

CH- ƠNG VI :

KẾ TOÁN CHI PHÍ -DOANH THU HOẠT ĐỘNG SẢN XUẤT KINH DOANH

I. KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT KINH DOANH

1. Những quy định chung về kế toán chi phí sản xuất kinh doanh

1.1. Khái niệm chi phí sản xuất kinh doanh

Chi phí sản xuất kinh doanh là biểu hiện bằng tiền toàn bộ các khoản hao phí về lao động sống, lao động vật hoá và các chi phí cần thiết khác mà doanh nghiệp đã chi ra để tiến hành hoạt động sản xuất kinh doanh trong một thời kỳ nhất định.

Chi phí sản xuất kinh doanh của các doanh nghiệp phát sinh th- ờng xuyên trong suốt quá trình tồn tại và hoạt động của doanh nghiệp. Nh- ng để phục vụ cho yêu cầu quản lý chi phí sản xuất kinh doanh phải đ- ọc tập hợp theo từng thời kỳ: tháng, quý, năm.

1.2. Phân loại chi phí sản xuất kinh doanh

Chi phí sản xuất kinh doanh trong các doanh nghiệp gồm nhiều loại với tính chất kinh tế , mục đích, công dụng và yêu cầu quản lý khác nhau. Để hạch toán đúng đắn chi phí sản xuất và đáp ứng đ- ọc các yêu cầu của quản trị doanh nghiệp cần phân loại chi phí theo các tiêu thức khác nhau.

1.2.1 Phân loại chi phí theo chức năng hoạt động

Theo cách phân loại này chi phí sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp bao gồm:

a. Chi phí sản xuất

Chi phí sản xuất là toàn bộ các khoản chi phí phát sinh tại các phân x- ờng, tổ, đội, bộ phận sản xuất gắn liền với hoạt động sản xuất chế tạo sản phẩm của doanh nghiệp.

Chi phí sản xuất bao gồm các khoản mục chi phí cơ bản sau:

\* *Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp*: Là toàn bộ chi phí nguyên liệu chính, vật liệu phụ, vật liệu khác...đ- ọc sử dụng trực tiếp để sản xuất sản phẩm.

\* *Chi phí nhân công trực tiếp*: Là các khoản chi phí phải trả cho nhân công trực tiếp sản xuất sản phẩm nh- tiền l- ơng, các khoản phụ cấp, các khoản bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn trích theo tiền l- ơng của công nhân trực tiếp sản xuất.

\* *Chi phí sản xuất chung*: Là các khoản chi phí sản xuất ngoại trừ chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, nhân công trực tiếp nh- : chi phí nhân viên quản lý phân x- ờng, chi phí CCDC phục vụ sản xuất, chi phí khấu hao tài sản cố định dùng cho sản xuất, chi phí dịch vụ phục vụ sản xuất ...

Phân loại chi phí sản xuất theo cách này giúp quản lý định mức chi phí, cung cấp số liệu cho công tác tính giá thành sản phẩm của doanh nghiệp.

b. Chi phí ngoài sản xuất

Chi phí ngoài sản xuất là những khoản chi phí doanh nghiệp phải chi ra để thực hiện việc tiêu thụ sản phẩm hàng hóa, cung cấp dịch vụ và quản lý bộ máy kinh doanh của doanh nghiệp.

Căn cứ vào chức năng hoạt động chi phí ngoài sản xuất đ- ọc chia thành:

\* *Chi phí bán hàng*: Là biểu hiện bằng tiền toàn bộ các khoản hao phí về lao động sống, lao động vật hoá và các chi phí cần thiết khác phục vụ cho quá trình bảo quản và tiêu thụ hàng hoá.

*Chi phí quản lý doanh nghiệp*: Là biểu hiện bằng tiền toàn bộ các khoản hao phí về lao động sống, lao động vật hoá và các khoản chi phí cần thiết khác phục vụ cho quá trình quản lý và điều hành hoạt động SXKD của doanh nghiệp

1.2.2 Phân loại chi phí theo nội dung, tính chất kinh tế của chi phí.

Toàn bộ các chi phí sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp đ- ọc chia thành các yếu tố sau:

- *Chi phí nguyên liệu, vật liệu*: Bao gồm toàn bộ chi phí về các loại nguyên liệu, vật liệu chính, vật liệu phụ, nhiên liệu, phụ tùng thay thế dùng cho sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp.

- *Chi phí công nhân*: Bao gồm toàn bộ số tiền công phải trả cho nhân viên, tiền trích bảo hiểm y tế, bảo hiểm xã hội và kinh phí công đoàn của nhân viên.

- *Chi phí khấu hao tài sản cố định:* Bao gồm toàn bộ số trích khấu hao của những tài sản cố định dùng cho sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp.

- *Chi phí dịch vụ mua ngoài:* Bao gồm toàn bộ số tiền trả cho các dịch vụ mua ngoài phục vụ cho hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp như: tiền điện, nước...

- *Chi phí khác bằng tiền:* Là toàn bộ chi phí khác dùng cho hoạt động sản xuất kinh doanh ngoài bốn yếu tố chi phí nói trên.

Phân loại chi phí theo tiêu thức này cho biết kết cấu, tỷ trọng của từng loại chi phí sản xuất mà doanh nghiệp đã chi ra để lập bản thuyết minh báo cáo tài chính, phân tích tình hình thực hiện dự toán chi phí cho kỳ sau.

### **1.2.3 Phân theo phương pháp tập hợp chi phí và đối tượng chịu chi phí.**

Theo cách phân loại này chi phí sản xuất kinh doanh bao gồm:

- *Chi phí trực tiếp:* Là những chi phí có quan hệ trực tiếp đến việc sản xuất, kinh doanh một loại sản phẩm, một hoạt động kinh doanh nhất định.

Với những chi phí này khi phát sinh kế toán căn cứ vào số liệu chứng từ kế toán để ghi trực tiếp cho từng đối tượng chịu chi phí.

- *Chi phí gián tiếp:* Là những chi phí có liên quan đến nhiều loại sản phẩm, nhiều hoạt động kinh doanh trong kỳ của doanh nghiệp.

Đối với những chi phí này khi phát sinh kế toán phải tập hợp chung, sau đó tính toán, phân bổ cho từng đối tượng liên quan đến theo tiêu thức phù hợp.

Phân loại chi phí theo cách này giúp xác định phương pháp kế toán tập hợp và phân bổ chi phí cho các đối tượng để đúng đắn và hợp lý.

### **1.2.4 Phân loại chi phí theo mối quan hệ với mức độ hoạt động.**

Theo tiêu thức này chi phí sản xuất chia làm 2 loại:

- *Biến phí:* Là những khoản chi phí thay đổi về tổng số, tỷ lệ với sự thay đổi của mức độ hoạt động sản xuất kinh doanh trong kỳ.

Thuộc loại chi phí này bao gồm: chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, tiền lương nhân viên trả theo sản phẩm, giá vốn của hàng bán ...

- *Định phí:* Là những khoản chi phí không thay đổi về tổng số khi mức độ hoạt động thay đổi trong phạm vi phù hợp.

Định phí trong các doanh nghiệp gồm: chi phí khấu hao tài sản cố định, tiền lương nhân viên trả theo thời gian...

- *Chi phí hỗn hợp:* Là các chi phí bao gồm cả yếu tố định phí và biến phí. Ở mức độ hoạt động nhất định chi phí hỗn hợp thể hiện các đặc điểm của định phí, nếu quá mức đó nó thể hiện đặc tính của biến phí. Thuộc loại chi phí hỗn hợp này có chi phí của điện thoại, Fax...

Phân loại chi phí theo cách này giúp phân tích tình hình tiết kiệm chi phí và xác định các biện pháp thích hợp để hạ thấp chi phí đơn vị.

## **2. Kế toán chi phí sản xuất**

### **2.1 Đối tượng và phương pháp tập hợp chi phí sản xuất**

#### **2.1.1 Đối tượng tập hợp chi phí sản xuất**

Chi phí sản xuất trong doanh nghiệp sản xuất bao gồm nhiều loại với nội dung kinh tế, công dụng, địa điểm phát sinh khác nhau. Do đó để hạch toán đúng đắn chi phí sản xuất cần xác định những phạm vi, giới hạn mà chi phí sản xuất cần tập hợp - đối tượng tập hợp chi phí sản xuất.

Xác định đối tượng tập hợp chi phí sản xuất là khâu đầu tiên, cần thiết cho công tác kế toán tập hợp chi phí sản xuất. Doanh nghiệp chỉ có thể tổ chức tốt công tác kế toán chi phí sản xuất nếu

xác định đối tượng tập hợp chi phí sản xuất phù hợp với đặc điểm sản xuất, yêu cầu quản lý chi phí sản xuất của doanh nghiệp.

Để xác định đúng đắn đối tượng tập hợp chi phí cần căn cứ vào đặc điểm tổ chức sản xuất của doanh nghiệp, quy trình công nghệ sản xuất sản phẩm địa điểm phát sinh chi phí, mục đích, công dụng của chi phí, yêu cầu và trình độ quản lý của doanh nghiệp.

Từ những căn cứ nói trên, đối tượng tập hợp chi phí sản xuất có thể là: từng phân xưởng, bộ phận, đội sản xuất hoặc toàn doanh nghiệp, từng giai đoạn công nghệ hoặc toàn bộ quy trình công nghệ, từng sản phẩm, đơn đặt hàng, từng nhóm sản phẩm hoặc bộ phận, chi tiết sản phẩm.

Tập hợp chi phí sản xuất theo đúng đối tượng qui định có tác dụng phục vụ tốt cho việc quản lý sản xuất, hạch toán kinh tế nội bộ và tính giá thành sản phẩm kịp thời, chính xác.

### 2.1.2 Phương pháp tập hợp chi phí sản xuất

Trong quá trình sản xuất sản phẩm ở các doanh nghiệp thường phát sinh nhiều loại chi phí sản xuất khác nhau. Những chi phí này có liên quan đến một hay nhiều đối tượng tập hợp chi phí. Để tập hợp chi phí sản xuất chính xác chúng ta có thể sử dụng một trong hai phương pháp sau:

- Phương pháp ghi trực tiếp là phương pháp áp dụng khi chi phí sản xuất có quan hệ trực tiếp với từng đối tượng tập hợp chi phí riêng biệt. Phương pháp này đòi hỏi phải tổ chức việc ghi chép ban đầu theo đúng đối tượng, trên cơ sở đó kế toán tập hợp số liệu theo từng đối tượng liên quan ghi trực tiếp vào sổ kế toán theo đúng đối tượng. Phương pháp ghi trực tiếp đảm bảo việc hạch toán chi phí sản xuất chính xác.

- Phương pháp phân bổ gián tiếp: là phương pháp áp dụng khi chi phí sản xuất có liên quan với nhiều đối tượng tập hợp chi phí sản xuất mà không thể tổ chức việc ghi chép ban đầu riêng rẽ theo từng đối tượng được. Theo phương pháp này doanh nghiệp phải tổ chức ghi chép ban đầu cho các chi phí sản xuất theo địa điểm phát sinh chi phí để kế toán tập hợp chi phí. Sau đó phải chọn tiêu thức phân bổ để tính toán, phân bổ chi phí sản xuất đã tập hợp cho các đối tượng có liên quan một cách hợp lý nhất và đơn giản thủ tục tính toán phân bổ.

Quá trình phân bổ gồm hai bước:

- Xác định hệ số phân bổ (H)

$$\text{Hệ số phân bổ chi phí} = \frac{\text{Tổng số chi phí cần phân bổ}}{\text{Tổng tiêu thức phân bổ}}$$

- Tính số chi phí phân bổ cho từng đối tượng:

Chi phí phân bổ cho từng đối tượng = Tiêu thức phân bổ của từng đối tượng x Hệ số phân bổ chi phí

## 2.2 Kế toán chi phí sản xuất

### 2.2.1 Kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp căn cứ các chứng từ xuất kho để tính giá thực tế của vật liệu xuất dùng trực tiếp và tập hợp theo các đối tượng đã xác định.

Việc tập hợp chi phí nguyên vật liệu trực tiếp có thể thực hiện theo phương pháp ghi trực tiếp hoặc phương pháp phân bổ gián tiếp theo các tiêu chuẩn như: định mức tiêu hao nguyên vật liệu, chi phí kế hoạch, khối lượng sản phẩm sản xuất...

Để tập hợp chính xác chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, kế toán cần xác định trị giá nguyên liệu, vật liệu thực tế xuất sử dụng cho bộ phận sản xuất đã lĩnh nguyên vật liệu cuối kỳ chưa sử dụng hết và giá trị phế liệu thu hồi (nếu có) để loại ra khỏi chi phí trong kỳ.

$$\begin{array}{l} \text{Chi phí nguyên vật} \\ \text{liệu trực tiếp thực} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Trị giá nguyên vật} \\ \text{liệu đã vào sử} \end{array} - \begin{array}{l} \text{Trị giá nguyên} \\ \text{vật liệu còn lại} \end{array} - \begin{array}{l} \text{Trị giá phế liệu} \\ \text{thu hồi (nếu có)} \end{array}$$



Có TK 611 - Mua hàng

- Kết chuyển chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp cho các đối tượng sử dụng, kế toán ghi:

Nợ TK 631 - Giá thành sản xuất

Có TK 621 - Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp.

\* *Sổ kế toán sử dụng:*

Nếu đơn vị sử dụng hình thức kế toán nhật ký chứng từ, để tập hợp chi phí kế toán nguyên vật liệu trực tiếp sử dụng bảng kê số 4 - Tập hợp chi phí sản xuất theo phân xưởng để tổng hợp số phát sinh bên nợ TK 621. Bảng kê số 4 được lập trên cơ sở số liệu của “Bảng phân bổ nguyên liệu, vật liệu, công cụ dụng cụ”.

Cơ sở để lập bảng phân bổ này là các chứng từ xuất kho vật liệu, và hệ số chênh lệch giữa giá hạch toán với giá thực tế của từng loại vật liệu trên bảng kê số 3. Số liệu tổng hợp trên bảng kê 4 là cơ sở để ghi vào NKCT số 7.

### 2.2.2. Kế toán chi phí nhân công trực tiếp

Chi phí nhân công trực tiếp là những khoản tiền phải trả, phải thanh toán cho công nhân trực tiếp sản xuất sản phẩm như: tiền lương, các khoản phụ cấp, tiền trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn.

Chi phí nhân công trực tiếp thường được tính cho từng đối tượng chịu chi phí có liên quan. Trường hợp chi phí nhân công trực tiếp có liên quan đến nhiều đối tượng mà không hạch toán trực tiếp được thì tập hợp chung, sau đó phân bổ cho các đối tượng chịu chi phí theo các tiêu Chuẩn như: chi phí tiền công định mức, giờ công định mức, số giờ làm việc thực tế...

Để hạch toán chi phí nhân công trực tiếp kế toán sử dụng TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp. Tài khoản 622 phản ánh chi phí lao động trực tiếp tham gia vào sản xuất của doanh nghiệp.

Kết cấu của TK 622.

**Bên nợ:**

Tập hợp chi phí nhân công trực tiếp tham gia sản xuất: Tiền lương, tiền công và các khoản trích theo lương phát sinh trong kỳ của công nhân trực tiếp sản xuất

**Bên có:**

- Kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp vượt trên mức bình thường vào TK 632

- Kết chuyển ( phân bổ ) chi phí nhân công trực tiếp vào tài khoản liên quan để tính giá thành sản phẩm.

*TK 622 không có số dư cuối kỳ.*

**Trình tự hạch toán:**

- Hàng tháng, căn cứ vào bảng phân bổ tiền lương và BHXH, ghi nhận số tiền lương, tiền công và các khoản khác phải trả cho công nhân trực tiếp sản xuất, kế toán ghi:

Nợ TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp.

Có TK 334 - Phải trả nhân viên.

- Hàng tháng, căn cứ vào bảng phân bổ tiền lương và BHXH, ghi nhận khoản bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn trích cho công nhân trực tiếp sản xuất (Phần doanh nghiệp cho người lao động hạch toán vào chi phí), kế toán ghi:

Nợ TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác.

(Chi tiết TK 3382, TK 3383, TK 3384)

- Khi trích trước tiền lương nghỉ phép của công nhân trực tiếp sản xuất, lương ngừng sản xuất theo mùa vụ, kế toán ghi :

Nợ TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp.

Có TK 335 - Chi phí trả trước

- Khi công nhân trực tiếp sản xuất nghỉ phép, ngừng sản xuất theo mùa vụ, kế toán ghi :

Nợ TK 335 - Chi phí trả trước

Có TK 334 - Phải trả nhân viên.

- Cuối kỳ kết chuyển chi phí nguyên vật liệu trực tiếp v- ợt trên mức bình th- ờng vào TK 632, kế toán ghi:

Nợ TK 632 -Giá vốn hàng bán

Có TK 621 - Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp.

- Cuối kỳ, tính toán, phân bổ và kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp vào các tài khoản liên quan theo đối t- ợng tập hợp chi phí:

+ Nếu doanh nghiệp áp dụng ph- ơng pháp kê khai th- ờng xuyên, kế toán ghi:

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

Có TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp.

+ Nếu doanh nghiệp áp dụng ph- ơng pháp kiểm kê định kỳ, kế toán ghi:

Nợ TK 631 - Giá thành sản xuất

Có TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp.

### \* Sổ kế toán:

Nếu đơn vị sử dụng hình thức kế toán nhật ký chứng từ, để tập hợp chi phí nhân công trực tiếp sản xuất kế toán sử dụng bảng kê số 4 - Tập hợp chi phí sản xuất theo phân x- ớng để tổng hợp số phát sinh Bên nợ TK 622. Bảng kê số 4 được lập trên cơ sở số liệu của “Bảng phân bổ tiền l- ơng và bảo hiểm xã hội”.

Cơ sở để lập bảng phân bổ tiền l- ơng và bảo hiểm xã hội là các bảng thanh toán l- ơng, thanh toán làm đêm, làm thêm giờ và tỷ lệ trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn. Số liệu tổng hợp trên bảng kê 4 là cơ sở để ghi vào NKCT số 7.

### 2.2.3 Kế toán chi phí sản xuất chung

Chi phí sản xuất chung là các chi phí liên quan đến việc phục vụ, quản lý sản xuất trong phạm vi các phân x- ớng, tổ đội sản xuất nh- : chi phí về tiền l- ơng (tiền công) phải trả nhân viên quản lý phân x- ớng, chi phí về vật liệu, công cụ dụng cụ dùng cho quản lý phân x- ớng, chi phí khấu hao TSCĐ...

Chi phí sản xuất chung th- ờng hạch toán riêng theo từng địa điểm phát sinh chi phí sau đó mới phân bổ cho các đối t- ợng chịu chi phí theo các tiêu Chuẩn hợp lý nh- : định mức chi phí sản xuất chung, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí nguyên vật liệu trực tiếp...

Kế toán chi phí sản xuất chung đ- ọc thực hiện trên tài khoản 627 -Chi phí sản xuất chung. TK 627 đ- ọc dùng để phản ánh chi phí phục vụ sản xuất, kinh doanh phát sinh trong quá trình chế tạo sản phẩm.

Kết cấu TK 627.

#### Bên nợ

- Chi phí sản xuất chung thực tế phát sinh trong kỳ.

#### Bên có

- Các khoản ghi giảm chi phí sản xuất chung

- Chi phí sản xuất chung cố định không phân bổ đ- ọc ghi nhận vào giá vốn hàng bán trong kỳ do mức sản xuất thực tế thấp hơn công suất bình th- ờng của máy móc thiết bị

- Kết chuyển (phân bổ) chi phí sản xuất chung vào các tài khoản liên quan để tính giá thành sản phẩm.

TK 627 không có số d- cuối kỳ.

TK 627 đ- ọc chi tiết thành 6 TK cấp hai để theo dõi, phản ánh riêng từng nội dung chi phí.

TK 6271 -Chi phí nhân viên phân x- ớng: Phản ánh các chi phí về tiền l- ơng, các khoản bảo hiểm phải trả cho nhân viên phân x- ớng.

TK 6272 -Chi phí vật liệu: phản ánh chi phí vật liệu xuất dùng chung cho phân x- ớng.

TK 6273 -Chi phí dụng cụ sản xuất: Phản ánh chi phí về công cụ, dụng cụ xuất dùng cho phân x- ởng.

TK 6274 -Chi phí khấu hao TSCĐ: Phản ánh chi phí khấu hao TSCĐ bộ phận sản xuất.

TK 6277 -Chi phí dịch vụ mua ngoài: phản ánh các khoản chi phí mua ngoài nh- : tiền điện, tiền n- ớc, điện thoại... phục vụ cho hoạt động của phân x- ởng, bộ phận sản xuất.

TK 6278 -Chi phí bằng tiền khác: phản ánh các chi phí bằng tiền ngoài các khoản chi phí đã kể trên phục vụ cho hoạt động của phân x- ởng, bộ phận sản xuất.

Tuy nhiên, tài khoản 627 có thể mở thêm một số TK cấp hai để phản ánh một số nội dung (yếu tố) cho chi phí hoạt động của phân x- ởng, hoặc bộ phận sản xuất theo yêu cầu quản lý của từng ngành kinh doanh, từng doanh nghiệp.

**Trình tự hạch toán:**

- Khi tính tiền l- ơng, tiền công, các khoản phụ cấp phải trả nhân viên phân x- ởng, kế toán căn cứ vào “Bảng phân bổ tiền lương và bảo hiểm xã hội”, ghi:

Nợ TK 627 -Chi phí sản xuất chung (TK 6271)

Có TK 334 -Phải trả nhân viên

- Trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn theo tỷ lệ quy định trên tiền l- ơng của nhân viên phân xưởng, kế toán căn cứ vào “Bảng phân bổ tiền lương và bảo hiểm xã hội”, ghi:

Nợ TK 627 -Chi phí sản xuất chung (TK 6271)

Có TK 338 -Phải trả, phải nộp khác

( Chi tiết TK 3382,3383,3384)

- Căn cứ vào “Bảng phân bổ nguyên liệu, vật liệu, công cụ dụng cụ”, ghi nhận nguyên vật liệu dùng chung cho toàn phân x- ởng (doanh nghiệp hạch toán hàng tồn kho theo ph- ơng pháp kê khai th- ờng xuyên), kế toán ghi:

Nợ TK 627- Chi phí sản xuất chung (TK 6272)

Có TK 152 -Nguyên liệu, vật liệu

- Ghi nhận nguyên vật liệu dùng chung cho toàn phân x- ởng (doanh nghiệp hạch toán hàng tồn kho theo ph- ơng pháp KKĐK), kế toán ghi:

Nợ TK 627- Chi phí sản xuất chung (TK 6272)

Có TK 611 —mua hàng

- Căn cứ vào “Bảng phân bổ nguyên liệu, vật liệu, công cụ dụng cụ”, ghi nhận công cụ, dụng cụ dùng cho hoạt động ở phân x- ởng sản xuất, kế toán ghi:

+ Tr- ởng hợp công cụ, dụng cụ có giá trị nhỏ, khi xuất dùng kế toán phân bổ 100% giá trị của tài sản, căn cứ vào phiếu xuất kho ghi:

Nợ TK 627 -Chi phí sản xuất chung (TK 6273)

Có TK 153 -Công cụ, dụng cụ (TK 1531)

+ Tr- ởng hợp công cụ, dụng cụ xuất dùng một lần có giá trị lớn, kế toán phải phân bổ dần vào chi phí nhằm mục đích ổn định chi phí, kế toán ghi:

Nợ TK 1421, 242

Có TK 153 -Công cụ, dụng cụ (TK 1531)

Khi phân bổ giá trị công cụ, dụng cụ vào chi phí sản xuất chung hàng tháng, kế toán ghi:

Nợ TK 627 -Chi phí sản xuất chung (TK 6273)

Có TK 142 -Chi phí trả tr- ớc (TK 1421)

- Căn cứ vào bảng phân bổ khấu hao TSCĐ phục vụ cho sản xuất sản phẩm, kế toán ghi:

Nợ TK 627 -Chi phí sản xuất chung (TK 6274)

Có TK 214 -Hao mòn TSCĐ

- Chi phí điện, n- ớc, thuê nhà x- ởng và các chi phí dịch vụ mua ngoài khác thuộc phân x- ởng sản xuất, kế toán ghi:

Nợ TK 627 -Chi phí sản xuất chung (TK 6277)

- Nợ TK 133 -Thuế giá trị gia tăng đ- ọc khấu trừ (TK 1331)
- Có TK 111 -Tiền mặt
- Có TK 112 -Tiền gửi ngân hàng.
- Khi phát sinh chi phí bằng tiền dùng cho sản xuất , kế toán ghi:
  - Nợ TK 627 -Chi phí sản xuất chung(TK 6278)
  - Có TK 111- Tiền mặt
  - Có TK 112-Tiền gửi ngân hàng
- Tr- ờng hợp doanh nghiệp thực hiện trích tr- ọc hoặc phân bổ dần chi phí sửa chữa lớn TSCĐ; định kỳ tính hoặc phân bổ vào chi phí sản xuất chung trong kỳ, kế toán ghi:
  - Nợ TK 627- Chi phí sản xuất chung
  - Có TK 1421, 242, 335
- Cuối kỳ xác định lãi tiền vay phải trả đ- ọc vốn hoá cho tài sản sản xuất dở dang, ghi:
  - Nợ TK 627- Chi phí sản xuất chung
  - Có TK 111, 112, 335
- Nếu phát sinh các khoản ghi giảm chi phí sản xuất chung, kế toán ghi:
  - Nợ TK 111, 112, 152...
  - Có TK 627- Chi phí sản xuất chung.
- Chi phí sản xuất chung cố định không phân bổ đ- ọc ghi nhận vào giá vốn hàng bán trong kỳ do mức sản xuất thực tế thấp hơn công suất bình th- ờng của máy móc thiết bị, kế toán ghi:
  - Nợ TK 632 -Giá vốn hàng bán
  - Có TK 627-Chi phí sản xuất chung
- Cuối kỳ, tính phân bổ chi phí sản xuất chung và kết chuyển vào tài khoản liên quan.
  - + Nếu doanh nghiệp áp dụng ph- ơng pháp kê khai th- ờng xuyên, kế toán ghi:
    - Nợ TK 154 -Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang
    - Có TK 627-Chi phí sản xuất chung
  - + Nếu doanh nghiệp áp dụng ph- ơng pháp kiểm kê định kỳ, kế toán ghi:
    - Nợ TK 631 -Giá thành sản xuất
    - Có TK 627-Chi phí sản xuất chung

**\* Sổ kế toán:**

Kế toán sử dụng bảng kê số 4. Sau đó căn cứ số liệu trên bảng kê số 4 để ghi vào NKCT số 7, ghi có TK 627.

**2.2.3 Kế toán tổng hợp chi phí sản xuất -Kiểm kê đánh giá sản phẩm dở dang**

**a. Kế toán tổng hợp chi phí sản xuất**

Trên cơ sở chi phí sản xuất đã hạch toán theo từng khoản mục kế toán phải tổng hợp chi phí sản xuất làm cơ sở tính giá thành sản phẩm. Hạch toán tổng hợp chi phí sản xuất tùy thuộc vào ph- ơng pháp hạch toán của hàng tồn kho mà doanh nghiệp áp dụng.

**\* Tr- ờng hợp doanh nghiệp hạch toán hàng tồn kho theo ph- ơng pháp kê khai th- ờng xuyên.**

Kế toán sử dụng tài khoản 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang để tổng hợp chi phí sản xuất phục vụ cho việc tính giá thành sản phẩm, lao vụ ở những doanh nghiệp áp dụng ph- ơng pháp kê khai th- ờng xuyên trong hạch toán hàng tồn kho.

Kết cấu của tài khoản 154.

**Bên nợ:**

Chi phí nguyên liệu vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung thực tế phát sinh trong kỳ

**Bên có:**

- Trị giá phế liệu thu hồi, giá trị sản phẩm hỏng không sửa chữa đ- ọc.
- Giá thành thực tế của sản phẩm đã chế tạo xong chuyển bán hoặc nhập kho.

**Số d- bên nợ:**

Chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ.

TK 154 đ- ọc hạch toán chi tiết theo từng đối t- ượng tập hợp chi phí sản xuất.  
Ngoài ra kế toán còn sử dụng các tài khoản có liên quan khác nh- tài khoản 155 - Thành phẩm,  
TK 632 - Giá vốn hàng bán...

**Trình tự hạch toán:**

- Cuối kỳ kết chuyển chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung thực tế phát sinh trong kỳ theo từng đối t- ượng tập hợp chi phí, kế toán ghi:

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

Có TK 621 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Có TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

Có TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Trị giá sản phẩm hỏng không sửa chữa đ- ọc bắt bồi th- ờng, kế toán ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác (1388)

Nợ TK 334 - Phải trả công nhân viên

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

Giá thành thực tế sản phẩm hoàn thành nhập kho trong kỳ, ghi:

Nợ TK 155 - Thành phẩm

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

Trong tr- ờng hợp sản phẩm sản xuất xong bán thẳng, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

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

- **Về sổ kế toán:** trong hình thức kế toán nhật ký chứng từ kế toán sử dụng nhật ký chứng từ số 7 để tổng hợp toàn bộ chi phí sản xuất, kinh doanh của doanh nghiệp và dùng để phản ánh số phát sinh bên Có của tài khoản liên quan đến chi phí sản xuất, kinh doanh nh- : TK 142, TK 152, TK 153, TK 154, TK 214, TK 241, TK 334, TK 335, TK 338, TK 621, TK 622, TK 627, TK 631...

Nhật ký chứng từ số 7 gồm ba phần:

+ Phần I: tập hợp chi phí sản xuất kinh doanh toàn doanh nghiệp. Phần này phản ánh toàn bộ số phát sinh bên Có của tài khoản liên quan đến chi phí sản xuất, kinh doanh. Cơ sở ghi phần I là các bảng phân bổ, các nhật ký chứng từ và các chứng từ có liên quan. Số liệu tổng cộng của Phần I đ- ọc dùng để ghi sổ cái.

+ Phần II: chi phí sản xuất theo yếu tố: phần này phản ánh 7 yếu tố chi phí là: nguyên liệu và vật liệu, động lực; tiền l- ơng và các khoản phụ cấp, bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn; khấu hao tài sản cố định; chi phí dịch vụ mua ngoài; chi phí khác bằng tiền.

Cơ sở ghi phần II là các chứng từ kế toán, bảng kê, sổ chi tiết, các nhật ký chứng từ 1, 2, 5...

+ Phần III: luân chuyển nội bộ không tính vào chi phí sản xuất kinh doanh. Cơ sở ghi phần III: số liệu phần I trên nhật ký chứng từ số 7.

**\* Tr- ờng hợp doanh nghiệp hạch toán hàng tồn kho theo ph- ơng pháp kiểm kê định kỳ.**

Kế toán sử dụng TK 631 - giá thành sản xuất để phản ánh tổng hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm ở các đơn vị sản xuất hạch toán hàng tồn kho theo ph- ơng pháp kiểm kê định kỳ.

Kết cấu TK 631:

**Bên nợ:** - Giá trị của sản phẩm dở dang đầu kỳ.

- Chi phí sản xuất thực tế phát sinh trong kỳ

**Bên có:** - Giá trị của sản phẩm dở dang cuối kỳ kết chuyển vào TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang.

- Giá thành sản phẩm nhập kho kết chuyển vào TK 632 - Giá vốn hàng bán

*TK 631 không có số d- cuối kỳ.*

Ngoài ra kế toán còn sử dụng tài khoản 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang để phản ánh giá trị thực tế của sản phẩm, lao vụ dở dang cuối kỳ.

Kết cấu của tài khoản 154

**Bên nợ:** Kết chuyển chi phí sản xuất kinh doanh dở dang cuối kỳ.

**Bên có:** Kết chuyển chi phí sản xuất kinh doanh dở dang đầu kỳ.

**Số d- bên nợ:** Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang cuối kỳ.

**Trình tự hạch toán:**

Đầu kỳ kế toán kết chuyển chi phí thực tế của sản xuất, kinh doanh dở dang ghi:

Nợ TK 631 - Giá thành sản xuất

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

Cuối kỳ kết chuyển chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung phát sinh trong kỳ, kế toán ghi:

Nợ TK 631 - Giá thành sản xuất

Có TK 621 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Có TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

Có TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Căn cứ vào kết quả kiểm kê thực tế kế toán xác định chi phí sản xuất dở dang ghi:

Nợ TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang

Có TK 631 - Giá thành sản xuất

Tính giá thành thực tế của sản phẩm hoàn thành, kế toán ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 631 - Giá thành sản xuất

**b. Kiểm kê đánh giá sản phẩm dở dang**

Trong các doanh nghiệp sản xuất do quá trình công nghệ sản xuất liên tục và xen kẽ lẫn nhau nên ở thời điểm cuối kỳ th- ờng có sản phẩm sản xuất dở dang.

Sản phẩm dở dang là khối l- ợng sản phẩm, công việc còn đang trong quá trình sản xuất, chế biến, đang nằm trên dây truyền công nghệ hoặc ch- a đến kỳ thu hoạch.

Nh- vậy, chi phí sản xuất đã tập hợp trong kỳ không chỉ liên quan đến những sản phẩm, công việc đã hoàn thành trong kỳ mà còn liên quan đến sản phẩm dở dang cuối kỳ.

Để tính chính xác giá thành sản phẩm, một trong những điều kiện quan trọng là phải đánh giá chính xác sản phẩm dở dang cuối kỳ. Đánh giá sản phẩm dở dang cuối kỳ là tính toán xác định phần chi phí sản xuất mà sản phẩm dở dang cuối kỳ phải chịu. Để đánh giá sản phẩm dở dang cần kiểm kê xác định chính xác khối l- ợng sản phẩm dở dang thực có tại một thời điểm, thời gian thống nhất trong doanh nghiệp. Có nh- vậy số liệu mới không bị trùng và sót. Mặt khác doanh nghiệp phải xác định đ- ọc mức độ chế biến hoàn thành của sản phẩm dở dang.

Tùy thuộc đặc điểm tổ chức sản xuất kinh doanh, tỷ trọng của các chi phí tham gia vào quá trình sản xuất sản phẩm, yêu cầu trình độ quản lý của doanh nghiệp mà kế toán có thể áp dụng một trong các ph- ơng pháp đánh giá sản phẩm dở dang sau:

**Đánh giá sản phẩm dở dang cuối kỳ theo chi phí nguyên vật liệu trực tiếp  
(hoặc theo nguyên vật liệu chính)**

*Theo ph-ong pháp này chỉ tính cho sản phẩm dở dang cuối kỳ phân chi phí nguyên vật liệu trực tiếp hoặc nguyên vật liệu chính, còn các chi phí khác tính cho thành phẩm chịu.*

Khoa Kinh Tế

Công thức tính:

$$\begin{array}{rcccl} \text{Chi phí của} & & \text{Chi phí của sản} & & \text{Chi phí phát} \\ & & \text{phẩm dở dang} & + & \text{NVLTT phát} \\ & & \text{đầu kỳ} & & \text{sinh trong kỳ} \\ & & \text{đầu kỳ} & & \\ \text{sản phẩm} & = & \text{đầu kỳ} & & \\ \text{dở dang} & & \text{đầu kỳ} & & \\ \text{cuối kỳ} & & \text{đầu kỳ} & & \\ & & \text{đầu kỳ} & + & \text{đầu kỳ} \\ & & \text{đầu kỳ} & & \text{đầu kỳ} \\ & & \text{đầu kỳ} & & \text{đầu kỳ} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Khối l- ợng} \\ \text{sản phẩm} \\ \text{dở dang cuối} \\ \text{kỳ} \end{array}$$

Tr- ờng hợp doanh nghiệp có quy trình công nghệ sản xuất phức tạp kiểu liên tục gồm nhiều giai đoạn công nghệ kế tiếp nhau thì sản phẩm dở dang ở giai đoạn công nghệ sau đ- ợc đánh giá theo chi phí nửa thành phẩm của giai đoạn công nghệ tr- ớc đó.

Ph- ơng pháp đánh giá sản phẩm dở dang theo chi phí nguyên vật liệu trực tiếp có - u điểm là tính toán đơn giản, khối l- ợng công việc ít. Tuy nhiên ph- ơng pháp này có nh- ợc điểm là kết quả không chính xác cao vì chỉ có một khoản chi phí. Do vậy, đây là ph- ơng pháp chỉ thích hợp với các doanh nghiệp có chi phí nguyên vật liệu trực tiếp chiếm tỷ trọng lớn trong tổng chi phí sản xuất, khối l- ợng sản phẩm dở dang ít và không biến động nhiều giữa cuối kỳ với đầu kỳ.

Thí dụ: Tại nhà máy A có quy trình công nghệ sản xuất kiểu song song, quy trình sản xuất tiến hành qua 2 phân x- ưởng sản xuất liên tục. Sản phẩm làm dở đầu tháng đ- ợc đánh giá ở phân x- ưởng 1 là 300.000.000 đồng, ở phân x- ưởng 2 là 250.000.000 đồng.

Chi phí sản xuất trong tháng đ- ợc tập hợp nh- sau:

Tại phân x- ưởng 1:

Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp: 700.000.000 đồng

Chi phí sản xuất khác : 200.000.000 đồng

Tại phân x- ưởng 2:

Nửa thành phẩm của phân x- ưởng 1 chuyển sang : 1.000.000.000 đồng

Chi phí sản xuất khác : 210.000.000 đồng

Kết quả sản xuất trong tháng nh- sau:

Tại phân x- ưởng 1 sản xuất đ- ợc 80 nửa thành phẩm chuyển cả sang phân x- ưởng 2 để tiếp tục sản xuất, còn lại 20 sản phẩm làm dở.

Tại phân x- ưởng 2 sản xuất đ- ợc 70 thành phẩm, còn lại 30 sản phẩm làm dở.

Hãy xác định giá trị sản phẩm dở dang cuối kỳ của từng phân x- ưởng theo chi phí nguyên vật liệu trực tiếp:

$$\begin{array}{l} \text{Giá trị SPDD} \\ \text{cuối kỳ của} \\ \text{PX1} \end{array} = \frac{300.000.000 + 700.000.000}{(80 + 20)} \times 20 = 200.000.000$$

$$\begin{array}{l} \text{Giá trị SPDD} \\ \text{cuối kỳ của} \\ \text{PX2} \end{array} = \frac{250.000.000 + 1.000.000.000}{(70 + 30)} \times 30 = 375.000.000$$

**Đánh giá sản phẩm dở dang cuối kỳ theo ph- ơng pháp - ớc tính sản phẩm hoàn thành t- ơng đ- ơng**

Theo ph- ơng pháp này sản phẩm dở dang cuối kỳ phải chịu toàn bộ chi phí sản xuất trong kỳ theo mức độ hoàn thành.

Ph- ơng pháp tính nh- sau:

- Đối với những chi phí nỏ vào một lần ngay từ đầu quá trình sản xuất nh- nguyên vật liệu trực tiếp, nguyên vật liệu chính:

$$\begin{array}{l} \text{Chi phí của} \\ \text{sản phẩm} \\ \text{dở dang cuối kỳ} \end{array} = \frac{\begin{array}{l} \text{Chi phí của sản} \\ \text{phẩm dở dang} \\ \text{đầu kỳ} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Chi phí phát} \\ \text{sinh trong kỳ} \end{array}}{\begin{array}{l} \text{Khối l- ợng sản} \\ \text{phẩm hoàn} \\ \text{thành} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Khối l- ợng sản} \\ \text{phẩm dở dang} \\ \text{cuối kỳ} \end{array}} \times \begin{array}{l} \text{Khối l- ợng} \\ \text{sản phẩm} \\ \text{dở dang cuối} \\ \text{kỳ} \end{array}$$

- Đối với những chi phí bỏ dần trong quá trình sản xuất nh- chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung thì tính cho sản phẩm dở dang cuối kỳ theo mức độ hoàn thành.

$$\begin{array}{l} \text{Chi phí của} \\ \text{sản phẩm} \\ \text{dở dang cuối} \\ \text{kỳ} \end{array} = \frac{\begin{array}{l} \text{Chi phí của sản} \\ \text{phẩm dở dang} \\ \text{đầu kỳ} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Chi phí} \\ \text{phát sinh} \\ \text{trong kỳ} \end{array}}{\begin{array}{l} \text{Khối l- ợng sản} \\ \text{phẩm hoàn} \\ \text{thành} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Khối l- ợng sản} \\ \text{phẩm dở dang cuối} \\ \text{kỳ t- ơng đ- ơng sản} \\ \text{phẩm hoàn thành} \end{array}} \times \begin{array}{l} \text{Khối l- ợng} \\ \text{sản phẩm} \\ \text{dở dang} \\ \text{cuối kỳ t- ơng} \\ \text{đ- ơng sản} \\ \text{phẩm hoàn} \\ \text{thành} \end{array}$$

Trong đó:

$$\begin{array}{l} \text{Khối l- ợng sản phẩm dở dang} \\ \text{cuối kỳ t- ơng đ- ơng sản phẩm} \\ \text{hoàn thành} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Khối l- ợng sản} \\ \text{phẩm dở dang} \\ \text{cuối kỳ} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Tỷ lệ chế biến đã hoàn} \\ \text{thành} \end{array}$$

Đánh giá sản phẩm dở dang cuối kỳ theo khối l- ợng sản phẩm hoàn thành t- ơng đ- ơng có - u điểm là kết quả chính xác nh- ng khối l- ợng tính toán nhiều. Do vậy ph- ơng pháp này thích hợp với những doanh nghiệp có chi phí nguyên vật liệu trực tiếp chiếm tỷ trọng không lớn lắm trong toàn bộ chi phí sản xuất.

Thí dụ: Tại doanh nghiệp P tiến hành sản xuất một loại sản phẩm A. Sản phẩm làm dở đầu tháng, và chi phí sản xuất trong tháng đ- ợc tập hợp theo các khoản mục chi phí nh- sau:

(Đơn vị tính : 1.000 đồng)

Khoản mục	Chi phí sản xuất của SPDD đầu tháng	Chi phí sản xuất phát sinh trong tháng
1. Chi phí nguyên vật liệu chính	580.000	3.920.000
2. Chi phí vật liệu phụ	149.000	523.000

3. Chi phí nhân công trực tiếp	352.350	1.454.750
4. Chi phí sản xuất chung	92.100	361.500
<b>Cộng</b>	<b>1.153.450</b>	<b>6.259.250</b>

Kết quả sản xuất trong tháng nh- sau: Hoàn thành nhập kho 400 thành phẩm, còn lại 50 sản phẩm làm dở mức độ hoàn thành 40%. Biết chi phí nguyên vật liệu chính bỏ vào một lần ban đầu, còn những chi phí khác bỏ vào dần theo mức độ gia công sản xuất.

Hãy xác định giá trị sản phẩm dở dang cuối kỳ theo ph-ong pháp -ớc tính sản l-ợng hoàn thành t-ong đ-ong

Sản phẩm dở dang cuối kỳ tính quy đổi theo sản l-ợng sản phẩm hoàn thành t-ong đ-ong:

$$50 \times 40\% = 20$$

Chi phí NVL chính tính cho SPDD cuối kỳ	= $\frac{580.000 + 3.920.000}{400 + 50}$	x 50	= 500.000
Chi phí NVL phụ tính cho SPDD cuối kỳ	= $\frac{149.000 + 523.000}{400 + 20}$	x 20	= 32.000
Chi phí NC trực tiếp tính cho SPDD cuối kỳ	= $\frac{332.350 + 1.454.750}{400 + 20}$	x 20	= 85.100
Chi phí SX chung tính cho SPDD cuối kỳ	= $\frac{92.100 + 361.500}{400 + 20}$	x 20	= 21.600

Giá trị sản phẩm dở dang cuối kỳ	=	638.700
----------------------------------	---	---------

### ***Đánh giá sản phẩm dở dang cuối kỳ theo chi phí sản xuất định mức***

Theo ph-ong pháp này kế toán căn cứ khối l-ợng sản phẩm dở dang và chi phí sản xuất định mức cho một đơn vị sản phẩm ở từng phân x-ởng, giai đoạn để tính ra chi phí của sản phẩm dở dang cuối kỳ.

$$\text{Chi phí sản xuất làm dở cuối kỳ} = \text{Chi phí sản xuất định mức ở từng công đoạn} \times \text{Số l-ợng sản phẩm làm dở ở công đoạn đó}$$

Ph-ong pháp này chỉ thích hợp với các doanh nghiệp hạch toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm theo ph-ong pháp định mức.

## **2.3 Tính giá thành sản phẩm**

### ***2.3.1 Đối t-ợng tính giá thành***

Trên cơ sở chi phí sản xuất đã tập hợp kế toán cần tính tổng giá thành và giá thành đơn vị cho từng đối t-ợng tính giá thành. Để tính chính xác giá thành sản phẩm cần sử dụng đúng đối t-ợng, kỳ tính giá thành và chọn ph-ong pháp tính giá thành phù hợp với đối t-ợng tính giá thành.

Để xác định đối tượng tính giá thành cần căn cứ vào đặc điểm, cơ cấu tổ chức sản xuất, đặc điểm quy trình công nghệ sản xuất sản phẩm, tính chất của sản phẩm và yêu cầu quản lý của doanh nghiệp.

Do đó đối tượng tính giá thành cụ thể trong các doanh nghiệp có thể là:

- Từng sản phẩm, công việc, đơn đặt hàng đã hoàn thành.
- Từng chi tiết, bộ phận sản phẩm.

Đối tượng tính giá thành là căn cứ để kế toán tổ chức các bảng tính giá thành sản phẩm, lựa chọn phương pháp tính giá thành thích hợp, tổ chức công nghệ tính giá thành thích hợp lý, phục vụ việc kiểm tra tình hình thực hiện kế hoạch giá thành.

Đối tượng tính giá thành có nội dung khác với đối tượng tập hợp chi phí sản xuất nh- ng có mối quan hệ chặt chẽ với nhau. Mối quan hệ đó thể hiện ở việc tính giá thành sản phẩm phải sử dụng số liệu chi phí sản xuất đã tập hợp. Ngoài ra một đối tượng tập hợp chi phí sản xuất có thể bao gồm nhiều đối tượng tập hợp chi phí sản xuất.

Để phục vụ cho việc tính giá thành sản phẩm kế toán còn phải xác định kỳ tính giá thành.

Kỳ tính giá thành là thời kỳ bộ phận kế toán giá thành cần tiến hành công việc tính giá thành cho các đối tượng tính giá thành.

Xác định kỳ tính giá thành thích hợp sẽ giúp cho việc tổ chức công tác tính giá thành sản phẩm theo khoa học, hợp lý, đảm bảo cung cấp số liệu về giá thành sản phẩm kịp thời, trung thực.

Trên cơ sở đặc điểm tổ chức sản xuất sản phẩm, chu kỳ sản xuất sản phẩm của doanh nghiệp mà có thể áp 1 trong 3 tr- ờng hợp sau.

- Tr- ờng hợp tổ chức sản xuất nhiều, chu kỳ sản xuất ngắn và xen kẽ liên tục thì kỳ tính giá thành là hàng tháng.
- Tr- ờng hợp sản xuất mang tính chất thời vụ (sản xuất nông nghiệp), chu kỳ sản xuất dài thì kỳ tính giá thành là hàng năm hay kết thúc mùa, vụ.
- Tr- ờng hợp tổ chức sản xuất đơn chiếc hoặc hàng loạt theo đơn đặt hàng, chu kỳ sản xuất dài, sản phẩm hoặc hàng loạt sản phẩm chỉ hoàn thành khi kết thúc chu kỳ sản xuất thì kỳ tính giá thành thích hợp là thời điểm mà sản phẩm và hàng loạt sản phẩm đã hoàn thành.

### 2.3.2 Các phương pháp tính giá thành sản phẩm

Xuất phát từ đặc điểm của từng đối tượng tính giá thành, mối quan hệ giữa đối tượng tập hợp chi phí sản xuất và đối tượng tính giá thành mà có nhiều phương pháp tính giá thành khác nhau. Các phương pháp tính giá thành chủ yếu thường đ- ợc áp dụng trong các doanh nghiệp sản xuất gồm:

#### a. Phương pháp tính giá thành giản đơn (ph- ơng pháp trực tiếp)

Phương pháp tính giá thành giản đơn thích hợp với các doanh nghiệp sản xuất có quy trình công nghệ sản xuất giản đơn, khép kín từ khi đ- a nguyên vật liệu vào sản xuất cho tới khi hoàn thành sản phẩm, mặt hàng sản phẩm ít, khối lượng lớn, Chu kỳ ngắn, kỳ tính giá thành phù hợp với kỳ báo cáo.

Theo phương pháp này giá thành sản phẩm đ- ợc tính trên cơ sở chi phí sản xuất đã tập hợp trong kỳ, chi phí của sản phẩm dở dang đầu kỳ và cuối kỳ.

Công thức tính:

$$\begin{array}{rcccl} \text{Tổng giá} & & \text{Chi phí của sản} & & \text{Chi phí sản} & & \text{Chi phí của sản} \\ \text{thành sản} & = & \text{phẩm dở dang} & + & \text{xuất trong} & - & \text{phẩm dở dang} \\ \text{phẩm} & & \text{đầu kỳ} & & \text{kỳ} & & \text{cuối kỳ} \\ & & & & \text{Tổng giá thành sản phẩm} & & \\ \text{Giá thành đơn vị sản phẩm} & = & \frac{\quad}{\quad} & & & & \\ & & & & \text{Khối lượng sản phẩm hoàn thành} & & \end{array}$$

Khoa Kinh Tế

**Thí dụ:** Tại doanh nghiệp sản xuất B quy trình sản xuất gián đơn khép kín, chu kỳ sản xuất ngắn. Đối tượng tập hợp chi phí sản xuất là toàn bộ quy trình công nghệ sản xuất sản phẩm B. Đối tượng tính giá thành là sản phẩm B đã hoàn thành. Trong tháng 3 năm 2006 có tài liệu sau:

1 -Giá trị sản phẩm dở dang đầu kỳ được đánh giá như sau:

- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp: 525.000.000 đồng
- Chi phí nhân công trực tiếp: 93.000.000 đồng
- Chi phí sản xuất chung : 139.500.000 đồng
- Cộng : 757.500.000 đồng

2 -Chi phí sản xuất trong tháng đã được tập hợp như sau:

- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp: 2.475.000.000 đồng
- Chi phí nhân công trực tiếp: 717.000.000 đồng
- Chi phí sản xuất chung : 1.075.500.000 đồng
- Cộng : 4.267.500.000 đồng

3 -Giá trị sản phẩm dở dang cuối kỳ được đánh giá như sau:

- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp: 600.000.000 đồng
- Chi phí nhân công trực tiếp: 90.000.000 đồng
- Chi phí sản xuất chung : 45.000.000 đồng
- Cộng : 735.000.000 đồng

Trong tháng hoàn thành 200 sản phẩm B nhập kho.

Doanh nghiệp áp dụng phương pháp tính giá thành gián đơn.

Theo phương pháp này giá thành sản phẩm B hoàn thành được tính theo bảng tính giá thành sau:

**BẢNG TÍNH GIÁ THÀNH**

Sản phẩm: B - Tháng 3 năm 2006

Sản lượng : 200 sản phẩm

Đơn vị tính : 1.000 đồng

Khoản mục	Chi phí sản xuất SPDD đầu tháng	Chi phí sản xuất tập hợp trong tháng	Chi phí sản xuất SPDD cuối tháng	Tổng giá thành	Giá thành đơn vị
1. Chi phí NVL trực tiếp	525.000	2.475.000	600.000	2.400.000	12.000
2. Chi phí N.C trực tiếp	93.000	717.000	90.000	720.000	3.600
3. Chi phí sản xuất chung	139.500	1.075.500	45.000	1.170.000	5.850
<b>Cộng</b>	<b>757.500</b>	<b>4.267.500</b>	<b>735.000</b>	<b>4.290.000</b>	<b>21.450</b>

**b. Phương pháp tính giá thành phân bổ.**

Phương pháp này thích hợp với các doanh nghiệp có quy trình công nghệ phức tạp kiểu liên tục, sản phẩm phải trải qua nhiều giai đoạn chế biến liên tục kế tiếp nhau, nửa thành phẩm giai đoạn trước là đối tượng tiếp tục sản phẩm ở giai đoạn sau.

\* Đặc điểm kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành phân bổ.

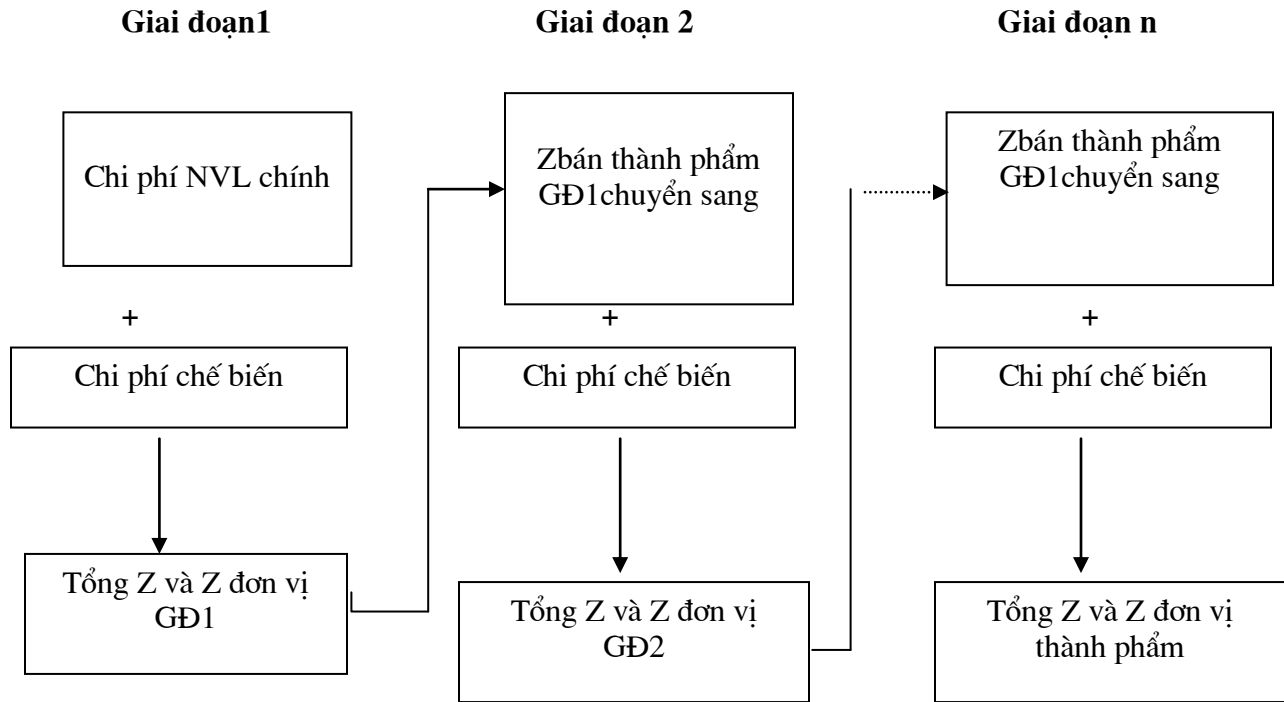
- Đối tượng kế toán chi phí sản xuất trong trình tự này là từng công đoạn, từng bộ phận (phân xưởng) khác nhau của doanh nghiệp.
- Đối tượng tính giá thành: Việc xác định đối tượng tính giá thành còn phụ thuộc vào đặc điểm quy trình công nghệ và tính chất sử dụng sản phẩm.

Trong tr- ờng hợp này đối t- ượng tính giá thành có thể là thành phẩm hay nửa thành phẩm. Do có sự khác nhau về đối t- ượng tính giá thành nên ph- ơng pháp này có hai ph- ơng án nh- sau:

**\* Ph- ơng án tính giá thành phân b- ớc có tính giá thành nửa thành phẩm.**

Theo ph- ơng án này kế toán phải lần l- ợt tính giá thành nửa thành phẩm của giai đoạn tr- ớc kết chuyển sang giai đoạn sau một cách tuần tự để tiếp tục tính giá thành nửa thành phẩm ở giai đoạn sau, căn cứ nh- vậy cho đến khi tính đ- ợc giá thành thành phẩm ở giai đoạn cuối cùng.

Trình tự tính giá thành thể hiện qua sơ đồ sau:



Việc kết chuyển tuần tự chi phí từ giai đoạn tr- ớc sang giai đoạn sau có thể theo số tổng hợp hoặc theo từng khoản mục giá thành.

$$\begin{matrix} \text{Tổng giá} \\ \text{thành nửa} \\ \text{thành phẩm} \\ \text{giai đoạn } i \end{matrix} = \begin{matrix} \text{Tổng giá} \\ \text{thành nửa} \\ \text{thành phẩm} \\ \text{giai đoạn } (i-1) \end{matrix} + \begin{matrix} \text{Chi phí sản} \\ \text{xuất dở dang} \\ \text{đầu kỳ giai} \\ \text{đoạn } i \end{matrix} + \begin{matrix} \text{Chi phí sản} \\ \text{xuất trong kỳ} \\ \text{giai đoạn } i \end{matrix} - \begin{matrix} \text{Chi phí sản} \\ \text{xuất dở dang} \\ \text{cuối kỳ giai} \\ \text{đoạn } i \end{matrix}$$

Ph- ơng pháp tính giá thành phân b- ớc có tính giá thành nửa thành phẩm giúp tính đ- ợc giá thành nửa thành phẩm ở từng giai đoạn sản xuất, thuận tiện cho hạch toán nửa thành phẩm nhập kho.

**Thí dụ:** tại nhà máy A có quy trình công nghệ sản xuất phức tạp kiểu song song, quá trình sản xuất trải qua ba phân x- ờng chế biến liên tục. Trong tháng 3 năm 200N có tài liệu sau:

**Bảng tập hợp chi phí sản xuất theo phân x- ờng**

Đơn vị tính : 1.000 đồng

Khoản mục chi phí Nơi phát sinh chi phí	Chi phí NVL trực tiếp	Chi phí N.C trực tiếp	Chi phí sản xuất chung	Tổng chi phí sản xuất
1. Phân x- ờng 1	2.000.000	235.000	517.000	2.752.000
2. Phân x- ờng 2	-	258.000	559.000	817.000

3. Phân x- ởng 3	-	290.000	580.000	870.000
<b>Cộng</b>	<b>2.000.000</b>	<b>783.000</b>	<b>1.656.000</b>	<b>4.439.000</b>

Đầu tháng không có sản phẩm làm dở; Kết quả sản xuất trong tháng nh- sau:

- Phân x- ởng 1 sản xuất 90 nửa thành phẩm, còn 10 sản phẩm làm dở, mức độ hoàn thành là 40%.

- Phân x- ởng 2 nhận 90 nửa thành phẩm của phân x- ởng 1 tiếp tục sản xuất đ- ợc 80 nửa thành phẩm, còn 10 sản phẩm làm dở, mức độ hoàn thành là 60%.

- Phân x- ởng 3 nhận 80 nửa thành phẩm của phân x- ởng 2 tiếp tục sản xuất hoàn thành 65 thành phẩm nhập kho, còn 15 sản phẩm làm dở, mức độ hoàn thành là 50%.

Yêu cầu: Hãy xác định giá trị sản phẩm dở dang cuối kỳ của từng phân x- ởng theo ph- ơng pháp - ớc tính sản l- ợng hoàn thành t- ơng đ- ơng. Biết chi phí nguyên vật liệu trực tiếp bỏ vào một lần ban đầu, còn các chi phí sản xuất khác bỏ vào dần theo quá trình sản xuất.

Tính giá thành và giá thành đơn vị nửa thành phẩm các phân x- ởng theo ph- ơng pháp kết chuyển tuần tự từng khoản mục chi phí.

**Trình tự tính toán nh- sau:**

Tính toán chi phí sản xuất của sản phẩm dở dang cuối kỳ ở phân x- ởng 1

$$\begin{array}{l} \text{Chi phí nguyên} \\ \text{vật liệu trực} \\ \text{tiếp} \end{array} = \frac{2.000.000}{(90 + 10)} \times 10 = 200.000$$

$$\begin{array}{l} \text{Chi phí nhân} \\ \text{công trực tiếp} \end{array} = \frac{235.000}{(90 + 4)} \times 4 = 10.000$$

$$\begin{array}{l} \text{Chi phí sản xuất} \\ \text{chung} \end{array} = \frac{517.000}{(90 + 4)} \times 4 = 22.000$$

Khoa Kinh Tế

**Bảng tính giá thành**

Sản phẩm : Nửa thành phẩm P -PX1

Sản l- ợng : 90

Đơn vị tính : 1.000 đồng

Khoản mục	Chi phí sản xuất của SPDD đầu tháng	Chi phí sản xuất phát sinh trong tháng	Chi phí sản xuất của SPDD cuối tháng	Tổng giá thành	Giá thành đơn vị
1. Chi phí NVL trực tiếp	-	2.000.000	200.000	1.800.000	20.000
2. Chi phí N.C trực tiếp	-	235.000	10.000	225.000	2.500
3. Chi phí sản xuất chung	-	517.000	22.000	495.000	5.500
<b>Cộng</b>	-	<b>2.752.000</b>	<b>232.000</b>	<b>2.520.000</b>	<b>28.000</b>

Tính toán chi phí sản xuất của sản phẩm dở dang cuối kỳ ở phân x- ờng 2

$$\text{Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp} = 20.000 \times 10 = 200.000$$

$$\text{Chi phí nhân công trực tiếp} = 2.500 \times 10 + \frac{258.000}{(80 + 6) + 6} \times 6 = 43.000$$

$$\text{Chi phí sản xuất chung} = 5.500 \times 10 + \frac{559.000}{(80 + 6) + 6} \times 6 = 94.000$$

**Bảng tính giá thành Sản phẩm : Nửa thành phẩm P - PX2**

Sản l- ợng : 80

Đơn vị tính : 1.000 đồng

Khoản mục	CPSX DD đầu tháng	Chi phí sản xuất trong tháng			Chi phí sản xuất DD cuối tháng			Tổng giá thành	Giá thành đơn vị
		PX1 chuyển sang	PX2	Cộng	PX1 chuyển sang	PX2	Cộng		
1. Chi phí NVLTT	-	1.800.000	-	1.800.000	200.000	-	200.000	1.600.000	20.000
2. Chi phí NCTT	-	225.000	258.000	483.000	25.000	18.000	43.000	440.000	5.500
3. Chi phí SXC	-	495.000	559.000	1.054.000	55.000	39.000	94.000	960.000	12.000
<b>Cộng</b>	-	<b>2.520.000</b>	<b>817.000</b>	<b>3.337.000</b>	<b>280.000</b>	<b>57.000</b>	<b>337.000</b>	<b>3.000.000</b>	<b>37.500</b>

Tính toán chi phí sản xuất của sản phẩm dở dang cuối kỳ ở phân x- ờng 3

$$\text{Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp} = 20.000 \times 15 = 300.000$$

$$\text{Chi phí nhân công trực tiếp} = 5.500 \times 15 + \frac{290.000}{(65 + 7,5)} \times 7,5 = 112.500$$

Trường T ại Đại

$$\text{Chi phí sản xuất chung} = 12.000 \times 15 + \frac{580.000}{(65 + 7,5)} \times 7,5$$

= 240.000

(65 + 7,5)

Giá thành thực tế của nửa thành phẩm P do phân x- ởng 3 sản xuất trong tháng đ- ọc tính theo bảng tính giá thành sau:

**Bảng tính giá thành**

Sản phẩm : Thành phẩm P - **PX3**

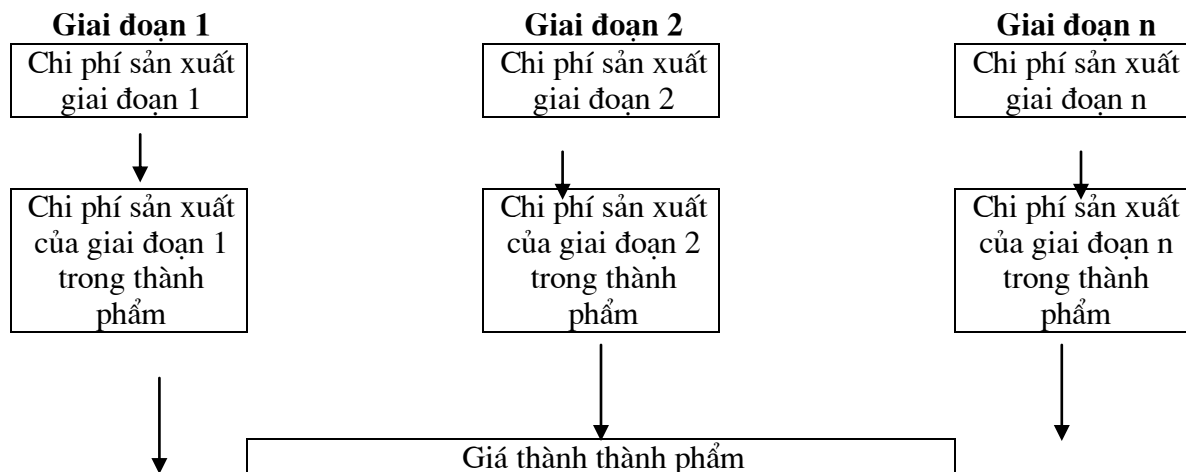
Sản l- ợng : 65

Đơn vị tính : 1.000 đồng

Khoản mục	Chi phí SXDD đầu tháng	Chi phí sản xuất trong tháng			Chi phí sản xuất DD cuối tháng			Tổng giá thành	Giá thành đơn vị
		PX2 chuyển sang	PX3	Cộng	PX2 chuyển sang	PX3	Cộng		
1.C.phí NVL TT	-	1.600.000	-	1.600.000	300.000	-	300.000	1.300.000	20.000
2. C.phí NC TT	-	440.000	290.000	730.000	82.500	30.000	112.500	617.500	9.500
3. Chi phí SXC	-	960.000	580.000	1.540.000	180.000	60.000	240.000	1.300.000	20.000
<b>Cộng</b>	-	<b>3.000.000</b>	<b>870.000</b>	<b>3.870.000</b>	<b>562.500</b>	<b>90.000</b>	<b>652.500</b>	<b>3.217.500</b>	<b>49.500</b>

*\* Ph- ơng án tính giá thành phân b- ớc không tính giá thành nửa thành phẩm.*

Theo ph- ơng án này đối t- ợng tính giá thành là thành phẩm ở giai đoạn công nghệ cuối cùng. Do vậy để tính giá thành chỉ cần tính toán, xác định chi phí sản xuất của từng giai đoạn nằm trong thành phẩm. Trình tự tính giá thành thể hiện qua sơ đồ sau:



*Thí dụ:* Sử dụng số liệu đã cho ở thí dụ trên

1 -Tính chi phí sản xuất của phân x- ởng 1 nằm trong giá thành thành phẩm

$$\begin{array}{l} \text{Chi phí nguyên} \\ \text{vật liệu trực} \\ \text{tiếp} \end{array} = \frac{2.000.000}{(90 + 10)} \times 65 = 1.300.000$$

$$\begin{array}{l} \text{Chi phí nhân} \\ \text{công trực tiếp} \end{array} = \frac{235.000}{(90 + 4)} \times 65 = 162.500$$

$$\begin{array}{l} \text{Chi phí sản} \\ \text{xuất chung} \end{array} = \frac{517.000}{(90 + 4)} \times 65 = 357.500$$

2 -Tính chi phí sản xuất của phân x- ởng 2 nằm trong giá thành thành phẩm

$$\begin{array}{l} \text{Chi phí nhân công} \\ \text{trực tiếp} \end{array} = \frac{258.000}{(80 + 6)} \times 65 = 195.000$$

$$\begin{array}{l} \text{Chi phí sản xuất} \\ \text{chung} \end{array} = \frac{559.000}{(80 + 6)} \times 65 = 442.500$$

3 -Tính toán chi phí sản xuất của phân x- ởng 3 nằm trong giá thành thành phẩm

$$\begin{array}{l} \text{Chi phí nhân công} \\ \text{trực tiếp} \end{array} = \frac{290.000}{(65 + 7,5)} \times 65 = 260.000$$

$$\begin{array}{l} \text{Chi phí sản} \\ \text{xuất chung} \end{array} = \frac{580.000}{(65 + 7,5)} \times 65 = 520.000$$

Khoa Kinh Tế

4 - Kết chuyển song song từng khoản mục chi phí sản xuất nằm trong giá thành thành phẩm của ba phân x-ông ta tính đ-ợc giá thành sản xuất của thành phẩm P theo bảng sau

**Bảng tính giá thành**

Sản phẩm : Thành phẩm P

Sản l-ợng : 65

Đơn vị tính : 1.000 đồng

Khoản mục	CPSX từng PX nằm trong giá thành thành phẩm			Tổng giá thành	Giá thành đơn vị
	PX1	PX2	PX3		
1. Chi phí NVL trực tiếp	1.300.000	-	-	1.300.000	20.000
2. Chi phí N.C trực tiếp	162.500	195.000	260.000	617.500	9.500
3. Chi phí sản xuất chung	357.500	422.500	520.000	1.300.000	20.000
<b>Cộng</b>	<b>1.820.000</b>	<b>617.500</b>	<b>780.000</b>	<b>3.217.500</b>	<b>49.500</b>

**c. Ph- ơng pháp tính giá thành theo đơn đặt hàng.**

Ph- ơng pháp này áp dụng thích hợp với các doanh nghiệp tổ chức sản xuất đơn chiếc hoặc hàng loạt nhỏ theo đơn đặt hàng. Trong tr- ờng hợp này đối t- ợng tập hợp chi phí sản xuất là từng đơn đặt hàng, đối t- ợng tính giá thành là từng đơn đặt hàng đã hoàn thành. Nh- vậy kỳ tính giá thành không phù hợp với kỳ báo cáo.

Theo ph- ơng pháp này kế toán tính giá thành phải mở cho mỗi một đơn đặt hàng một bảng tính giá thành. Hàng tháng căn cứ chi phí sản xuất đã tập hợp theo từng phân x- ợng trong sổ kế toán chi tiết để ghi vào các bảng tính giá thành có liên quan. Khi hoàn thành việc sản xuất kế toán tính giá thành sản phẩm bằng cách cộng toàn bộ chi phí sản xuất đã tập hợp trên bảng tính giá thành.

Thí dụ: Một xí nghiệp cơ khí có hai phân x- ợng sản xuất. Đầu tháng 3 năm 200N còn hai đơn đặt hàng đang sản xuất dở dang.

Đơn đặt hàng số 1 sản xuất sản phẩm A - ngày bắt đầu sản xuất 05-01-200N.

Đơn đặt hàng số 2 sản xuất sản phẩm B - ngày bắt đầu sản xuất 15-02-200N .

Trong tháng 3 năm 200N đ- a vào sản xuất đơn đặt hàng số 3 -sản xuất 40 sản phẩm C.

Chi phí sản xuất tháng 3 năm N đ- ợc tập hợp theo từng phân x- ợng cho từng đơn đặt hàng nh- sau:

**Bảng tập hợp chi phí sản xuất theo phân x- ợng**

Tháng 3 -200N -

Đơn vị tính: 1.000 đồng

Nơi phát sinh chi phí	621	622	627	<b>Cộng</b>
TK154 -PX1	50.000.000	10.000.000	10.000.000	70.000.000
- Đơn đặt hàng số 2	-	6.250.000	6.250.000	12.500.000
- Đơn đặt hàng số 3	50.000.000	3.750.000	3.750.000	57.500.000
TK154 -PX2	-	12.500.000	11.250.000	23.750.000
- Đơn đặt hàng số 1	-	10.000.000	9.000.000	19.000.000
- Đơn đặt hàng số 3	-	2.500.000	2.250.000	4.750.000
<b>Cộng</b>	<b>50.000.000</b>	<b>22.500.000</b>	<b>21.250.000</b>	<b>93.750.000</b>

Trong tháng 3 năm 200N hoàn thành đơn đặt hàng số 1 nhập kho 10 thành phẩm A. Đơn đặt hàng số 2 và số 3 vẫn tiếp tục sản xuất.

Kế toán giá thành phải mở bảng tính giá thành theo từng đơn đặt hàng để ghi chi phí sản xuất đã tập hợp từng tháng vào bảng tính giá thành đó.

Khoa Kinh Tế

Cuối tháng 3-200N, cộng bảng tính giá thành của đơn đặt hàng số 1 để tính giá thành sản xuất cho sản phẩm A.

Các bảng tính giá thành của đơn đặt hàng số 2 và số 3 sẽ tiếp tục ghi chép chi phí sản xuất các tháng tiếp theo. Khi nào kết thúc sản xuất đơn đặt hàng 2 và 3 thì mới cộng số liệu trên bảng tính giá thành để tính giá thành sản phẩm hoàn thành.

**Bảng tính giá thành**

Đơn đặt hàng số 1 -sản phẩm A

Sản l- ợng: 10

Ngày bắt đầu sản xuất: 05- 01 -200N - Ngày hoàn thành

: 31- 03 - 200N

Đơn vị tính: 1.000 đồng

Tháng	Phân x- ợng sản xuất	CPNVL trực tiếp	CPNC trực tiếp	CP sản xuất chung	Cộng
1	Phân x- ợng số 1	54.000.000	9.600.000	11.400.000	75.000.000
	Phân x- ợng số 2	-	4.600.000	5.400.000	10.000.000
2	Phân x- ợng số 1	-	7.800.000	9.600.000	17.400.000
	Phân x- ợng số 2	-	12.600.000	15.400.000	28.000.000
3	Phân x- ợng số 2	-	10.000.000	9.000.000	19.000.000
	<b>Tổng giá thành</b>	<b>54.000.000</b>	<b>44.600.000</b>	<b>50.800.000</b>	<b>149.400.000</b>
	<i>Giá thành đơn vị</i>	<i>5.400.000</i>	<i>4.460.000</i>	<i>5.080.000</i>	<i>14.940.000</i>

**Bảng tính giá thành**

Đơn đặt hàng số 2 -sản phẩm B

Sản l- ợng: 68

Ngày bắt đầu sản xuất: 15- 02 -200N

Ngày hoàn thành :

Đơn vị tính: 1.000 đồng

Tháng	Phân x- ợng sản xuất	CPNVL trực tiếp	CPNC trực tiếp	CP sản xuất chung	Cộng
2	Phân x- ợng số 1	86.000.000	9.800.000	9.600.000	105.400.000
	Phân x- ợng số 2	-	22.600.000	25.400.000	48.000.000
3	Phân x- ợng số 2	-	6.250.000	6.250.000	12.500.000
4					

**Bảng tính giá thành**

Đơn đặt hàng số 3 -sản phẩm C

Sản l- ợng: 40

Ngày bắt đầu sản xuất: 01- 03 -200N

Ngày hoàn thành :

Đơn vị tính: 1.000 đồng

Tháng	Phân x- ợng sản xuất	CPNVL trực tiếp	CPNC trực tiếp	CP sản xuất chung	Cộng
3	Phân x- ợng số 1	50.000.000	3.750.000	3.750.000	57.500.000
	Phân x- ợng số 2	-	2.500.000	2.250.000	4.750.000
4	Phân x- ợng số 1	-	6.250.000	6.250.000	12.500.000
	Phân x- ợng số 2				

5					
---	--	--	--	--	--

**d. Ph- ơng pháp tính giá thành theo hệ số.**

Ph- ơng pháp này áp dụng trong tr- ờng hợp cùng một quy trình công nghệ sản xuất, sử dụng một loại nguyên vật liệu đồng thời thu đ- ợc nhiều loại sản phẩm khác nhau. Trong tr- ờng hợp này đối t- ợng tập hợp chi phí sản xuất là toàn bộ quy trình công nghệ, đối t- ợng tính giá thành là từng loại sản phẩm.

Trình tự thực hiện:

- Căn cứ đặc đ- iểm kinh tế kỹ thuật quy định cho mỗi loại sản phẩm một hệ số. Trong đó chọn loại sản phẩm có đặc tr- ng tiêu biểu nhất có hệ số bằng 1.

- Quy đổi sản l- ợng thực tế từng loại sản phẩm ra sản l- ợng sản phẩm Chuẩn.

$$\text{Tổng sản l- ợng quy đổi} = \sum_{i=1}^n \text{sản l- ợng thực tế sản phẩm } i \times \text{Hệ số sản phẩm } i$$

- Tính tổng giá thành liên sản phẩm theo ph- ơng pháp giản đơn:

$$\text{Tổng giá thành liên sản phẩm} = \text{Chi phí sản phẩm dở dang đầu kỳ} + \text{Chi phí sản xuất trong kỳ} - \text{Chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ}$$

- Tính hệ số phân bổ chi phí của từng loại sản phẩm

$$\text{Hệ số phân bổ chi phí sản phẩm I} = \frac{\text{Sản l- ợng qui đổi sản phẩm I}}{\text{Tổng sản l- ợng quy đổi}}$$

- Tính giá thành từng loại sản phẩm.

$$\text{Tổng giá thành sản phẩm I} = \text{Tổng giá thành liên sản phẩm} \times \text{Hệ số phân bổ chi phí sản phẩm I}$$

Thí dụ : Tại doanh nghiệp sản xuất "X" có qui trình công nghệ sản xuất giản đơn. Quá trình sản xuất đồng thời thu đ- ợc 3 loại sản phẩm: **A** , **B** , **C** . Số l- ợng sản phẩm sản xuất trong tháng đã hoàn thành nhập kho nh- sau : Sản phẩm **A** : 300 tấn; Sản phẩm **B** : 240 tấn; Sản phẩm **C** : 200 tấn

Căn cứ vào định mức kinh tế kỹ thuật, hệ số quy đổi về sản phẩm tiêu chuẩnnh- sau :

Sản phẩm **A** = **1**; Sản phẩm **B** = **1.1**; Sản phẩm **C** = **1.2**

Giá trị sản phẩm dở dang đầu tháng - Chi phí sản xuất phát sinh trong tháng - Giá trị sản phẩm dở dang cuối tháng đ- ợc tập hợp cho cả nhóm sản phẩm nh- sau :

(Đơn vị tính: 1.000 đồng)

Khoản mục chi phí	Giá trị sản phẩm dở dang đầu tháng	Chi phí sản xuất phát sinh trong tháng	Giá trị sản phẩm dở dang cuối tháng
Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp	14.300.000	136.000.000	13.620.000
Chi phí nhân công trực tiếp	1.100.000	20.000.000	1.000.000
Chi phí sản xuất chung	2.200.000	40.000.000	2.000.000
<b>Tổng cộng</b>	<b>17.600.000</b>	<b>196.000.000</b>	<b>16.620.000</b>

**Yêu cầu :** *Lập bảng tính giá thành và giá thành đơn vị cho từng loại sản phẩm A, B, C theo từng khoản mục chi phí*

1 - Tính đổi sản lượng thực tế từng loại sản phẩm ra sản phẩm quy chuẩn

$$\text{Sản phẩm A} = 300 \text{ tấn} \times 1 = 300 \text{ tấn}$$

$$\text{Sản phẩm B} = 240 \text{ tấn} \times 1,1 = 264 \text{ tấn}$$

$$\text{Sản phẩm C} = 200 \text{ tấn} \times 1,2 = 240 \text{ tấn}$$

$$\text{Tổng sản phẩm quy chuẩn} = 804 \text{ tấn}$$

Khoa Kinh Tế

2 -Tính hệ số quy chuẩn:

$$\text{Sản phẩm A} = \frac{300 \text{ tấn}}{804 \text{ tấn}} = 0,373$$

$$\text{Sản phẩm B} = \frac{264 \text{ tấn}}{804 \text{ tấn}} = 0,328$$

$$\text{Sản phẩm C} = \frac{240 \text{ tấn}}{804 \text{ tấn}} = 0,299$$

3 -Tính tổng giá thành liên sản phẩm theo từng khoản mục chi phí

(Đơn vị tính: 1.000 đồng)

Khoản mục chi phí	Giá trị sản phẩm dở dang đầu tháng	Chi phí sản xuất phát sinh trong tháng	Giá trị sản phẩm dở dang cuối tháng	Tổng giá thành liên sản phẩm
Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp	14.300.000	136.000.000	13.620.000	136.680.000
Chi phí nhân công trực tiếp	1.100.000	20.000.000	1.000.000	20.100.000
Chi phí sản xuất chung	2.200.000	40.000.000	2.000.000	40.200.000
<b>Tổng cộng</b>	<b>17.600.000</b>	<b>196.000.000</b>	<b>16.620.000</b>	<b>196.980.000</b>

4 -Tính giá thành của từng loại sản phẩm

**Bảng tính giá thành**

Sản phẩm A - Sản l- ợng : 300 tấn

Đơn vị tính : 1.000 đồng

Khoản mục chi phí	Tổng giá thành liên sản phẩm	Hệ số quy chuẩn	Tổng giá thành	Giá thành đơn vị
Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp	136.680.000	0,373	50.981.640	169.939
Chi phí nhân công trực tiếp	20.100.000	0,373	7.497.300	24.991
Chi phí sản xuất chung	40.200.000	0,373	14.994.600	49.982
<b>Tổng cộng</b>	<b>196.980.000</b>	<b>-</b>	<b>73.473.540</b>	<b>244.912</b>

**Bảng tính giá thành**

Sản phẩm B - Sản l- ợng : 240 tấn

Đơn vị tính : 1.000 đồng

Khoản mục chi phí	Tổng giá thành liên sản phẩm	Hệ số quy chuẩn	Tổng giá thành	Giá thành đơn vị
-------------------	------------------------------	-----------------	----------------	------------------

Khoa Kinh Tế

Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp	136.680.000	0,328	44.831.040	186.796
Chi phí nhân công trực tiếp	20.100.000	0,328	6.592.800	27.470
Chi phí sản xuất chung	40.200.000	0,328	13.185.600	54.940
<b>Tổng cộng</b>	<b>196.980.000</b>	<b>-</b>	<b>64.609.440</b>	<b>269.206</b>

**BẢNG TÍNH GIÁ THÀNH**

Sản phẩm C - Sản lượng : 200 tấn

Đơn vị tính : 1.000 đồng

Khoản mục chi phí	Tổng giá thành liên sản phẩm	Hệ số quy chuẩn	Tổng giá thành	Giá thành đơn vị
Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp	136.680.000	0,299	40.867.320	204.337
Chi phí nhân công trực tiếp	20.100.000	0,299	6.009.900	30.050
Chi phí sản xuất chung	40.200.000	0,299	12.019.800	60.099
<b>Tổng cộng</b>	<b>196.980.000</b>	<b>-</b>	<b>58.897.020</b>	<b>294.586</b>

**e. Phương pháp tính giá thành theo tỷ lệ.**

Phương pháp này áp dụng trong trường hợp cùng một quy trình công nghệ sản xuất thu được một nhóm sản phẩm với chủng loại, phẩm cấp, quy cách khác nhau. Trong trường hợp này đối tượng tập hợp chi phí sản xuất là nhóm sản phẩm còn đối tượng tính giá thành là từng quy cách sản phẩm trong nhóm sản phẩm đó.

Trình tự tính giá thành sản phẩm:

- Chọn tiêu Chuẩn phân bổ giá thành. Tiêu Chuẩn phân bổ thường được sử dụng là giá thành định mức hoặc giá thành kế hoạch.

- Tính tổng giá thành thực tế của cả nhóm sản phẩm theo phương pháp gián đơn.

- Tính tỷ lệ giá thành

$$\text{Tỷ lệ giá thành} = \frac{\text{Tổng giá thành của nhóm sản phẩm}}{\text{Tổng tiêu Chuẩn phân bổ}}$$

- Tính giá thành thực tế từng quy cách sản phẩm:

$$\text{Tổng giá thành thực tế từng quy cách sản phẩm} = \text{Tiêu Chuẩn phân bổ của từng quy cách} \times \text{Tỷ lệ giá thành}$$

Thí dụ: Một DN sản xuất nhóm sản phẩm A có hai quy cách sản phẩm như sau:

Đơn vị tính: 1.000 đồng

Khoản mục	Quy cách A1	Quy cách A2
Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp	18.000	27.000
Chi phí nhân công trực tiếp	1.800	2.700
Chi phí sản xuất chung	6.480	4.860
<b>Tổng cộng</b>	<b>26.280</b>	<b>34.560</b>

Chi phí sản xuất trong tháng đã được tập hợp cho cả nhóm sản phẩm như sau: Đơn vị tính: 1.000 đ

Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp : 60.480.000

Chi phí nhân công trực tiếp : 4.536.000

Chi phí sản xuất chung : 18.468.000

**Tổng cộng : 83.484.000**

Sản phẩm dở dang đầu kỳ và cuối kỳ không có.

Trong tháng đã sản xuất được 1.000 sản phẩm A1 và 1.200 sản phẩm A2.

Căn cứ vào các tài liệu trên kế toán tính giá thành sản phẩm A cho từng quy cách theo trình tự sau:

1 - Tính tổng giá thành định mức theo sản lượng thực tế để làm tiêu chuẩn phân bổ

Khoa Kinh Tế

(Đơn vị tính: 1.000 đồng)

Khoản mục chi phí	Sản phẩm A1	Sản phẩm A2	Cộng
Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp	18.000.000	32.400.000	50.400.000
Chi phí nhân công trực tiếp	1.800.000	3.240.000	5.040.000
Chi phí sản xuất chung	6.480.000	5.832.000	12.312.000
<b>Tổng cộng</b>	<b>26.280.000</b>	<b>41.472.000</b>	<b>67.752.000</b>

2- Tính tỷ lệ phân bổ giá thành theo từng khoản mục chi phí:

(Đơn vị tính: 1.000 đồng)

Khoản mục chi phí	Tổng giá thành cả nhóm SP thực tế	Tổng giá thành định mức theo sản l- ợng thực tế	Tỷ lệ tính giá thành
Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp	60.480.000	50.400.000	1,2
Chi phí nhân công trực tiếp	4.536.000	5.040.000	0,9
Chi phí sản xuất chung	18.468.000	12.312.000	1,5
<b>Tổng cộng</b>	<b>83.484.000</b>	<b>67.752.000</b>	-

3 -Tính giá thành sản phẩm thực tế theo từng quy cách sản phẩm.

**Bảng tính giá thành sản phẩm A1**

Sản l- ợng : 1.000

(Đơn vị tính: 1.000 đồng)

Khoản mục chi phí	Giá thành định mức theo sản l- ợng thực tế	Tỷ lệ tính	Tổng giá thành	Giá thành đơn vị
Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp	18.000.000	1,2	21.600.000	21.600
Chi phí nhân công trực tiếp	1.800.000	0,9	1.620.000	1.620
Chi phí sản xuất chung	6.480.000	1,5	9.720.000	9.720
<b>Tổng cộng</b>	<b>26.280.000</b>	-	<b>32.940.000</b>	<b>32.940</b>

**Bảng tính giá thành sản phẩm A2**

Sản l- ợng : 1.200

(Đơn vị tính: 1.000 đồng)

Khoản mục chi phí	Giá thành định mức theo sản l- ợng thực tế	Tỷ lệ tính	Tổng giá thành	Giá thành đơn vị
Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp	32.400.000	1,2	38.880.000	32.400
Chi phí nhân công trực tiếp	3.240.000	0,9	2.916.000	2.430
Chi phí sản xuất chung	5.832.000	1,5	8.748.000	7.290

<b>Tổng cộng</b>	<b>41.472.000</b>	<b>-</b>	<b>50.544.000</b>	<b>42.120</b>
------------------	-------------------	----------	-------------------	---------------

**g. Ph- ơng pháp tính giá thành loại trừ .**

Ph- ơng pháp này áp dụng trong tr- ờng hợp cùng một quy trình công nghệ sản xuất đồng thời thu đ- ợc sản phẩm chính và sản phẩm phụ. Đối t- ượng tập hợp chi phí sản xuất trong tr- ờng hợp này là toàn bộ quy trình công nghệ sản xuất, đối t- ượng tính giá thành là sản phẩm chính đã hoàn thành.

Để tính giá thành thực tế của sản phẩm chính phải loại trừ chi phí sản phẩm phụ khỏi tổng chi phí sản xuất của cả qui trình công nghệ. Chi phí sản xuất sản phẩm phụ th- ờng đ- ợc tính theo giá kế hoạch hoặc lấy giá bán trừ lợi nhuận định mức.

*Nh- vậy giá thành thực tế của sản phẩm chính đ- ợc tính theo công thức sau:*

$$\begin{matrix} \text{Tổng giá thành} & & \text{Chi phí sản} & & \text{Chi phí sản xuất} & & \text{Chi phí sản xuất} & & \text{Chi phí sản xuất} \\ \text{thực tế của sản} & = & \text{xuất dở dang} & + & \text{phát sinh trong} & - & \text{dở dang cuối kỳ} & - & \text{sản phẩm phụ} \\ \text{phẩm chính} & & \text{đầu kỳ} & & \text{kỳ} & & & & \end{matrix}$$

Để tính chi phí sản xuất của sản phẩm phụ theo từng khoản mục chi phí cần tính tỷ trọng của chi phí sản xuất sản phẩm phụ.

$$\text{Tỷ trọng chi phí sản xuất sản phẩm phụ} = \frac{\text{Chi phí sản xuất sản phẩm phụ}}{\text{Tổng chi phí sản xuất}}$$

**h. Ph- ơng pháp tính giá thành theo định mức.**

Ph- ơng pháp này thích hợp với các doanh nghiệp có qui trình công nghệ sản xuất ổn định, có hệ thống các định mức kinh tế kỹ thuật, định mức chi phí hợp lý, có trình độ tổ chức kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm cao, công tác hạch toán ban đầu chặt chẽ.

Tính giá thành sản phẩm theo ph- ơng pháp định mức sẽ kiểm tra th- ờng xuyên, kịp thời tình hình thực hiện định mức, dự toán chi phí v- ợt định mức, giảm bớt khối l- ượng ghi chép và tính toán của kế toán.

Ph- ơng pháp tính giá thành theo định mức đ- ợc thực hiện theo trình tự sau:

- Tính giá thành định mức của sản phẩm: cơ sở để tính là định mức kỹ thuật hiện hành. Kế toán có thể tính giá thành định mức cho sản phẩm, nửa thành phẩm hoặc các bộ phận chi tiết cấu thành nên sản phẩm.

Xác định số chênh lệch do thay đổi định mức. Do việc thay đổi định mức th- ờng tiến hành vào đầu tháng nên khi tính số chênh lệch do thay đổi định mức chỉ cần thực hiện cho sản phẩm sản xuất dở dang đầu kỳ.

- Xác định số chênh lệch do thoát ly định mức: số chênh lệch này phát sinh do tiết kiệm hoặc v- ợt chi.

- Tính giá thành thực tế của sản phẩm theo công thức.

$$\begin{matrix} \text{Tổng giá} & = & \text{Tổng giá thành} & \pm & \text{Chênh lệch do} & \pm & \text{Chênh lệch do} \\ \text{thành thực tế} & & \text{định mức} & & \text{thay đổi định mức} & & \text{thoát ly định mức} \end{matrix}$$

**3. Kế toán giá vốn hàng bán**

**3.1 Nội dung -Tài khoản phản ánh chi phí giá vốn hàng bán**

Chi phí giá vốn hàng bán bao gồm trị giá vốn của thành phẩm, hàng hoá, dịch vụ, bất động sản đầu t- bán ra trong kỳ; các chi phí liên quan đến hoạt động kinh doanh bất động sản đầu t- nh- : Chi phí khấu hao; chi phí sửa chữa; chi phí nghiệp vụ cho thuê BĐS đầu t- theo ph- ơng thức cho thuê hoạt động (Tr- ờng hợp phát sinh không lớn); chi phí nh- ợng bán, thanh lý BĐS đầu t- ...

Kế toán giá vốn hàng bán sử dụng tài khoản 632 -Giá vốn hàng bán. Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 632 -giá vốn hàng bán

**Trình hợp doanh nghiệp kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên.**

**Bên Nợ:**

- + Trị giá vốn của sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ đã bán trong kỳ.
- + Chi phí nguyên vật liệu, chi phí nhân công v- ợt trên mức bình th- ờng và chi phí sản xuất chung cố định không phân bổ đ- ọc tính vào giá vốn hàng bán trong kỳ;
- + Các khoản hao hụt, mất mát của hàng tồn kho sau khi trừ phần bồi th- ờng do trách nhiệm cá nhân gây ra;
- + Chi phí xây dựng, tự chế TSCĐ v- ợt trên mức bình th- ờng không đ- ọc tính vào nguyên giá TSCĐ hữu hình tự xây dựng, tự chế hoàn thành;
- + Số trích lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho (Chênh lệch giữa số d- phòng giảm giá hàng tồn kho phải lập năm nay lớn hơn số dự phòng đã lập năm tr- ớc ch- a sử dụng hết).
- + Số khấu hao BĐS đầu t- trích trong kỳ;
- + Chi phí sửa chữa, nâng cấp, cải tạo BĐS đầu t- không đủ điều kiện tính vào nguyên giá BĐS đầu t- ;
- + Chi phí phát sinh từ nghiệp vụ cho thuê hoạt động BĐS đầu t- trong kỳ;
- + Giá trị còn lại của BĐS đầu t- bán, thanh lý trong kỳ;
- + Chi phí của nghiệp vụ bán, thanh lý BĐS đầu t- phát sinh trong kỳ;

**Bên Có:**

- Kết chuyển giá vốn của sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ đã bán trong kỳ sang TK 911 “Xác định kết quả kinh doanh”;
- Kết chuyển toàn bộ chi phí kinh doanh BĐS đầu t- phát sinh trong kỳ để xác định kết quả hoạt động kinh doanh;
- Khoản hoàn nhập dự phòng giảm giá hàng tồn kho cuối năm tài chính (Chênh lệch giữa số dự phòng phải lập năm nay nhỏ hơn số đã lập năm tr- ớc).
- Trị giá hàng bán phải trả lại nhập kho.

**Tài khoản 632 không có số d- cuối kỳ.**

**Trình hợp doanh nghiệp kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ.**

*Đối với doanh nghiệp kinh doanh th- ơng mại*

**Bên nợ:**

- Trị giá vốn của hàng hoá đã xuất bán trong kỳ.
- Số trích lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho (Chênh lệch giữa số dự phòng phải lập năm nay lớn hơn số đã lập năm tr- ớc ch- a sử dụng hết).

**Bên có:**

- Kết chuyển giá vốn của hàng hoá đã gửi bán nh- ng ch- a đ- ọc xác định là tiêu thụ;
- Hoàn nhập dự phòng giảm giá hàng tồn kho cuối năm tài chính (Chênh lệch giữa số dự phòng phải lập năm nay nhỏ hơn số đã lập năm tr- ớc);
- Kết chuyển giá vốn của hàng hoá đã xuất bán vào bên Nợ tài khoản 911 “Xác định kết quả kinh doanh”.

*Đối với doanh nghiệp sản xuất và kinh doanh dịch vụ*

**Bên Nợ:**

- Trị giá vốn của thành phẩm tồn kho đầu kỳ;
- Số trích lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho (Chênh lệch giữa số dự phòng phải trích lập năm nay lớn hơn số đã lập năm tr- ớc ch- a sử dụng hết);
- Trị giá vốn của thành phẩm sản xuất xong nhập kho và dịch vụ đã hoàn thành.

**Bên Có:**

- Kết chuyển giá vốn của thành phẩm tồn kho cuối kỳ vào bên Nợ TK 155 “Thành phẩm”;
- Hoàn nhập dự phòng giảm giá hàng tồn kho cuối năm tài chính (Chênh lệch giữa số dự phòng phải lập năm nay nhỏ hơn số đã lập năm tr- ớc ch- a sử dụng hết);

- Kết chuyển giá vốn của thành phẩm đã xuất bán, dịch vụ hoàn thành đ- ọc xác định là đã bán trong kỳ vào bên Nợ TK 911 “Xác định kết quả kinh doanh”.

**Tài khoản 632 không có số d- cuối kỳ.**

### 3.2 Ph- ơng pháp kế toán giá vốn hàng bán

#### 3.2.1 . Đối với doanh nghiệp kế toán hàng tồn kho theo ph- ơng pháp kê khai th- ờng xuyên

1. Khi xuất bán thành phẩm, hàng hoá đồng thời với ghi nhận doanh thu, kế toán ghi:

Nợ TK 632 -Giá vốn hàng bán

Có các TK 154, 155, 156, 157,...

2. Phản ánh các khoản chi phí đ- ọc hạch toán trực tiếp vào giá vốn hàng bán:

- Tr- ờng hợp mức sản phẩm thực tế sản xuất ra thấp hơn công suất bình th- ờng thì kế toán phải tính và xác định chi phí sản xuất chung cố định phân bổ vào chi phí chế biến cho một đơn vị sản phẩm theo mức công suất bình th- ờng. Khoản chi phí sản xuất chung cố định không phân bổ (không tính vào giá thành sản phẩm số chênh lệch giữa tổng số chi phí sản xuất chung cố định thực tế phát sinh lớn hơn chi phí sản xuất chung cố định tính vào giá thành sản phẩm) đ- ọc ghi nhận vào giá vốn hàng bán trong kỳ, ghi:

Nợ TK 632 -Giá vốn hàng bán

Có TK 627 -Chi phí sản xuất chung

- Phản ánh khoản hao hụt, mất mát của hàng tồn kho sau khi trừ (-) phân bồi th- ờng do trách nhiệm cá nhân gây ra, ghi:

Nợ TK 632 -Giá vốn hàng bán

Có các TK 152, 153, 156, 138 (1381), ...

- Phản ánh chi phí tự xây dựng, tự chế TSCĐ v- ợt quá mức bình th- ờng không đ- ọc tính vào nguyên giá TSCĐ hữu hình hoàn thành, ghi:

Nợ TK 632 -Giá vốn hàng bán

Có TK 241 -Xây dựng cơ bản dở dang (nếu tự xây dựng)

Có TK 154 -Chi phí SXKD dở dang (nếu tự chế)

3. Hạch toán khoản trích lập hoặc hoàn nhập dự phòng giảm giá hàng tồn kho cuối năm (Do lập dự phòng năm nay lớn hơn hoặc nhỏ hơn khoản dự phòng đã lập năm tr- ớc ch- a sử dụng hết).

Cuối năm, doanh nghiệp căn cứ vào tình hình giảm giá hàng tồn kho ở thời điểm cuối kỳ tính toán khoản phải lập dự phòng giảm giá cho hàng tồn kho so với số dự phòng giảm giá hàng tồn kho đã lập năm tr- ớc ch- a sử dụng hết để xác định số chênh lệch phải trích lập thêm, hoặc giảm đi:

- Tr- ờng hợp số dự phòng giảm giá hàng tồn kho phải lập năm nay lớn hơn số dự phòng giảm giá hàng tồn kho đã lập năm tr- ớc ch- a sử dụng hết thì số chênh lệch lớn hơn đ- ọc trích bổ sung, ghi:

Nợ TK 632 -Giá vốn hàng bán

Có TK 159 -Dự phòng giảm giá hàng tồn kho

- Tr- ờng hợp số dự phòng giảm giá hàng tồn kho phải lập kỳ này nhỏ hơn số dự phòng giảm giá hàng tồn kho đã lập năm tr- ớc ch- a sử dụng hết thì số chênh lệch nhỏ hơn đ- ọc hoàn nhập, ghi:

Nợ TK 159 -Dự phòng giảm giá hàng tồn kho

Có TK 632 - Giá vốn hàng bán

4. Các nghiệp vụ kinh tế liên quan đến hoạt động kinh doanh BĐS đầu t- :

- Định kỳ tính, trích khấu hao BĐS đầu t- đang nắm giữ chờ tăng giá, đang cho thuê hoạt động, ghi:

Nợ TK 632 -Giá vốn hàng bán

Có TK 2147 -Hao mòn BĐS đầu t-

- Khi phát sinh chi phí liên quan đến BĐS đầu t- sau khi nhận ban đầu nếu không thoả mãn điều kiện ghi tăng giá trị BĐS đầu t- , ghi:

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

- Nợ TK 242 -Chi phí trả trước dài hạn (Nếu phải phân bổ dần)  
Có các TK 111, 112, 152, 153, 334,...
- Các chi phí liên quan đến cho thuê hoạt động BĐS đầu tư (Đối với các chi phí phát sinh không lớn), ghi:  
Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (Chi tiết chi phí kinh doanh BĐS đầu tư)  
Có TK 11, 112, 331, 334,...
- Kế toán giảm nguyên giá và giá trị hao mòn của BĐS đầu tư do 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 -Bất động sản đầu tư (Nguyên giá)
- Các chi phí bán, thanh lý BĐS đầu tư phát sinh, 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 các TK 111, 112, 331,...
5. Trùng hợp dùng sản phẩm sản xuất ra chuyển thành tài sản để sử dụng, ghi:  
Nợ TK 632 -Giá vốn hàng hoá  
Có TK 154 -Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang
6. Hàng bán bị trả lại nhập kho, ghi:  
Nợ các TK 155, 156  
Có TK 632 - Giá vốn hàng bán
7. Kết chuyển giá vốn hàng bán của các sản phẩm, hàng hoá, bất động sản đầu tư được xác định là đã bán trong kỳ vào bên Nợ Tài khoản 911 “Xác định kết quả kinh doanh”, ghi:  
Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh  
Có TK 632 -Giá vốn hàng bán

### 3.2.2 Đối với doanh nghiệp kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ

#### ***Đối với doanh nghiệp thương mại***

- Cuối kỳ, xác định và kết chuyển trị giá vốn của hàng hoá đã xuất bán, được xác định là đã bán, ghi:  
Nợ TK 632 -Giá vốn hàng bán  
Có TK 611 -Mua hàng
- Cuối kỳ, kết chuyển giá vốn hàng hoá đã xuất bán được xác định là đã bán vào bên Nợ Tài khoản 911 “Xác định kết quả kinh doanh”, ghi:  
Nợ TK 911 -Xác định kết quả kinh doanh  
Có TK 632 -Giá vốn hàng bán

#### ***Đối với doanh nghiệp sản xuất và kinh doanh dịch vụ:***

- Đầu kỳ, kết chuyển trị giá vốn của thành phẩm tồn kho đầu kỳ vào Tài khoản 632 “Giá vốn hàng bán”, ghi:  
Nợ TK 632 -Giá vốn hàng bán  
Có TK 155 -Thành phẩm
- Đầu kỳ, kết chuyển trị giá của thành phẩm, dịch vụ đã gửi bán nh- ng ch- a được xác định là đã bán vào Tài khoản 632 “Giá vốn hàng bán”, ghi:  
Nợ TK 632 -Giá vốn hàng bán  
Có TK 157 -Hàng gửi đi bán
- Giá thành của thành phẩm hoàn thành nhập khẩu, giá thành dịch vụ đã hoàn thành, ghi:  
Nợ TK 632 -Giá vốn hàng bán  
Có TK 631 -Giá thành sản phẩm
- Cuối kỳ, kết chuyển giá vốn của thành phẩm tồn kho cuối kỳ vào bên Nợ Tài khoản 155 “Thành phẩm”, ghi:  
Nợ TK 155 -Thành phẩm

Có TK 632 -Giá vốn hàng bán  
- Cuối kỳ, xác định trị giá thành phẩm gửi bán:  
Nợ TK 157 -Hàng gửi đi bán

Có TK 632 -Giá vốn hàng bán  
- Cuối kỳ, kết chuyển giá vốn thành phẩm, dịch vụ đã đ- ọc xác định là đã bán trong kỳ, ghi:  
Nợ TK 911 -Xác định kết quả kinh doanh  
Có TK 632 -Giá vốn hàng bán

#### **4. Kế toán chi phí bán hàng - Chi phí quản lý doanh nghiệp**

##### **4.1 . Hạch toán ban đầu**

Kế toán chi phí bán hàng; Chi phí quản lý doanh nghiệp đòi hỏi các khoản chi phí phát sinh phải có đầy đủ chứng từ hợp lệ, hợp pháp. Chứng từ kế toán đ- ọc sử dụng tùy vào nội dung từng khoản chi phí:

- Chi phí nhân viên : Căn cứ vào bảng phân bổ tiền l- ơng - BHXH.
- Chi phí vật liệu, công cụ dụng cụ: Căn cứ vào bảng phân bổ vật liệu - CCDC.
- Chi phí khấu hao TSCĐ: Căn cứ vào bảng tính và trích khấu hao TSCĐ.
- Chi phí dịch vụ mua ngoài, chi phí bằng tiền: Căn cứ vào các phiếu chi, giấy “báo nợ” của Ngân hàng, các hoá đơn dịch vụ...
- Thông báo thuế, bảng kê nộp thuế, biên lai thu thuế...

##### **4.2. Tài khoản sử dụng**

Để tập hợp chi phí bán hàng, kế toán sử dụng tài khoản 641 "Chi phí bán hàng".

Kết cấu chủ yếu của tài khoản 641 nh- sau:

**Bên Nợ:** Chi phí bán hàng thực tế phát sinh trong kỳ.

**Bên Có:** Các khoản ghi giảm chi phí bán hàng trong kỳ.

Cuối kỳ kết chuyển chi phí bán hàng

*Tài khoản 641 cuối kỳ không có số d- .*

TK 641 gồm 7 TK cấp 2 nh- sau:

- TK 6411 "Chi phí nhân viên bán hàng"
- TK 6412 "Chi phí vật liệu bao bì"
- TK 6413 "Chi phí dụng cụ đồ dùng"
- TK 6414 "Chi phí khấu hao TSCĐ"
- TK 6415 "Chi phí bảo hành sản phẩm hàng hoá"
- TK 6417 "Chi phí dịch vụ mua ngoài"
- TK 6418 "Chi phí khác bằng tiền"

Khi hạch toán chi phí bán hàng phải tuân thủ các quy định chủ yếu sau:

- Chỉ phản ánh vào tài khoản 641 những khoản chi phí gắn liền với quá trình bán hàng và chuẩn bị hàng để bán theo đúng nội dung qui định trong chi phí bán hàng.
- Phải mở sổ chi tiết theo dõi theo từng nội dung chi phí, theo từng địa điểm phát sinh chi phí .
- Cuối kỳ phải kết chuyển chi phí bán hàng cho hàng hoá đã tiêu thụ vào TK 911 để xác định kết quả hoạt động kinh doanh.

Để tập hợp chi phí quản lý doanh nghiệp, kế toán sử dụng TK 642 "Chi phí quản lý doanh nghiệp"  
Nội dung kết cấu chủ yếu của tài khoản 642 nh- sau:

**Bên Nợ:**

- Tập hợp chi phí quản lý doanh nghiệp thực tế phát sinh trong kỳ

**Bên Có:**

- Các khoản ghi giảm chi phí quản lý trong kỳ
- Kết chuyển chi phí quản lý để xác định kết quả hoặc chuyển cho kỳ sau.

Tài khoản 642 cuối kỳ không có số d- . TK 642 đ- ọc chi tiết thành 8 TK cấp 2 nh- sau:

- TK 6421 "Chi phí nhân viên quản lý"
- TK 6422 "Chi phí vật liệu quản lý"
- TK 6423 "Chi phí đồ dùng văn phòng"
- TK 6424 "Chi phí khấu hao TSCĐ"
- TK 6425 "Thuế, phí và lệ phí"
- TK 6426 "Chi phí dự phòng"
- TK 6427 "Chi phí dịch vụ mua ngoài"
- TK 6428 "Chi phí khác bằng tiền"

**4.3. Trình tự hạch toán chi phí bán hàng:**

- Hàng tháng, căn cứ vào bảng phân bổ tiền l- ơng - BHXH, tính l- ơng phải trả cho nhân viên bán hàng, tiếp thị, nhân viên đóng gói, bảo quản, bốc vác, vận chuyển hàng hoá, và trích lập các khoản BHXH, BHYT, KPCĐ tính trên tiền l- ơng của nhân viên bán hàng, kế toán ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng (6411)

Có TK 334 - Phải trả công nhân viên

Có TK 338 - Phải trả khác (3382, 3383, 3384)

- Khi xuất kho vật liệu sử dụng trong quá trình bán hàng, kế toán ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng (6412)

Có TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

- Khi xuất công cụ, dụng cụ dùng trong bán hàng:

- Tr- ờng hợp xuất công cụ, dụng cụ thuộc loại phân bổ 1 lần, kế toán ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng (6413)

Có TK 153 - Công cụ, dụng cụ

- Tr- ờng hợp xuất công cụ, dụng cụ thuộc loại phân bổ nhiều lần, kế toán ghi:

Nợ TK 142 - Chi phí trả tr- ớc (1421)

Nợ TK 242 - Chi phí trả tr- ớc dài hạn

Có TK 153 - Công cụ, dụng cụ

- Hàng tháng phân bổ dần vào chi phí trong kỳ, kế toán ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng (6413)

Có TK 142 - Chi phí trả tr- ớc (1421)

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

Hàng tháng căn cứ vào bảng phân bổ khấu hao TSCĐ ở bộ phận bán hàng kế toán ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng (6414)

Có TK 214 - Hao mòn TSCĐ

- Khi phát sinh chi phí bảo hành sản phẩm:

Tr- ờng hợp doanh nghiệp không có bộ phận bảo hành độc lập:

Trường hợp doanh nghiệp bán hàng cho khách hàng có kèm theo giấy bảo hành sửa chữa cho các khoản hỏng hóc do lỗi sản xuất được phát hiện trong thời gian bảo hành sản phẩm, hàng hoá, doanh nghiệp phải xác định cho từng mức chi phí sửa chữa cho toàn bộ nghĩa vụ bảo hành. Khi xác định số dự phòng phải trả cần lập về chi phí sửa chữa, bảo hành sản phẩm, hàng hoá, ghi:

Nợ TK 6415 - Chi phí bán hàng

Có TK 352 - Dự phòng phải trả.

Khi bảo hành sản phẩm hoàn thành, bàn giao cho khách, kế toán ghi:

Nợ TK 352 - Chi phí bảo hành hàng hoá sản phẩm

Có TK 111, 112, 152, 153, 214, 334...

Hết thời hạn bảo hành:

- Nếu chi phí bảo hành trích tr- ớc > chi phí bảo hành thực tế phát sinh, kế toán ghi:

Nợ TK 352 - Chi phí bảo hành hàng hoá sản phẩm

Có TK 641 - Chi phí bán hàng (6415)

- Nếu chi phí bảo hành trích tr- ớc < chi phí bảo hành thực tế phát sinh, kế toán ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng (6415)

Có TK 352 - Chi phí bảo hành hàng hoá sản phẩm

Nếu DN không có kế hoạch trích tr- ớc chi phí bảo hành sản phẩm, hàng hoá, khi phát sinh chi phí bảo hành sản phẩm, hàng hoá, kế toán ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng (6415)

Có TK 111, 112, 152, 153, 214, 334

Tr- ờng hợp doanh nghiệp có bộ phận bảo hành độc lập:

**Tai bộ phận bảo hành**

Khi phát sinh chi phí bảo hành sản phẩm, kế toán ghi:

Nợ TK 621 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Nợ TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 111, 112, 152, 153, 214, 334...

Cuối kỳ kết chuyển chi phí bảo hành sản phẩm thực tế phát sinh, kế toán ghi:

Nợ TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang

Có TK 621 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Có TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

Có TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Khi công việc sửa chữa bảo hành hoàn thành, bàn giao cho khách hàng, kế toán kết chuyển giá thành thực tế trong kỳ:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

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

Phản ánh doanh thu của bộ phận bảo hành:

Nợ TK 111, 112, 136

Có TK 512 - Doanh thu nội bộ

**Tai bộ phận có sản phẩm, hàng hoá phải bảo hành**

Khi phát sinh số tiền phải trả cho bộ phận bảo hành của doanh nghiệp, nếu doanh nghiệp không trích tr- ớc chi phí bảo hành sản phẩm, hàng hoá, kế toán ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng (6415)

Có TK 111, 112, 336

Nếu doanh nghiệp trích tr- ớc chi phí bảo hành hàng hoá thì hàng tháng kế toán đã ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng (6415)

Có TK 352 - Chi phí bảo hành hàng hoá sản phẩm

Xác định số tiền phải trả cho bộ phận bảo hành của doanh nghiệp, kế toán ghi:

Nợ TK 352 - Chi phí bảo hành hàng hoá sản phẩm

Có TK 111, 112, 336

- Khi thanh toán các khoản chi phí dịch vụ mua ngoài sử dụng ở bộ phận bán hàng, ghi:  
Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng (6417)  
Nợ TK 133 - Thuế GTGT đ- ọc khấu trừ (1331)  
Có TK 111, 112, 331...
- Khi tính hoa hồng đại lý phải trả cho cơ sở nhận đại lý, kế toán ghi:
  - Tr- ờng hợp bóc tách luôn hoa hồng phải trả khi xác định doanh thu:  
Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng (6417)  
Nợ TK 133 - Thuế GTGT đ- ọc khấu trừ (1331)  
Có TK 511 - Doanh thu bán hàng
  - Tr- ờng hợp chỉ xác định hoa hồng phải trả khi thanh quyết toán với bên nhận đại lý:  
Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng (6417)  
Nợ TK 133 - Thuế GTGT đ- ọc khấu trừ (1331)  
Có TK 111, 112, 131...
- Hàng tháng, căn cứ vào kế hoạch phân bổ hoặc kế hoạch trích tr- ớc chi phí nh- sửa chữa lớn TSCĐ dùng ở bộ phận bán hàng... kế toán ghi:  
Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng (6418)  
Có TK 142 - Chi phí phải trả (1421)  
Có TK 335 - Chi phí phải trả (Chi tiết trích tr- ớc chi phí sửa chữa lớn TSCĐ)
- Khi phát sinh các khoản chi phí bằng tiền khác ở bộ phận bán hàng, kế toán ghi:  
Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng (6418)  
Có TK 111, 112
- Khi phát sinh các khoản đ- ọc phép ghi giảm chi phí bán hàng, kế toán ghi:  
Nợ TK 111, 112, 152...  
Có TK 641 - Chi phí bán hàng
- Cuối kỳ, kết chuyển chi phí bán hàng cho hàng hoá đã tiêu thụ, kế toán ghi:  
Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh  
Có TK 641 - Chi phí bán hàng

#### **4.4. Trình tự hạch toán chi phí quản lý doanh nghiệp**

- Hàng tháng, căn cứ vào bảng phân bổ số l- ợng phải trả cho nhân viên QLDN, ghi:  
Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6421)  
Có TK 334 - Phải trả công nhân viên
- Khi trích lập các khoản BHXH, BHYT, KPCĐ tính trên tiền l- ợng của nhân viên quản lý doanh nghiệp, căn cứ vào bảng phân bổ tiền l- ợng - BHXH, kế toán ghi:  
Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6421)  
Có TK 338 - Phải trả khác (3382, 3383, 3384)
- Khi xuất kho vật liệu sử dụng phục vụ quá trình quản lý doanh nghiệp, kế toán ghi:  
Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6422)  
Có TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu
- Khi xuất công cụ, dụng cụ dùng trong quản lý doanh nghiệp:
  - Tr- ờng hợp xuất công cụ, dụng cụ thuộc loại phân bổ một lần kế toán ghi:  
Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6423)  
Có TK 153 - Công cụ, dụng cụ
  - Tr- ờng hợp xuất công cụ, dụng cụ thuộc loại phân bổ nhiều lần kế toán ghi:  
Nợ TK 1421, 242 - Chi phí trả tr- ớc

- Có TK 153 - Công cụ, dụng cụ  
Hàng tháng phân bổ dần vào chi phí trong kỳ, kế toán ghi:  
Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6423)  
Có TK 1421, 242
- Khi trích khấu hao TSCĐ dùng ở bộ phận quản lý doanh nghiệp, kế toán ghi:  
Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6424)  
Có TK 214 - Hao mòn TSCĐ
  - Khi tính thuế môn bài, thuế nhà đất... kế toán ghi:  
Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6425)  
Có TK 333 - Thuế và các khoản nộp NN (3337, 3338)
- Tr- ờng hợp mua lệ phí giao thông, lệ phí chứng th- và các khoản lệ phí khác có tính chất thuế, kế toán ghi:  
Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6425)  
Có TK 111, 112
- Định kỳ, trích quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm theo quy định, kế toán ghi:  
Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6426)  
Có TK 351
    - Cuối niên độ kế toán, doanh nghiệp căn cứ vào khoản nợ phải thu, xác định số dự phòng nợ phải thu khó đòi cần phải trích lập.
      - + Nếu số dự phòng nợ phải thu khó đòi cần phải trích lập năm nay > số dự phòng nợ phải thu khó đòi đã trích lập ở cuối niên độ tr- ớc ch- a sử dụng hết thì số chênh lệch ghi:  
Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6426)  
Có TK 139 - Dự phòng phải thu khó đòi
      - + Nếu số dự phòng nợ phải thu khó đòi cần phải trích lập năm nay < số dự phòng nợ phải thu khó đòi đã trích lập ở cuối niên độ tr- ớc ch- a sử dụng hết thì số chênh lệch ghi :  
Nợ TK 139 - Dự phòng phải thu khó đòi  
Có TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6426)
- Trong niên độ tiếp theo khi thu hồi các khoản nợ phải thu của niên độ tr- ớc, ghi:  
Nợ TK 111, 112  
Có TK 131, 138
- Những khoản nợ phải thu của niên độ tr- ớc, nay thực sự không thu hồi đ- ợc, sau khi đã có quyết định cho phép xử lý xoá sổ khoản công nợ này, kế toán ghi:  
Nợ TK 139 : Dừng dự phòng để xoá nợ  
Nợ TK 642 : Phân chênh lệch giữa số nợ phải thu khó đòi xoá sổ > số lập dự phòng  
Có TK 131 - Phải thu của khách hàng  
Có TK 138 - Phải thu khác
- Đồng thời phải theo dõi khoản công nợ đã xử lý trên TK 004 “Nợ khó đòi đã xử lý” trong thời hạn ít nhất từ 10 đến 15 năm theo bút toán đơn:  
Nợ TK 004 - Nợ khó đòi đã xử lý  
Các khoản nợ phải thu khó đòi đã xử lý xoá sổ nếu thu hồi đ- ợc, kế toán ghi:  
Nợ TK 111, 112  
Có TK 711 - Thu nhập khác
- Đồng thời: Có TK 004 - Nợ khó đòi đã xử lý  
Các khoản nợ khó đòi đã xử lý xoá sổ nếu sau 10 đến 15 năm không thu hồi đ- ợc, ghi:  
Có TK 004 - Nợ khó đòi đã xử lý
- Chi phí dịch vụ mua ngoài, chi phí bằng tiền phục vụ quản lý doanh nghiệp, ghi:  
Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6427, 6428)  
Nợ TK 133 - Thuế GTGT đ- ợc khấu trừ  
Có TK 111, 112, 331

- Hàng tháng, căn cứ vào kế hoạch phân bổ hoặc kế hoạch trích tr- ớc chi phí nh- sửa chữa lớn TSCĐ dùng ở bộ phận quản lý doanh nghiệp... kế toán ghi:
  - Nợ TK 642 - Chi phí Quản lý doanh nghiệp (6428)
  - Có TK 142 - Chi phí trả tr- ớc (1421)
  - Có TK 335 - Chi phí phải trả
- Khi doanh nghiệp xác định chắc chắn một khoản dự phòng cho các khoản chi phí tái cơ cấu doanh nghiệp và thoả mãn các điều kiện ghi nhận đối với các khoản dự phòng, khi trích lập dự phòng cho các khoản chi phí tái cơ cấu doanh nghiệp, ghi:
  - Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6426)
  - Có TK 352 - Dự phòng phải trả.
- Nếu doanh nghiệp có hợp đồng có rủi ro lớn mà trong đó những chi phí bắt buộc phải trả cho các nghĩa vụ liên quan đến hợp đồng vượt quá những lợi ích kinh tế dự tính thu được từ hợp đồng đó. Các chi phí bắt buộc phải trả theo các điều khoản của hợp đồng như khoản bồi thường hoặc đền bù do việc không thực hiện được hợp đồng, khi xác định chắc chắn một khoản dự phòng phải trả cần lập cho một hợp đồng có rủi ro lớn, ghi:
  - Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6426)
  - Có TK 352 - Dự phòng phải trả.
- Khi xác định số dự phòng phải trả khác cần lập tính vào chi phí quản lý doanh nghiệp, ghi:
  - Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6426)
  - Có TK 352 - Dự phòng phải trả.
- Cuối kỳ kế toán năm hoặc cuối kỳ kế toán giữa niên độ, doanh nghiệp phải tính, xác định số dự phòng phải trả cần lập:
  - + Trường hợp số dự phòng phải trả cần lập ở kỳ kế toán này lớn hơn số dự phòng phải trả đã lập ở kỳ kế toán trước nhưng chưa sử dụng hết; số chênh lệch lớn hơn được ghi nhận vào chi phí trong kỳ, ghi:
    - Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6426)
    - Có TK 352 - Dự phòng phải trả.
  - + Trường hợp số dự phòng phải trả cần lập ở kỳ kế toán này nhỏ hơn số dự phòng phải trả đã lập ở kỳ kế toán trước nhưng chưa sử dụng hết thì số chênh lệch nhỏ hơn phải hoàn nhập ghi giảm chi phí trong kỳ, ghi:
    - Nợ TK 352 - Dự phòng phải trả
    - Có TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6426)
- Khi phát sinh các khoản đ- ợc phép ghi giảm chi phí quản lý doanh nghiệp, kế toán ghi:
  - Nợ TK 111, 112, 152
  - Có TK 642 - Chi phí Quản lý doanh nghiệp
- Cuối kỳ kết chuyển chi phí quản lý doanh nghiệp để xác định kết quả:
  - Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh
  - Có TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

## II. KẾ TOÁN DOANH THU HOẠT ĐỘNG SẢN XUẤT KINH DOANH

### 1. Quy định về kế toán doanh thu

#### 1.1. Các ph- ơng thức bán hàng trong doanh nghiệp

**Bán buôn qua kho:** Là hình thức bán hàng mà hàng hoá, thành phẩm đ- ợc xuất bán từ kho bảo quản của doanh nghiệp. Trong ph- ơng thức này có hai hình thức:

- **Bán buôn qua kho theo hình thức giao hàng trực tiếp:** Theo hình thức này bên mua cử đại diện đến kho của doanh nghiệp để nhận hàng. Doanh nghiệp phải xuất kho hàng hoá, giao

trực tiếp cho đại diện bên mua. Sau khi đại diện bên mua nhận đủ hàng, đã thanh toán tiền hoặc chấp nhận nợ, thì hàng hoá thành phẩm mới xác định là tiêu thụ.

➤ **Bán buôn qua kho theo hình thức chuyển hàng:** Theo hình thức này, căn cứ vào hợp đồng đã ký kết hoặc theo đơn đặt hàng, doanh nghiệp xuất kho hàng hoá, thành phẩm dùng ph-ong tiện vận tải của mình hoặc đi thuê ngoài, chuyển hàng giao cho bên mua ở một địa điểm thoả thuận. Hàng hoá, thành phẩm chuyển bán vẫn thuộc quyền sở hữu của doanh nghiệp. Hàng hoá, thành phẩm chỉ xác định là tiêu thụ khi nhận đ-ợc tiền do bên mua thanh toán hoặc giấy báo của bên mua đã nhận đ-ợc hàng và chấp nhận thanh toán. Chi phí vận chuyển do doanh nghiệp hay bên mua chịu là do sự thoả thuận từ tr-ớc giữa hai bên. Nếu doanh nghiệp chịu chi phí vận chuyển, sẽ đ-ợc ghi vào chi phí bán hàng. Nếu bên mua chịu chi phí vận chuyển, sẽ phải thu tiền của bên mua.

❖ **Bán buôn vận chuyển thẳng:** Theo hình thức này, thành phẩm sản xuất xong không nhập kho mà chuyển bán thẳng cho bên mua. Ph-ong thức này có thể thực hiện theo hai hình thức:

➤ **Bán hàng vận chuyển thẳng theo hình thức giao trực tiếp:** Theo hình thức này, thành phẩm sản xuất xong không nhập kho mà chuyển bán thẳng tại x-ởng cho bên mua. Sau khi giao, nhận, đại diện bên mua ký nhận đủ hàng, bên mua đã thanh toán tiền hàng hoặc chấp nhận nợ, hàng hoá đ-ợc xác nhận là tiêu thụ.

➤ **Bán buôn vận chuyển thẳng theo hình thức chuyển hàng.** Theo hình thức này, thành phẩm sản xuất xong không nhập kho mà chuyển bán thẳng cho bên mua bằng ph-ong tiện vận tải của mình hoặc thuê ngoài chuyển hàng đến một địa điểm đã đ-ợc thoả thuận. Thành phẩm, hàng hoá chuyển bán trong tr-ờng hợp này vẫn thuộc quyền sở hữu của doanh nghiệp. Khi nhận đ-ợc tiền của bên mua thanh toán hoặc giấy báo của bên mua đã nhận đ-ợc hàng và chấp nhận thanh toán thì hàng hoá đ-ợc xác định là tiêu thụ.

➤ **Ph-ong thức bán lẻ:** Là hình thức bán hàng trực tiếp cho ng-ời tiêu dùng.

➤ **Hình thức bán hàng trả góp:** Theo hình thức này ng-ời mua đ-ợc trả tiền mua hàng thành nhiều lần. Doanh nghiệp ngoài số tiền thu theo giá bán thông th-ờng còn thu thêm ng-ời mua một khoản lãi do trả chậm.

**Ph-ong thức gửi đại lý bán:** Theo hình thức này doanh nghiệp giao hàng cho cơ sở đại lý. Bên đại lý sẽ trực tiếp bán hàng và thanh toán tiền cho doanh nghiệp và đ-ợc h-ởng hoa hồng đại lý bán. Số hàng gửi đại lý vẫn thuộc quyền sở hữu của doanh nghiệp. Số hàng đ-ợc xác định là tiêu thụ khi doanh nghiệp nhận đ-ợc tiền do bên đại lý thanh toán hoặc chấp nhận thanh toán.

## **1.2. Phạm vi xác định hàng bán**

Hàng hoá, thành phẩm đ-ợc xác định là hàng bán khi thoả mãn các điều kiện sau:

- Phải thông qua mua, bán và thanh toán theo một ph-ong thức thanh toán nhất định.
- DN mất quyền sở hữu về hàng hoá, thành phẩm đã thu tiền hoặc ng-ời mua chấp nhận nợ.

Một số tr-ờng hợp khác, đ-ợc coi là bán nh- :

- Hàng hoá xuất để đổi lấy hàng hoá khác không t-ong tự
- Hàng hoá xuất để thanh toán tiền l-ong, tiền th-ởng cho công nhân viên, thanh toán thu nhập chia cho các bên liên doanh, liên kết
- Hàng hoá xuất làm quà biếu, tặng.
- Hàng hoá xuất dùng trong nội bộ, phục vụ cho hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp.
- Hàng hoá hao hụt, tổn thất trong khâu bán, theo hợp đồng bên mua chịu.

## **1.3 Doanh thu bán hàng:**

Doanh thu bán hàng đ-ợc ghi nhận khi thoả mãn đồng thời 5 điều kiện sau:

- Doanh nghiệp đã chuyển giao phần lớn rủi ro và lợi ích gắn liền với quyền sở hữu sản phẩm hoặc hàng hoá cho người mua
- Doanh nghiệp không còn nắm giữ quyền quản lý hàng hoá như người sở hữu hàng hoá hoặc quyền kiểm soát hàng hoá
- Doanh thu xác định tương đối chắc chắn
- Doanh nghiệp đã thu được hoặc sẽ thu được lợi ích kinh tế từ giao dịch bán hàng
- Xác định được chi phí liên quan đến giao dịch bán hàng

Thời điểm ghi nhận doanh thu, quy định theo từng phương thức, hình thức bán hàng như sau:

- Bán buôn qua kho, bán buôn vận chuyển thẳng theo hình thức giao hàng trực tiếp, thời điểm ghi nhận doanh thu khi đại diện bên mua ký nhận đủ hàng, thanh toán hoặc chấp nhận nợ.
- Bán buôn qua kho, bán buôn vận chuyển thẳng theo hình thức chuyển hàng, thời điểm ghi nhận doanh thu ghi nhận khi thu tiền hoặc bên mua nhận được hàng chấp nhận thanh toán.
- Bán lẻ, thời điểm ghi nhận doanh thu là khi nhận được báo cáo của nhân viên bán hàng.
- Phương thức gửi đại lý bán, thời điểm ghi chép hàng bán là khi nhận tiền hoặc bên nhận đại lý chấp nhận thanh toán.

#### **1.4. Nhiệm vụ của kế toán bán hàng:**

Kế toán nghiệp vụ bán hàng có các nhiệm vụ cơ bản sau:

- Ghi chép, phản ánh kịp thời, đầy đủ và chính xác tình hình bán hàng của doanh nghiệp trong kỳ. Ngoài kế toán tổng hợp trên các tài khoản kế toán, kế toán bán hàng cần phải theo dõi ghi chép về số lượng, kết cấu, chủng loại hàng bán, ghi chép doanh thu bán hàng, thuế giá trị gia tăng đầu ra của từng nhóm mặt hàng, theo dõi từng đơn vị trực thuộc (theo các cửa hàng, quầy hàng).
- Kiểm tra tình hình thu tiền bán hàng và quản lý tiền bán hàng. Đối với hàng hoá bán chịu, cần phải mở sổ sách ghi chép theo từng khách hàng, lô hàng, số tiền khách nợ, thời hạn và tình hình trả nợ.v.v...
- Tính toán giá thực tế của hàng đã tiêu thụ, nhằm xác định kết quả bán hàng
- Cung cấp đầy đủ kịp thời, chính xác các thông tin cần thiết về tình hình bán hàng, phục vụ cho việc chỉ đạo, điều hành hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp.

## **2. Kế toán bán hàng theo phương pháp kê khai thường xuyên.**

### **2.1. Chứng từ kế toán.**

Tùy theo phương thức, hình thức bán hàng, kế toán bán hàng sử dụng các chứng từ kế toán sau:

- Hoá đơn GTGT (Hoá đơn bán hàng)
- Phiếu xuất kho
- Báo cáo bán hàng, Bảng kê bán lẻ hàng hoá, dịch vụ.
- Giấy nộp tiền của nhân viên bán hàng
- Bảng kê nhận hàng và thanh toán hàng ngày.
- Bảng thanh toán hàng đại lý.
- Các chứng từ thanh toán: Phiếu thu, Bảng kê nộp séc, Báo cáo của ngân hàng....

### **2.2 Tài khoản kế toán sử dụng:**

Kế toán bán hàng sử dụng các tài khoản sau:

- **Tài khoản 511 "Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ"**. Tài khoản này dùng để phản ánh tổng doanh thu bán hàng thực tế, các khoản giảm trừ doanh thu và xác định doanh thu thuần trong kỳ của doanh nghiệp. Nội dung ghi chép của tài khoản như sau:

**Bên Nợ:**

- Cuối kỳ kết chuyển khoản giảm giá hàng bán, CKTM, doanh thu hàng bán bị trả lại.
- Thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế xuất khẩu, thuế GTGT theo ph- ơng pháp trực tiếp phải nộp
- Kết chuyển doanh thu thuần.

**Bên Có:**

- Doanh thu bán hàng hoá, thành phẩm, dịch vụ thực tế trong kỳ

Doanh thu bán hàng ghi vào Bên Có TK 511, phân biệt theo từng tr- ờng hợp sau:

Hàng hoá, dịch vụ thuộc đối t- ợng chịu thuế GTGT theo ph- ơng pháp khấu trừ thuế, doanh thu bán hàng ghi theo giá bán ch- a có thuế GTGT.

Hàng hoá, dịch vụ thuộc đối t- ợng chịu thuế GTGT theo ph- ơng pháp trực tiếp và hàng hoá, dịch vụ thuộc đối t- ợng chịu thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế xuất khẩu doanh thu bán hàng ghi theo giá thanh toán với ng- ời mua, gồm cả thuế phải chịu.

Hàng hoá, dịch vụ không thuộc đối t- ợng chịu thuế giá trị gia tăng, doanh thu bán hàng ghi theo giá bán không có thuế.

**Tài khoản 511 cuối kỳ không có số d- .**

*Tài khoản 511 có 5 tài khoản cấp 2:*

- Tài khoản 5111 "Doanh thu bán hàng hoá". Tài khoản này đ- ợc sử dụng chủ yếu trong các doanh nghiệp kinh doanh th- ơng mại.
- Tài khoản 5112 "Doanh thu bán thành phẩm". Tài khoản này đ- ợc sử dụng chủ yếu trong các doanh nghiệp sản xuất vật chất, nh- công nghiệp, nông nghiệp, xây lắp, v.v...
- Tài khoản 5113 "Doanh thu cung cấp dịch vụ". Tài khoản này đ- ợc sử dụng chủ yếu trong các doanh nghiệp kinh doanh dịch vụ, nh- du lịch, vận tải, b- u điện, dịch vụ văn hoá, dịch vụ khoa học kỹ thuật, dịch vụ may đo, dịch vụ sửa chữa đồng hồ v.v...
- Tài khoản 5114 "Doanh thu trợ cấp, trợ giá". Tài khoản này đ- ợc sử dụng để phản ánh khoản mà nhà n- ớc trợ cấp, trợ giá cho doanh nghiệp, trong tr- ờng hợp doanh nghiệp thực hiện nhiệm vụ cung cấp hàng hoá, dịch vụ theo yêu cầu của Nhà n- ớc.
- Tài khoản 5117 "Doanh thu kinh doanh bất động sản". Tài khoản này dùng để phản ánh doanh thu kinh doanh bất động sản của doanh nghiệp bao gồm: Doanh thu cho thuê hoạt động bất động sản và doanh thu bán bất động sản.
- **TK 512 "Doanh thu bán hàng nội bộ"**. Tài khoản này dùng để phản ánh doanh thu do bán hàng hoá, thành phẩm, dịch vụ trong nội bộ, giữa các đơn vị trực thuộc trong cùng một công ty hoặc tổng công ty. Kết cấu tài khoản 512 t- ơng tự nh- kết cấu tài khoản 511.  
Tài khoản 512 có 3 tài khoản cấp 2
  - TK 5121 "Doanh thu bán hàng hoá"
  - TK 5122 "Doanh thu bán thành phẩm"
  - TK 5123 "Doanh thu cung cấp dịch vụ"
- **TK521 "Chiết khấu th- ơng mại"**. Tài khoản này dùng để phản ánh khoản chiết khấu th- ơng mại mà doanh nghiệp đã giảm trừ hoặc đã thanh toán cho ng- ời mua hàng do việc ng- ời mua hàng đã mua hàng (sản phẩm, hàng hoá), dịch vụ với khối l- ợng lớn theo thoả thuận về chiết khấu th- ơng mại đã ghi trên hợp đồng kinh tế mua bán hoặc các cam kết mua, bán hàng. Nội dung ghi chép tài khoản 521 nh- sau:

**Bên Nợ:** Số tiền chiết khấu th- ơng mại đã chấp nhận thanh toán cho khách hàng.

**Bên Có:** Kết chuyển số tiền chiết khấu thương mại sang Tài khoản "Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ" để xác định doanh thu thuần của kỳ hạch toán.

**TK 521 "Chiết khấu th- ơng mại" cuối kỳ không có số d- .**

- **Tài khoản 531 "Hàng bán bị trả lại"**. Tài khoản này dùng để phản ánh trị giá của số hàng, thành phẩm, dịch vụ đã tiêu thụ, bị khách hàng trả lại do không đúng quy cách phẩm chất hoặc do vi phạm hợp đồng kinh tế. Nội dung ghi chép của tài khoản 531 nh- sau:

**Bên Nợ:** Trị giá hàng bán bị trả lại,

**Bên Có:** Kết chuyển trị giá hàng trả lại sang tài khoản liên quan để xác định doanh thu thuần.

**Tài khoản 531 cuối kỳ không có số d-.**

- **TK 532 "Giảm giá hàng bán"**. Tài khoản này dùng để phản ánh khoản giảm giá cho khách hàng với giá bán thoả thuận. Nội dung ghi chép của tài khoản 532 nh- sau:

**Bên Nợ:** Khoản giảm giá đã chấp nhận với ng- ời mua.

**Bên Có:** Kết chuyển khoản giảm giá sang tài khoản liên quan để xác định doanh thu thuần.

**Tài khoản 532 cuối kỳ không có số d-.**

- **Tài khoản 131 "Phải thu của khách hàng"**: Tài khoản này dùng để phản ánh tình hình thanh toán công nợ phải thu của khách hàng về tiền bán hàng hoá, thành phẩm, dịch vụ.

Nội dung ghi chép của tài khoản 131 nh- sau:

**Bên Nợ:**

- Số tiền phải thu khách hàng về bán hàng hoá, thành phẩm, dịch vụ đã cung cấp trong kỳ
- Số tiền thừa phải trả lại cho khách hàng.

**Bên Có:**

- Số tiền khách hàng thanh toán trong kỳ
- Số tiền giảm trừ công nợ phải thu khách hàng về CKTM, giảm giá, hàng bán bị trả lại.

**Số d- bên Nợ:** Phản ánh số tiền còn phải thu của khách hàng.

**Số d- bên Có:** Phản ánh số tiền ứng tr- ớc hoặc thu thừa của ng- ời mua.

- **Tài khoản 157 "Hàng gửi bán"**: Tài khoản này dùng để phản ánh trị giá hàng hoá, thành phẩm chuyển bán, gửi đại lý, nh- ng ch- a xác định là tiêu thụ.

**Bên Nợ:**

- Trị giá thực tế hàng hoá, thành phẩm chuyển bán hoặc giao cho bên nhận đại lý, ký gửi.
- Giá dịch vụ đã hoàn thành nh- ng ch- a đ- ọc chấp nhận thanh toán.

**Bên Có:**

- Trị giá thực tế hàng hoá, thành phẩm chuyển bán gửi đại lý, ký gửi, dịch vụ đã hoàn thành đã đ- ọc xác định là tiêu thụ.
- Trị giá thực tế hàng hoá, thành phẩm bị ng- ời mua, ng- ời nhận đại lý, ký gửi trả lại.

**Số d- bên Nợ:** Trị giá thực tế hàng hoá, thành phẩm đã g- ỉ đi ch- a đ- ọc xác định là tiêu thụ.

Ngoài các tài khoản kế toán trên, kế toán bán hàng còn sử dụng một số các tài khoản khác có liên quan nh- TK 111, TK 112, TK 156, TK 138, TK 333 v.v...

### 2.3. Trình tự kế toán

#### 2.3.1. Kế toán bán buôn theo hình thức chuyển hàng.

- ❖ Khi xuất kho thành phẩm chuyển đến cho bên mua, căn cứ vào trị giá hàng hoá xuất kho, ghi:

Nợ TK 157 - Hàng gửi đi bán

Có TK 155 - Thành phẩm

- ❖ Thành phẩm chuyển bán thẳng cho bên mua từ phân x- ởng, ghi:

Nợ TK 157 - Hàng gửi đi bán

Có TK 154 - Chi phí sản xuất dở dang

- ❖ Nếu phát sinh chi phí vận chuyển bên mua chịu, bên bán chi hộ kế toán ghi.

Nợ TK 138- Phải thu khác (1388)

Có TK 111, 112, 141

Nếu phát sinh chi phí vận chuyển, bốc dỡ, nh- ng bên bán phải chịu, kế toán ghi.

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

Nợ TK 133 - Thuế giá trị gia tăng đ- ọc khấu trừ (1331)

Có TK 111, 112, 141

Khi hàng hoá đ- ợc xác định là tiêu thụ (nhận đ- ợc tiền của bên mua thanh toán hoặc giấy báo của bên mua đã nhận đ- ợc hàng và chấp nhận thanh toán).

- Phản ánh doanh thu bán hàng, kế toán ghi:
    - Đối với hàng hoá, thành phẩm chịu thuế GTGT theo ph- ơng pháp khấu trừ thuế:
      - Nợ TK 111, 112, 131: Tổng giá thanh toán
      - Có TK 511 - Doanh thu bán hàng(511): Giá ch- a có thuế GTGT
      - Có TK 3331- Thuế giá trị gia tăng phải nộp: thuế GTGT đầu ra
    - Đối với hàng chịu thuế GTGT theo PPTT hoặc không thuộc đối t- ợng chịu thuế GTGT.
      - Nợ TK 111, 112, 131: Tổng giá thanh toán
      - Có TK 511 - Doanh thu bán hàng (511) Tổng giá thanh toán
  - Phản ánh trị giá thực tế của hàng bán, kế toán ghi:
    - Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán
    - Có TK 157 - Hàng gửi đi bán
- Khi bên mua thanh toán, chấp nhận thanh toán tiền chi phí , kế toán ghi.
- Nợ TK 111, 112, 131
- Có TK 138 - Phải thu khác (1388)

❖ **Kế toán hàng bán bị trả lại :**

- Tr- ờng hợp hàng chuyển bán, khi bên mua nhận đ- ợc từ chối trả lại ngay
  - Nợ 155 - Thành phẩm
  - Có TK 157- Hàng gửi bán
- Tr- ờng hợp hàng chuyển bán đã đ- ợc xác định là tiêu thụ sau đó trả lại, kế toán ghi:
  - Phản ánh doanh thu hàng bán bị trả lại
    - Đối với hàng hoá, thành phẩm chịu thuế GTGT theo ph- ơng pháp khấu trừ thuế.
      - Nợ TK 531 - Hàng bán bị trả lại: Giá bán của hàng trả lại ch- a có thuế GTGT
      - Nợ TK 3331 - Thuế giá trị gia tăng phải nộp: Giảm thuế GTGT đầu ra
      - CóTK 111, 112, 131
    - Hàng hoá, thành phẩm tính thuế GTGT theo PP trực tiếp hoặc không thuộc đối t- ợng chịu thuế GTGT
      - Nợ TK 531 - Hàng bán bị trả lại
      - Có TK 111, 112, 131
  - Kết chuyển trị giá thực tế của hàng trả lại , kế toán ghi:
    - Nợ 155 - Thành phẩm
    - Nợ TK 157- Hàng trả lại nhờ bên mua giữ hộ
    - Có TK 632 - Giá vốn hàng bán
  - Cuối kỳ, kết chuyển doanh thu hàng bán bị trả lại để xác định doanh thu thuần, ghi:
    - Nợ TK 511 - Doanh thu bán hàng(5111)
    - Có TK 531 - Hàng bán bị trả lại

❖ **Kế toán giảm giá hàng bán:**

Khoản giảm giá hàng bán là số tiền bên bán giảm giá cho bên mua do hàng hoá không đúng quy cách, phẩm chất hoặc do vi phạm các cam kết theo hợp đồng, chỉ thực hiện sau khi đã bán hàng hoá (Giảm giá ngoài hoá đơn).

- Khi giảm giá, cho bên mua, kế toán ghi:
  - Đối với hàng hoá chịu thuế GTGT theo ph- ơng pháp khấu trừ thuế.
    - Nợ TK 532 - Giảm giá hàng bán: Số tiền giảm giá hàng bán
    - Nợ TK 3331 - Thuế giá trị gia tăng phải nộp: Giảm thuế GTGT đầu ra
    - Có TK111, 112, 131, ...
  - Đối với hàng hoá chịu thuế GTGT theo PP trực tiếp hoặc không thuộc đối t- ợng chịu thuế GTGT:

- Nợ TK 532 - Giảm giá hàng bán  
Có TK 111, 112, 131, ...
- Cuối kỳ, kết chuyển số tiền giảm giá hàng bán để xác định doanh thu thuần, kế toán ghi:  
Nợ TK 511 - Doanh thu bán hàng (5111)  
Có TK 532 - Giảm giá hàng bán
- ❖ **Kế toán chiết khấu th-ong mại:** Là khoản tiền mà DN giảm trừ hoặc thanh toán cho ng-ời mua do mua hàng với số l-ợng lớn theo thoả thuận về chiết khấu th-ong mại đã ghi trong hợp đồng kinh tế, hoặc cam kết mua bán. Khi phát sinh chiết khấu th-ong mại, kế toán ghi:
- Đối với hàng hoá chịu thuế GTGT theo ph-ong pháp khấu trừ thuế.  
Nợ TK 521 - Chiết khấu th-ong mại: Số tiền chiết khấu th-ong mại  
Nợ TK 3331 - Thuế giá trị gia tăng phải nộp: Giảm thuế GTGT đầu ra  
Có TK 111, 112, 131, ...
  - Hàng chịu thuế GTGT theo PP trực tiếp hoặc không thuộc đối t-ợng chịu thuế GTGT.  
Nợ TK 521 - Chiết khấu th-ong mại (5211)  
Có TK 111, 112, 131, ...
  - Cuối kỳ, kết chuyển số tiền chiết khấu th-ong mại để xác định doanh thu thuần, ghi:  
Nợ TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ  
Có TK 521 - Chiết khấu th-ong mại (5211)
- ❖ **Kế toán nghiệp vụ chiết khấu thanh toán (Chiết khấu tín dụng):**  
Là số tiền bên bán chiết khấu lại cho bên mua do thanh toán tr-ớc thời hạn đã ghi trong hợp đồng kinh tế, hoặc cam kết thanh toán. Kế toán chỉ hạch toán khoản chiết khấu tín dụng sau khi bên mua đã thanh toán tiền mua hàng.
- Nợ TK 635 - Chi phí tài chính: Số tiền chiết khấu thanh toán  
Nợ TK 111, 112 - Số Tiền thực tế thanh toán  
Có TK 131: Số phải thu khách hàng
- ❖ **Kế toán nghiệp vụ thừa thiếu hàng bán**  
Hàng chuyển bán ch- a xác định bán, phát sinh thiếu ch- a rõ nguyên nhân, ghi:
- Nợ TK 138 - Phải thu khác (1381)  
Có TK 157 - Hàng gửi bán
- Khi xác định đ-ợc nguyên nhân thiếu, tổn thất hàng hoá:
    - Nếu hạch toán vào chi phí, kế toán ghi:  
Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán  
Có TK 138 - Phải thu khác (1381)
    - Nếu quy đ-ợc trách nhiệm, bắt ng-ời phạm lỗi bồi th-ờng, kế toán ghi:  
Nợ TK 138 - Phải thu khác (1388)  
Có TK 138 - Phải thu khác (1381)  
Có TK 133 - Thuế giá trị gia tăng đ-ợc khấu trừ (1331)
- ❖ Tr-ờng hợp hàng chuyển bán, phát sinh hàng thừa, kế toán ghi:  
Nợ TK 157 - Hàng gửi bán  
Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác (3381)
- Khi xác định đ-ợc nguyên nhân thừa hàng, kế toán ghi:
    - Thừa hàng do dôi thừa tự nhiên:  
Nợ TK 338 - Phải trả, phải nộp khác (3381)  
Có 155 - Thành phẩm
- Khi chuyển số hàng thừa về nhập kho:  
Nợ TK 155 - Thành phẩm  
Có TK 157 - Hàng gửi bán
- Thừa hàng do xuất kho thừa:  
+ Hiện đang nhờ bên mua giữ hộ:

Nợ TK338 - Phải trả, phải nộp khác (3381)

Có TK 155 - Thành phẩm

Khi chuyển số hàng thừa về nhập kho:

Nợ TK 155 - Thành phẩm

Có TK 157 - Hàng gửi bán

+ Hàng thừa chuyển về nhập kho ngay:

Nợ TK338 - Phải trả, phải nộp khác (3381)

Có TK 157 - Hàng gửi bán

❖ Cuối kỳ, xác định doanh thu thuần:

Doanh thu thuần	=	Tổng doanh thu bán hàng trong kỳ	-	Khoản giảm giá hàng bán trong kỳ	-	Doanh thu hàng bị trả l trong kỳ	-	Khoản chiết khấu th- ơng mại	-	Thuế GTGT theo PP trực tiếp, thuế TTĐB, Thuế XK phải nộp
-----------------------	---	---	---	---	---	--	---	--	---	---

❖ Cuối kỳ, kết chuyển doanh thu thuần, kế toán ghi:

Nợ TK 511 - Doanh thu bán hàng (511)

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh.

❖ Cuối kỳ khấu trừ thuế GTGT, xác định thuế GTGT còn phải nộp đối với doanh nghiệp thuộc đối tượng tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ:

Nợ TK 3331 - Thuế GTGT đầu ra

Có TK 133 - Thuế GTGT đầu vào

➤ Phân thuế GTGT còn phải nộp kế toán ghi :

Nợ TK 3331 - Thuế GTGT đầu ra

Có TK 111, 112

❖ Đối với các doanh nghiệp thuộc đối tượng tính thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp, cuối kỳ tính thuế GTGT phải nộp kế toán, ghi

Nợ TK 511- Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ

Có TK 3331 - Thuế GTGT đầu ra

### **2.3.2. Kế toán bán buôn theo hình thức giao hàng trực tiếp:**

❖ Khi xuất kho hàng hoá, thành phẩm giao cho bên mua, đại diện bên mua ký nhận đủ hàng hoá và đã thanh toán tiền mua hàng hoặc chấp nhận nợ kế toán ghi:

➤ Phản ánh doanh thu bán hàng:

- Đối với hàng hoá, thành phẩm chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế:

Nợ TK 111, 112, 131: Tổng giá thanh toán

Có TK 511 - Doanh thu bán hàng(5111): Giá ch- a có thuế GTGT

Có TK 3331- Thuế giá trị gia tăng phải nộp: Thuế GTGT đầu ra

- Đối với hàng hoá, thành phẩm chịu thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp hoặc không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT.

Nợ TK 111, 112, 131: Tổng giá thanh toán

Có TK 511 - Doanh thu bán hàng (5111) : Tổng giá thanh toán

➤ Phản ánh trị giá thực tế của hàng xuất bán, kế toán ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 155, 154

❖ Khi khách hàng thanh toán tiền hàng, kế toán ghi:

Nợ TK 111, 112

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng

- ❖ Khi phát sinh hàng trả lại, giảm giá hàng bán, chiết khấu th-ong mại, chiết khấu tín dụng, các bút toán cuối kỳ: Kết chuyển doanh thu thuần, kế toán thuế GTGT, ... kế toán ghi sổ nh- nghiệp vụ bán buôn theo hình thức chuyển hàng
- ❖ **2.3.3. Kế toán bán lẻ trực tiếp cho ng- ời tiêu dùng:**
- ❖ Căn cứ vào báo cáo bán hàng và giấy nộp tiền của nhân viên bán hàng, kế toán ghi:
  - Đối với hàng hoá, thành phẩm chịu thuế GTGT theo ph- ong pháp khấu trừ thuế:
    - Nợ TK 111 - Tiền bán hàng thu bằng tiền mặt, séc, ngân phiếu
    - Nợ TK 113- Thu bằng TM, séc nộp vào ngân hàng chưa nhận được “Báo có”
    - Có TK 511 - Doanh thu bán hàng (5111)
    - Có TK 3331 - Thuế giá trị gia tăng phải nộp (33311)
  - Đối với hàng hoá, thành phẩm chịu thuế GTGT theo ph- ong pháp trực tiếp hoặc không thuộc đối t- ợng chịu thuế GTGT.
    - Nợ TK 111, 113 : Tổng giá thanh toán
    - Có TK 511 - Doanh thu bán hàng (5111)
- ❖ Tr- ờng hợp nhân viên bán hàng nộp thiếu tiền hàng, nhân viên bán hàng phải bồi th- ờng. Doanh thu vẫn phản ánh theo giá bán ghi trên hoá đơn hoặc báo cáo bán hàng.
  - Đối với hàng hoá, thành phẩm chịu thuế GTGT theo ph- ong pháp khấu trừ thuế:
    - Nợ TK 111, 113: Số tiền bán hàng thực thu
    - Nợ TK 138(1381, 1388): Số tiền thiếu
    - Có TK 511 - Doanh thu bán hàng (5111): Giá bán ch- a có thuế GTGT
    - Có TK 3331- Thuế giá trị gia tăng phải nộp: Thuế GTGT đầu ra
  - Đối với hàng hoá, thành phẩm chịu thuế GTGT theo ph- ong pháp trực tiếp hoặc không thuộc đối t- ợng chịu thuế GTGT.
    - Nợ TK 111 - Tiền mặt
    - Nợ TK 138- Phải thu khác (1381, 1388)
    - Có TK 511 - Doanh thu bán hàng (5111)
- ❖ Tr- ờng hợp nhân viên bán hàng nộp thừa tiền bán hàng. Doanh thu bán hàng phản ánh theo giá ghi trên hoá đơn, số tiền thừa ghi vào thu nhập khác của doanh nghiệp.
  - Nợ TK 111 - Tiền mặt
  - Có TK 711 - Thu nhập khác
- ❖ Kết chuyển trị giá thực tế của hàng hoá đã tiêu thụ
  - Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán
  - Có TK 155 - Thành phẩm
- ❖ Các bút toán cuối kỳ: Kết chuyển doanh thu thuần, kế toán thuế GTGT, ... kế toán ghi sổ nh- nghiệp vụ bán buôn theo hình thức chuyển hàng
- 2.3.4. Kế toán bán hàng trả góp, trả chậm**
- ❖ Khi bán hàng trả góp kế toán ghi nhận doanh thu theo giá bán trả ngay, phân chênh lệch giữa giá bán trả góp với giá bán trả ngay phản ánh vào khoản “Doanh thu chưa thực hiện”
  - Đối với hàng hoá, thành phẩm chịu thuế GTGT theo ph- ong pháp khấu trừ thuế:
    - Nợ TK 111 - Tiền mặt (Số tiền đã thu)
    - Nợ TK 131 - Phải thu của khách hàng (Số tiền chậm trả)
    - Có TK 511 - (Theo giá bán trả ngay ch- a có thuế GTGT) (5111)
    - Có TK 3387 - Doanh thu ch- a thực hiện (Phần lãi vốn )
    - Có TK 3331 - Thuế giá trị gia tăng phải nộp (33311)
  - Đối với hàng hoá, thành phẩm chịu thuế GTGT theo ph- ong pháp trực tiếp hoặc không thuộc đối t- ợng chịu thuế GTGT.
    - Nợ TK 111 - Tiền mặt (Số tiền đã thu)
    - Nợ TK 131 - Phải thu của khách hàng (Số tiền chậm trả)
    - Có TK 511 - DT bán hàng (5111) (Giá bán trả ngay có thuế GTGT)

- ❖ Có TK 3387 - Doanh thu ch- a thực hiện (Phân lãi vốn )
- ❖ Kết chuyển trị giá thực tế của hàng bán trả góp, trả chậm, kế toán ghi:
  - Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán
  - Có TK 155 - Thành phẩm
- ❖ Khi thực thu tiền bán hàng trả chậm, trả góp trong đó gồm cả phần lãi bán hàng, ghi:
  - Nợ TK 111, 112 - Số tiền thực tế thu đ- ọc
  - Có TK 131- Số phải thu của khách hàng (Số tiền trả chậm)
  - Hàng kỳ, tính và kết chuyển doanh thu tiền lãi vốn do bán hàng trả chậm, trả góp, ghi:
    - Nợ TK 3387 - Doanh thu ch- a thực hiện
    - Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính

### 2.3.5. Kế toán bán hàng đại lý

#### a, Kế toán bên giao bán đại lý.

- ❖ Khi xuất kho hàng hoá chuyển giao cho bên nhận đại lý, kế toán ghi:
  - Nợ TK 157 - Hàng gửi đi bán
  - Có TK 155, 154
- ❖ Khi hàng đại lý xác định tiêu thụ, bóc tách luôn hoa hồng dành cho bên nhận đại lý ghi:
  - Đối với hàng hoá chịu thuế GTGT theo ph- ơng pháp khấu trừ thuế:
    - Nợ TK 111, 112, 131: Tổng giá thanh toán - Hoa hồng, thuế GTGT của hoa hồng
    - Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng (Hoa hồng dành cho bên đại lý)
    - Nợ TK 133 - Thuế GTGT đ- ọc khấu trừ (Thuế GTGT của dịch vụ đại lý)
    - Có TK 511 - Doanh thu bán hàng (5111); Giá bán ch- a có thuế GTGT
    - Có TK 3331 - Thuế giá trị gia tăng phải nộp: Thuế GTGT đầu ra
  - Đối với hàng chịu thuế GTGT theo PP trực tiếp hoặc không thuộc đối t- ợng chịu thuế .
    - Nợ TK 111, 112, 131
    - Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng (Hoa hồng gửi đại lý)
    - Có TK 511 - Doanh thu bán hàng (5111)
- ❖ Tr- ờng hợp thanh toán và hạch toán riêng biệt tiền bán hàng với hoa hồng gửi đại lý.
  - Đối với hàng hoá chịu thuế GTGT theo ph- ơng pháp khấu trừ thuế:
    - Nợ TK 111, 112, 131: Tổng giá thanh toán
    - Có TK 511 - Doanh thu bán hàng (5111); Giá bán ch- a có thuế GTGT
    - Có TK 3331 - Thuế giá trị gia tăng phải nộp: Thuế GTGT đầu ra
  - Đối với hàng chịu thuế GTGT theo PP trực tiếp hoặc không thuộc đối t- ợng chịu thuế .
    - Nợ TK 111, 112, 131: Tổng giá thanh toán
    - Có TK 511 - Doanh thu bán hàng (5111)
  - Thanh toán tiền hoa hồng gửi đại lý, kế toán ghi.
    - Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng (Hoa hồng gửi đại lý)
    - Nợ TK 133 - Thuế GTGT đ- ọc khấu trừ (Thuế GTGT của dịch vụ đại lý)
    - Có TK 111, 112, 131
- ❖ Kết chuyển trị giá thực tế của hàng gửi đại lý đã tiêu thụ
  - Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán
  - Có TK 157 - Hàng gửi đi bán
- ❖ Kết chuyển doanh thu thuần
  - Nợ TK 511 - Doanh thu bán hàng
  - Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

#### b, Kế toán bên nhận hàng bán đại lý.

- ❖ Khi nhận hàng bán đại lý, kế toán ghi:
  - Nợ TK 003 - Hàng hoá nhận bán hộ, nhận ký gửi.
- ❖ Khi bán đ- ọc hàng nhận đại lý theo đúng giá quy định:

- Tr- ờng hợp 1: Xác định ngay hoa hồng đ- ợc h- ởng sau nghiệp vụ bán hàng. Kế toán phản ánh tiền hoa hồng đ- ợc h- ởng và số tiền phải trả cho bên giao đại lý bằng giá bán quy định trừ đi hoa hồng và thuế GTGT của hoa hồng:
    - Nợ TK 111, 112, 131
      - Có TK 511 - Doanh thu bán hàng (5113): Hoa hồng đ- ợc h- ởng
      - Có TK 3331 - Thuế GTGT của dịch vụ đại lý
      - Có TK 331 - Số tiền phải trả cho bên giao đại lý
  - Đồng thời ghi : Có TK 003 - Hàng hoá nhận bán hộ, nhận ký gửi.
    - Khi trả tiền cho bên đại lý, kế toán ghi:
      - Nợ TK 331 - Phải trả cho ng- ời bán
      - Có TK 111, 112
  - Tr- ờng hợp 2: Chỉ xác định hoa hồng đ- ợc h- ởng khi thanh quyết toán với bên đại lý.
    - Khi bán đ- ợc hàng nhận đại lý, kế toán ghi :
      - Nợ TK 111, 112, 131
        - Có TK 331 - Phải trả cho ng- ời bán
  - Đồng thời ghi : Có TK 003- Hàng hoá nhận bán hộ, nhận ký gửi.
    - Khi trả tiền cho bên giao đại lý
      - Nợ TK 331 - Phải trả cho ng- ời bán
      - Có TK 111, 112
    - Khi nhận đ- ợc tiền hoa hồng hoặc khấu trừ số tiền phải trả bên giao đại lý
      - Nợ TK 111, 112, 331
        - Có TK 511 - Doanh thu bán hàng (5113): Hoa hồng đ- ợc h- ởng
        - Có TK 3331 - Thuế GTGT của dịch vụ đại lý
  - ❖ Tr- ờng hợp hàng nhận bán đại lý không bán đ- ợc trả lại bên giao đại lý.
    - Có TK 003 - Hàng hoá nhận bán hộ, nhận ký gửi.
  - ❖ Cuối kỳ kết chuyển hoa hồng đại lý sang tài khoản xác định kết quả :
    - Nợ TK 5113 - Doanh thu bán hàng
    - Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh
- 2.3.6. Kế toán bán hàng nội bộ.**
- ❖ Phản ánh doanh thu bán hàng hoá giữa các đơn vị thành viên trong cùng một công ty, tổng công ty, kế toán ghi:
    - Đối với hàng hoá chịu thuế GTGT theo ph- ơng pháp khấu trừ thuế:
      - Nợ TK 111 - Tiền mặt
      - Nợ TK 112 - Tiền gửi ngân hàng
      - Nợ TK 136 - Phải thu nội bộ (1368)
        - Có TK 512 - Doanh thu bán hàng nội bộ (5121)
        - Có TK 3331 - Thuế giá trị gia tăng phải nộp (33311)
    - Đối với hàng chịu thuế GTGT theo PP trực tiếp hoặc không thuộc đối t- ợng chịu thuế
      - Nợ TK 111, 112, 136
        - Có TK 512 - Doanh thu bán hàng nội bộ (5121)
  - ❖ Kết chuyển giá mua thực tế của hàng hoá đã bán nội bộ, kế toán ghi:
    - Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán
    - Có TK 155 - Thành phẩm
  - ❖ Kết chuyển các khoản giảm giá hàng bán, hàng bán bị trả lại (nếu có)
    - Nợ TK 512 - Doanh thu bán hàng nội bộ (5121)
      - Có TK 531 - Hàng bán bị trả lại
      - Có TK 532 - Giảm giá hàng bán
  - ❖ Kết chuyển doanh thu thuần bán hàng nội bộ
    - Nợ TK 512 - Doanh thu bán hàng nội bộ (5121)

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

**2.3.7. Kế toán các tr- ờng hợp bán hàng khác**

*a. Tr- ờng hợp xuất hàng hoá thanh toán tiền l- ơng, tiền th- ờng cho công nhân viên*

- ❖ Phản ánh doanh thu bán hàng của thành phẩm xuất thanh toán, kế toán ghi
  - Đối với hàng hoá chịu thuế GTGT theo ph- ơng pháp khấu trừ thuế:
    - Nợ TK 334 - Phải trả công nhân viên
    - Có TK 512 - Doanh thu bán hàng nội bộ (5121)
    - Có TK 3331 - Thuế giá trị gia tăng phải nộp (33311)
  - Đối với hàng hoá chịu thuế GTGT theo ph- ơng pháp trực tiếp hoặc không thuộc đối t- ợng chịu thuế GTGT.
    - Nợ TK 334 - Phải trả công nhân viên
    - Có TK 512 - Doanh thu bán hàng nội bộ (5121)
- ❖ Khi kết chuyển trị giá thực tế của hàng xuất thanh toán, kế toán ghi:
  - Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán
  - Có TK 155 - Thành phẩm

*b. Tr- ờng hợp xuất hàng hoá sử dụng phục vụ cho hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp*

- ❖ Phản ánh doanh thu bán hàng của hàng hoá xuất dùng, kế toán ghi:
  - Đối với hàng hoá chịu thuế GTGT theo ph- ơng pháp khấu trừ thuế:
    - Nợ TK 641, 642
    - Có TK 512 - Giá ch- a có thuế GTGT (5121)
  - ❖ Khi kết chuyển trị giá thực tế của hàng xuất thanh toán, kế toán ghi:
    - Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán
    - Có TK 155 - Thành phẩm

*c. Tr- ờng hợp xuất hàng hoá biếu, tặng, th- ờng, đ- ọc trang trải bằng quỹ khen th- ờng phúc lợi*

- ❖ Phản ánh doanh thu bán hàng, kế toán ghi:
  - Đối với hàng hoá chịu thuế GTGT theo ph- ơng pháp khấu trừ thuế:
    - Nợ TK 431 - Quỹ khen th- ờng, phúc lợi (4311, 4312)
    - Có TK 511 - Doanh thu bán hàng (5111)
    - Có TK 3331 - Thuế giá trị gia tăng phải nộp (33311)
  - Đối với hàng hoá chịu thuế GTGT theo PP trực tiếp hoặc không thuộc đối t- ợng chịu thuế GTGT.
    - Nợ TK 431 - Quỹ khen th- ờng, phúc lợi (4311, 4312)
    - Có TK 511 - Doanh thu bán hàng (5111)
- ❖ Khi kết chuyển trị giá thực tế của hàng xuất thanh toán, kế toán ghi:
  - Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán
  - Có TK 155 - Thành phẩm

**3. Kế toán bán hàng ở doanh nghiệp hạch toán hàng tồn kho theo ph- ơng pháp KKĐK**

**3.1. Kế toán doanh thu bán hàng và xác định doanh thu thuần**

Kế toán doanh thu bán hàng và xác định doanh thu thuần ở các DN kế toán hàng tồn kho theo ph- ơng pháp kiểm kê định kỳ, đ- ọc phản ánh trên tài khoản 511 "Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ" (5111) và tài khoản 512 - "Doanh thu bán hàng nội bộ" (5121). Trình tự kế toán t- ơng nh- kế toán bán hàng ở các doanh nghiệp hạch toán hàng tồn kho theo ph- ơng pháp KKTĐ

**3.2. Kế toán trị giá thành phẩm đã tiêu thụ**

- ❖
- ❖ Đầu kỳ kết chuyển trị giá thành phẩm tồn kho và gửi bán, kế toán ghi:
  - Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán
  - Có TK 155, 157

- ❖ Cuối kỳ kết chuyển giá thành thực tế của thành phẩm sản xuất hoàn thành trong kỳ, kế toán ghi:  
Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán  
    Có TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang.
- ❖ Cuối kỳ kiểm kê hàng hoá xác định và kết chuyển trị giá thành phẩm tồn kho và gửi bán cuối kỳ, kế toán ghi:  
Nợ TK 155 - Thành phẩm  
Nợ TK 157 - Hàng gửi đi bán  
    Có TK 632 - Giá vốn hàng bán
- ❖ Kế toán tính và kết chuyển trị giá vốn thực tế của hàng hoá đã tiêu thụ trong kỳ.  
Nợ TK TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh  
    Có 632 - Giá vốn hàng bán

**Sổ kế toán theo dõi, ghi chép tình hình bán hàng:**

*Tùy thuộc vào hình thức kế toán mà doanh nghiệp áp dụng.*

Theo hình thức kế toán nhật ký chứng từ (NKCT): Căn cứ vào chứng từ kế toán ghi vào Bảng kê số 1, 2, 3, 4, 8, 10, 11, ... và ghi NKCT số 8. Nhật ký chứng từ số 8 dùng để ghi chép phản ánh số phát sinh bên Có của TK 155, TK 156, TK157, TK 159, TK 131, TK 511, TK 521, TK 531, TK 532, TK 632, TK635, TK 642, TK 711, TK 515, TK 811, TK 911. Nhật ký chứng từ số 8 cuối tháng ghi 1 lần. Cơ sở ghi NKCT số 8 tùy thuộc vào từng tài khoản

**III. KẾ TOÁN DOANH THU -CHI PHÍ HOẠT ĐỘNG XÂY DỰNG**

**1.Quy định kế toán doanh thu chi phí hoạt động xây dựng**

Hoạt động sản xuất kinh doanh của các doanh nghiệp xây lắp có những đặc điểm cơ bản sau:

- Được thực hiện trên cơ sở các hợp đồng đã ký với đơn vị chủ đầu tư sau khi trúng thầu hoặc được chỉ định thầu. Trong hợp đồng, hai bên đã thống nhất với nhau về giá trị thanh toán của công trình cùng với các điều kiện khác, do vậy tính chất hàng hoá của sản phẩm xây lắp không được thể hiện rõ, nghiệp vụ bàn giao công trình, hạng mục công trình hoặc khối lượng xây lắp hoàn thành đạt điểm dừng kỹ thuật cho bên giao thầu chính là quy trình tiêu thụ sản phẩm xây lắp. Trừ hợp nhà thầu được thanh toán theo tiến độ kế hoạch, thì phần công việc đã hoàn thành thuộc hợp đồng xây dựng được nhà thầu tự xác định một cách đáng tin cậy bằng phương pháp quy định được coi là sản phẩm hoàn thành bàn giao.

- Trong ngành xây lắp, tiêu chuẩn chất lượng kỹ thuật của sản phẩm đã được xác định cụ thể trong hồ sơ thiết kế kỹ thuật được duyệt, do vậy doanh nghiệp xây lắp phải chịu trách nhiệm trước chủ đầu tư về kỹ thuật, chất lượng công trình.

- sản phẩm xây lắp là những công trình, vật kiến trúc... có quy mô lớn, kết cấu phức tạp, mang tính chất đơn chiếc, thời gian xây dựng để hoàn thành sản phẩm có giá trị sử dụng thường dài.

- Sản phẩm xây lắp cố định tại nơi sản xuất, còn các điều kiện cần thiết cho sản xuất như các loại xe máy, thiết bị, nhân công... phải di chuyển theo địa điểm đặt công trình. Mặt khác, việc xây dựng còn chịu tác động của địa chất công trình và điều kiện thời tiết, khí hậu của địa phương... Cho nên công tác quản lý và sử dụng tài sản, vật tư cho công trình rất phức tạp, đòi hỏi phải có mức giá cho từng loại công tác xây, lắp cho từng vùng lãnh thổ.

- Trong các doanh nghiệp xây lắp, cơ chế khoán đang được áp dụng rộng rãi với các hình thức giao khoán khác nhau như: Khoán gọn công trình (khoán toàn bộ chi phí), khoán theo từng khoản mục chi phí, cho nên phải hình thành bên giao khoán, bên nhận khoán và giá khoán.

Tổ chức công tác kế toán tài chính trong các doanh nghiệp xây lắp phải tuân thủ các quy định chung của luật kế toán, chuẩn mực kế toán và chế độ kế toán hiện hành. Kế toán chi phí, doanh thu và xác định kết quả trong các doanh nghiệp xây lắp phải đảm bảo các yêu cầu kế toán cơ bản, thực hiện tính toán, ghi chép trung thực, khách quan, đầy đủ, kịp thời chi phí sản xuất, giá thành sản phẩm, doanh thu bán hàng, xác định chính xác kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh và hoạt động

khác của doanh nghiệp phù hợp với đặc điểm của ngành xây lắp đồng thời phù hợp với tinh thần chuẩn mực kế toán số 15 “Hợp đồng xây dựng”.

Đặc điểm của ngành xây lắp ảnh hưởng đến việc tổ chức thanh toán kế toán chi phí, doanh thu và xác định kết quả trong các doanh nghiệp xây lắp thể hiện rõ ở các nội dung cụ thể như sau:

- Đối tượng tập hợp chi phí sản xuất có thể là các công trình, hạng mục công trình xây lắp, các giai đoạn quy - ớc của hạng mục công trình có giá trị dự toán riêng hay nhóm công trình, các đơn vị thi công (xí nghiệp, đội thi công xây lắp).

- Đối tượng tính giá thành có thể là công trình, hạng mục công trình xây lắp, các giai đoạn quy - ớc của hạng mục công trình có giá trị dự toán riêng hoàn thành.

- Phương pháp tập hợp chi phí: Tùy theo điều kiện cụ thể, có thể vận dụng phương pháp tập hợp trực tiếp hoặc phương pháp phân bổ gián tiếp.

- Phương pháp tính giá thành thường áp dụng: Phương pháp tính giá thành theo đơn đặt hàng, phương pháp giản đơn (trực tiếp), phương pháp hệ số hoặc tỷ lệ và phương pháp tính giá thành theo định mức.

- Chi phí trong giá thành sản xuất sản phẩm xây lắp bao gồm các chi phí được phân loại theo mục đích, công dụng: Đó là chi phí vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sử dụng máy thi công, chi phí sản xuất chung. Điều này xuất phát từ phương pháp lập dự toán trong xây dựng cơ bản. Dự toán được lập theo từng công trình, hạng mục công trình... và lập theo từng khoản mục chi phí. Đây là căn cứ để có thể so sánh, kiểm tra, phân tích chi phí sản xuất xây lắp thực tế phát sinh với dự toán.

- Giá thành sản phẩm xây lắp phân biệt thành:

+ Giá thành khối lượng xây lắp hoàn thành là toàn bộ chi phí sản xuất để hoàn thành một khối lượng sản phẩm xây lắp theo quy định.

+ Giá thành hạng mục công trình hoặc công trình hoàn thành toàn bộ là toàn bộ chi phí sản xuất để hoàn thành hạng mục công trình hoặc công trình xây lắp đạt giá trị sử dụng.

- Việc xác định đối tượng tính giá thành sản phẩm xây lắp phải xem xét đến phương thức thanh toán khối lượng xây lắp hoàn thành giữa nhà thầu và bên giao thầu.

**Trong sản xuất xây lắp cần phân biệt các loại giá thành sau đây:**

+ Giá thành dự toán: Là tổng chi phí dự toán để hoàn thành sản phẩm xây lắp. Giá thành dự toán được xác định trên cơ sở các định mức và đơn giá chi phí do Nhà nước quy định (đơn giá bình quân khu vực thống nhất). Giá thành này nhỏ hơn giá trị dự toán ở phần thu nhập chịu thuế tính trừ - ớc và thuế giá trị gia tăng đầu ra:

Giá trị dự toán công trình, hạng mục công trình	=	Giá thành dự toán công trình, hạng mục công trình	+	Thu nhập chịu thuế tính trừ - ớc	+	Thuế GTGT đầu ra
---	---	---	---	----------------------------------	---	------------------

+ Giá thành kế hoạch: Là giá thành được xây dựng trên cơ sở những điều kiện cụ thể của doanh nghiệp về các định mức, đơn giá, biện pháp tổ chức thi công. Giá thành kế hoạch thường nhỏ hơn giá thành dự toán xây lắp ở mức hạ giá thành kế hoạch.

+ Giá thành thực tế: Là chỉ tiêu phản ánh toàn bộ các chi phí thực tế hoàn thành sản phẩm xây lắp. Giá thành này được tính trên cơ sở số liệu kế toán về chi phí sản xuất đã tập hợp được cho sản phẩm xây lắp thực hiện trong kỳ. Giá thành công trình lắp đặt thiết bị không bao gồm giá trị thiết bị đưa vào lắp đặt, bởi vì thiết bị này thường do đơn vị chủ đầu tư bàn giao cho doanh nghiệp nhận thầu xây lắp.

- Doanh thu và chi phí của hợp đồng xây dựng được ghi nhận theo một trong hai trường hợp:

+ Trường hợp hợp đồng xây dựng quy định nhà thầu được thanh toán theo tiến độ kế hoạch, khi kết quả thực hiện hợp đồng xây dựng được ghi nhận tương ứng với phần công việc đã hoàn thành do nhà thầu tự xác định vào thời điểm lập báo cáo tài chính mà không phụ thuộc vào hoá đơn thanh toán theo tiến độ kế hoạch đã lập hay chưa và số tiền ghi trên hoá đơn là bao nhiêu.

+ Trường hợp hợp đồng xây dựng quy định nhà thầu được thanh toán theo giá trị khối lượng

thực hiện, khi kết quả thực hiện hợp đồng đ- ọc xác định một cách đáng tin cậy và đ- ọc khách hàng xác nhận, thì doanh thu và chi phí liên quan đến hợp đồng xây dựng đ- ọc ghi nhận t- ơng ứng với phần công việc đã hoàn thành đ- ọc khách hàng xác nhận trong kỳ phản ánh trên hoá đơn đã lập.

- Doanh thu của hợp đồng xây dựng bao gồm:

+ Doanh thu ban đầu đ- ọc ghi nhận trong hợp đồng.

+ Các khoản tăng, giảm khi thực hiện hợp đồng, các khoản tiền th- ờng và các khoản thanh toán khác nếu các khoản này có khả năng làm thay đổi doanh thu và có thể xác định đ- ọc một cách đáng tin cậy nh- tăng doanh thu vì lý do tăng giá, tiền th- ờng do nhà thầu thực hiện hợp đồng đạt hay v- ợt mức một số tiêu chuẩn cụ thể đã đ- ọc ghi trong hợp đồng, khoản khách hàng hay bên khác thanh toán cho nhà thầu để bù lấp các chi phí không bao gồm trong hợp đồng.

Các nội dung khác của việc tổ chức kế toán chi phí, doanh thu và xác định kết quả trong các doanh nghiệp xây lắp nh- tổ chức ghi chép ban đầu, tổ chức hệ thống số kế toán... Nói chung giống nh- các ngành khác

## 2. Kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xây lắp

### 2.1. Kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

• Nội dung và quy định hạch toán

Chi phí vật liệu trực tiếp xây lắp là những chi phí vật liệu chính, vật liệu phụ, các cấu kiện, các bộ phận kết cấu công trình, vật liệu luân chuyển tham gia cấu thành thực thể công trình xây lắp hoặc giúp cho việc thực hiện và hoàn thành khối l- ượng xây lắp nh- : Sắt thép, xi măng, gạch, gỗ, cát, đá, sỏi, tấm xi măng đúc sẵn, kèo sắt, cốp pha, đà giáo... Nó không bao gồm vật liệu, nhiên liệu sử dụng cho máy thi công và sử dụng cho quản lý đội công trình. Chi phí vật liệu th- ờng chiếm tỷ trọng lớn trong giá thành sản phẩm xây lắp.

Trong hạch toán chi phí vật liệu trực tiếp, kế toán phải tôn trọng những quy định có tính nguyên tắc sau:

- Vật liệu sử dụng cho việc xây dựng hạng mục công trình nào thì tính trực tiếp cho hạng mục công trình đó trên cơ sở các chứng từ gốc có liên quan, theo số l- ượng thực tế đã sử dụng và theo giá thực tế xuất kho.

- Cuối kỳ hạch toán hoặc khi công trình hoàn thành phải tiến hành kiểm kê số vật liệu ch- a sử dụng hết ở các công tr- ờng, bộ phận sản xuất để tính số vật liệu thực tế sử dụng cho công trình, đồng thời phải hạch toán đúng đắn số phế liệu thu hồi (nếu có) theo từng đối t- ượng công trình.

- Trong điều kiện vật liệu sử dụng cho việc xây dựng nhiều hạng mục công trình thì kế toán áp dụng ph- ơng pháp phân bổ để tính chi phí vật liệu trực tiếp cho từng đối t- ượng hạng mục công trình theo tiêu thức hợp lý: Theo định mức tiêu hao, chi phí vật liệu trực tiếp theo dự toán...

- Kế toán phải sử dụng triệt để hệ thống định mức tiêu hao vật liệu áp dụng trong xây dựng cơ bản và phải tác động tích cực để không ngừng hoàn thiện hệ thống định mức đó.

Để phản ánh các chi phí nguyên liệu, vật liệu sử dụng trực tiếp cho hoạt động xây lắp, sản xuất sản phẩm công nghiệp, thực hiện dịch vụ, lao vụ của doanh nghiệp xây lắp, kế toán sử dụng TK 621 “Chi phí nguyên vật liệu, vật liệu trực tiếp”. Tài khoản này được mở chi tiết cho từng công trình, hạng mục công trình, từng khối l- ượng xây lắp, các giai đoạn quy - ớc đạt điểm dừng kỹ thuật có dự toán riêng. Đối với công trình lắp máy, các thiết bị do chủ đầu t- bàn giao đ- a vào lắp đặt không phản ánh ở tài khoản này.

• Ph- ơng pháp kế toán một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu

- Khi xuất vật liệu xây dựng sử dụng cho các công trình, hạng mục công trình kế toán tính theo giá thực tế, ghi:

Nợ TK 621 -Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Có TK 152 -Nguyên liệu, vật liệu

- Tr- ờng hợp vật liệu xây dựng mua về sử dụng ngay cho các công trình, hạng mục công trình thuộc đối t- ượng chịu thuế giá trị gia tăng theo ph- ơng pháp khấu trừ, ghi:

Nợ TK 621 -Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp.

Nợ TK 133 -Thuế GTGT đ- ợc khấu trừ

Có TK 331 hoặc TK 111, 112.

- Tr- ờng hợp mua vật liệu xây dựng sử dụng ngay cho các công trình hạng mục công trình thuộc đối t- ợng không chịu thuế giá trị gia tăng hoặc chịu thuế giá trị gia tăng theo ph- ơng pháp trực tiếp, ghi:

Nợ TK 621 -Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp.

Có TK 331 hoặc TK 111, 112.

- Tr- ờng hợp DNXL giao khoán cho đơn vị trực thuộc không tổ chức hạch toán kế toán riêng. Khi DNXL tạm ứng tiền hay vật liệu cho đơn vị nhận khoán, ghi:

Nợ TK 141 -Tạm ứng (1413 -Tạm ứng CP giao khoán xây lắp nội bộ)

Có TK 111, 152,...

- Khi quyết toán tạm ứng về giá trị khối l- ợng xây lắp giao khoán nội bộ hoàn thành đã bàn giao đ- ợc duyệt thì ghi riêng phân chi phí nguyên vật liệu trực tiếp:

Nợ TK 621 -Chi phí NVL trực tiếp (Theo giá ch- a có thuế GTGT)

Nợ TK 133 -Thuế GTGT đ- ợc khấu trừ.

Có TK 141 -Tạm ứng (1413): Số đã tạm ứng về chi phí vật liệu.

hoặc tr- ờng hợp thuộc đối t- ợng không chịu thuế GTGT, ghi:

Nợ TK 621 -Chi phí NVL trực tiếp (Theo giá có thuế GTGT).

Có TK 141 -Tạm ứng (1413).

- Tr- ờng hợp số vật liệu xuất ra không sử dụng hết cho hoạt động xây lắp, cuối kỳ nhập lại kho, ghi:

Nợ TK 152 -Nguyên liệu, vật liệu.

Có TK 621 -Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp.

Nếu không nhập lại kho mà tiếp tục sử dụng cho kỳ sau, ghi âm (...):

Nợ TK 621 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp.

Có TK 152 -Nguyên liệu, vật liệu.

- Cuối kỳ hạch toán, kết chuyển cơ nguyên vật liệu trực tiếp, ghi:

Nợ TK 154 -Chi phí SXKD dở dang (1541 -xây lắp).

Có TK 21 -Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp.

## **2.2. Kế toán chi phí nhân công trực tiếp**

- Nội dung và quy định hạch toán

Chi phí nhân công trực tiếp bao gồm tiền l- ơng, tiền công phải trả cho số ngày công lao động của công nhân trực tiếp thực hiện khối l- ợng công tác xây lắp, công nhân phục vụ xây lắp kể cả công nhân vận chuyển, bốc dỡ vật liệu trong phạm vi mặt bằng thi công và công nhân chuẩn bị, kết thúc thu dọn hiện tr- ờng thi công, không phân biệt công nhân trong danh sách hay thuê ngoài.

Kế toán chi phí nhân công trực tiếp của hoạt động xây lắp, phải tôn trọng những quy định sau:

- Tiền l- ơng, tiền công phải trả cho công nhân liên quan đến công trình, hạng mục công trình nào thì phải hạch toán trực tiếp cho công trình, hạng mục công trình đó trên cơ sở các chứng từ gốc về lao động và tiền l- ơng. Trong điều kiện sản xuất xây lắp không cho phép tính trực tiếp chi phí nhân công cho từng công trình, hạng mục công trình thì kế toán phải phân bổ chi phí nhân công trực tiếp cho các đối t- ợng theo tiền l- ơng định mức hay gia công định mức.

- Các khoản trích theo tiền l- ơng của công nhân trực tiếp xây lắp (bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn) đ- ợc tính vào chi phí sản xuất chung của hoạt động xây lắp.

Để phản ánh chi phí lao động trực tiếp tham gia vào quy trình hoạt động xây lắp, sản xuất sản phẩm công nghiệp, cung cấp dịch vụ, kế toán sử dụng TK 622 “Chi phí nhân công trực tiếp”. Chi phí lao động trực tiếp bao gồm cả các khoản phải trả cho lao động trực tiếp thuộc doanh nghiệp quản lý và lao động thuê ngoài theo từng loại công việc.

- Ph- ơng pháp kế toán các nghiệp vụ kinh tế phát sinh

- Căn cứ vào tính tiền l- ơng phải trả cho công nhân xây lắp, ghi:

Nợ TK 622 -Chi phí nhân công trực tiếp.

Có TK 334 -Phải trả ng- ời lao động.

TK 3341 -Phải trả ng- ời lao động.

TK 3342 -Phải trả ng- ời lao động khác.

- Tr- ờng hợp tạm ứng để thực hiện giá trị khoán xây lắp nội bộ (đơn vị nhận khoán không tổ chức hạch toán kế toán riêng). Khi bản quyết toán tạm ứng về giá trị khối l- ợng xây lắp đã hoàn thành bàn giao đ- ọc duyệt thì riêng phần chi phí nhân công trực tiếp sẽ ghi:

Nợ TK 622 -Chi phí nhân công trực tiếp.

Có TK 141 -Tạm ứng (1413).

- Cuối kỳ kế toán, tính phân bổ và kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp cho từng công trình, hạng mục công trình theo ph- ơng pháp trực tiếp hoặc phân bổ gián tiếp, ghi:

Nợ TK 154 -Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang (1541).

Có TK 622 -Chi phí nhân công trực tiếp.

### **2.3. Kế toán chi phí sử dụng máy thi công**

o Nội dung và quy định hạch toán

Máy thi công là các loại xe máy chạy bằng động lực (Điện, xăng dầu, khí nén...) đ- ọc sử dụng trực tiếp để thi công xây lắp các công trình nh- : Máy trộn bê tông, cần cẩu, máy đào xúc đất, máy ủi, máy đóng cọc, ô tô vận chuyển đất đá ở công tr- ờng... Các loại ph- ơng tiện thi công này doanh nghiệp có thể tự trang bị hoặc thuê ngoài.

Chi phí sử dụng máy thi công là toàn bộ các chi phí về vật liệu, nhân công và ccs chi phí khác có liên quan đến sử dụng máy thi công và đ- ọc chi thành 2 loại: Chi phí th- ờng xuyên, chi phí tạm thời.

Chi phí th- ờng xuyên: Là những chi phí phát sinh trong quy trình sử dụng máy thi công, đ- ọc tính thẳng vào giá thành của ca máy nh- : Tiền l- ơng của công nhân trực tiếp điều khiển hay phục xe máy, chi phí về nhiên liệu, động lực, vật liệu dùng cho xe máy thi công, khấu hao và sửa chữa th- ờng xuyên xe máy thi công, tiền thuê xe máy thi công...

Chi phí tạm thời: Là những chi phí phải phân bổ dần theo thời gian sử dụng máy thi công nh- : Chi phí tháo lắp, vận chuyển, chạy thử máy thi công khi di chuyển từ công tr- ờng này đến công tr- ờng khác, chi phí về xây dựng, tháo dỡ những công trình tạm thời loại bỏ nh- lều lán... Phục vụ cho sử dụng máy thi công. Những chi phí này có thể phân bổ dần hoặc trích tr- ớc theo kế hoạch cho nhiều kỳ.

*Kế toán chi phí sử dụng máy thi công cần phải tôn trọng những quy định sau:*

- Hạch toán chi phí sử dụng máy thi công phải phù hợp với hình thức quản lý sử dụng máy thi công của doanh nghiệp thông th- ờng có 2 hình thức quản lý, sử dụng máy thi công: Tổ chức đội máy thi công riêng biệt chuyên thực hiện các khối l- ợng thi công bằng máy hoặc giao máy thi công cho các đội, xí nghiệp xây lắp.

Nếu doanh nghiệp xây lắp không tổ chức đội máy thi công riêng biệt mà giao máy thi công cho các đội, xí nghiệp xây lắp sử dụng thì chi phí sử dụng máy phát sinh đ- ọc hạch toán vào TK 623 -Chi phí sử dụng máy thi công.

Nếu doanh nghiệp xây lắp tổ chức đội máy thi công riêng thì tùy thuộc vào đội máy tổ chức kế toán riêng hay không mà chi phí sử dụng máy thi công đ- ọc hạch toán phù hợp.

- Tính toán phân bổ chí sử dụng máy thi công cho các đối t- ợng sử dụng (công trình, hạng mục công trình) phải dựa trên cơ sở giá thành một giờ/máy hoặc giá thành một ca/máy hoặc một đơn vị khối l- ợng công việc thi công bằng máy hoàn thành.

Tài khoản này dùng để tập hợp và phân bổ chi phí sử dụng máy thi công phục vụ trực tiếp cho hoạt động xây lắp, kế toán sử dụng TK 623 “Chi phí sử dụng máy thi công”. Tài khoản này chỉ sử dụng để hạch toán chi phí sử dụng máy thi công đối với tr- ờng hợp doanh nghiệp thực hiện xây lắp công trình theo ph- ơng thức thi công hồ hợp vừa thi công thủ công vừa thi công bằng máy.

Không hạch toán vào tài khoản này các khoản trích theo l-ong (Bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn) của công nhân sử dụng máy thi công.

TK 623 có 6 TK cấp 2:

TK 6231 -Chi phí nhân công.

TK 6232 -Chi phí vật liệu.

TK 6233 -Chi phí dụng cụ.

TK 6234 -Chi phí khấu hao máy thi công.

TK 6237 -Chi phí dịch vụ mua ngoài.

TK 6238 -Chi phí khác bằng tiền mặt.

• Ph-ong pháp kế toán các nghiệp vụ kinh tế chủ yếu

+ Tr-ờng hợp doanh nghiệp xây lắp không tổ chức đội máy thi công riêng biệt.

1. Căn cứ vào bảng tính tiền l-ong, tiền công phải trả cho công nhân điều khiển máy, phục vụ máy thi công, ghi:

Nợ TK 623 -Chi phí sử dụng máy thi công (6231).

Có TK 334 -Phải trả ng-ời lao động.

2. Khi xuất kho, hoặc mua vật liệu, nhiên liệu, công cụ, dụng cụ sử dụng cho máy thi công, ghi:

Nợ TK 623 -Chi phí sử dụng máy thi công (6231, 6233).

Nợ TK 133 (Nếu đ-ợc khấu trừ thuế GTGT).

Có các TK 152,153, 142, 111, 112, 331.

3. Khấu hao xe máy thi công, ghi:

Nợ TK 623 -Chi phí sử dụng máy thi công (6234).

Có TK 214 -Hao mòn TSCĐ

4. Các chi phí dịch vụ mua ngoài phát sinh có liên quan đến sử dụng máy thi công nh- : Điện, n-ớc, tiền thuê ngoài sửa chữa máy thi công... ghi:

Nợ TK 623 -Chi phí sử dụng máy thi công (6237).

Nợ TK 133 (Nếu đ-ợc khấu trừ thuế GTGT).

Có TK 331, 111, 112.

5. Các chi phí khác bằng tiền có liên quan đến sử dụng máy thi công, ghi:

Nợ TK 623 -Chi phí sử dụng máy thi công (6238).

Có TK 111, 112.

6. Tr-ờng hợp tạm ứng chi phí sử dụng máy để thực hiện khoán xây lắp nội bộ, khi bản quyết toán tạm ứng về giá trị khối l-ợng xây lắp hoàn thành đã bàn giao đ-ợc duyệt, chi phí sử dụng máy thi công đ-ợc, ghi:

Nợ TK 623 -Chi phí sử dụng máy thi công.

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

Có TK 141 -Tạm ứng (1431 -Tạm ứng chi phí giao khoán xây lắp nội bộ).

7. Cuối kỳ kế toán phân bổ hoặc kết chuyển chi phí sử dụng máy thi công vào từng công trình, hạng mục công trình, ghi:

Nợ TK 154 (1541).

Cơ TK 623.

+ Tr-ờng hợp doanh nghiệp xây lắp có đội máy thi công riêng biệt.

1. Các chi phí có liên quan đến hoạt động của đội máy thi công, ghi:

Nợ TK 621, 622, 627.

Có TK 152, 153, 334, 111, 112, 331, 214...

2. Cuối kỳ kế toán kết chuyển chi phí nguyên vật liệu trực tiếp chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung của đội máy thi công để tính giá thành 1 ca máy hay 1 đơn vị khối l-ợng mà máy thi công đã hoàn thành, ghi:

Nợ TK 154 (Đội máy thi công).

Có TK 621, 622, 627.

3a. Nếu đội máy thi công không tổ chức kế toán riêng mà đ-ợc coi nh- một bộ phận sản xuất phụ thực hiện cung cấp lao vụ máy thi công cho các đơn vị xây lắp khi có nhu cầu thi công bằng máy, thì chi phí sử dụng máy thi công do đội máy cung cấp, ghi:

Nợ TK 623 -Chi phí sử dụng máy thi công.

Có TK 154 (Chi tiết đội máy thi công).

3b. Nếu có tổ chức kế toán riêng ở đội máy thi công và thực hiện theo ph-ơng thức bán lao vụ máy cho các đơn vị xây lắp có nhu cầu thi công bằng máy theo giá bán nội bộ về ca máy hay khối l-ợng máy đã hoàn thành. Quan hệ giữa đội máy thi công với doanh nghiệp xây lắp đ-ợc coi là quan hệ thanh toán trong nội bộ doanh nghiệp, đ-ợc tiến hành hạch toán nh- sau:

Kế toán đội máy thi công ghi (1), (2).

\* Khi đ-ợc doanh nghiệp thanh toán về số ca (giờ) hay khối l-ợng máy đã hoàn thành, ghi:

Nợ TK 111, 112, 136 (1368).

Có TK 512 -Doanh thu nội bộ.

Có TK 333 (3331).

\* Kết chuyển tổng giá thành thực tế về số ca hay khối l-ợng máy đã cung cấp, ghi:

Nợ TK 632 -Giá vốn hàng bán.

Có TK 154 -Chi phí SXKD dở dang.

Doanh nghiệp xây lắp ghi:

\* Khi nhận số ca hay khối l-ợng máy thi công đã hoàn thành do đội máy thi công bàn giao,

ghi:

Nợ TK 623 -Chi phí sử dụng máy thi công.

Nợ TK 133 (Nếu đ-ợc khấu trừ thuế GTGT).

Có TK 111, 112, 336.

Cuối kỳ kế toán kết chuyển chi phí sử dụng máy thi công vào đối t-ợng tập hợp chi phí sản xuất xây lắp, ghi:

Nợ TK 154 -Chi phí SXKD dở dang (1541 -Xây lắp).

Có TK 623 -Chi phí sử dụng máy thi công (6231).

+ Tr-ởng hợp doanh nghiệp xây lắp thuê ngoài ca máy thi công

- Khi thuê máy thi công, số tiền phải trả cho đơn vị cho thuê theo hợp đồng thuê, ghi:

Nợ TK 623 -Chi phí sử dụng máy thi công (6238).

Nợ TK 133 (Nếu đ-ợc khấu trừ thuế GTGT).

Có TK 111, 112, 331.

Cuối kỳ kế toán kết chuyển chi phí sử dụng máy thi công vào đối t-ợng tập hợp chi phí sản xuất xây lắp, ghi:

Nợ TK 154 -Chi phí SXKD dở dang (1541 -Xây lắp).

Có TK 623 -Chi phí sử dụng máy thi công (6238)

#### **2.4. Kế toán chi phí sản xuất chung của hoạt động xây lắp**

Nội dung và quy định hạch toán

Chi phí sản xuất chung của hoạt động xây lắp là những chi phí có liên quan đến việc tổ chức, phục vụ và quản lý thi công của các đội xây lắp ở các công tr-ởng xây dựng. Chi phí sản xuất chung là chi phí tổng hợp bao gồm nhiều khoản chi phí khác nhau th-ởng có mối quan hệ gián tiếp với các đối t-ợng xây lắp nh- : Tiền l-ơng nhân viên quản lý đội xây dựng, khoản trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn đ-ợc tính theo tỷ lệ quy định trên tiền l-ơng của công nhân trực tiếp xây, lắp, công nhân sử dụng máy thi công và nhân viên quản lý (thuộc biên chế doanh nghiệp), khấu hao TSCĐ dùng cho hoạt động của đội và những chi phí khác liên quan đến hoạt động chung của đội xây lắp.

*Kế toán chi phí sản xuất chung cần tôn trọng những quy định sau:*

- Phải tổ chức hạch toán chi phí sản xuất chung theo từng công trình, hạng mục công trình đồng thời phải chi tiết theo các điều khoản quy định.

- Thường xuyên kiểm tra tình hình thực hiện dự toán chi phí sản xuất chung.

- Khi thực hiện khoán chi phí sản xuất chung cho các đội xây dựng thì phải quản lý tốt chi phí đã giao khoán, từ chối không thanh toán cho các đội nhận khoán số chi phí sản xuất chung ngoài dự toán, bất hợp lý.

- Trùng hợp chi phí sản xuất chung có liên quan đến nhiều đối tượng xây lắp khác nhau, kế toán phải tiến hành phân bổ chi phí sản xuất chung cho các đối tượng có liên quan theo tiêu thức hợp lý như: Chi phí nhân công trực tiếp hoặc chi phí sản xuất chung theo dự toán,...

**\* Tài khoản sử dụng**

Để tập hợp chi phí quản lý và phục vụ thi công ở các đội xây lắp theo nội dung quy định và phân bổ hoặc kết chuyển chi phí sản xuất chung vào các đối tượng xây lắp có liên quan, kế toán sử dụng tài khoản 627 - Chi phí sản xuất chung.

*Tài khoản này không có số d- và có 6 tài khoản cấp 2:*

TK 6271 - Chi phí nhân viên đội sản xuất

TK 6272 - Chi phí vật liệu

TK 6273 - Chi phí dụng cụ sản xuất.

TK 6274 - Chi phí khấu hao TSCĐ.

TK 6277 - Chi phí dịch vụ mua ngoài

TK 6278 - Chi phí bằng tiền khác.

**\* Phương pháp kế toán các nghiệp vụ kinh tế chủ yếu**

- Khi tính tiền lương (tiền công), các khoản phụ cấp phải trả cho nhân viên của đội xây dựng, tiền ăn giữa ca của nhân viên quản lý đội, của công nhân xây lắp, ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung (6271).

Có TK 334 - Phải trả cho người lao động.

- Khi trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn được tính theo tỷ lệ (%) quy định hiện hành trên tiền lương của công nhân trực tiếp xây lắp, công nhân sử dụng máy thi công và nhân viên quản lý đội (thuộc biên chế doanh nghiệp), ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung (6271).

Có TK 338 (3382, 3383, 3384).

- Khi xuất dùng vật liệu dùng cho quản lý ở đội xây dựng, kế toán tính theo giá vốn thực tế, ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung (6272).

Có TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu.

- Khi xuất công cụ, dụng cụ cho quản lý đội xây dựng, kế toán tính theo giá vốn thực tế, ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung (6273) (loại phân bổ 100%).

Nợ TK 142, TK 242 (loại phân bổ nhiều lần).

Có TK 153 - Công cụ, dụng cụ.

- Khi phân bổ công cụ, dụng cụ.

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung (6273).

Có TK 142, 242.

- Khấu hao TSCĐ dùng cho hoạt động của đội xây lắp (không phải máy móc thi công), ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung (6274).

Có TK 214 - Hao mòn TSCĐ.

Đồng thời ghi Nợ TK 009 - Nguồn vốn khấu hao cơ bản.

- Chi phí dịch vụ mua ngoài phải trả như: Điện, nước, sửa chữa TSCĐ ... ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung (6277).

Nợ TK 133 (Nếu được khấu trừ thuế GTGT).

Có TK 331, 111, 112.

- Các chi phí bằng tiền khác nh- tiếp khách, công tác phí, văn phòng phẩm,... ghi:  
Nợ TK 627 -Chi phí sản xuất chung (6278).

Có TK 111, 112.

- Xác định số dự phòng phải trả về bảo hành công trình xây lắp, ghi:

Nợ TK 627 -Chi phí sản xuất chung

Có TK 352 - Dự phòng phải trả

- Nếu số dự phòng phải trả về bảo hành công trình xây lắp > thực tế phát sinh , ghi:

Nợ TK 352 - Dự phòng phải trả

Có TK 711 - Thu nhập khác

- Nếu phát sinh các khoản giảm chi phí sản xuất chung, ghi:

Nợ TK 111, 112, 138...

Có TK 627 -Chi phí sản xuất chung.

- Tạm ứng chi phí để thực hiện giá trị khoản xây lắp nội bộ (tr- ờng hợp đơn vị nhận khoán không tổ chức hạch toán kế toán riêng), khi bản quyết toán tạm ứng về giá trị khối l- ượng xây lắp hoàn thành đã bàn giao đ- ọc duyệt, ghi nhận chi phí sản xuất chung:

Nợ TK 627 -Chi phí sản xuất chung.

Có TK 141 (1413).

- Cuối kỳ kế toán phân bổ chi phí sản xuất chung cho công trình, hạng mục công trình, ghi:

Nợ TK 154 -Chi phí SXKD dở dang (1541 -Xây lắp).

Có TK 627 -Chi phí sản xuất chung.

## **2.5. Kế toán tổng hợp chi phí sản xuất xây lắp và giá thành sản xuất sản phẩm xây lắp.**

Kế toán tổng hợp chi phí sản xuất để tính giá thành sản phẩm xây lắp th- ờng đ- ọc tiến hành vào cuối kỳ kế toán hoặc khi công trình hoàn thành toàn bộ, trên cơ sở bảng tính toán phân bổ chi phí vật liệu, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sử dụng máy thi công và chi phí sản xuất chung cho các đối t- ượng tập hợp chi phí đã đ- ọc xác định. Việc tổng hợp chi phí sản xuất, giá thành sản phẩm xây lắp phải thực hiện theo công trình, hạng mục công trình và theo các khoản mục chi phí đã quy định.

Tính giá thành sản phẩm xây lắp có thể áp dụng nhiều ph- ơng pháp tính khác nhau tùy thuộc vào đối t- ượng tập hợp chi phí sản xuất và đối t- ượng tính giá thành sản phẩm đã xác định.

Trong hoạt động xây lắp, sản phẩm cuối cùng là các công trình, hạng mục công trình hoàn thành đạt giá trị sử dụng. Giá thành các công trình, hạng mục công trình đã hoàn thành đ- ọc xác định trên cơ sở tổng cộng các chi phí sản xuất phát sinh từ khi khởi công đến khi hoàn thành ở các thể tính giá thành sản phẩm.

Tr- ờng hợp đối t- ượng tập hợp chi phí sản xuất là các công trình, hạng mục công trình nh- ờng ph- ơng thức thanh toán giữa bên giao thầu (bên A) và nhận thầu (bên B) là theo khối l- ượng hai giai đoạn xây, lắp đặt điểm dừng kỹ thuật hợp lý hoàn thành thì ngoài việc tính giá thành sản phẩm cuối cùng, kế toán còn phải tính giá thành của các giai đoạn xây lắp đã hoàn thành và đ- ọc chấp nhận thanh toán trong kỳ. Giá thành các giai đoạn xây lắp đã hoàn thành trong kỳ đ- ọc tính toán trên cơ sở chi phí sản xuất xây lắp tập hợp trong kỳ sau khi điều chỉnh chênh lệch chi phí sản xuất tính cho các giai đoạn xây lắp ch- a hoàn thành đầu kỳ, cuối kỳ.

Việc đánh giá sản phẩm xây lắp dở dang cuối kỳ tùy thuộc vào ph- ơng thức thanh toán giữa bên giao thầu với bên nhận thầu và tùy thuộc vào đối t- ượng tính giá thành mà DNXL đã xác định, kế toán có thể xác định giá trị sản phẩm xây lắp dở dang cuối kỳ nh- sau:

- Nếu quy định thanh toán khi công trình, hạng mục công trình hoàn thành toàn bộ và DNXL xác định đối t- ượng tính giá thành là công trình, hạng mục công trình hoàn thành, thì chi phí sản xuất tính cho sản phẩm xây lắp dở dang cuối kỳ là tổng chi phí sản xuất xây lắp phát sinh lũy kế từ khi khởi công đến cuối kỳ báo cáo mà công trình, hạng mục công trình ch- a hoàn thành.

- Nếu quy định thanh toán khi có khối l- ượng công việc hay giai đoạn xây lắp đến điểm dừng kỹ thuật hợp lý có giá trị dự toán riêng hoàn thành, đồng thời DNXL xác định đối t- ượng tính giá

thành là khối l- ợng công việc hay giai đoạn xây lắp đạt đến điểm dừng kỹ thuật hợp lý có giá trị dự toán riêng hoàn thành. Trong tr- ờng hợp này sản phẩm xây lắp dở dang, là khối l- ợng công việc hay giai đoạn xây lắp ch- a hoàn thành. Do vậy, chi phí sản xuất tính cho sản phẩm xây lắp dở dang cuối kỳ đ- ọc tính toán trên cơ sở phân bổ chi phí xây lắp thực tế đã phát sinh cho các khối l- ợng hay giai đoạn xây lắp đã hoàn thành và ch- a hoàn thành trên cơ sở tiêu thức phân bổ là giá trị dự toán hay chi phí dự toán. Trong đó, các khối l- ợng hay giai đoạn xây lắp dở dang có thể đ- ọc tính theo mức độ hoàn thành.

Chi phí thực tế của khối l- ợng hay giai đoạn xây lắp dở dang cuối kỳ đ- ọc xác định nh- sau:

$$Cddk = \frac{Cdk + Ctk}{Chtdt + C'ckdt} \times C'ckdt$$

Trong đó:

Cddk: Chi phí thực tế của khối l- ợng hay giai đoạn xây lắp dở dang cuối kỳ.

Cdk: Chi phí thực tế của khối l- ợng hay giai đoạn xây lắp dở dang đầu kỳ.

Ctk: Chi phí xây lắp thực tế phát sinh trong kỳ.

Chtdt: Chi phí (hay giá trị) của khối l- ợng xây lắp dở dang cuối kỳ theo dự toán tính theo mức độ hoàn thành.

Tài khoản này dùng để tập hợp chi phí sản xuất kinh doanh, phục vụ cho việc tính giá thành sản phẩm xây lắp, sản phẩm công nghiệp, dịch vụ, lao vụ của doanh nghiệp xây lắp, kế toán sử dụng TK 154 -Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang.

Tài khoản này đ- ọc mở chi tiết theo địa điểm phát sinh chi phí (đội sản xuất, công tr- ờng, phân x- ờng...), theo từng công trình, hạng mục công trình, các giai đoạn công việc của hạng mục công trình hoặc nhóm hạng mục công trình, chi tiết cho từng loại sản phẩm, lao vụ, dịch vụ khác.

*Tài khoản 154 -có 4 tài khoản cấp 2:*

TK 1541 -Xây lắp.

TK 1542 -Sản phẩm khác

TK 1543 -Dịch vụ.

TK 1544 -Chi phí bảo hành xây lắp.

**\* Ph- ơng pháp kế toán các nghiệp vụ kinh tế phát sinh chủ yếu**

- Cuối kỳ kế toán, căn cứ vào các bảng phân bổ chi phí vật liệu, chi phí nhân công, chi phí sử dụng máy thi công, chi phí sản xuất chung cho các công trình, hạng mục công trình, kế toán ghi:

Nợ TK 154 -Chi phí SXKD dở dang (1541 -Xây lắp)

Có TK 621, 622, 623, 627.

- kế toán giá trị xây lắp giao cho nhà thầu phụ:

+ Căn cứ giá trị của khối l- ợng xây lắp do nhà thầu phụ bàn giao cho nhà thầu chính nh- ng ch- a đ- ọc xác định là tiêu thụ trong kỳ, kế toán ghi:

Nợ TK 154 -Chi phí SXKD dở dang (1541 -Xây lắp).

Nợ TK 133 (Nếu đ- ọc khấu trừ thuế GTGT).

Có TK 111, 112, 331.

Đối với giá trị của khối l- ợng xây, lắp do nhà thầu phụ bàn giao cho Nhà thầu chính đ- ọc xác định là tiêu thụ ngay trong kỳ kế toán, ghi:

Nợ TK 632 -Giá vốn hàng bán.

Nợ TK 133 (Nếu đ- ọc khấu trừ thuế GTGT).

Có TK 111, 112, 331.

- Khi nhận khối l- ợng xây lắp từ đơn vị nhận khoán nội bộ (đơn vị nhận khoán có tổ chức kế toán riêng) hoàn thành bàn giao, ghi:

Nợ TK 154 -Chi phí SXKD dở dang.

Nợ TK 133 (Nếu có).

Có TK 136 -Phải thu nội bộ (1362 -Tạm ứng giá trị khối l- ợng XL).

Khoa Kinh Tế

---

- Các chi phí của hợp đồng không thể thu hồi nh- hợp đồng mà khách hàng không thể thực thi nghĩa vụ của họ hay không đủ tính thực thi về mặt pháp lý..., phải đ- ọc ghi nhận ngay là chi phí trong kỳ, ghi:

Nợ TK 632 -Giá vốn hàng bán

Có TK 154 -Chi phí SXKD dở dang.

- Các khoản thiệt hại phát sinh trong quy trình thi công xây lắp bắt ng- ời chịu trách nhiệm phải bồi th- ờng hay nguyên vật liệu thừa khi kết thúc hợp đồng xây dựng, phế liệu thu hồi nhập kho đ- ọc ghi giảm chi phí hợp đồng xây dựng, ghi:

Nợ TK 111, 138, 152...

Có TK 154 -Chi phí SXKD dở dang (1541 -Xây lắp).

- Thu vật liệu thừa, phế liệu thu hồi không qua nhập kho mà tiêu thụ ngay, thu về thanh lý máy móc, thiết bị thi công chuyên dùng cho hợp đồng xây dựng và đã trích khấu hao hết vào giá trị hợp đồng khi kết thúc hợp đồng xây dựng, ghi giảm chi phí:

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

Có TK 154-Chi phí SXKD dở dang (Giá bán ch- a có thuế GTGT).

Có TK 3331 -Thuế GTGT đầu ra phải nộp.

- Chi phí thanh lý số máy móc, thiết bị thi công (nếu có), ghi:

Nợ TK 154 -Chi phí SXKD dở dang (1541 -Xây lắp).

Nợ TK 133 -Thuế GTGT đ- ọc khấu trừ.

Có TK 111, 112,...

- Kế toán giá thành sản phẩm xây, lắp hoàn thành

+ Tr- ờng hợp sản phẩm xây, lắp hoàn thành chờ tiêu thụ (xây dựng nhà để bán nh- các khu nhà chung c- ...) hoặc sản phẩm xây, lắp hoàn thành nh- ng ch- a bàn giao, căn cứ vào giá thành sản phẩm xây, lắp hoàn thành để ghi:

Nợ TK 155 -Thành phẩm (1551).

Có TK 154 -Chi phí SXKD dở dang (1541 -Xây lắp).

+ Tr- ờng hợp đơn vị nhận khoán có tổ chức kế toán riêng nh- ng chỉ hạch toán đến giá thành xây lắp, khi bàn giao sản phẩm xây lắp cho nhà thầu chính, ghi:

Nợ TK 336 (3362 -Phải trả về giá trị khối l- ượng XL nhận khoán nội bộ).

Có TK 154 -Chi phí SXKD dở dang (1541 -Xây lắp)

Khi nhận vốn ứng tr- ớc của đơn vị giao khoán để thực hiện khối l- ượng xây lắp theo hợp đồng nhận khoán nội bộ, kế toán ghi:

Nợ TK 111, 112, 152, 153.

Có TK 336 (3362 phải trả về giá trị khối l- ượng xây lắp nhận khoán nội bộ).

+ Tr- ờng hợp doanh nghiệp xây lắp, xây dựng công trình lán trại, nhà ở tạm, công trình phụ trợ có nguồn vốn đầu t- riêng, khi hoàn thành công trình này, ghi:

Nợ TK 241 -Xây dựng cơ bản dở dang (2412).

Có TK 154 -Chi phí SXKD dở dang (1541 -Xây lắp)

+ Tr- ờng hợp sản phẩm xây, lắp hoàn thành bàn giao cho bên A, giá thành sản phẩm xây, lắp hoàn thành bàn giao, kế toán ghi:

Nợ TK 632 -Giá vốn hàng bán.

Có TK 154 -Chi phí SXKD dở dang (1541 -Xây lắp)

**Chú ý:** - Khi phát sinh chi phí sửa chữa và bảo hành công trình, kế toán phản ánh vào các tài khoản liên quan, ghi:

Nợ TK 621, 622, 623, 627.

Nợ TK 133 -Thuế GTGT đ- ọc khấu trừ.

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

- Cuối kỳ, kết chuyển chi phí thực tế phát sinh liên quan đến hoạt động sửa chữa, bảo hành công trình xây lắp để tập hợp chi phí sửa chữa, bảo hành và tính giá thành bảo hành, ghi:

Nợ TK 154 -Chi phí SXKD dở dang (1544 -Chi phí bảo hành xây lắp).

Có TK 621, 622, 623, 627.

- Khi công việc sửa chữa, bảo hành công trình hoàn thành bàn giao cho khách hàng, ghi:

Nợ TK 352 - Dự phòng phải trả

Có TK 154 -Chi phí SXKD dở dang (1544 -Chi phí bảo hành xây lắp).

- Hết thời hạn bảo hành, nếu công trình không phải bảo hành hoặc số trích tr- ớc chi phí bảo hành công trình lớn hơn chi phí thực tế phát sinh, phải hoàn nhập số trích tr- ớc chi phí bảo hành còn lại, ghi:

Nợ TK 352 - Dự phòng phải trả

Có TK 711 - Thu nhập khác

### 3. Kế toán bàn giao công trình hoàn thành và thanh toán với ng- ời giao thầu

Trong hoạt động xây lắp việc tiêu thụ sản phẩm gọi là bàn giao công trình. Bàn giao công trình là một khâu quan trọng trong quy trình tái sản xuất của doanh nghiệp. Bàn giao công trình giúp doanh nghiệp hoàn thành nhiệm vụ sản xuất đồng thời sẽ thu đ- ợc tiền để bù đắp chi phí sản xuất đã bỏ ra và có lợi nhuận.

Việc bàn giao công trình phải đảm bảo các quy định về nghiệm thu, bàn giao của Nhà n- ớc và các điều kiện khác đã ghi trong hợp đồng giao nhận thầu.

#### 3.1. Tr- ờng hợp hợp đồng xây dựng quy định nhà thầu đ- ợc thanh toán theo giá trị khối l- ợng thực hiện

Trong tr- ờng hợp này, khối l- ợng công tác xây lắp hoàn thành bàn giao cho ng- ời giao thầu phải khớp với khối l- ợng công tác xây lắp hoàn thành đã ghi trên sổ hạch toán khối l- ợng của công tr- ờng hoặc bộ phận thi công.

Chúng từ thanh toán với bên giao thầu về khối lượng công tác xây lắp hoàn thành là “Hoá đơn giá trị gia tăng”, biên bản nghiệm thu khối lượng, chất lượng công trình hoàn thành. Căn cứ vào các chứng từ này, kế toán sẽ lập bảng tổng hợp sản l- ợng xây lắp hoàn thành bàn giao trong kỳ.

Theo quy định, các doanh nghiệp xây lắp phải thực hiện bảo hành công trình xây, lắp. Số tiền bảo hành và thời hạn bảo hành đ- ợc ghi trong hợp đồng giao nhận thầu xây lắp giữa chủ đầu t- và doanh nghiệp xây lắp. Thời hạn bảo hành đ- ợc tính từ ngày doanh nghiệp xây lắp kết thúc hoạt động xây lắp, bàn giao công trình cho chủ đầu t- hoặc ng- ời sử dụng cho đến hết thời hạn quy định. mức tiền bảo hành tính theo tỷ lệ phần trăm (%) của giá trị thanh lý hợp đồng xây lắp. Kế toán sử dụng các tài khoản sau:

- Tài khoản 511 -Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ.

TK 511 cũng có 4 TK cấp 2 nh- các doanh nghiệp sản xuất khác, trong đó TK 5112 -Doanh thu bán các thành phẩm, sản phẩm xây lắp hoàn thành, có thể đ- ợc mở 2 TK cấp 3:

\* TK 51121 -Doanh thu bán sản phẩm xây lắp.

\* TK 51122 -Doanh thu bán sản phẩm khác.

- Tài khoản 512 -Doanh thu nội bộ.

Và các TK liên quan: TK 111, 112, 131...

#### • Ph- ơng pháp kế toán các nghiệp vụ kinh tế phát sinh chủ yếu

- Căn cứ vào khối l- ợng xây lắp thiết thực hiện trong kỳ mà bên giao thầu (khách hàng) đã chấp nhận thanh toán. kế toán phải lập hoá đơn trên cơ sở phân công việc đã hoàn thành đ- ợc khách hàng xác nhận và tính ra khoản bảo hành mà bên giao thầu giữ lại ch- a thanh toán, ghi:

Nợ TK 111, 112, 131.

Có TK 511 -Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ.

Có TK 333 (3331) (Nếu nộp thuế GTGT theo PP khấu trừ).

Đồng thời ghi:

Nợ TK 632 -Giá vốn hàng bán.

Có TK 154, 155.

- Khi nhận đ- ọc tiền thanh toán khối l- ượng công trình hoàn thành hoặc nhận tiền khách hàng ứng tr- ớc (trừ phí bảo hành công trình khách hàng giữ lại), ghi:

Nợ TK 111, 112.

Có TK 131 -Phải thu của khách hàng.

- Tr- ờng hợp doanh nghiệp xây lắp phải gửi tiền bảo hành công trình vào ngân hàng thi khi bàn giao công trình cho bên A, ghi:

Nợ TK 111, 112 (Nếu đã thu đ- ọc tiền thanh toán về khối l- ượng xây lắp đã hoàn thành).

Nợ TK 131 -Phải thu của khách hàng (Nếu ch- a thu).

Nợ TK 144, 244 (Gửi tiền bảo hành công trình vào Ngân hàng).

Có TK 511 -Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ.

Có TK 333 (3331).

(Tr- ờng hợp nhà thầu chính hoạt động tổng thầu, khi xác định doanh thu xây lắp ở nhà thầu chính bao gồm doanh thu của nhà thầu chính và các nhà thầu phụ).

- Các khoản chiết khấu thanh toán, giảm giá hàng bán hay hàng bán bị trả lại đ- ọc hạch toán nh- doanh nghiệp công nghiệp.

- Tr- ờng hợp doanh nghiệp xây lắp giao cho các đơn vị nhận khoán nội bộ thực hiện khối l- ượng công tác xây lắp và đơn vị nhận khoán nội bộ có tổ chức bộ máy kế toán riêng, hạch toán kết quả kinh doanh riêng thì kế toán ở đơn vị nhận khoán và đơn vị giao khoán sẽ ghi nh- sau:

+ ở đơn vị giao khoán:

- Khi tạm ứng cho đơn vị nhận khoán để thực hiện giá trị khối l- ượng xây lắp, căn cứ vào hợp đồng giao khoán nội bộ và các chứng từ liên quan, ghi:

Nợ TK 136 -Phải thu nội bộ (1362).

Có TK 111, 112, 152, 153.

- Khi nhận khối l- ượng xây lắp từ đơn vị nhận khoán nội bộ hoàn thành bàn giao, ghi:

Nợ TK 154 -Chi phí SXKD dở dang.

Nợ TK 133 -Thuế GTGT đ- ọc khấu trừ.

Có TK 136 -Phải thu nội bộ (1362).

+ ở đơn vị nhận khoán nội bộ

- Khi nhận vốn ứng tr- ớc của đơn vị giao khoán để thực hiện khối l- ượng xây lắp theo hợp đồng nhận khoán nội bộ, ghi:

Nợ TK 111, 112, 152, 153.

Có TK 336 (3362 -Phải trả về khối l- ượng xây lắp nhận khoán nội bộ).

- Khi thực hiện khối l- ượng công tác xây lắp, kế toán tập hợp chi phí xây lắp giống nh- doanh nghiệp độc lập, đến khi công trình hoàn thành, bàn giao khối l- ượng xây lắp đã thực hiện cho đơn vị giao khoán, ghi:

Nợ TK 336 (3362 -Phải trả về khối l- ượng xây lắp nhận khoán nội bộ).

Có TK 512 -Doanh thu nội bộ.

Có TK 333 (3331).

Đồng thời ghi:

Nợ TK 632 -Giá vốn hàng bán.

Có TK 154 -Chi phí SXKD dở dang.

### **3..2. Tr- ờng hợp hợp đồng xây dựng quy định nhà thầu đ- ọc thanh toán theo tiến độ kế hoạch**

Trong tr- ờng hợp này, doanh nghiệp xây lắp (nhà thầu) phải lựa chọn ph- ơng pháp xác định phần công việc đã hoàn thành và giao trách nhiệm cho các bộ phận liên quan xác định giá trị phần công việc đã hoàn thành và lập chứng từ phản ánh doanh thu hợp đồng xây dựng trong kỳ. Tùy thuộc vào bản chất của hợp đồng để sử dụng ph- ơng pháp xác định giá trị phần công việc đã hoàn thành, đó là:

+ Ph-ong pháp tỷ lệ phần trăm (%) giữa chi phí thực tế đã phát sinh của phần công việc đã hoàn thành tại một thời điểm so với tổng chi phí dự toán của hợp đồng. Khi áp dụng ph-ong pháp này thì giao cho bộ phận kế toán phối hợp với các bộ phận khác thực hiện.

+ Ph-ong pháp đánh giá phần công việc đã hoàn thành hoặc ph-ong pháp tỷ lệ phần trăm (%) giữa khối l-ợng xây lắp đã hoàn thành so với tổng khối l-ợng xây lắp phải hoàn thành của hợp đồng. Khi áp dụng một trong hai ph-ong pháp này thì nhà thầu giao cho bộ phận kỹ thuật thi công phối hợp với các bộ phận khác thực hiện.

+ Tài khoản sử dụng:

- Các tài khoản chủ yếu: Ngoài các TK 511, 512 t-ong tự tr-ờng hợp trên, kế toán còn sử dụng TK 337 “Thanh toán theo tiến độ kế hoạch hợp đồng xây dựng”. TK này dùng để phản ánh số tiền khách hàng phải trả theo tiến độ kế hoạch và số tiền phải thu theo doanh thu t-ong ứng với phần công việc đã hoàn thành do nhà thầu tự xác nhận của hợp đồng xây dựng dở dang.

- Kết cấu tài khoản 337 nh- sau:

**Bên Nợ:** Phản ánh số tiền phải thu theo doanh thu đã ghi nhận t-ong ứng với phần công việc đã hoàn thành của hợp đồng xây dựng dở dang.

Căn cứ để ghi vào bên Nợ TK này là chứng từ xác định doanh thu t-ong ứng với phần công việc đã hoàn thành trong kỳ (không phải hoá đơn) do nhà thầu tự lập, không phải chờ khách hàng xác nhận.

**Bên có:** Phản ánh số tiền khách hàng phải trả theo tiến độ kế hoạch của hợp đồng xây dựng dở dang.

Căn cứ để ghi vào bên Có TK này là hoá đơn đ-ợc lập trên cơ sở tiến độ thanh toán theo kế hoạch đã đ-ợc quy định trong hợp đồng. Số tiền ghi trên hoá đơn là căn cứ để ghi nhận số tiền phải thu của khách hàng, không phải là căn cứ để ghi nhận doanh thu trong kỳ kế toán.

**Số dư Nợ:** Phản ánh số tiền chênh lệch giữa doanh thu đã ghi nhận của hợp đồng lớn hơn số tiền khách hàng phải trả theo tiến độ kế hoạch của hợp đồng xây dựng dở dang.

**Số d- Có:** Phản ánh số tiền chênh lệch giữa doanh thu đã ghi nhận của hợp đồng nhỏ hơn số tiền khách hàng phải trả theo tiến độ kế hoạch của hợp đồng xây dựng dở dang.

● **Ph-ong pháp kế toán các nghiệp vụ kinh tế phát sinh chủ yếu.**

- Căn cứ vào chứng từ phản ánh doanh thu t-ong ứng với phần công việc đã hoàn thành trong kỳ (không phải hoá đơn) do nhà thầu tự lập, ghi:

Nợ TK 337 -Thanh toán theo tiến độ kế hoạch hợp đồng xây dựng.

Có TK 511 -Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ.

- Căn cứ vào hoá đơn đ-ợc lập theo tiến độ kế hoạch để phản ánh số tiền khách hàng phải trả theo tiến độ kế hoạch đã ghi trong hợp đồng, ghi:

Nợ TK 131 -Phải thu của khách hàng.

Có TK 337—Thanh toán theo tiến độ kế hoạch hợp đồng xây dựng.

Có TK 333 (3331) -Thuế và các khoản phải nộp Nhà n-ớc.

- Khi nhận đ-ợc tiền do khách hàng trả hoặc nhận tiền khách hàng ứng tr-ớc, ghi:

Nợ TK 111, 112.

Có TK 131 -Phải thu của khách hàng.

- Khoản tiền th-ờng thu đ-ợc từ khách hàng trả phụ thêm cho nhà thầu khi thực hiện đạt hoặc v-ợt một số chỉ tiêu cụ thể đã đ-ợc ghi trong hợp đồng, ghi:

Nợ TK 111, 112, 131.

Có TK 333 (3331) -Thuế và các khoản phải nộp Nhà n-ớc.

Có TK 511 -Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ.

**VÍ DỤ VỀ XÁC ĐỊNH, GHI NHẬN DOANH THU HỢP ĐỒNG XÂY DỰNG**

*(Theo tỷ lệ phần trăm (%) giữa chi phí thực tế đã phát sinh cho phần công việc đã hoàn thành tại một thời điểm so với tổng chi phí dự toán của hợp đồng)*

1/ Nhà thầu ký một hợp đồng xây dựng với giá cố định ban đầu là 9.000 để xây dựng một nhà máy. Chi phí dự toán ban đầu của nhà thầu là 8.000. Dự tính nhà máy xây dựng trong 3 năm.

2/ Đến cuối năm thứ nhất, chi phí dự toán của nhà thầu tăng lên là 8.050.

3/ Trong năm thứ 2, khách hàng chấp nhận hợp đồng có thay đổi với doanh thu theo hợp đồng tăng thêm 200 (tổng giá trị là 9.200). Nhà thầu dự tính chi phí theo hợp đồng tăng thêm 150 (tổng chi phí là 8.150).

4/ Vào cuối năm thứ 2, chi phí phát sinh bao gồm 100 cho nguyên, vật liệu được giữ tại công trường để sử dụng trong năm thứ 3.

5/ Nhà thầu xác định doanh thu trong từng kỳ của hợp đồng xây dựng bằng phương pháp Tỷ lệ phần trăm (%) giữa chi phí thực tế đã phát sinh cho phần việc đã hoàn thành tại từng thời điểm so với tổng số chi phí dự toán của hợp đồng. Số liệu trong từng kỳ xây dựng được tính toán, như sau:

	Năm thứ nhất	Năm thứ hai	Năm thứ ba
• Tổng doanh thu với giá cố định ban đầu ghi trong hợp đồng	9.000	9.000	9.000
• Doanh thu hợp đồng tăng thêm	-	200	200
• Tổng doanh thu của hợp đồng	<u>9.000</u>	<u>9.200</u>	<u>9.200</u>
• Chi phí thực tế của hợp đồng đã phát sinh lũy kế đến cuối năm	2.093	6.168	8.200
• Chi phí còn phải chi theo dự toán	5.957	2.032	-
• Tổng chi phí dự toán của hợp đồng	<u>8.050</u>	<u>8.200</u>	<u>8.200</u>
• Lãi dự tính	950	1.000	1.000
• Tỷ lệ phần trăm (%) hoàn thành	26%	74%	100%

Tỷ lệ phần trăm (%) hoàn thành của năm thứ hai (74%) được xác định sau khi đã loại trừ 100 giá trị nguyên, vật liệu dự trữ tại công trường để sử dụng trong năm thứ ba.

Tổng doanh thu, chi phí và lợi nhuận được ghi nhận trong Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh trong ba năm, như sau:

	Đến nay	Ghi nhận trong những năm trước	Ghi nhận trong năm nay
<b>Năm thứ nhất</b>			
Doanh thu (9.000 x 26%)	2.340		2.340
Chi phí (8.050 x 26%)	2.093		2.093
Lợi nhuận	<u>247</u>		<u>247</u>
<b>Năm thứ hai</b>			
Doanh thu (9.200 x 74%)	6.808	2.340	4.468
Chi phí (8.200 x 74%)	6.068	2.093	3.975
Lợi nhuận	<u>740</u>	<u>247</u>	<u>493</u>