ích gắn liền với quyền sở hữu tài sản cho bên thuê. Quyền sở hữu tài sản có thể chuyển giao vào cuối thời hạn thuê. Các trường hợp thuê tài sản dưới đây thường dẫn đến hợp đồng thuê tài chính :

- a) Bên cho thuê chuyển giao quyền sở hữu tài sản cho bên thuê khi hết thời hạn thuê.
- b) Tại thời điểm khởi đầu thuê tài sản, bên thuê có quyền lựa chọn mua lại tài sản thuê với mức giá - ớc tính thấp hơn giá trị hợp lý vào cuối thời hạn thuê.
- c) Thời hạn thuê tài sản tối thiểu phải chiếm phần lớn thời gian sử dụng kinh tế của tài sản cho dù không có sự chuyển giao quyền sở hữu.
- d) Tại thời điểm khởi đầu thuê tài sản, giá trị hiện tại của khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu chiếm phần lớn (t- ong đ- ong) giá trị hợp lý của tài sản thuê.
- e) Tài sản thuê thuộc loại chuyên dùng mà chỉ có bên thuê có khả năng sử dụng không cần có sự thay đổi, sửa chữa lớn nào.

Hợp đồng thuê tài sản cũng đ- ợc coi là hợp đồng thuê tài chính nếu hợp đồng thỏa mãn ít nhất một trong ba tr- ờng hợp sau:

- a) Nếu bên thuê huỷ hợp đồng và đền bù tổn thất phát sinh liên quan đến việc huỷ hợp đồng cho bên cho thuê
- b) Thu nhập hoặc tổn thất do sự thay đổi giá trị hợp lý của giá trị còn lại của tài sản thuê gắn với bên thuê
- c) Bên thuê có khả năng tiếp tục thuê lại tài sản sau khi hết hạn hợp đồng thuê với tiền thuê thấp hơn giá thuê thị tr- ờng.

TSCĐ thuê tài chính cũng đ- ợc coi nh- TSCĐ của doanh nghiệp đ- ợc phản ảnh trên bảng cân đối kế toán. Doanh nghiệp có trách nhiệm, quản lý, sử dụng và trích khấu hao nh- các TSCĐ tự có của doanh nghiệp.

- Thuê hoạt động Nếu nội dung của hợp đồng thuê tài sản không có sự chuyển giao phần lớn rủi ro và lợi ích gắn liền với quyền sở hữu tài sản.

Thuê tài sản là quyền sử dụng đất th- ờng là thuê hoạt động vì quyền sử dụng đất th- ờng có thời gian sử dụng kinh tế vô hạn và quyền sở hữu sẽ không chuyển giao cho bên thuê khi hết thời hạn thuê. Số tiền thuê tài sản là quyền sử dụng đất đ- ợc phân bổ dần cho suốt thời gian thuê.

Phân loại TSCĐ theo quyền sở hữu giúp cho việc quản lý và tổ chức hạch toán TSCĐ đ- ợc chặt chẽ, chính xác, thúc đẩy việc sử dụng TSCĐ có hiệu quả cao nhất.

c. Các cách phân loại khác

Ngoài các cách phân loại các TSCĐ nói trên, trong quản lý và hạch toán còn có thể phân loại TSCĐ theo các tiêu thức sau:

- Phân loại TSCĐ theo công dụng kinh tế:

Theo tiêu thức này toàn bộ TSCĐ của doanh nghiệp đ- ợc chia làm hai loại

- TSCĐ dùng cho sản xuất kinh doanh
- TSCĐ dùng ngoài sản xuất kinh doanh (không mang tính chất sản xuất)

- Phân loại TSCĐ theo tình hình sử dụng:

Căn cứ và tình hình sử dụng TSCĐ của từng thời kỳ TSCĐ đ- ợc chia thành các loại :

- TSCĐ đang dùng
- TSCĐ ch- a cần dùng
- TSCĐ không cần dùng và chờ thanh lý

2.2. Đánh giá tài sản cố định

Đánh giá TSCĐ là biểu hiện giá trị TSCĐ theo những quy tắc nhất định. Đánh giá TSCĐ là điều kiện cần thiết để hạch toán TSCĐ, trích khấu hao và phân tích hiệu quả sử dụng tài sản trong doanh nghiệp. Xuất phát từ đặc điểm và yêu cầu quản lý TSCĐ trong quá trình sử dụng, TSCĐ đ- ợc đánh giá theo nguyên giá và giá trị còn lại.

a. Nguyên giá tài sản cố định

Nguyên giá TSCĐ là toàn bộ các chi phí hợp lý và hợp lệ mà doanh nghiệp phải bỏ ra để có TSCĐ, đ- a TSCĐ vào trạng thái sẵn sàng sử dụng.

Nh- vậy nguyên giá TSCĐ là toàn bộ các chi phí liên quan đến việc xây dựng hoặc mua sắm TSCĐ, kể các chi phí vận chuyển lắp đặt, chạy thử và các chi phí hợp lý cần thiết tr- ớc khi sử dụng.

Nguyên giá của TSCĐ trong từng tr- ờng hợp cụ thể đ- ợc xác định nh- sau:

Đối với TSCĐ hữu hình

Tài sản cố định hữu hình mua sắm:

Nguyên giá TSCĐ hữu hình mua sắm (cả mua mới và cũ) là giá mua thực tế phải trả cộng (+) các khoản thuế (không bao gồm các khoản thuế đ- ợc hoàn lại), các chi phí liên quan trực tiếp phải chi ra tính đến thời điểm đ- a TSCĐ vào trạng thái sẵn sàng sử dụng nh- : lãi tiền vay đầu t- TSCĐ, chi phí vận chuyển, bốc dỡ, chi phí nâng cấp, chi phí lắp đặt, chạy thử; lệ phí tr- ớc bạ...

Tr- ờng hợp TSCĐ hữu hình mua trả chậm, trả góp, nguyên giá TSCĐ mua sắm là giá mua trả tiền ngay tại thời điểm mua cộng (+) các khoản thuế (không bao gồm các khoản thuế đ- ợc hoàn lại), các chi phí liên quan trực tiếp phải chi ra tính đến thời điểm đ- a TSCĐ vào trạng thái sẵn sàng sử dụng nh- : chi phí vận chuyển, bốc dỡ, chi phí nâng cấp, chi phí lắp đặt, chạy thử, lệ phí tr- ớc bạ... Khoản chênh lệch giữa giá mua trả chậm và giá mua trả tiền ngay đ- ợc hạch toán vào chi phí tài chính theo kỳ hạn thanh toán, trừ khi số chênh lệch đó đ- ợc tính vào nguyên giá của tài sản cố định hữu hình theo quy định vốn hóa chi phí lãi vay.

Tài sản cố định hữu hình mua d- ới hình thức trao đổi:

Nguyên giá TSCĐ hữu hình mua d- ới hình thức trao đổi với một TSCĐ hữu hình không t- ơng tự hoặc tài sản khác là giá trị hợp lý của TSCĐ hữu hình nhận về, hoặc giá trị hợp lý của tài sản đem trao đổi (sau khi cộng thêm các khoản phải trả thêm hoặc trừ đi các khoản phải thu về) cộng (+) các khoản thuế (không bao gồm các khoản thuế đ- ợc hoàn lại), các chi phí liên quan trực tiếp phải chi ra tính đến thời điểm đ- a tài sản cố định vào trạng thái sẵn sàng sử dụng nh- : chi phí vận chuyển, bốc dỡ, chi phí nâng cấp, chi phí lắp đặt, chạy thử, lệ phí tr- ớc bạ...

Nguyên giá TSCĐ hữu hình mua d- ới hình thức trao đổi với một TSCĐ hữu hình t- ơng tự, hoặc có thể hình thành do đ- ợc bán để đổi lấy quyền sở hữu một TSCĐ hữu hình t- ơng tự là giá trị còn lại của TSCĐ hữu hình đem trao đổi.

Tài sản cố định hữu hình tự xây dựng hoặc tự sản xuất:

Nguyên giá TSCĐ hữu hình tự xây dựng, tự sản xuất là giá thành thực tế của TSCĐ cộng (+) các chi phí lắp đặt chạy thử, các chi phí khác trực tiếp liên quan phải chi ra tính đến thời điểm đ- a TSCĐ vào trạng thái sẵn sàng sử dụng

Tài sản cố định hữu hình do đầu t- XDDB theo ph- ơng thức giao thầu:

Nguyên giá TSCĐ hữu hình trong tr- ờng hợp này là giá quyết toán công trình xây dựng theo quy định tại Quy chế quản lý đầu t- và xây dựng hiện hành cộng (+) lệ phí tr- ớc bạ, các chi phí liên quan trực tiếp khác.

Đối với TSCĐ là con súc vật làm việc và/ hoặc cho sản phẩm, v- ườn cây lâu năm thì nguyên giá là toàn bộ các chi phí thực tế đã chi ra cho con súc vật, v- ườn cây đó từ lúc hình thành tính đến thời điểm đ- a vào khai thác, sử dụng theo quy định tại Quy chế quản lý đầu t- và xây dựng hiện hành và các chi phí khác có liên quan.

Tài sản cố định hữu hình đ- ợc cấp, đ- ợc điều chuyển đến

Nguyên giá TSCĐ hữu hình đ- ợc cấp, đ- ợc điều chuyển đến là giá trị còn lại trên sổ kế toán của TSCĐ ở các đơn vị cấp, đơn vị điều chuyển hoặc giá trị theo đánh giá thực tế của Hội đồng giao nhận cộng (+) chi phí mà bên nhận tài sản phải chi ra để đ- a TSCĐ vào trạng thái sẵn sàng sử dụng nh- : chi phí vận chuyển, bốc dỡ, chi phí nâng cấp, lắp đặt, chạy thử; lệ phí tr- ớc bạ (nếu có)...

Riêng nguyên giá TSCĐ hữu hình điều chuyển giữa các đơn vị thành viên hạch toán phụ thuộc trong doanh nghiệp là nguyên giá phản ánh ở đơn vị bị điều chuyển phù hợp với bộ hồ sơ của TSCĐ đó. Đơn vị nhận TSCĐ căn cứ vào nguyên giá, số khấu hao lũy kế, giá trị còn lại trên sổ kế toán và bộ hồ sơ của TSCĐ đó để phản ánh vào sổ kế toán. Các chi phí có liên quan tới việc điều chuyển TSCĐ giữa các đơn vị thành viên hạch toán phụ thuộc không hạch toán tăng nguyên giá TSCĐ mà hạch toán vào chi phí kinh doanh trong kỳ.

Tài sản cố định hữu hình đ- ọc cho, đ- ọc biếu, đ- ọc tặng, nhận vốn góp liên doanh, nhận lại vốn góp, do phát hiện thừa...

Nguyên giá TSCĐ hữu hình loại đ- ọc cho, đ- ọc biếu, đ- ọc tặng, nhận vốn góp liên doanh, nhận lại vốn góp, do phát hiện thừa... là giá trị theo đánh giá thực tế của Hội đồng giao nhận cộng (+) các chi phí mà bên nhận phải chi ra tính đến thời điểm đ- a TSCĐ vào trạng thái sẵn sàng sử dụng nh- : chi phí vận chuyển, bốc dỡ; chi phí nâng cấp, lắp đặt, chạy thử, lệ phí tr- ớc bạ...

Đối với tài sản cố định vô hình:

Tài sản cố định vô hình loại mua sắm:

Nguyên giá TSCĐ vô hình loại mua sắm là giá mua thực tế phải trả cộng (+) các khoản thuế (không bao gồm các khoản thuế đ- ọc hoàn lại), các chi phí liên quan phải chi ra tính đến thời điểm đ- a tài sản vào sử dụng theo dự tính.

Tr- ờng hợp TSCĐ vô hình mua đ- ới hình thức trả chậm, trả góp, nguyên giá tài sản cố định là giá mua trả tiền ngay tại thời điểm mua. Khoản chênh lệch giữa giá mua trả chậm và giá mua trả tiền ngay đ- ọc hạch toán vào chi phí tài chính theo kỳ hạn thanh toán, trừ khi số chênh lệch đó đ- ọc tính vào nguyên giá của TSCĐ vô hình theo quy định vốn hóa chi phí lãi vay.

Tài sản cố định vô hình mua đ- ới hình thức trao đổi:

Nguyên giá TSCĐ vô hình mua đ- ới hình thức trao đổi với một TSCĐ vô hình không t- ơng tự hoặc tài sản khác là giá trị hợp lý của TSCĐ vô hình nhận về, hoặc giá trị hợp lý của tài sản đem trao đổi (sau khi cộng thêm các khoản phải trả thêm hoặc trừ đi các khoản phải thu về) cộng (+) các khoản thuế (không bao gồm các khoản thuế đ- ọc hoàn lại), các chi phí liên quan phải chi ra tính đến thời điểm đ- a tài sản vào sử dụng theo dự tính.

Nguyên giá TSCĐ vô hình mua đ- ới hình thức trao đổi với một TSCĐ vô hình t- ơng tự, hoặc có thể hình thành do đ- ọc bán để đổi lấy quyền sở hữu một TSCĐ vô hình t- ơng tự là giá trị còn lại của TSCĐ vô hình đem trao đổi.

Tài sản cố định vô hình hình đ- ọc tạo ra từ nội bộ doanh nghiệp:

Nguyên giá TSCĐ vô hình đ- ọc tạo ra từ nội bộ DN là các chi phí liên quan trực tiếp đến khâu thiết kế, xây dựng, sản xuất thử nghiệm phải chi ra tính đến thời điểm đ- a TSCĐ đó vào sử dụng theo dự tính. Riêng các chi phí phát sinh trong nội bộ để doanh nghiệp có nhãn hiệu hàng hóa, quyền phát hành, danh sách khách hàng, chi phí phát sinh trong giai đoạn nghiên cứu và các khoản mục t- ơng tự không đ- ọc xác định là TSCĐ vô hình mà hạch toán vào chi phí kinh doanh trong kỳ.

Tài sản cố định vô hình đ- ọc cấp, đ- ọc biếu, đ- ọc tặng:

Nguyên giá TSCĐ vô hình đ- ọc cấp, đ- ọc biếu, đ- ọc tặng là giá trị theo đánh giá thực tế của Hội đồng giao nhận cộng (+) các chi phí liên quan trực tiếp phải chi ra tính đến thời điểm đ- a TSCĐ đó vào sử dụng theo dự tính.

Quyền sử dụng đất:

Nguyên giá của TSCĐ là quyền sử dụng đất (bao gồm quyền sử dụng đất có thời hạn và quyền sử dụng đất lâu dài): là tiền chi ra để có quyền sử dụng đất hợp pháp cộng (+) chi phí cho đền bù giải phóng mặt bằng, san lấp mặt bằng, lệ phí tr- ớc bạ... (không bao gồm các chi phí chi ra để xây dựng các công trình trên đất) hoặc là giá trị quyền sử dụng đất nhận góp vốn.

Tr- ờng hợp doanh nghiệp thuê đất thì tiền thuê đất đ- ợc phân bổ dần vào chi phí kinh doanh, không ghi nhận là TSCĐ vô hình.

Quyền phát hành, bản quyền, bằng sáng chế:

Nguyên giá của TSCĐ là quyền phát hành, bản quyền, bằng sáng chế: là toàn bộ các chi phí thực tế doanh nghiệp đã chi ra để có quyền phát hành, bản quyền, bằng sáng chế.

Nhãn hiệu hàng hóa:

Nguyên giá của TSCĐ là nhãn hiệu hàng hóa: là các chi phí thực tế liên quan trực tiếp tới việc mua nhãn hiệu hàng hóa.

Phần mềm máy vi tính:

Nguyên giá của TSCĐ là phần mềm máy vi tính (trong tr- ờng hợp phần mềm là một bộ phận có thể tách rời với phần cứng có liên quan) là toàn bộ các chi phí thực tế doanh nghiệp đã chi ra để có phần mềm máy vi tính.

Đối với TSCĐ thuê tài chính

Nguyên giá TSCĐ thuê tài chính phản ánh ở đơn vị thuê là giá trị hợp lý của tài sản thuê tại thời điểm khởi đầu thuê tài sản. Nếu giá trị hợp lý của tài sản thuê cao hơn giá trị hiện tại của khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu, thì nguyên giá ghi theo giá trị hiện tại của khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu. Chi phí phát sinh ban đầu liên quan trực tiếp đến hoạt động thuê tài chính đ- ợc tính vào nguyên giá của tài sản cố định đi thuê.

Giá trị hiện tại của các khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu theo hợp đồng đ- ợc xác định theo công thức:

$$PV = F \times \frac{1}{i} \times \left| 1 - \frac{1}{(1+i)^n} \right|$$

Trong đó :

PV : Giá trị hiện tại của các khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu theo hợp đồng

F : Số tiền thuê phải trả hàng năm

n : Số năm của hợp đồng thuê

r : Lãi suất (%) năm tính cho hợp đồng thuê.

Thí dụ: Công ty thuê 1 TSCĐ, thời gian thuê 3 năm. Tiền thuê phải trả theo hợp đồng vào cuối mỗi năm là: 50.000.000đồng/năm. Kết thúc hợp đồng thuê TSCĐ thuộc bên đi thuê. Giá trị hợp lý của TSCĐ thuê là: 135.000.000đồng. Thời gian sử dụng kinh tế của TSCĐ là 5 năm. Lãi suất ghi trong hợp đồng là 10%/năm.

Theo số liệu trên thì đây là một hợp đồng thuê tài chính.

Khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu theo hợp đồng = 50.000.000đ x 3 = 150.000.000đ

Giá trị hiện tại của các khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu theo hợp đồng:

$$PV = 50 \times \frac{1}{0,1} \times \left| 1 - \frac{1}{(1+0,1)^3} \right| = 124,3426$$

Nh- vậy giá trị hiện tại của khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu theo hợp đồng nhỏ hơn giá trị hợp lý của tài sản thuê (124.345.000 < 135.000.000), nên nguyên giá TSCĐ thuê tài chính đ- ợc xác định theo giá trị hiện tại của khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu.

Nguyên giá TSCĐ trong doanh nghiệp chỉ đ- ợc thay đổi khi có quyết định ảnh giá lại giá trị TSCĐ, nâng cấp TSCĐ, tháo dỡ một hay một số bộ phận của TSCĐ. Khi thay đổi nguyên giá TSCĐ, doanh nghiệp phải lập biên bản ghi rõ các căn cứ thay đổi và xác định lại các chỉ tiêu nguyên giá,

giá trị còn lại trên sổ kế toán, số khấu hao lũy kế của TSCĐ và tiến hành hạch toán theo các quy định hiện hành.

b. Giá trị còn lại của tài sản cố định

Giá trị còn lại của TSCĐ = Nguyên giá TSCĐ - Giá trị hao mòn TSCĐ

3. Nhiệm vụ của kế toán TSCĐ

Xuất phát từ đặc điểm của TSCĐ mà TSCĐ phải đ- ợc quản lý chặt chẽ cả về mặt hiện vật và giá trị. Về mặt hiện vật, cần phải kiểm tra chặt chẽ tình hình hao mòn, việc thu hồi vốn đầu t- ban đầu để tái sản xuất hoặc hiện đại hoá TSCĐ.

Để đáp ứng các yêu cầu quản lý, kế toán TSCĐ phải thực hiện tốt các nhiệm vụ sau đây:

- Tổ chức ghi chép, phản ánh, tổng hợp số liệu một cách chính xác, đầy đủ, kịp thời về số l- ợng, hiện trạng và giá trị TSCĐ hiện có, tình hình tăng giảm và di chuyển TSCĐ trong nội bộ DN nhằm giám sát chặt chẽ việc mua sắm, đầu t- , bảo quản và sử dụng TSCĐ ở doanh nghiệp.
- Phản ánh kịp thời giá trị hao mòn TSCĐ trong quá trình sử dụng. Tính toán phân bổ hoặc kết chuyển chính xác số khấu hao TSCĐ vào chi phí SXKD trong kỳ.
- Tham gia lập kế hoạch sửa chữa và dự toán chi phí sửa chữa TSCĐ, phản ánh chính xác chi phí thực tế sửa chữa TSCĐ, kiểm tra việc thực hiện kế hoạch và chi phí sửa chữa TSCĐ
- Tham gia kiểm kê, kiểm tra TSCĐ trong doanh nghiệp, tham gia đánh giá lại TSCĐ khi cần thiết. Tổ chức phân tích tình hình bảo quản và sử dụng TSCĐ ở doanh nghiệp.

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, nh- ợng 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 nh- sau:

Bên nợ:

- Nguyên giá TSCĐ HH tăng do mua sắm, nhận bàn giao, đ- ợc cấp, xây dựng cơ bản hoàn thành bàn giao đ- a vào sử dụng, các nhà đầu t- góp vốn, đ- ợc 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, nh- ợng bán, bàn giao hoặc trả lại cho nhà đầu t- , 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 d- bên nợ: Nguyên giá TSCĐ hữu hình hiện có tại doanh nghiệp.

Tài khoản 211: Tài sản cố định hữu hình đ- ợc 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 nh- : nhà cửa, vật kiến trúc, hàng rào, bể, tháp n- ốc, sân, bãi, các công trình trang trí thiết kế cho nhà cửa, các công trình cơ sở hạ tầng nh- đ- ờng 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 - Ph- ong tiện vận tải truyền dẫn: phản ánh giá trị các loại ph- ong tiện vận tải truyền dẫn nh- : ô tô, xe máy, ống dẫn khí (ngành dầu khí), các thiết bị phục vụ thông tin liên lạc, thiết bị điện n- ốc...
- 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, v- ờn 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 ph- ong pháp khấu trừ - TSCĐ dùng vào hoạt động sản xuất kinh doanh:*

TSCĐ tăng do các nhà đầu t- 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 đ- a vào sử dụng ngay cho hoạt động SXKD, kế toán phản ánh giá mua của TSCĐ:

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

Nợ TK 133 (1332) - Thuế GTGT đ- ợc 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, đ- a vào sử dụng ngay cho hoạt động SXKD, kế toán ghi:

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

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

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

Có TK 111, 112, 331, 341...

Mua TSCĐ hữu hình theo ph- ong thức trả chậm, trả góp đ- a vào sử dụng ngay cho hoạt động SXKD, kế toán ghi:

- Tại thời điểm mua:

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

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

Nợ TK 133 (1332) - Thuế GTGT đ- ợc 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 ng-ời bán bao gồm cả gốc và lãi trả chậm, trả góp:

Nợ TK 331 - Phải trả ng-ời 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 tr-ớc dài hạn (Phần lãi trả chậm từng kỳ)

Mua TSCĐ hữu hình d-ới hình thức trao đổi:

- Trao đổi với một TSCĐ khác không t-ong 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 TK131 - Phải thu khách hàng (Tổng giá thanh toán)

Có TK 711 - Thu nhập khác (Giá trị hợp lý của TSCĐ đ- a 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 đ- ợc khấu trừ (Thuế GTGT đầu vào)

Có TK131 - Phải thu khách hàng (Tổng giá thanh toán)

Tr- ờng hợp phải thu thêm tiền do giá trị hợp lý của TSCĐ đ- a 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)

Tr- ờng hợp phải trả thêm tiền do giá trị hợp lý của TSCĐ đ- a 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 t-ong 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 đ- a đi trao đổi)

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

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

Chi phí vận chuyển lắp đặt chạy thử, lệ phí tr- ợc bạ, chuyển quyền sở hữu...

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

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

Có TK 111, 112...

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

Khi nhập khẩu TSCĐ: Kế toán phản ánh giá trị TSCĐ nhập khẩu bao gồm tổng số tiền phải thanh toán cho ng-ời 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 ng-ời bán

- Đối với thuế GTGT của hàng nhập khẩu:

Nợ TK 133 - Thuế GTGT đ-ợc 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 t-ơng chịu thuế GTGT, kế toán ghi:

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình

Có TK 111, 112, 331

Tr-ờng hợp TSCĐ hữu hình đ-ợc mua bằng nguồn vốn đầu t- xây dựng cơ bản hoặc quỹ đầu t- 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 t- xây dựng cơ bản hoặc quỹ đầu t- phát triển hoặc ghi giảm quỹ phúc lợi.

- Tài sản cố định hữu hình đ-ợc mua sắm bằng quỹ đầu t- phát triển, ghi:

Nợ TK 414 - Quỹ đầu t- phát triển

Có TK 411-Nguồn vốn kinh doanh

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

Nợ TK 4312 - Quỹ phúc lợi

Có TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh

- Tr-ờng 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

- Tr-ờng 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 đ- a vào sử dụng từ công trình xây dựng cơ bản hoàn thành.

- Căn cứ vào giá trị quyết toán công trình đã đ-ợc 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 t- XDCB ở doanh nghiệp (nguồn vốn đầu t- XDCB hoặc các quỹ doanh nghiệp...), kế toán ghi sổ tăng nguồn vốn KD và ghi giảm nguồn vốn đầu t- XDCB và các quỹ doanh nghiệp đã hình thành TSCĐ nh- trong tr-ờng hợp mua sắm.

Nếu công trình XDCB đ-ợc đầu t- bằng nguồn vốn XDCB hoặc quỹ đầu t- phát triển, quỹ phúc lợi dùng vào SXKD phải ghi:

Nợ TK 414 - Quỹ đầu t- phát triển

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

Nợ TK 4312 - Quỹ phúc lợi

Có TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh

Nếu công trình XDCB đ- ợc đầu t- bằng nguồn vốn kinh doanh, bằng vốn khấu hao TSCĐ, bằng vốn vay, khi công trình đầu t- XDCB hoàn thành dùng vào SXKD thì chỉ ghi tăng giá trị TSCĐ, không ghi tăng nguồn vốn KD (giống nh- trong tr- ờng 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 đ- ợc tặng, biếu, tài trợ đ- a 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

- Tr- ờng 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 ph- ơng pháp tr- c tiếp, hoặc không thuộc đối t- ợng tính thuế GTGT, hoặc TSCĐ dùng vào hoạt động sự nghiệp, ch- ơng trình, dự án, hoạt động văn hoá, phúc lợi... đ- ợc trang trải bằng nguồn kinh phí khác*

Kế toán phản ánh giá trị TSCĐ bao gồm tổng số tiền phải thanh toán cho ng-ời 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. Ph-ong pháp kế toán t-ong tự nh- phần (a)

Riêng tr-ờng 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 tr-ờng 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 tr-ờng hợp cụ thể nh- sau:

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

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

Nh- ợng bán TSCĐ dùng vào hoạt động sản xuất kinh doanh:

- Khi thu tiền nh- ợng bán TSCĐ:

Nếu doanh nghiệp thuộc đối t- ợng tính thuế GTGT theo ph- ợng 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 t- ợng tính thuế GTGT theo ph- ợng 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 nh- ợng bán TSCĐ, kế toán ghi:

Nợ TK 811 - Chi phí khác

Có TK 111, 112, 331...

- Nếu DN thuộc đối t- ợng tính thuế GTGT theo PP khấu trừ, chi phí nh- ợng bán TSCĐ, ghi:

Nợ TK 811 - Chi phí khác

Nợ TK 133 - Thuế GTGT đầu vào

Có TK 111, 112, 331

Nh- ợng 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 hỏng không thể tiếp tục sử dụng đ-ợc, những TSCĐ lạc hậu về mặt kỹ thuật không phù hợp với yêu cầu KD mà không thể nh-ợng bán đ-ợc. 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:

Tr-ờng 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

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

- Nợ TK 431 - Quỹ phúc lợi khen th-ởng (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.

d. Tr- ờng 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 d- ới 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 TK211 - Tài sản cố định hữu hình

f. Khi mang TSCĐ ra khỏi doanh nghiệp để thế chấp ký quỹ, ký c- ọc

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

Tr- ờng hợp thế chấp mà không đ- a 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 nh- công cụ dụng cụ.

Nếu TSCĐ mới ch- a đ- a 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 tr- ờng 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 (ch- a ghi sổ), kế toán căn cứ vào hồ sơ TSCĐ để ghi tăng TSCĐ tùy theo từng tr- ờng 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 đ- ọc xác định là TSCĐ của đơn vị khác thì phải báo ngay cho đơn vị chủ tài sản đó biết. Nếu ch- a xác định đ- ọc 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 đ- ọc truy cứu nguyên nhân, xác định ng- ời chịu trách nhiệm và xử lý theo đúng quy định hiện hành của chế độ tài chính. Tr- ờng 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 phần vật chất phân 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 ng- ời có lỗi phải bồi th- ờng)

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

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

Có TK 211 - TSCĐ hữu hình

Tr- ờng 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) (ng- ời có lỗi phải bồi th- ờng)

Nợ TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh (Nếu đ- ọc 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 đ- ọc 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 đ- ọc 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, nh- ợng 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 nh- sau:

Bên nợ: Nguyên giá TSCĐ vô hình tăng

Bên có: Nguyên giá TSCĐ vô hình giảm

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

Tài khoản 213 - Tài sản cố định vô hình đ- ợc 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 tr- ờng hợp quyền sử dụng đất riêng biệt đối với giai đoạn đầu t- nhà cửa, vật kiến trúc trên đất), lệ phí tr- ớc 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 nh- ợng quyền: Phản ánh giá trị TSCĐ vô hình là các khoản chi ra để doanh nghiệp có đ- ợc giấy phép và giấy phép nh- ợng quyền thực hiện công việc đó, nh- 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 ch- a quy định phản ánh ở các tài khoản trên nh- 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:

Tr- ờng hợp mua TSCĐ vô hình dùng vào hoạt động SXKD hàng hóa, dịch vụ thuộc đối t- ợng chịu thuế GTGT theo ph- ơng pháp khấu trừ, kế toán ghi:

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

Nợ TK 133 - Thuế GTGT đ- ợc 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...

Tr- ờng hợp mua TSCĐ vô hình theo ph- ơng 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 ch- a có thuế GTGT)

Nợ TK 242 - Chi phí trả tr-ớc 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 đ-ợc khấu trừ (1332)

Có TK 331 - Phải trả cho ng-ời 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 ph-ơng 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 tr-ớc 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 ng-ời bán (Tổng giá thanh toán).

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

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 242 - Chi phí trả tr-ớc dài hạn.

- Khi thanh toán tiền cho ng-ời bán, ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả cho ng-ời bán

Có các TK 111, 112.

TSCĐ vô hình mua d-ới hình thức trao đổi

- Trao đổi hai TSCĐ vô hình t-ơng tự: Khi nhận TSCĐ vô hình t-ơng tự do trao đổi với một TSCĐ vô hình t-ơng tự và đ-a 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 đ-a 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 t-ơng tự:

Ghi giảm TSCĐ vô hình đ-a 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 đ-a 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 đ-a 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 đ-ợc khấu trừ (1332) (Nếu có)

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

Tr-ởng hợp đ-ợc thu thêm tiền hoặc phải trả thêm tiền ghi nh- TSCĐ HH trao đổi.

b. Giá trị TSCĐ vô hình đ-ợc 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 đ- ọc 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 đ- ọc khấu trừ (1332 - nếu có)

Có các TK 111, 112, 331...

- f. *Khi mua TSCĐ vô hình đ- ọc 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 đ- ọc 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 d- vốn cổ phần).

- g. *Các bút toán kết chuyển nguồn vốn hình thành TSCĐ t- ơng tự phần tặng TSCĐ hữu hình.*

- h. *Khi doanh nghiệp đ- ọc tài trợ, biếu, tặng TSCĐ vô hình đ- a 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 tr- ờng hợp hạch toán giảm tài sản cố định vô hình kế toán hạch toán t- ơng tự nh- 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 đ-ợc 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 đ-ợc 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 t- xây dựng tài sản

Đầu t- xây dựng cơ bản (XDCB) là bỏ vốn ra để mua sắm, xây dựng TSCĐ. Đầu t- XDCB dù bằng nguồn vốn nào cũng phải có kế hoạch XDCB đ-ợc duyệt và phải làm đầy đủ các b-ớc theo trình tự XDCB do Nhà n-ớc quy định.

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

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

Hình thức chủ đầu t- trực tiếp quản lí thực hiện dự án :

Trong hình thức này, chủ đầu t- tổ chức chọn thầu và trực tiếp ký hợp đồng với một hoặc nhiều tổ chức t- 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 t- ký hợp đồng với đơn vị trúng thầu xây lắp, nhiệm vụ giám sát, quản lí quá trình thi công đảm bảo tiến độ và chất l-ợng công trình vẫn do tổ chức t- vấn đã đ-ợc lựa chọn đảm nhận.

Hình thức chủ nhiệm điều hành dự án:

Chủ đầu t- tổ chức chọn thầu và ký hợp đồng với một tổ chức t- 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 t-, thiết bị ... để thực hiện các nhiệm vụ của quá trình thực hiện dự án, đồng thời chịu trách nhiệm giám sát, quản lí 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 t- 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 t-, thiết bị, tiến hành xây lắp...). Chủ đầu t- chỉ trình duyệt thiết kế kỹ thuật, tổng dự toán, nghiệm thu và nhận bàn giao khi dự án hoàn thành đ-a 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 l-ợng công tác xây lắp cho các nhà thầu phụ.

Hình thức chìa khóa trao tay: Th-ờng 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 công trình (nếu có)

+ Chi phí bảo hiểm công trình

v.v..

3.1.2. Kế toán tập hợp chi phí đầu tư - XDCB

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

- Giá trị công trình XDCB 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 - XDCB và tình hình quyết toán chi phí đầu tư - XDCB.

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 XDCB 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 XDCB 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 XDCB)

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 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 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 t- vấn và thi công, ghi:
 - Nợ TK 331 - Phải trả cho ng- ời bán
 - Nợ TK 133 - Thuế GTGTđầu vào
 - Có TK 111, TK 112 - Tiền mặt ,tiền gửi ngân hàng
 - Có TK 341 - Vay dài hạn(Khi trả tiền, chủ đầu t- đ- ọc giữ lại 5% chi phí bảo hành)
 - Khi ban quản lý dự án trực tiếp chi các khoản chi phí khác nh- đền bù đất đai, di chuyển dân c-, 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 GTGTđầu 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 đ- ọc 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 t- , kế toán ghi:
 - Nợ TK 241- XDCB dở dang (2412 - Chi tiết chi phí khác)
 - Có TK 335 - Chi phí trả tr- ớc
 - 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 t- XDCB theo hình thức chìa khóa trao tay*
- Khi chi phí chuẩn bị đầu t- 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 ng- ời 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 t- , kế toán ghi:
 - Nợ TK 241- XDCB dở dang (2412 - Chi tiết chi phí khác)
 - Có TK 335 - Chi phí trả tr- ớc
 - Khi bên nhận thầu bàn giao công trình, đơn vị chủ đầu t- đ- ọc 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 l- ợng 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... đăng ký trả 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 thì 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 thì 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 XDCB)

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 XDCB, căn cứ các chứng từ gốc (phiếu xuất kho, phiếu chi, bảng phân bổ khấu hao...), ghi:

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

Có TK 335 - Chi phí trả trước

3.2. Kế toán quyết toán công trình XDCB 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 l-u động) hình thành qua đầu t- và chi phí không tính vào giá trị tài sản, bao gồm:

- Giá trị tài sản cố định hình thành qua đầu t-
- 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 t- cần tuân theo nguyên tắc

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

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

- + Căn cứ h- ớng dẫn hạch toán của thông báo phê duyệt quyết toán đầu t- và xây dựng kế toán ghi:

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

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

 - Nợ TK 1388 - Khoản chi phí bị duyệt bỏ không tính vào giá trị tài sản bắt bồi th- ờng

 - 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 t- xây dựng cơ bản

 - Nợ TK 414-Quỹ đầu t- phát triển

 - Có TK 411-Nguồn vốn kinh doanh

4. Kế toán khấu hao TSCĐ

4.1. Các ph- ơng 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?

Nh- chúng ta đều biết: TSCĐ trong quá trình sử dụng (trừ tr- ờng hợp đặc biệt là đất vẫn giữ đ- ợc 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 t- ợng lai lúc đó không còn đ- ợc 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 h- hỏng và đến lúc không còn sử dụng đ- ợc sử dụng đ- ợc 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 ng- ời không thể khắc phục đ- ợc nh- nắng, m- a, 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 nh- 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 nh- ng 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 đ- ợc sản xuất, hơn nữa gia tăng và luôn đ- ợc đổi mới về quy mô của xí nghiệp làm cho những TSCĐ cũ trở nên không t- ợng 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

Nh- 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 nh- 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 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 trừu tượng mà (ta chỉ có thể hiểu mà không thể tính toán, nghiên cứu nó một cách cụ thể. Ngược việc phản ánh hao mòn lại là một điều hết sức quan trọng trong việc quản lý TSCĐ vì vậy mà ngược lại 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.

Nh- 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 ngược lại 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. Ngược lại ta không chỉ nhắc đến hao mòn mà không tính khấu hao và cũng ngược lại không thể tính khấu hao khi không có hao mòn. Ngược lại 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 trong 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 phần 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

đ- ọc tích lũy dần và hình thành vốn khấu hao. Vốn này đ- ọc 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 đ- ọc coi là chi phí xã hội cần thiết đ- ọc ng- ời 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 đ- ọc trích lại thành quỹ khấu hao và đ- ọc dùng làm nguồn tài chính cấp phát đầu t- xây dựng cơ bản.

Nh- vậy:

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

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

Về ph- ơng diện thuế khóa, khấu hao là một khoản chi phí đ- ọc trừ vào lợi tức chịu thuế, tức là khấu hao là một khoản đ- ọc tính vào chi phí kinh doanh hợp lệ.

Về ph- ơng 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 nh- 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. Ph- ơng pháp tính khấu hao tài sản cố định

Để tính khấu hao TSCĐ, ng- ời 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 ph- ơng pháp. Việc lựa chọn ph- ơng pháp khấu hao nào là tùy thuộc vào quy định của nhà n- ớc và chế độ quản lý tài chính đối với doanh nghiệp và yêu cầu quản lý kinh tế tài chính của doanh nghiệp. Ph- ơng pháp khấu hao đ- ọc 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. Ph- ơng pháp khấu hao đều theo thời gian

Trong thực tế hiện nay, ph- ơng pháp khấu hao đều theo thời gian đ- ọc áp dụng phổ biến. Ph- ơng 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 l- ợng 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 t- , trang bị TSCĐ mới.

Cách tính khấu hao theo ph- ơng pháp này nh- sau:

$$\text{Mức khấu hao bình quân năm} = \frac{\text{Nguyên giá TSCĐ}}{\text{Thời gian hữu dụng của TSCĐ}} \times \text{Tỷ lệ khấu hao bình quân năm}$$

$$\text{Tỷ lệ khấu hao bình quân năm} = \frac{1}{\text{Thời gian hữu dụng của TSCĐ}} \times 100\%$$

- Thời gian hữu dụng của TSCĐ (Số năm hữu dụng của TSCĐ) là độ dài thời gian mà TSCĐ sẽ đ- ợc 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 đ- ợc.

b. Ph- ơng pháp khấu hao theo sản l- ợng

Ngoài cách tính khấu hao theo thời gian, ở n- ớc ta một số doanh nghiệp còn sử dụng ph- ơng pháp khấu hao theo sản l- ợng. Theo ph- ơng pháp này sẽ cố định mức khấu hao trên 1 đơn vị sản l- ợng, nên muốn thu hồi vốn đầu t- 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 nh- sau:

$$\begin{array}{l} \text{Mức khấu hao phải trích} \\ \text{trong tháng} \\ \text{Trong đó} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Sản l- ợng thực tế} \\ \text{trong tháng} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Mức khấu hao bình quân trên một} \\ \text{đơn vị sản l- ợng} \end{array}$$

$$\begin{array}{l} \text{Mức khấu hao bình quân trên} \\ \text{một đơn vị sản l- ợng} \end{array} = \frac{\text{Tổng khấu hao phải trích trong thời gian sử dụng}}{\text{Sản l- ợng tính theo công suất thiết kế}}$$

c. Ph- ơng pháp khấu hao nhanh

Tuy nhiên, trong nền kinh tế thị tr- ờng, xu h- ớng của các doanh nghiệp là thu hồi vốn nhanh, vừa tránh đ- ợc hao mòn vô hình và sự lạc hậu của kỹ thuật, vừa có nguồn vốn để đầu t- vào công nghệ mới. Vì thế các doanh nghiệp th- ờng áp dụng một số ph- ơng 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 ph- ơng pháp này đ- ợc gọi là ph- ơng pháp khấu hao nhanh.

- Ph- ơng pháp khấu hao nhanh theo số d- giảm dần :

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

Công thức tính nh- sau :

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

- Ph- ơng pháp khấu hao theo tổng các số năm :

Theo ph- ơng pháp này các số năm của thời gian hữu dụng của TSCĐ đ- ợc cộng lại với nhau, tổng của chúng trở thành mẫu số của dãy các tỷ số đ- ợc 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 ng- ợc lại.

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

$$\text{Tổng các số năm hữu dụng của TSCĐ} = 1 + 2 + 3 + 4 + 5 = 15$$

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 đ- ợc 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 đ-ợc thực hiện theo QĐ số 206/2003/QĐ- BTC ngày 12/12/2003 của Bộ tr-ởng Bộ tài chính. Về nguyên tắc, mọi TSCĐ trong doanh nghiệp có liên quan đến hoạt động kinh doanh đều phải đ-ợc 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 t- 33/2005/thị tr-ởng- BTC ngày 29/4/2005 của Bộ Tài chính quy định: “Mọi TSCĐ của Công ty (Gồm cả tài sản ch- a 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 đ-ợc trích khấu hao chủ yếu theo ph-ong 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, nh- ng vẫn phải quản lý và sử dụng theo chế hiện hành.

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

Theo quyết định 206/QĐ-BTC, các doanh nghiệp hoạt động có hiệu quả kinh tế cao đ-ợc khấu hao nhanh nh- ng tối đa không quá 2 lần mức khấu hao xác định theo ph-ong pháp đ-ờng thẳng để nhanh chóng đổi mới công nghệ. Tài sản cố định tham gia vào hoạt động kinh doanh đ-ợc trích khấu hao nhanh là máy móc, thiết bị; dụng cụ làm việc đo l-ờng, thí nghiệm; thiết bị và ph-ong tiện vận tải; dụng cụ quản lý; súc vật, v-ờn 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 đ-ợc 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 đ-ợc thực hiện bằng tính và phân bổ khấu hao TSCĐ. Ph-ong pháp tính khấu hao hàng tháng đ-ợc thực hiện nh- sau:

$$\text{Số khấu hao TSCĐ phải trích tháng này} = \text{Số khấu hao TSCĐ đã trích tháng tr-ớc} + \text{Số khấu hao TSCĐ tăng trong tháng này} - \text{Số khấu hao TSCĐ giảm trong tháng này}$$

Tuy nhiên khi doanh nghiệp áp dụng ph-ong pháp khấu hao theo sản l-ợng 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. Ph-ong 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 nh- sau :

Bên Nợ: Giá trị hao mòn của TSCĐ giảm do thanh lý, nh- ợng 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 d- bên Có: Giá trị hao mòn TSCĐ hiện có của đơn vị.

TK 214 - Hao mòn TSCĐ, đ- ọc 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 t- .

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 t- , mua sắm bằng quỹ phúc lợi, khi hoàn thành đ- a 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, nh- ợng 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 - Phân 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 h- hỏng từng bộ phận. Để TSCĐ hoạt động bình th- ờng trong thời gian sử dụng phải tiến hành bảo d- ỡng và sửa chữa TSCĐ khi bị h- 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 (th-ờng là sửa chữa, bảo d-ờng th-ờng xuyên, một số công trình sửa chữa nhỏ) hoặc thuê ngoài (cho thầu) (th-ờng là các công trình sửa chữa lớn).

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

a- Đối với sửa chữa th-ờng xuyên

Các chi phí sửa chữa th-ờng nhỏ nên chi phí sửa chữa đ-ợc 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 - XD CB 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 đ-ợc kết chuyển:

* Nếu doanh nghiệp không trích tr-ớc 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 tr-ớc (1421)

* Nếu doanh nghiệp thực hiện việc trích tr-ớc chi phí sửa chữa lớn TSCĐ

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

Nợ TK 627, 641, 642

Có TK 335 - Chi phí phải trả (chi tiết trích tr-ớc 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 tr-ớc (chi tiết trích tr-ớc 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 tr-ớc và chi phí sửa chữa lớn thực tế phát sinh:

Nếu số trích tr-ớc sửa chữa lớn TSCĐ > chi phí thực tế phát sinh thì số chênh lệch đ-ợc ghi:

Nợ TK 335 - Chi phí phải trả

Có TK 627, 641, 642

Nếu số trích tr-ớc sửa chữa lớn TSCĐ < chi phí thực tế phát sinh thì số chênh lệch đ-ợc 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 đ-ợc nâng cấp, cải tạo nhằm kéo dài tuổi thọ; Phần chi phí chi 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 ph-ong thức cho thuê

Khi công việc sửa chữa lớn TSCĐ phải thực hiện theo ph-ong 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 ng-ời nhận thuê về dịch vụ sửa chữa, ph-ong 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 ph-ong 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 ng-ời nhận thuê

Nếu doanh nghiệp không trích tr-ớc 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 tr-ớc 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 tr-ớc (chi tiết trích tr-ớc 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 tr-ớc và chi phí sửa chữa lớn thực tế phát sinh theo quy định hiện hành của cơ chế tài chính:

Nếu số trích tr-ớc sửa chữa lớn TSCĐ > chi phí thực tế phát sinh thì số chênh lệch đ-ợc ghi:

Nợ TK 335 - Chi phí phải trả

Có TK 627, 641, 642

Nếu số trích tr-ớc sửa chữa lớn TSCĐ < chi phí thực tế phát sinh thì số chênh lệch đ-ợc ghi:

Nợ TK 627, 641, 642

Có TK 335 : Chi phí phải trả

III. KẾ TOÁN TSCĐ ĐI THUÊ

1. Kế toán TSCĐ đi thuê tài chính

1.1. Ph-ong pháp ghi nhận TSCĐ thuê tài chính đối với bên thuê

Tại thời điểm nhận tài sản thuê, bên thuê ghi nhận giá trị TSCĐ thuê tài chính và nợ gốc phải trả về thuê tài chính với cùng một giá trị bằng với giá trị hợp lý của tài sản thuê (nếu giá trị hợp lý của tài sản thuê < giá trị hiện tại của khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu). Nếu giá trị hợp lý của tài sản thuê > giá trị hiện tại của khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu thì ghi theo giá trị hiện tại của khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu. Khi tính giá trị hiện tại của khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu cho việc thuê tài sản, doanh nghiệp có thể sử dụng tỷ lệ lãi suất ngầm định hoặc tỷ lệ lãi suất đ-ợc ghi trong hợp đồng thuê hoặc tỷ lệ lãi suất biên đi vay của bên thuê.

Tr-ờng hợp trong hợp đồng thuê tài chính đã ghi rõ số nợ gốc phải trả bằng giá trị hợp lý tài sản thuê thì tài sản thuê và nợ phải trả về thuê tài chính đ-ợc ghi theo cùng giá trị này.

Giá trị hợp lý hoặc giá trị hiện tại của khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu ghi nhận giá trị TSCĐ thuê tài chính là giá ch- a có thuế GTGT (Kể cả tr- ờng hợp TSCĐ thuê tài chính dùng vào hoạt động SXKD hàng hoá, dịch vụ thuộc đối t- ợng chịu thuế GTGT tính theo ph- ơng pháp khấu trừ thuế và tr- ờng hợp TSCĐ thuê tài chính dùng vào hoạt động SXKD hàng hoá, dịch vụ thuộc đối t- ợng không chịu thuế GTGT hoặc chịu thuế GTGT tính theo ph- ơng pháp trực tiếp).

Các chi phí trực tiếp phát sinh ban đầu liên quan đến hoạt động thuê tài chính đ- ợc tính vào nguyên giá của tài sản thuê. Khoản thanh toán tiền thuê tài sản thuê tài chính phải đ- ợc chia ra thành chi phí tài chính (số tiền lãi thuê tài chính) và khoản phải trả nợ gốc từng kỳ. Số tiền lãi thuê tài chính phải trả đ- ợc hạch toán vào chi phí tài chính trong suốt thời hạn thuê. Số tiền lãi thuê tài chính ghi nhận vào chi phí tài chính từng kỳ đ- ợc xác định bằng số d- nợ gốc còn lại nhân (x) với tỷ lệ lãi suất định kỳ cố định.

Tr- ờng hợp số thuế GTGT do bên cho thuê đã trả khi mua TSCĐ để cho thuê mà bên thuê phải hoàn lại thì số tiền lãi thuê tài chính phải trả bao gồm cả số lãi tính trên số thuế GTGT mà bên thuê ch- a trả cho bên cho thuê.

Bên thuê có trách nhiệm trích khấu hao TSCĐ thuê tài chính vào chi phí sản xuất, kinh doanh theo định kỳ trên cơ sở áp dụng chính sách khấu hao nhất quán với chính sách khấu hao của tài sản cùng loại thuộc sở hữu của doanh nghiệp đi thuê.

Nếu không chắc chắn là bên thuê sẽ có quyền sở hữu tài sản thuê khi hết hạn hợp đồng thuê thì tài sản thuê sẽ đ- ợc khấu hao theo thời hạn thuê nếu thời hạn thuê ngắn hơn thời gian sử dụng hữu ích của tài sản thuê.

Tr- ờng hợp lãi thuê tài chính đủ điều kiện đ- ợc vốn hoá vào giá trị tài sản dở dang thì thực hiện theo quy định của chuẩn mực “Chi phí đi vay”.

1.2. Ph- ơng pháp kế toán TSCĐ thuê tài chính

a- . Chứng từ ban đầu:

- Hợp đồng thuê tài chính
- Hoá đơn GTGT về mua TSCĐ của bên cho thuê
- Hoá đơn dịch vụ cho thuê tài sản của bên cho thuê
- Các chứng từ phản ánh chi phí liên quan đến tài sản thuê
- Các chứng từ thanh toán: phiếu chi, giấy báo nợ...

b- Tài khoản sử dụng:

Kế toán TSCĐ thuê tài chính sử dụng TK 212 - TSCĐ thuê tài chính. Tài khoản này phản ánh giá trị hiện có và tình hình biến động của toàn bộ TSCĐ thuê tài chính của doanh nghiệp.

Hạch toán TK 212- TSCĐ thuê tài chính cần tôn trọng các quy định sau:

- TK này dùng cho doanh nghiệp thuê hạch toán nguyên giá của TSCĐ đi thuê tài chính. Đây là những TSCĐ ch- a thuộc quyền sở hữu của doanh nghiệp nh- ng doanh nghiệp có nghĩa vụ và trách nhiệm pháp lý quản lý và sử dụng nh- tài sản của doanh nghiệp.
- Nguyên giá của TSCĐ đi thuê tài chính không bao gồm số thuế GTGT bên cho thuê đã trả khi mua TSCĐ để cho thuê (kể cả tr- ờng hợp TSCĐ thuê tài chính dùng vào hoạt động SXKD hàng hoá, dịch vụ thuộc đối t- ợng chịu thuế GTGT tính theo ph- ơng pháp khấu trừ và tr- ờng hợp TSCĐ thuê tài chính dùng vào hoạt động SXKD hàng hoá, dịch vụ thuộc đối t- ợng không chịu thuế GTGT hoặc chịu thuế GTGT tính theo ph- ơng pháp trực tiếp).
- Không phản ánh vào tài khoản này giá trị của các TSCĐ đi thuê hoạt động.
- Tài khoản 212 đ- ợc mở chi tiết để theo dõi từng loại, từng TSCĐ đi thuê.

- Việc ghi nhận nguyên giá của TSCĐ thuê tài chính tại thời điểm khởi đầu thuê đ-ợc thực hiện theo quy định của CMKT số 06 "Thuê tài sản". Sau thời điểm đó, kế toán TSCĐ thuê tài chính trên TK 212 đ-ợc thực hiện theo quy định của CMKT số 03 "TSCĐ hữu hình".
- Số thuế GTGT bên thuê phải trả cho bên cho thuê theo định kỳ nhận đ-ợc hoá đơn thanh toán tiền thuê tài chính đ-ợc hạch toán nh- sau:

Tr-ờng hợp TSCĐ thuê tài chính dùng vào hoạt động SXKD hàng hoá, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo ph-ơng pháp khấu trừ thì số thuế GTGT phải trả từng kỳ đ-ợc ghi vào bên Nợ TK 133 - Thuế GTGT đ-ợc khấu trừ (1332);

Tr-ờng hợp TSCĐ thuê tài chính dùng vào hoạt động SXKD hàng hoá, dịch vụ thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT hoặc chịu thuế GTGT tính theo ph-ơng pháp trực tiếp thì số thuế GTGT phải trả từng kỳ ghi vào chi phí SXKD trong kỳ

Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 212 - TSCĐ thuê tài chính

Bên Nợ: Nguyên giá của TSCĐ thuê tài chính tăng.

Bên Có: Nguyên giá của TSCĐ thuê tài chính giảm do chuyển trả lại cho bên cho thuê khi hết hạn hợp đồng hoặc mua lại thành TSCĐ của doanh nghiệp.

Số d- bên Nợ: Nguyên giá của TSCĐ thuê tài chính hiện có.

c. Ph-ơng pháp kế toán các hoạt động kinh tế liên quan đến thuê tài sản là thuê tài chính

Khi phát sinh các chi phí trực tiếp ban đầu liên quan đến tài sản thuê tài chính tr-ớc khi nhận tài sản thuê nh- đàm phán, ký kết hợp đồng..., kế toán ghi:

Nợ TK 142 - Chi phí trả tr-ớc

Có các TK 111, 112...

Khi chi tiền ứng tr-ớc khoản tiền thuê tài chính, ký quỹ đảm bảo việc thuê tài sản, ghi:

Nợ TK 342 - Nợ dài hạn (Số tiền thuê trả tr-ớc - nếu có)

Nợ TK 244 - Ký quỹ, ký c-ợc dài hạn

Có TK 111, 112...

Tr-ờng hợp nợ gốc phải trả về thuê tài chính xác định theo giá mua ch- a có thuế GTGT mà bên cho thuê đã trả khi mua TSCĐ để cho thuê.

- Khi nhận TSCĐ thuê tài chính, căn cứ vào hợp đồng thuê tài sản và các chứng từ có liên quan phản ánh giá trị TSCĐ thuê tài chính theo giá ch- a có thuế GTGT đầu vào, ghi:

Nợ TK 212 - TSCĐ thuê tài chính (Giá ch- a có thuế GTGT)

Có TK 342 - Nợ dài hạn (GHTHT của khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu hoặc GTHL của tài sản thuê trừ (-) Nợ gốc phải trả kỳ này)

Có TK 315 - Nợ dài hạn đến hạn trả (Số nợ gốc phải trả kỳ này).

- Chi phí trực tiếp ban đầu liên quan đến hoạt động thuê tài chính đ-ợc ghi nhận vào nguyên giá TSCĐ thuê tài chính, ghi:

Nợ TK 212 - TSCĐ thuê tài chính

Có TK 142 - Chi phí trả tr-ớc, hoặc

Có các TK 111, 112 (Số chi phí trực tiếp liên quan đến hoạt động thuê phát sinh khi nhận tài sản thuê tài chính).

- Cuối niên độ, xác định số nợ gốc thuê đến hạn phải trả trong niên độ kế toán tiếp theo, ghi:

Nợ TK 342 - Nợ dài hạn

Có TK 315 - Nợ dài hạn đến hạn trả.

- Định kỳ, nhận đ-ợc hoá đơn thanh toán tiền thuê tài chính:

- Tr- ờng hợp TSCĐ thuê tài chính dùng vào hoạt động sản xuất kinh doanh hàng hoá, dịch vụ thuộc đối t- ợng chịu thuế GTGT tính theo ph- ơng pháp khấu trừ thuế:

Trả nợ gốc, tiền lãi thuê và thuế GTGT cho đơn vị cho thuê, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (Tiền lãi thuê trả kỳ này)

Nợ TK 315 - Nợ dài hạn đến hạn trả (Nợ gốc trả kỳ này)

Nợ TK 133 - Thuế GTGT đ- ợc khấu trừ (1332)

Có TK 111, 112.

Khi nhận đ- ợc hoá đơn tiền thuê tài sản nh- ng ch- a trả tiền ngay, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (Tiền lãi thuê)

Nợ TK 133 - Thuế GTGT đ- ợc khấu trừ (1332)

Có TK 315 - Nợ dài hạn đến hạn trả.

- Tr- ờng hợp TSCĐ thuê tài chính dùng vào hoạt động SXKD hàng hoá, dịch vụ thuộc đối t- ợng không chịu thuế GTGT hoặc chịu thuế GTGT tính theo ph- ơng pháp trực tiếp:

Khi trả nợ gốc, tiền lãi thuê và thuế GTGT cho đơn vị cho thuê, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (Tiền lãi thuê trả kỳ này)

Nợ TK 315 - Nợ dài hạn đến hạn trả (Nợ gốc trả kỳ này)

Nợ TK 623, 627, 641, 642 (Số thuế GTGT trả kỳ này)

Có TK 111, 112.

Khi nhận đ- ợc hoá đơn thanh toán tiền thuê tài chính nh- ng ch- a trả tiền ngay, căn cứ vào hoá đơn phản ánh số nợ phải trả lãi thuê tài chính và số thuế GTGT phải trả, ghi:

Nợ TK 635- Chi phí tài chính (Tiền lãi thuê)

Nợ TK 623, 627, 641, 642 (Số thuế GTGT trả kỳ này)

Có TK 315- Nợ dài hạn đến hạn trả.

Tr- ờng hợp nợ gốc phải trả về thuê tài chính xác định theo giá mua có thuế GTGT mà bên cho thuê đã trả khi mua TSCĐ để cho thuê:

- Khi nhận TSCĐ thuê tài chính, bên đi thuê nhận nợ cả số thuế GTGT do bên cho thuê đã trả khi mua TSCĐ để cho thuê mà bên thuê phải hoàn lại cho bên cho thuê, căn cứ vào hợp đồng thuê tài chính và các chứng từ liên quan phản ánh giá trị TSCĐ thuê tài chính theo giá ch- a có thuế GTGT phải hoàn lại cho bên cho thuê:

Nợ TK 212 - TSCĐ thuê tài chính (Giá ch- a có thuế GTGT)

Nợ TK 138 - Phải thu khác (Số thuế GTGT đầu vào của TSCĐ thuê tài chính)

Có TK 315 - Nợ dài hạn đến hạn trả (Số nợ phải trả kỳ này cả thuế GTGT)

Có TK 342 - Nợ dài hạn (GTHT của khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu hoặc GTHL của tài sản thuê (-) Nợ phải trả kỳ này (+) Thuế GTGT bên thuê còn phải trả dần trong suốt thời hạn thuê).

- Chi phí trực tiếp ban đầu đ- ợc ghi nhận vào nguyên giá TSCĐ thuê tài chính, ghi:

Nợ TK 212 - TSCĐ thuê tài chính

Có TK 142 - Chi phí trả tr- ớc

Có TK 111, 112 (Chi phí trực tiếp phát sinh liên quan đến hoạt động thuê tài chính khi nhận tài sản thuê tài chính).

- Cuối niên độ kế toán, căn cứ vào hợp đồng thuê tài chính xác định số nợ gốc thuê tài chính đến hạn trả trong niên độ kế toán tiếp theo, ghi:
 - Nợ TK 342 - Nợ dài hạn
 - Có TK 315 - Nợ dài hạn đến hạn trả.
 - Định kỳ, nhận đ- ọc hoá đơn thanh toán tiền thuê tài chính: Khi chi tiền trả nợ gốc và tiền lãi thuê tài sản cho đơn vị cho thuê, ghi:
 - Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (Tiền lãi thuê trả kỳ này)
 - Nợ TK 315 - Nợ dài hạn đến hạn trả (Nợ gốc phải trả kỳ này cả thuế GTGT)
 - Có TK 111, 112 ...
 - Căn cứ vào hoá đơn thanh toán tiền thuê phản ánh số thuế GTGT phải thanh toán cho bên cho thuê trong kỳ, ghi:
 - Nợ TK 133 - Thuế GTGT đ- ọc khấu trừ (1332), hoặc
 - Nợ TK 623, 627, 641, 642 (Số thuế GTGT trả kỳ này theo ph- ơng pháp trực tiếp)
 - Có TK 138 - Phải thu khác.
 - Khi nhận đ- ọc hoá đơn thanh toán tiền thuê tài chính nh- ng doanh nghiệp ch- a trả tiền ngay, căn cứ vào hoá đơn phản ánh số lãi thuê tài chính phải trả kỳ này vào TK 315- Nợ dài hạn đến hạn trả, ghi:
 - Nợ TK 635 - Chi phí tài chính
 - Có TK 315 - Nợ dài hạn đến hạn trả (Tiền lãi thuê phải trả kỳ này).
 - Căn cứ hoá đơn thanh toán tiền thuê phản ánh số thuế GTGT đ- ọc khấu trừ hoặc tính vào chi phí trong kỳ giống nh- tr- ờng hợp chi tiền trả nợ khi nhận đ- ọc hoá đơn.
 - Khi trả phí cam kết sử dụng vốn phải trả cho bên cho thuê tài sản, ghi:
 - Nợ TK 635 - Chi phí tài chính
 - Có TK 111, 112...
 - Định kỳ, kế toán tính, trích khấu hao TSCĐ thuê tài chính vào chi phí sản xuất, kinh doanh hoặc vốn hoá vào giá trị tài sản dở dang, ghi:
 - Nợ TK 623, 627, 641, 642, 241...
 - Có TK 214 - Hao mòn TSCĐ thuê tài chính (2142).
- Đồng thời ghi đơn bên Nợ TK 009- Nguồn vốn khấu hao TSCĐ.
- Khi trả lại TSCĐ thuê tài chính theo quy định của hợp đồng thuê cho bên cho thuê, kế toán ghi giảm giá trị TSCĐ thuê tài chính, ghi:
 - Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (2142)
 - Có TK 212 - TSCĐ thuê tài chính.
- Tr- ờng hợp kết thúc hợp đồng thuê, bên đi thuê mua lại, hoặc kết thúc hợp đồng thuê TSCĐ thuộc bên thuê thì khi nhận chuyển giao quyền sở hữu tài sản, kế toán ghi
- + Khi chuyển từ tài sản thuê tài chính sang tài sản thuộc sở hữu, ghi:
 - Nợ TK 211, 213 - NGTSCĐ
 - Có TK 212 - NGTSCĐ
 - + Số tiền trả khi mua lại TSCĐ thuê tài chính, ghi:
 - Nợ TK 21, 213
 - Có TK 111, 112.
 - + Đồng thời chuyển giá trị hao mòn, ghi:

Khoa Kinh Tế

Nợ TK 2142 - Hao mòn TSCĐ thuê tài chính

Có TK 2141, 2143 - Hao mòn TSCĐ của doanh nghiệp

Ví dụ :

Công ty A thuê 1 TSCĐ HH dùng vào hoạt động SXKD thuộc đối tượng khấu trừ thuế GTGT. Thời gian thuê 3 năm, tiền thuê ch- a thuế GTGT phải trả theo hợp đồng vào cuối mỗi năm là 50 trđ. Giá mua ch- a thuế GTGT mà bên cho thuê đã trả khi mua TSCĐ là 135trđ, thuế GTGT 10%: 13,5trđ, đ- ợc hoàn lại trong 3 năm, tổng giá thanh toán 148,5trđ. Thời gian sử dụng kinh tế của TSCĐ là 5 năm. Lãi suất ghi trong hợp đồng 10%/năm

Giá trị hiện tại của các khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu theo hợp đồng:

$$PV = 50 \times \frac{1}{0,1} \times \left| 1 - \frac{1}{(1 + 0,1)^3} \right| = 124,3426$$

Vậy, nguyên giá TSCĐ thuê tài chính đ- ợc ghi theo Giá trị hiện tại của khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu. Kế toán lập bảng tính lãi, nợ gốc phải trả hàng năm nh- sau:

Năm	Nợ gốc thuê tài chính			Lãi phải trả hàng năm			Nợ gốc phải trả hàng năm			Nợ gốc thuê tài chính			Nợ gốc cuối năm		
	Ko VAT	VAT	Σ	Ko VAT	VAT	Σ	Ko VAT	VAT	Σ	Ko VAT	VAT	Σ	Ko VAT	VAT	Σ
1	2	3	4=2+3	5=2xr	6=3xr	7=5+6	8	9=VAT/n+6	10=8+9	11=8-5	12=VAT/n	13=11+12	14=2-11	15=3-12	16=14+15
1	124,3426	13,5	137,8426	12,4343	1,35	13,7843	50	5,85	55,85	37,5657	4,5	42,0657	86,7769	9,0	95,7769
2	86,7769	9,0	95,7769	8,6777	0,90	9,5777	50	5,40	55,40	41,3223	4,5	45,8223	45,4545	4,5	49,9545
3	45,4545	4,5	49,9545	4,5455	0,45	4,9955	50	4,95	54,95	45,4545	4,5	49,9545	0,0000	0,0	0,0000
Tổng cộng				25,6574	2,7	28,3574	150	16,2	166,2	124,3426	13,5	137,8426			

Tr- ờng hợp nợ gốc phải trả về thuê tài chính xác định theo giá mua ch- a có thuế GTGT mà bên cho thuê đã trả khi mua TSCĐ để cho thuê.

- Khi nhận TSCĐ thuê tài chính, kế toán căn cứ vào hợp đồng thuê tài sản và các chứng từ có liên quan phản ánh giá trị TSCĐ thuê tài chính theo giá ch- a có thuế GTGT đầu vào, ghi:

Nợ TK 212: 124,3426

Có TK 342: 86,7769

Có TK 315: 37,5657

- Cuối năm thứ nhất, căn cứ vào hợp đồng thuê tài sản xác định số nợ gốc thuê tài chính đến hạn trả năm thứ hai, ghi:

Nợ TK 342: 41,3223

Có TK 315: 41,3223

- Cuối năm thứ hai, căn cứ vào hợp đồng thuê tài sản xác định số nợ gốc thuê tài chính đến hạn trả năm thứ ba, ghi:

Nợ TK 342: 45,4545

Có TK 315: 45,4545

- Định kỳ, nhận đ- ợc hoá đơn thanh toán tiền thuê tài chính:

- Tr- ờng hợp TSCĐ thuê tài chính dùng vào hoạt động sản xuất kinh doanh hàng hoá, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ thuế:

Khi xuất tiền trả nợ gốc, tiền lãi thuê và thuế GTGT cho đơn vị cho thuê, ghi:

Năm I

Năm II

Năm III

Khoa Kinh Tế

Nợ TK 635	13,7843	9,5777	4,9955
Nợ TK 315	37,5657	41,3223	45,4545
Nợ TK 133	4,5	4,5	4,5
Có TK 112	55,85	55,4	54,95

Tr- ờng hợp nợ gốc phải trả về thuê tài chính xác định theo giá mua có thuế GTGT mà bên cho thuê đã trả khi mua TSCĐ để cho thuê:

- Khi nhận TSCĐ thuê tài chính bên đi thuê nhận nợ cả số thuế GTGT do bên cho thuê đã trả khi mua TSCĐ để cho thuê mà bên thuê phải hoàn lại cho bên cho thuê, kế toán căn cứ vào hợp đồng thuê tài chính và các chứng từ liên quan phản ánh giá trị TSCĐ thuê tài chính theo giá ch- a có thuế GTGT phải hoàn lại cho bên cho thuê, ghi:

Nợ TK 212: 124,3426

Nợ TK 138: 13,5

Có TK 315: 42,0657

Có TK 342: 95,7769

- Cuối năm thứ nhất, căn cứ vào hợp đồng thuê tài chính xác định số nợ gốc thuê tài chính đến hạn trả năm thứ hai, ghi:

Nợ TK 342: 45,8223

Có TK 315: 45,8223

- Cuối năm thứ hai, căn cứ vào hợp đồng thuê tài chính xác định số nợ gốc thuê tài chính đến hạn trả năm thứ ba, ghi:

Nợ TK 342: 49,9545

Có TK 315: 49,9545

- Định kỳ, nhận đ- ọc hoá đơn thanh toán tiền thuê tài chính:

- Tr- ờng hợp TSCĐ thuê tài chính dùng vào hoạt động sản xuất kinh doanh hàng hoá, dịch vụ thuộc đối t- ợng chịu thuế GTGT tính theo ph- ơng pháp khấu trừ thuế:

Khi xuất tiền trả nợ gốc, tiền lãi thuê và thuế GTGT cho đơn vị cho thuê, ghi:

	Năm I	Năm II	Năm III
Nợ TK 635	13,7843	9,5777	4,9955
Nợ TK 315	42,0657	45,8223	49,9545
Có TK 112	55,85	55,4	54,95

Căn cứ vào hoá đơn thanh toán tiền thuê phản ánh số thuế GTGT, ghi:

Nợ TK 133: 4,5

Có TK 138: 4,5

2. Kế toán thuê tài sản thuê hoạt động

2.1. Ph- ơng pháp ghi nhận thuê tài sản thuê hoạt động đối với doanh nghiệp thuê

Thuê tài sản là thuê hoạt động thì doanh nghiệp thuê không phản ánh giá trị tài sản đi thuê trên Bảng cân đối kế toán của doanh nghiệp, mà chỉ phản ánh chi phí tiền thuê hoạt động vào chi phí sản xuất, kinh doanh theo ph- ơng pháp đ- ờng thẳng cho suốt thời hạn thuê tài sản, không phụ thuộc vào ph- ơng thức thanh toán tiền thuê (Trả tiền thuê từng kỳ hay trả tr- ớc, trả sau).

2.2. Ph- ơng pháp kế toán TSCĐ thuê hoạt động

Khi nhận TSCĐ thuê hoạt động, kế toán ghi:

Nợ TK 001: Giá trị TSCĐ thuê hoạt động

Khi xác định chi phí tiền thuê tài sản là thuê hoạt động phải trả trong kỳ, ghi:

Nợ TK 623, 627, 641, 642

Nợ TK 133 - Thuế GTGT đ- ọc khấu trừ (1332)

Có TK 111, 112, 331

Tr- ờng hợp doanh nghiệp phải trả tr- ớc tiền thuê tài sản là thuê hoạt động cho nhiều kỳ.

Khi xuất tiền trả tr- ớc tiền thuê cho nhiều kỳ, ghi:

Nợ TK 623, 627, 641, 642 (Số trả cho kỳ này)

Nợ TK 142, 242

Nợ TK 133 - Thuế GTGT đ- ọc khấu trừ (nếu có)

Có TK 111, 112...

Định kỳ, phân bổ tiền thuê tài sản là thuê hoạt động đã trả tr- ớc vào chi phí SXD, ghi:

Nợ các TK 623, 627, 641, 642

Có TK 142, 242

Khi trả lại TSCĐ thuê hoạt động cho bên cho thuê, kế toán ghi:

Có TK 001: Giá trị TSCĐ thuê hoạt động

3. Kế toán giao dịch bán và thuê lại TSCĐ

3.1. Kế toán giao dịch bán và thuê lại TSCĐ là thuê tài chính

3.1.1. Ph- ơng pháp ghi nhận giao dịch bán và thuê lại tài sản là thuê tài chính

Giao dịch bán và thuê lại tài sản đ- ọc thực hiện khi tài sản đ- ọc bán và đ- ọc thuê lại bởi chính ng- ời bán. Khoản chênh lệch giữa thu nhập bán tài sản với giá trị còn lại trên sổ kế toán không đ- ọc ghi nhận ngay là một khoản lãi hoặc lỗ từ việc bán tài sản mà phải ghi nhận là thu nhập ch- a thực hiện hoặc chi phí trả tr- ớc dài hạn và phân bổ cho suốt thời gian thuê tài sản. Trong giao dịch bán và thuê lại, nếu có chi phí phát sinh ngoài chi phí khấu hao thì đ- ọc hạch toán vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ.

3.1.2. Ph- ơng pháp kế toán giao dịch bán và thuê lại tài sản là thuê tài chính

a. Tr- ờng hợp giao dịch bán và thuê lại với giá bán cao hơn giá trị còn lại của TSCĐ.

Khi hoàn tất thủ tục bán tài sản, căn cứ vào hoá đơn và các chứng từ liên quan:

Nợ TK 111, 112, 131(Tổng giá thanh toán)

Có TK 711- (Theo giá trị còn lại của TSCĐ bán và thuê lại)

Có TK 3387 - (Chênh lệch giữa giá bán lớn hơn giá trị còn lại của TSCĐ)

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp.

Đồng thời, ghi giảm TSCĐ:

Nợ TK 811 - Chi phí khác (Giá trị còn lại của TSCĐ bán và thuê lại)

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (Nếu có)

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

Các bút toán ghi nhận tài sản thuê và nợ phải trả về thuê tài chính, trả tiền thuê từng kỳ thực hiện theo bút toán phần "Kế toán thuê tài sản là thuê tài chính".

Định kỳ, trích khấu hao TSCĐ thuê tài chính vào chi phí sản xuất, kinh doanh, ghi:

Nợ TK 623, 627, 641, 642

Có TK 2142 - Hao mòn TSCĐ thuê tài chính.

Đồng thời, ghi đơn bên Nợ TK 009 - Nguồn vốn khấu hao TSCĐ

Định kỳ, kết chuyển chênh lệch giữa giá bán > giá trị còn lại của tài sản cố định bán và thuê lại ghi giảm chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ phù hợp thời gian thuê tài sản:

Nợ TK 3387 - Doanh thu ch- a thực hiện

Có TK 623, 627, 641, 642,...

b. Tr- ờng hợp giao dịch bán và thuê lại với giá thấp hơn giá trị còn lại của TSCĐ.

Khi hoàn tất thủ tục bán tài sản, căn cứ vào hoá đơn và các chứng từ liên quan, ghi:

Nợ TK 111, 112, 131 (Tổng giá thanh toán)

Có TK 711 - Thu nhập khác (Giá bán TSCĐ)

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (Nếu có).

Đồng thời, ghi giảm TSCĐ:

Nợ TK 811 - Chi phí khác (Tính bằng giá bán TSCĐ)

Nợ TK 242 - Chi phí trả tr- ớc dài hạn (CL giá bán nhỏ hơn giá trị còn lại của TSCĐ)

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (Nếu có)

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

Các bút toán ghi nhận tài sản, nợ phải trả về thuê tài chính, trả tiền thuê từng kỳ và tính, trích khấu hao TSCĐ thuê tài chính thực hiện theo bút toán phần "Kế toán TSCĐ thuê tài chính".

Định kỳ, kết chuyển số chênh lệch nhỏ hơn (lỗ) giữa giá bán và giá trị còn lại của TSCĐ bán và thuê lại ghi tăng chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ, ghi:

Nợ các TK 623, 627, 641, 642...

Có TK 242 - Chi phí trả tr- ớc dài hạn.

3.1.2. Kế toán giao dịch bán và thuê lại TSCĐ là thuê hoạt động

a - Ph- ơng pháp ghi nhận giao dịch bán và thuê lại TSCĐ là thuê hoạt động

Nếu giá bán đ- ợc thỏa thuận ở mức giá trị hợp lý thì các khoản lỗ hoặc lãi phải đ- ợc ghi nhận ngay vào Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh trong kỳ phát sinh;

Nếu giá bán đ- ợc thỏa thuận thấp hơn giá trị hợp lý thì các khoản lãi hoặc lỗ cũng phải đ- ợc ghi nhận ngay trong kỳ phát sinh, trừ tr- ờng hợp khoản lỗ đ- ợc bù đắp bằng khoản tiền thuê trong t- ơng lai ở một mức giá thuê thấp hơn giá thuê thị tr- ờng, thì khoản lỗ này không đ- ợc ghi nhận ngay mà phải phân bổ dần phù hợp với khoản thanh toán tiền thuê trong suốt thời gian mà tài sản đó đ- ợc dự kiến sử dụng;

Nếu giá bán cao hơn giá trị hợp lý thì khoản chênh lệch cao hơn giá trị hợp lý không đ- ợc ghi nhận ngay là một khoản lãi trong kỳ mà phải đ- ợc phân bổ dần trong suốt thời gian mà tài sản đó đ- ợc dự kiến sử dụng;

Đối với thuê hoạt động, nếu giá trị hợp lý tại thời điểm bán và thuê lại tài sản thấp hơn giá trị còn lại của tài sản, khoản lỗ bằng số chênh lệch giữa giá trị còn lại và giá trị hợp lý phải đ- ợc ghi nhận ngay trong kỳ phát sinh.

b - Ph- ơng pháp kế toán giao dịch bán và thuê lại TSCĐ là thuê hoạt động

Tài khoản sử dụng:

Tài khoản 242 "Chi phí trả tr- ớc dài hạn"

Bên Nợ:

- Chi phí trả tr- ớc dài hạn phát sinh trong kỳ
- Số chênh lệch giá bán nhỏ hơn giá trị còn lại của TSCĐ bán và thuê lại là thuê hoạt động.

Bên Có:

- Các khoản chi phí trả trước dài hạn phân bổ vào chi phí hoạt động SXKD trong kỳ.
- Phân bổ số chênh lệch giá bán nhỏ hơn giá trị còn lại của TSCĐ bán và thuê lại vào chi phí SXKD trong suốt thời hạn thuê lại tài sản.

Số d- Nợ:

- Các khoản chi phí trả trước dài hạn chưa tính vào chi phí hoạt động sản xuất kinh doanh của năm tài chính.

Phương pháp kế toán giao dịch bán và thuê lại TSCĐ là thuê hoạt động

Khi bán TSCĐ và thuê lại, căn cứ vào hóa đơn GTGT và các chứng từ liên quan đến việc bán TSCĐ, kế toán phản ánh giao dịch bán theo các tài khoản hợp sau:

- Nếu giá bán được thỏa thuận ở mức giá trị hợp lý thì các khoản lỗ hay lãi phải được ghi nhận ngay trong kỳ phát sinh, căn cứ vào hóa đơn chứng từ:
- Phản ánh số thu nhập bán TSCĐ, ghi:
 - Nợ TK 111, 112, 131,...
 - Có TK 711 - Thu nhập khác (Giá bán TSCĐ)
 - Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (Nếu có).
- Đồng thời, ghi giảm TSCĐ:
 - Nợ TK 811 - Chi phí khác (Giá trị còn lại của TSCĐ bán và thuê lại)
 - Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (Số đã hao mòn - Nếu có)
 - Có TK 211- TSCĐ hữu hình (Nguyên giá TSCĐ).
 - Nếu giá bán được thỏa thuận ở mức thấp hơn giá trị hợp lý thì các khoản lãi hoặc lỗ cũng phải được ghi nhận ngay, kế toán ghi sổ các bút toán như ở điểm trên.
 - Trường hợp giá bán và thuê lại TSCĐ thấp hơn giá trị hợp lý nhưng mức giá thuê thấp hơn giá thuê thị trường thì khoản lỗ này không được ghi nhận ngay mà phải phân bổ dần phù hợp với khoản thanh toán tiền thuê trong thời gian thuê tài sản, ghi:
 - Nợ TK 111, 112,...
 - Có TK 711 - Thu nhập khác (Giá bán TSCĐ)
 - Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp.
- Đồng thời, ghi giảm TSCĐ:
 - Nợ TK 811 - Chi phí khác (Tính bằng giá bán của TSCĐ)
 - Nợ TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn (CL giá trị còn lại của TSCĐ lớn hơn giá bán)
 - Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ
 - Có TK 211 - TSCĐ hữu hình.
- Trong các kỳ tiếp theo phân bổ số lỗ về giao dịch bán và thuê lại tài sản là thuê hoạt động vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ phù hợp với khoản thanh toán tiền thuê trong suốt thời gian mà tài sản đó dự kiến sử dụng, ghi:
 - Nợ TK 623, 627, 641, 642
 - Có TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn.
- Nếu giá bán và thuê lại tài sản cao hơn giá trị hợp lý thì khoản chênh lệch cao hơn giá trị hợp lý không được ghi nhận ngay là một khoản lãi trong kỳ mà được phân bổ dần trong suốt thời gian mà tài sản đó được dự kiến sử dụng còn số chênh lệch giữa giá trị hợp lý và giá trị còn lại được ghi nhận ngay là một khoản lãi hay lỗ trong kỳ.

Nợ TK 111, 112, 131

Có TK 711 - (Tính bằng giá trị hợp lý của TSCĐ)

Có TK 3387 - (Chênh lệch giá bán cao hơn giá trị hợp lý của TSCĐ)

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (Nếu có).

Đồng thời, ghi giảm giá trị TSCĐ bán và thuê lại:

Nợ TK 811 - Chi phí khác (Giá trị còn lại của TSCĐ bán và thuê lại)

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (Nếu có)

Có TK 211 - TSCĐ hữu hình.

Định kỳ, phân bổ số lãi về giao dịch bán và thuê lại tài sản là thuê hoạt động ghi giảm chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ phù hợp với khoản thanh toán tiền thuê trong suốt thời gian mà tài sản đó dự kiến sử dụng, ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu ch- a thực hiện

Có TK 623, 627, 641, 642.

Định kỳ, xác định tiền thuê TSCĐ phải trả, ghi:

Nợ TK 623, 627, 641, 642

Nợ TK 133 - Thuế GTGT đ- ọc khấu trừ (nếu có)

Có TK 111, 112, 331.

I V. KẾ TOÁN BẤT ĐỘNG SẢN ĐẦU TƯ

1. Nội dung - Đánh giá bất động sản đầu tư

1.1 Nội dung bất động sản đầu tư

Bất động sản đầu tư là bất động sản, gồm: Quyền sử dụng đất; Nhà, hoặc một phần của nhà, hoặc cả nhà và đất; Cơ sở hạ tầng do chủ sở hữu hoặc người đi thuê tài sản theo hợp đồng thuê tài chính, nắm giữ nhằm mục đích thu lợi từ việc cho thuê hoặc chờ tăng giá mà không phải để:

- Sử dụng trong sản xuất, cung cấp hàng hóa, dịch vụ hoặc sử dụng cho các mục đích quản lý; hoặc
- Bán trong kỳ hoạt động kinh doanh thông thường.

Một bất động sản đầu tư được ghi nhận là tài sản phải thoả mãn đồng thời hai điều kiện sau:

- Chắc chắn thu được lợi ích kinh tế trong tương lai;
- Nguyên giá của bất động sản đầu tư phải được xác định một cách đáng tin cậy.

Các trường hợp được ghi nhận là bất động sản đầu tư

- Quyền sử dụng đất (do doanh nghiệp bỏ tiền ra mua) nắm giữ trong thời gian dài để chờ tăng giá;
- Quyền sử dụng đất (do doanh nghiệp bỏ tiền ra mua lại) nắm giữ mà chưa xác định rõ mục đích sử dụng trong tương lai;
- Nhà do doanh nghiệp sở hữu (hoặc do doanh nghiệp thuê tài chính) và cho thuê theo một hoặc nhiều hợp đồng thuê hoạt động;
- Nhà đang được giữ để cho thuê theo một hoặc nhiều hợp đồng thuê hoạt động;
- Cơ sở hạ tầng đang được giữ để cho thuê theo một hoặc nhiều hợp đồng thuê hoạt động.

Các trường hợp đặc biệt được ghi nhận là bất động sản đầu tư

a) Đối với những bất động sản mà một phần doanh nghiệp nắm giữ nhằm mục đích thu lợi từ việc cho thuê hoạt động hoặc chờ tăng giá và một phần sử dụng cho sản xuất, cung cấp hàng hóa, dịch vụ hoặc cho quản lý thì nếu những phần tài sản này được bán riêng rẽ (hoặc cho thuê riêng rẽ theo một hoặc nhiều hợp đồng thuê hoạt động), doanh nghiệp sẽ hạch toán phần tài sản dùng để cho

thuê hoặc chờ tăng giá là bất động sản đầu tư còn phần tài sản dùng cho sản xuất và quản lý được hạch toán là TSCĐ hữu hình hoặc TSCĐ vô hình.

Trường hợp bất động sản không bán được riêng rẽ và phần sử dụng cho kinh doanh hoặc cho quản lý là không đáng kể thì hạch toán là bất động sản đầu tư. Ví dụ: Doanh nghiệp có một toà nhà có 80% diện tích chuyên cho thuê hoạt động và 20% diện tích sử dụng làm văn phòng công ty thì toà nhà đó được hạch toán là bất động sản đầu tư.

b) Trường hợp doanh nghiệp cung cấp các dịch vụ liên quan cho những người sử dụng bất động sản do doanh nghiệp sở hữu là một phần tương đối nhỏ trong toàn bộ thoả thuận thì doanh nghiệp sẽ hạch toán tài sản này là bất động sản đầu tư. Ví dụ: Doanh nghiệp sở hữu toà nhà cho các đơn vị khác thuê làm văn phòng (cho thuê hoạt động) đồng thời cung cấp dịch vụ bảo dưỡng và an ninh đối với toà nhà cho thuê này.

c) Trường hợp, một công ty con cho công ty mẹ hoặc công ty con khác trong cùng một công ty mẹ thuê hoặc sử dụng và nắm giữ một bất động sản thì bất động sản đó được hạch toán là bất động sản đầu tư trên báo cáo tài chính riêng của công ty con có bất động sản đó hoặc báo cáo tài chính riêng của công ty mẹ nếu công ty mẹ cho các công ty con thuê (nếu nó thoả mãn định nghĩa bất động sản đầu tư), nhưng không được phản ánh là bất động sản đầu tư trong báo cáo tài chính hợp nhất.

1.2 Nguyên giá bất động sản đầu tư

Sau ghi nhận ban đầu, trong thời gian nắm giữ, cho thuê hoạt động bất động sản đầu tư được xác định theo nguyên giá, số khấu hao lũy kế và giá trị còn lại

Nguyên giá bất động sản đầu tư

Nguyên giá của bất động sản đầu tư: Là toàn bộ chi phí (tiền mặt hoặc tương đương tiền) mà doanh nghiệp bỏ ra hoặc giá trị hợp lý của các khoản khác đưa ra trao đổi để có được bất động sản đầu tư tính đến thời điểm mua hoặc xây dựng hoàn thành bất động sản đầu tư đó.

Tùy vào từng trường hợp, nguyên giá của bất động sản đầu tư được xác định như sau:

- ❖ Nguyên giá của bất động sản đầu tư được mua bao gồm giá mua và các chi phí liên quan trực tiếp đến việc mua, như: Phí dịch vụ tư vấn về luật pháp liên quan, thuế trước bạ và chi phí giao dịch liên quan khác,...
- ❖ Trường hợp mua bất động sản đầu tư thanh toán theo phương thức trả chậm, nguyên giá của bất động sản đầu tư được phản ánh theo giá mua trả tiền ngay tại thời điểm mua. Khoản chênh lệch giữa giá mua trả chậm và giá mua trả tiền ngay được hạch toán vào chi phí tài chính theo kỳ hạn thanh toán, trừ khi số chênh lệch đó được tính vào nguyên giá bất động sản đầu tư theo quy định của Chuẩn mực kế toán số 16- "Chi phí đi vay";
- ❖ Nguyên giá của bất động sản đầu tư tự xây dựng là giá thành thực tế và các chi phí liên quan trực tiếp của bất động sản đầu tư tính đến ngày hoàn thành công việc xây dựng;
- ❖ Trường hợp bất động sản thuê tài chính với mục đích để cho thuê hoạt động thoả mãn tiêu chuẩn ghi nhận là bất động sản đầu tư thì nguyên giá của bất động sản đầu tư tại thời điểm khởi đầu thuê được thực hiện theo quy định của Chuẩn mực kế toán số 06 - "Thuê tài sản".

Các chi phí liên quan đến bất động sản đầu tư phát sinh sau ghi nhận ban đầu phải được ghi nhận là chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ, trừ khi chi phí này có khả năng chắc chắn làm cho bất động sản đầu tư tạo ra lợi ích kinh tế trong tương lai nhiều hơn mức hoạt động được đánh giá ban đầu thì được ghi tăng nguyên giá bất động sản đầu tư.

Các chi phí sau không được tính vào nguyên giá của bất động sản đầu tư:

- Chi phí phát sinh ban đầu (trừ trường hợp các chi phí này là cần thiết để đưa bất động sản đầu tư vào trạng thái sẵn sàng sử dụng);
- Các chi phí khi mới đưa bất động sản đầu tư vào hoạt động lần đầu trước khi bất động sản đầu tư đạt tới trạng thái hoạt động bình thường theo dự kiến;

- Các chi phí không bình thường về nguyên vật liệu, lao động hoặc các nguồn lực khác trong quá trình xây dựng bất động sản đầu tư.

Khấu hao bất động sản đầu tư-

Trong quá trình nắm giữ chờ tăng giá, hoặc cho thuê hoạt động phải tiến hành trích khấu hao bất động sản đầu tư. Khấu hao bất động sản đầu tư được ghi nhận là chi phí kinh doanh trong kỳ. Doanh nghiệp có thể dựa vào các bất động sản chủ sở hữu sử dụng cùng loại để ước tính thời gian sử dụng hữu ích và xác định phương pháp khấu hao của bất động sản đầu tư.

Giá trị còn lại của bất động sản đầu tư = Nguyên giá bất động sản đầu tư - Hao mòn BĐS đầu tư

2- Kế toán bất động sản đầu tư

2.1- Chứng từ ban đầu:

Hoá đơn GTGT (Hoá đơn bán hàng)

Biên bản quyết toán công trình XD/CB hoàn thành

Hoá đơn dịch vụ

Bảng tính - trích khấu hao bất động sản đầu tư

Biên bản thanh lý, chuyển nhượng bất động sản đầu tư

Các chứng từ thanh toán: Phiếu thu, Phiếu chi, Chứng từ Ngân hàng.....

2.2- Tài khoản kế toán sử dụng

a. TK 217 - Bất động sản đầu tư

Tài khoản này dùng để phản ánh số hiện có và tình hình biến động tăng, giảm bất động sản đầu tư của doanh nghiệp theo nguyên giá.

Không phản ánh vào tài khoản này giá trị bất động sản mua về để bán trong kỳ hoạt động kinh doanh bình thường hoặc xây dựng để bán trong tương lai gần, bất động sản chủ sở hữu sử dụng, bất động sản trong quá trình xây dựng chưa hoàn thành với mục đích để sử dụng trong tương lai dưới dạng bất động sản đầu tư.

Đối với những bất động sản đầu tư được mua vào nhưng phải tiến hành xây dựng, cải tạo, nâng cấp trước khi sử dụng cho mục đích đầu tư thì giá trị BĐS, chi phí mua sắm và chi phí cho quá trình xây dựng, cải tạo, nâng cấp bất động sản đầu tư được phản ánh trên TK 241 “Xây dựng cơ bản dở dang”. Khi quá trình xây dựng, cải tạo, nâng cấp hoàn thành phải xác định nguyên giá bất động sản đầu tư hoàn thành để kết chuyển vào TK 217 “Bất động sản đầu tư”.

Kết cấu và nội dung phản ánh của TK 217 - Bất động sản đầu tư

Bên Nợ: Nguyên giá bất động sản đầu tư tăng trong kỳ.

Bên Có: Nguyên giá bất động sản đầu tư giảm trong kỳ.

Số dư bên Nợ: Nguyên giá bất động sản đầu tư của doanh nghiệp cuối kỳ.

b. TK 2147 - Hao mòn bất động sản đầu tư

Tài khoản này phản ánh giá trị hao mòn bất động sản đầu tư trong quá trình nắm giữ chờ tăng giá, cho thuê hoạt động của doanh nghiệp.

Kết cấu và nội dung phản ánh của TK 2147 - Hao mòn bất động sản đầu tư

Bên Nợ: Giá trị hao mòn bất động sản đầu tư giảm.

Bên Có: Giá trị hao mòn bất động sản đầu tư tăng do trích khấu hao hoặc do chuyển số khấu hao lũy kế của bất động sản chủ sở hữu sử dụng thành bất động sản đầu tư.

Số dư bên Có: Giá trị hao mòn của bất động sản đầu tư hiện có của doanh nghiệp.

c. TK 5117 - Doanh thu kinh doanh bất động sản đầu tư

Tài khoản này dùng để phản ánh doanh thu kinh doanh bất động sản đầu tư của doanh nghiệp. Doanh thu kinh doanh bất động sản đầu tư được phản ánh vào tài khoản này bao gồm:

- Doanh thu cho thuê hoạt động bất động sản đầu tư là số tiền cho thuê tính theo kỳ báo cáo;
- Doanh thu bán bất động sản đầu tư là giá bán của BĐS đầu tư.

Kết cấu và nội dung phản ánh của TK 5117 -Doanh thu kinh doanh bất động sản đầu tư

Bên Nợ:

- Số thuế GTGT phải nộp tính theo phương pháp trực tiếp (nếu có);
- Kết chuyển doanh thu kinh doanh bất động sản đầu tư sang TK “Xác định kết quả KD”.

Bên Có:

Doanh thu kinh doanh bất động sản đầu tư phát sinh trong kỳ.

Tài khoản này không có số dư cuối kỳ.

d. TK 1567- Hàng hoá bất động sản

Tài khoản này dùng để phản ánh giá trị hiện có và tình hình biến động của các loại hàng hoá bất động sản của các doanh nghiệp không chuyên kinh doanh bất động sản.

Hàng hoá bất động sản gồm:

- Quyền sử dụng đất, nhà hoặc nhà và quyền sử dụng đất, cơ sở hạ tầng mua để bán trong kỳ hoạt động kinh doanh thông thường;
- Bất động sản đầu tư chuyển thành hàng tồn kho khi chủ sở hữu bắt đầu triển khai cho mục đích bán.

Kết cấu và nội dung phản ánh của TK 1567- Hàng hoá bất động sản

Bên Nợ:

- Trị giá thực tế hàng hoá bất động sản mua về để bán;
- Giá trị còn lại của bất động sản đầu tư chuyển thành hàng tồn kho;
- Chi phí sửa chữa, cải tạo, nâng cấp triển khai cho mục đích bán ghi tăng giá gốc hàng hoá bất động sản chờ bán
- Trị giá thực tế của hàng hoá bất động sản thừa phát hiện khi kiểm kê.

Bên Có:

- Trị giá thực tế hàng hoá bất động sản bán trong kỳ, hoặc chuyển thành bất động sản đầu tư;
- Trị giá thực tế của hàng hoá bất động sản thiếu phát hiện khi kiểm kê.

Số dư bên Nợ: Trị giá thực tế hàng hoá bất động sản còn lại cuối kỳ.

Bổ sung nội dung phản ánh của TK 241 - XDCB dở dang

Bên Nợ:

- Chi phí mua sắm bất động sản đầu tư (cần có giai đoạn đầu tư xây dựng);
- Chi phí đầu tư xây dựng bất động sản đầu tư;
- Chi phí sửa chữa, nâng cấp, cải tạo ghi tăng nguyên giá bất động sản đầu tư.

Bên Có:

- Phản ánh giá trị bất động sản đầu tư hình thành qua đầu tư xây dựng hoàn thành;
- Kết chuyển chi phí nâng cấp, cải tạo ghi tăng nguyên giá bất động sản đầu tư.

Số dư bên Nợ:

- Giá trị bất động sản đầu tư đang đầu tư xây dựng dở dang.
- Chi phí sửa chữa, nâng cấp, cải tạo dở dang cuối kỳ

2.3 Phương pháp kế toán bất động sản đầu tư

2.3.1 Kế toán tăng bất động sản đầu tư

❖ Kế toán mua bất động sản đầu tư theo phương thức trả tiền ngay:

- Trường hợp doanh nghiệp tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế, ghi:

Nợ TK 217 - Bất động sản đầu tư

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

- Có TK 111, 112, 331.
- Trường hợp doanh nghiệp tính thuế GTGT theo phương pháp tính trực tiếp trên GTGT, ghi:
 - Nợ TK 217 - Bất động sản đầu tư
 - Có TK 111, 112, 131, 331.
- ❖ Kế toán mua bất động sản đầu tư theo phương thức trả chậm:
 - Trường hợp doanh nghiệp tính nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, ghi:
 - Nợ TK 217 - (Nguyên giá - theo giá mua trả ngay chưa có thuế GTGT)
 - Nợ TK 242 - (Phần lãi trả chậm)
 - Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1332)
 - Có TK 331 - Phải trả cho người bán.
 - Trường hợp doanh nghiệp tính nộp thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp, ghi:
 - Nợ TK 217 - (Nguyên giá - theo giá mua trả ngay chưa có thuế GTGT)
 - Nợ TK 242 - (Phần lãi trả chậm)
 - Có TK 331 - Phải trả cho người bán.
 - Hàng kỳ, tính số lãi phải trả về việc mua bất động sản đầu tư theo phương thức trả chậm, 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 TK 111, 112,...
- ❖ Trường hợp bất động sản đầu tư hình thành do xây dựng cơ bản hoàn thành bàn giao:
 - Khi phát sinh chi phí xây dựng bất động sản đầu tư, căn cứ vào các tài liệu và chứng từ có liên quan, kế toán tập hợp chi phí:
 - + Khi mua bất động sản về đưa vào xây dựng cơ bản, ghi:
 - Nợ TK 241 - XD CB dở dang
 - Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1332)
 - Có TK 111, 112, 331,...
 - + Khi phát sinh các chi phí đầu tư xây dựng bất động sản đầu tư, ghi:
 - Nợ TK 241 - XD CB dở dang
 - Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1332)
 - Có TK 111, 112, 152, 153, 142, 141, 242, 331,...
 - Khi quá trình xây dựng cơ bản bất động sản đầu tư hoàn thành bàn giao, ghi:
 - Nợ TK 217 - (Nếu đủ điều kiện là bất động sản đầu tư)
 - Nợ TK 1567 - (Nếu không đủ điều kiện để hình thành BĐS đầu tư)
 - Có TK 241 - XD CB dở dang.
- ❖ Chuyển BĐS chủ sở hữu sử dụng thành BĐS đầu tư, ghi:
 - Nợ TK 217 - Bất động sản đầu tư
 - Có TK 211, 213

Đồng thời kết chuyển số hao mòn lũy kế (Đối với những bất động sản chủ sở hữu sử dụng đã trích khấu hao), ghi:

 - Nợ TK 2141, 2143
 - Có TK 2147 - Hao mòn bất động sản đầu tư.
- ❖ Khi chuyển từ hàng tồn kho thành bất động sản đầu tư, căn cứ vào hồ sơ chuyển đổi mục đích sử dụng, ghi:
 - Nợ TK 217 - Bất động sản đầu tư
 - Có TK 156 - Hàng hoá (1567 - Hàng hoá bất động sản).

- ❖ Khi đi thuê tài chính với mục đích để cho thuê theo một hoặc nhiều hợp đồng thuê hoạt động, nếu tài sản thuê đó thỏa mãn tiêu chuẩn là bất động sản đầu tư, căn cứ vào hợp đồng thuê tài chính và các chứng từ liên quan, ghi:
 - Nợ TK 217 - Bất động sản đầu tư
 - Có TK 111, 112, 315, 342.
- ❖ Khi phát sinh chi phí nâng cấp, cải tạo mà xét thấy chi phí đó có khả năng chắc chắn làm cho bất động sản đầu tư tạo ra lợi ích kinh tế trong tương lai nhiều hơn mức hoạt động được đánh giá ban đầu hoặc bao gồm trong nghĩa vụ của doanh nghiệp phải chịu các chi phí cần thiết sẽ phát sinh để đưa bất động sản đầu tư tới trạng thái sẵn sàng hoạt động thì được ghi tăng nguyên giá bất động sản đầu tư:
 - Tập hợp chi phí nâng cấp, cải tạo bất động sản đầu tư thực tế phát sinh, ghi:
 - Nợ TK 241 - XD/CB dở dang
 - Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1332)
 - Có TK 111, 112, 152, 153, 331,...
- Khi kết thúc hoạt động nâng cấp, cải tạo bàn giao ghi tăng nguyên giá BĐS đầu tư, ghi:
 - Nợ TK 217 - Bất động sản đầu tư
 - Có TK 241 - XD/CB dở dang.

2.3.2 Kế toán giảm bất động sản đầu tư

- ❖ Kế toán bán bất động sản đầu tư
 - Ghi nhận doanh thu bán BĐS đầu tư:
 - Đối với doanh nghiệp tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế, ghi:
 - Nợ TK 111, 112, 131 (Tổng giá thanh toán)
 - Có TK 5117 - (Giá bán chưa có thuế GTGT)
 - Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp
 - Đối với doanh nghiệp tính thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp trên GTGT, ghi:
 - Nợ TK 111, 112, 131 (Tổng giá thanh toán)
 - Có TK 5117 - (Giá bán có thuế GTGT)
 - Kế toán ghi giảm nguyên giá và giá trị còn lại của BĐS đầu tư đã được bán, ghi:
 - Nợ TK 214- Hao mòn TSCĐ (2147- Hao mòn BĐS đầu tư)
 - Nợ TK 632- Giá vốn hàng bán (Giá trị còn lại của BĐS đầu tư)
 - Có TK 217- BĐS đầu tư (Nguyên giá của BĐS đầu tư)
- ❖ Trường hợp bán bất động sản đầu tư theo phương thức trả chậm, trả góp:
 - Đối với doanh nghiệp tính thuế GTGT phải nộp theo phương pháp khấu trừ:
 - Nợ TK 111, 112, 131
 - Có TK 5117 - (Giá bán trả ngay chưa có thuế GTGT)
 - Có TK 3387 - Phần lãi trả chậm
 - Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp
 - Đối với doanh nghiệp tính thuế GTGT phải nộp theo phương pháp trực tiếp:
 - Ghi nhận doanh thu kinh doanh BĐS đầu tư :
 - Nợ TK 111, 112, 131
 - Có TK 5117 - (Giá bán trả ngay chưa có thuế GTGT)
 - Có TK 3387 - Phần lãi trả chậm
 - Cuối kỳ, xác định số thuế GTGT phải nộp tính theo phương pháp trực tiếp, ghi:
 - Nợ TK 5117 - Doanh thu kinh doanh BĐS đầu tư
 - Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp

- Định kỳ, tính, xác định và kết chuyển doanh thu tiền lãi bán hàng trả chậm, trả góp, ghi:
Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện
Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.
- Khi thực thu tiền bán hàng trả chậm, trả góp gồm cả lãi bán hàng trả chậm, trả góp, ghi:
Nợ TK 111, 112
Có TK 131- Phải thu của khách hàng.
- Kế toán giảm nguyên giá và giá trị còn lại của BĐS đầu tư bán, thanh lý, ghi:
Nợ TK 214- Hao mòn TSCĐ (2147- Hao mòn BĐS đầu tư)
Nợ TK 632- Giá vốn hàng bán (Giá trị còn lại của BĐS đầu tư)
Có TK 217- BĐS đầu tư (Nguyên giá của BĐS đầu tư)
- Các chi phí bán (thanh lý) BĐS đầu tư phát sinh, ghi:
Nợ TK 632- Giá vốn hàng bán (Chi phí kinh doanh BĐS đầu tư)
Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (Nếu có)
Có TK 111, 112, 331.
- ❖ Chuyển bất động sản đầu tư thành hàng tồn kho hoặc thành bất động sản chủ sở hữu sử dụng.
Trường hợp chuyển thành hàng tồn kho khi có quyết định sửa chữa, cải tạo nâng cấp để bán:
 - Khi có quyết định sửa chữa, cải tạo, nâng cấp BĐS đầu tư để bán kế toán, ghi:
Nợ TK 1567- Hàng hoá BĐS- Giá trị còn lại của BĐS đầu tư
Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (2147) (Số khấu hao lũy kế)
Có TK 217 - Bất động sản đầu tư (Nguyên giá).
 - Khi phát sinh các chi phí sửa chữa, cải tạo, nâng cấp triển khai cho mục đích bán, ghi:
Nợ TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang
Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (Nếu có)
Có TK 111, 112, 152, 334, 331,...
 - Khi kết thúc giai đoạn sửa chữa, cải tạo, nâng cấp triển khai cho mục đích bán, kết chuyển toàn bộ chi phí ghi tăng giá gốc hàng hoá bất động sản chờ bán, ghi:
Nợ TK 156 - Hàng hoá (1567)
Có TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang
- Trường hợp chuyển bất động sản đầu tư thành bất động sản chủ sở hữu sử dụng, ghi:
Nợ TK 211, 213
Có TK 217 - Bất động sản đầu tư;
- Đồng thời, ghi: Nợ TK 2147 - Hao mòn bất động sản đầu tư
Có TK 2141, 2143.
- ❖ Khi đi thuê tài chính với mục đích để cho thuê theo một hoặc nhiều hợp đồng thuê hoạt động, nếu tài sản thuê đó thoả mãn tiêu chuẩn là bất động sản đầu tư. Khi hết hạn thuê tài sản tài chính
- Nếu trả lại bất động sản đầu tư thuê tài chính đang phân loại là bất động sản đầu tư, ghi:
Nợ TK 2147 - Hao mòn bất động sản đầu tư
Nợ TK 632- Giá trị còn lại của BĐS đầu tư thuê
Có TK 217 - Nguyên giá của BĐS đầu tư thuê
- Nếu mua lại bất động sản đầu tư thuê tài chính đang phân loại là bất động sản đầu tư để tiếp tục đầu tư, ghi tăng nguyên giá bất động sản đầu tư số phải trả thêm, ghi:
Nợ TK 217 - Bất động sản đầu tư
Có TK 111, 112,...
- 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, 213

Có TK 217 - Nguyên giá của BĐS đầu tư thuê

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, 2143.

2.3.3 Kế toán trích khấu hao bất động sản đầu tư

- ❖ Định kỳ tính, trích khấu hao bất động sản đầu tư đang nắm giữ chờ tăng giá, đang cho thuê hoạt động, ghi:
 - Nợ TK 632- (Chi tiết chi phí kinh doanh BĐS đầu tư)
 - Có TK 2147 - Hao mòn bất động sản đầu tư.
- ❖ Trường hợp giảm giá bất động sản đầu tư thì đồng thời với việc ghi giảm nguyên giá bất động sản đầu tư phải ghi giảm giá trị hao mòn lũy kế của bất động sản đầu tư :
- Trường hợp chuyển bất động sản đầu tư thành bất động sản chủ sở hữu sử dụng, ghi:
 - Nợ TK 2147 - Hao mòn bất động sản đầu tư
 - Có TK 2141, 2143.
- Trường hợp bất động sản đầu tư chuyển thành hàng tồn kho khi chủ sở hữu có quyết định sửa chữa, cải tạo nâng cấp để bán:
 - Nợ TK 1567- Hàng hoá BĐS- Giá trị còn lại của BĐS đầu tư
 - Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (2147) (Số khấu hao lũy kế)
 - Có TK 217 - Bất động sản đầu tư (Nguyên giá).
- Kế toán giảm nguyên giá và giá trị còn lại của BĐS đầu tư bán, thanh lý, ghi:
 - Nợ TK 214- Hao mòn TSCĐ (2147- Hao mòn BĐS đầu tư)
 - Nợ TK 632- Giá vốn hàng bán (Giá trị còn lại của BĐS đầu tư)
 - Có TK 217- BĐS đầu tư (Nguyên giá của BĐS đầu tư)
- ❖ Khi phát sinh chi phí liên quan đến BĐS đầu tư sau ghi nhận ban đầu, nếu chi phí đó không chắc chắn làm cho bất động sản đầu tư tạo ra lợi ích kinh tế trong tương lai, ghi:
 - Nợ TK 632 - (Chi tiết chi phí kinh doanh BĐS đầu tư), hoặc
 - Nợ TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn (Nếu chi phí có giá trị lớn)
 - Có TK 111, 112, 152, 153, 334,...

2.3.4. Kế toán cho thuê hoạt động bất động sản đầu tư

- ❖ *Phản ánh doanh thu cho thuê hoạt động bất động sản đầu tư*
- **Trường hợp cho thuê hoạt động bất động sản đầu tư thu tiền trước cho thuê nhiều kỳ:**

Doanh thu của kỳ kế toán được xác định bằng tổng số tiền cho thuê hoạt động bất động sản đầu tư đã thu chia cho số kỳ thu tiền trước cho thuê hoạt động bất động sản đầu tư.

 - a) *Đối với đơn vị tính thuế GTGT phải nộp theo phương pháp khấu trừ thuế.*
 - Khi nhận tiền trả trước về hoạt động cho thuê hoạt động bất động sản đầu tư cho nhiều kỳ, ghi:
 - Nợ TK 111, 112 (Tổng số tiền nhận được)
 - Có TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện theo giá chưa có thuế
 - Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (3331).
 - Đồng thời, tính và kết chuyển doanh thu của kỳ kế toán thực hiện, ghi:
 - Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện
 - Có TK 5117 - Doanh thu kinh doanh bất động sản đầu tư.
 - Sang kỳ kế toán tiếp sau, tính và kết chuyển doanh thu của kỳ kế toán sau, ghi:
 - Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện
 - Có TK 5117 - Doanh thu KD bất động sản đầu tư của kỳ kế toán).

- Số tiền phải trả lại cho khách hàng vì hợp đồng cung cấp dịch vụ cho thuê hoạt động bất động sản đầu tư không được thực hiện (nếu có), ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện (Giá chưa có thuế GTGT)

Nợ TK 531 - Trường hợp đã ghi doanh thu trong kỳ theo giá chưa có thuế

Nợ TK 3331 - Giảm thuế GTGT phải nộp

Có TK 111, 112, 331... (Tổng số tiền trả lại).

b) Đối với đơn vị tính thuế GTGT phải nộp theo phương pháp trực tiếp:

- Khi nhận tiền trả trước về cho thuê hoạt động bất động sản đầu tư cho nhiều năm, ghi:

Nợ TK 111, 112... (Tổng số tiền nhận được)

Có TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện (Tổng số tiền nhận được).

Đồng thời, tính và kết chuyển doanh thu của kỳ kế toán thu tiền, ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 5117 - Doanh thu kinh doanh bất động sản đầu tư.

- Sang kỳ kế toán sau, tính và kết chuyển doanh thu của kỳ kế toán sau, ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 5117 - Doanh thu KD bất động sản đầu tư của kỳ kế toán

- Cuối mỗi kỳ kế toán, tính số thuế GTGT phải nộp theo phương pháp trực tiếp, ghi:

Nợ TK 5117 - Doanh thu kinh doanh bất động sản đầu tư

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp.

- Số tiền phải trả lại cho khách hàng vì hợp đồng cung cấp dịch vụ về cho thuê hoạt động bất động sản đầu tư không được thực hiện (nếu có), ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

Nợ TK 531 - Hàng bán bị trả lại (Trường hợp đã ghi doanh thu trong kỳ)

Có TK 111, 112.... (Tổng số tiền trả lại).

• **Trường hợp cho thuê hoạt động bất động sản đầu tư và thu tiền cho thuê theo từng kỳ:**

a) Đối với đơn vị tính thuế GTGT phải nộp theo phương pháp khấu trừ thuế:

- Khi phát hành hoá đơn thanh toán tiền cho thuê hoạt động bất động sản đầu tư, ghi:

Nợ TK 131 - Phải thu của khách hàng

Có TK 5117 - Doanh thu kinh doanh bất động sản đầu tư

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp.

- Khi thu được tiền, ghi:

Nợ TK 111, 112

Có TK 131- Phải thu của khách hàng.

b) Đối với đơn vị tính thuế GTGT phải nộp theo phương pháp trực tiếp:

- Khi phát hành hoá đơn dịch vụ cho thuê bất động sản đầu tư (cho thuê hoạt động), ghi:

Nợ TK 131 - Phải thu của khách hàng

Có TK 5117 - Doanh thu kinh doanh bất động sản đầu tư.

- Khi thu được tiền, ghi:

Nợ TK 111, 112

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng.

- Cuối kỳ kế toán tính số thuế GTGT phải nộp theo phương pháp trực tiếp, ghi:

Nợ TK 5117 - Doanh thu kinh doanh bất động sản đầu tư

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp.

❖ Định kỳ tính, trích khấu hao TSCĐ là bất động sản đầu tư cho thuê hoạt động, ghi:

Nợ TK 632- Giá vốn hàng bán (Chi tiết chi phí kinh doanh BĐS đầu tư)

Có TK 2147 - Hao mòn bất động sản đầu tư.

- ❖ Chi phí phát sinh liên quan đến cho thuê hoạt động bất động sản đầu tư nếu không lớn, ghi:
Nợ TK 632- Giá vốn hàng bán (Chi tiết chi phí kinh doanh BĐS đầu tư)
Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (Nếu có)
Có TK 111, 112, 331, 334,...