

CHƯƠNG V.

KẾ TOÁN TIỀN LƯƠNG VÀ CÁC KHOẢN TRÍCH THEO LƯƠNG

I. KHÁI NIỆM VÀ PHÂN LOẠI TIỀN LƯƠNG

1. Khái niệm tiền lương

Trong quá trình sử dụng lao động, doanh nghiệp phải chi ra các khoản chi phí để bù đắp và tái tạo sức lao động dưới hình thức tiền lương. Tiền lương là biểu hiện bằng tiền của chi phí nhân công mà doanh nghiệp trả cho người lao động theo thời gian, khối lượng công việc mà họ đã cống hiến cho doanh nghiệp. Tiền lương là thu nhập chủ yếu của người lao động. Trả lương hợp lý là đòn bẩy kinh tế để kích thích người lao động làm việc tích cực với năng suất, chất lượng và trách nhiệm cao. Hạch toán tốt tiền lương và sử dụng lao động hợp lý là một trong những biện pháp hạ giá thành sản phẩm của doanh nghiệp. Việc hạch toán tốt tiền lương sẽ góp phần tăng cường chế độ hạch toán nội bộ trong doanh nghiệp.

2. Phân loại tiền lương

2.1. Theo tính chất lương

Tiền lương trả cho người lao động gồm:

- Lương chính: Trả cho người lao động trong thời gian thực tế làm công việc chính.
- Lương phụ: Trả cho người lao động trong thời gian không làm công việc chính nhưng vẫn được hưởng lương (đi học, nghỉ phép, đi họp,...).
- Phụ cấp lương: Là các khoản trả cho người lao động liên quan đến thời gian làm đêm, làm thêm giờ hoặc làm việc trong môi trường độc hại,...

2.2. Theo đối tượng được trả lương

Tiền lương trả cho người lao động gồm:

- Tiền lương trực tiếp: Trả cho người lao động trực tiếp sản xuất sản phẩm.
- Tiền lương chung: Trả cho người lao động quản lý, phục vụ sản xuất ở các phân xưởng.
- Tiền lương quản lý: Trả cho người lao động ở các bộ phận quản lý.

2.3. Theo hình thức trả lương

Tiền lương trả cho người lao động gồm:

- Lương thời gian:

Lương thời gian trả cho người lao động theo thời gian làm việc thực tế cùng với công việc và trình độ thành thạo của người lao động. Trong doanh nghiệp sản xuất công

ng nghiệp thường có các thang lương như thang lương của công nhân cơ khí, thang lương lái xe,... Trong từng thang lương lại chia thành các bậc lương căn cứ vào trình độ thành thạo kỹ thuật, nghiệp vụ hoặc chuyên môn của người lao động. Mỗi bậc lương ứng với mức tiền lương nhất định. Tiền lương thời gian được tính trên cơ sở bậc lương của người lao động và thời gian làm việc của họ. Lương thời gian được tính như sau:

$$\text{Tiền lương phải trả trong tháng} = \text{Mức lương ngày} \times \text{Số ngày thực tế làm việc trong tháng}$$

$$\text{Mức lương ngày} = \frac{\text{Mức lương tháng theo bậc} \times \text{Hệ số (nếu có)}}{\text{Số ngày làm việc trong tháng theo chế độ}}$$

Mức lương tính theo cách trên là lương thời gian giản đơn. Cách trả lương này chưa chú ý đến chất lượng công tác của người lao động nên nó chưa kích thích tính tích cực và tinh thần trách nhiệm của họ. Khắc phục nhược điểm trên trong một số doanh nghiệp áp dụng hình thức trả lương theo thời gian có thưởng. Hình thức trả lương này vẫn dựa trên cách tính lương theo thời gian giản đơn kết hợp với tiền thưởng căn cứ vào thành tích của người lao động trong công việc. Cách trả lương này có tác dụng kích thích người lao động tiết kiệm vật tư, nêu cao tinh thần trách nhiệm trong công việc.

Lương công nhật là hình thức đặc biệt của lương thời gian. Đây là tiền lương trả cho những người làm việc tạm chưa được sắp xếp vào thang lương, bậc lương. Theo cách trả lương này người lao động làm việc ngày nào được hưởng lương ngày ấy theo mức lương quy định cho từng công việc. Hình thức trả lương này chỉ áp dụng với những công việc mang tính thời vụ, tạm thời.

- Hình thức trả lương theo sản phẩm:

Lương theo sản phẩm dựa trên số lượng và chất lượng mà người lao động đã hoàn thành.

Hình thức trả lương theo sản phẩm bao gồm các hình thức cụ thể sau:

*** Trả lương theo sản phẩm trực tiếp**

Mức lương được tính theo đơn giá cố định không phụ thuộc vào định mức số lượng sản phẩm hoàn thành.

$$\text{Lương sản phẩm trực tiếp} = \text{Số lượng sản phẩm hoàn thành} \times \text{Đơn giá lương}$$

*** Trả lương theo sản phẩm có thưởng, phạt**

Hình thức này trả lương theo sản phẩm trực tiếp kết hợp với thưởng nếu có thành tích tiết kiệm vật tư, nâng cao năng suất lao động hoặc nâng cao chất lượng sản phẩm. Ngược lại, nếu người lao động làm lãng phí vật tư hoặc sản xuất ra sản phẩm với chất lượng kém sẽ bị phạt lương.

*** Trả lương theo sản phẩm gián tiếp**

Sử dụng để tính lương cho các công nhân làm các công việc phục vụ sản xuất hoặc các nhân viên gián tiếp. Mức lương của họ được xác định căn cứ vào kết quả sản xuất của công nhân trực tiếp.

** Trả lương theo sản phẩm lũy tiến*

Mức lương trả ngoài phần tính theo lương sản phẩm trực tiếp còn có phần thưởng thêm căn cứ vào số lượng sản phẩm vượt mức. Hình thức này áp dụng trong trường hợp cần đẩy nhanh tiến độ sản xuất. Tiền lương của CN được tính như sau:

$$\text{Tiền lương sản phẩm có thưởng của mỗi CNSX} = \text{Lương sản phẩm trực tiếp} + \text{Thưởng vượt mức}$$

Trong đó:

$$\text{Lương sản phẩm trực tiếp} = \text{Số lượng sản phẩm hoàn thành} \times \text{Đơn giá lương}$$

$$\text{Thưởng vượt định mức} = \text{Tỷ lệ thưởng vượt định mức} \times \text{Số lượng sản phẩm của số vượt mức}$$

Ví dụ: Doanh nghiệp xây dựng mức thưởng lũy tiến cho số sản phẩm vượt mức như sau:

Tỷ lệ vượt định mức	Tỷ lệ thưởng theo lương của số sản phẩm vượt mức
Từ 1 đến 10%	10%
Trên 10% đến 20%	20%
Trên 20%	30%

Trong tháng CN A theo định mức phải sản xuất 6.000 sản phẩm. Thực tế sản xuất được 6.600 sản phẩm (vượt 600 sản phẩm hay 10% định mức). Đơn giá tiền lương cho 1 sản phẩm là 200 đ.

Tiền lương phải trả cho công nhân A trong tháng như sau:

- Lương sản phẩm trực tiếp của CN A =

$$6.600 \text{ sản phẩm} \times 200 \text{ đ} = 1.320.000 \text{ đ}$$

- Thưởng vượt mức = 600 sản phẩm x 200 đ x 10% = 12.000 đ

$$\text{Cộng:} = 1.332.000 \text{ đ}$$

- Hình thức trả lương khoán theo khối lượng công việc:

Hình thức này thường được áp dụng cho những công việc lao động giản đơn có tính chất đột xuất như vận chuyển, bốc vác,... mức lương được xác định theo từng khối lượng công việc cụ thể.

Tiền lương sản phẩm tập thể:

Trường hợp một số công nhân cùng làm chung một công việc nhưng khó xác định được kết quả lao động của từng cá nhân thường áp dụng phương pháp trả lương này. Tiền lương của cả nhóm được tính như sau:

$$\text{Tiền lương của nhóm} = \text{Đơn giá lương} \times \text{Khối lượng công việc hoàn thành}$$

Phân phối tiền lương cho mỗi cá nhân trong nhóm thường được phân theo cấp bậc và thời gian làm việc của từng người.

Trình tự tính lương:

Xác định hệ số so sánh lương:

$$\text{Hệ số so sánh } (H_i) = \frac{\text{Tiền lương cấp bậc theo quy định}}{\text{Tiền lương bậc 1}}$$

Dùng hệ số trên quy đổi thời gian làm việc thực tế của mỗi công nhân thành thời gian làm việc quy đổi:

$$\text{Thời gian làm việc quy đổi của mỗi CN } (T_i) = \text{Thời gian làm việc thực tế của mỗi CN } (t_i) \times \text{Khối lượng sản phẩm (công việc) hoàn thành } (H_i)$$

$$\text{Mức lương 1 giờ quy đổi} = \frac{\text{Tiền lương của nhóm}}{\text{Tổng thời gian làm việc quy đổi } (\sum T_i)}$$

$$\text{Tiền lương của mỗi công nhân} = \text{Mức lương 1 giờ quy đổi} \times \text{Thời gian làm việc quy đổi của mỗi công nhân}$$

Ví dụ: Một nhóm 3 CN từ bậc 1 đến bậc 3 hoàn thành công việc với đơn giá lương: 148.500đ. Lương cấp bậc theo quy định của CN bậc 1 là 400.000đ, của CN bậc 2 là 440.000đ và của CN bậc 3 là 480.000đ. Thời gian làm việc của cả 3 CN trên đều là 10 giờ. Tính mức tiền lương phải trả cho từng CN khi hoàn thành công việc sản xuất trên.

Kết quả tính lương thể hiện trong bảng sau:

Công nhân	Hệ số so sánh (H _i)	Thời gian làm việc quy đổi (giờ)	Mức lương 1 giờ quy đổi	Tiền lương của mỗi công nhân (đ)
(1)	(2)	(3) = 10 x (2)	(4)	(5) = (3) x (4)
Bậc 1	1,0	10,0	148.500 : 33 = 4.500	45.000
Bậc 2	1,1	11,0		49.500
Bậc 3	1,2	12,0		54.000
Tổng		33,0		148.500

Hình thức khoán quỹ lương:

Tiền lương được quy định cho từng bộ phận căn cứ vào khối lượng công việc phải hoàn thành. Việc tính lương cho từng cá nhân trong tập thể đó căn cứ vào thời gian làm việc và cấp bậc kỹ thuật của họ. Phương pháp này thường áp dụng với các công việc của các bộ phận hành chính trong doanh nghiệp

3. Quy định về Bảo hiểm xã hội, Bảo hiểm y tế, Kinh phí công đoàn, Bảo hiểm thất nghiệp và Quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm

3.1. Bảo hiểm xã hội

Quỹ bảo hiểm xã hội (BHXH) được hình thành nhằm mục đích trả lương người lao động khi nghỉ hưu hoặc giúp đỡ cho người lao động trong các trường hợp ốm đau, tai nạn, mất sức lao động phải nghỉ việc,... Quỹ BHXH được hình thành bằng cách tính thêm vào chi phí sản xuất - kinh doanh theo tỷ lệ quy định của tiền lương phải trả cho người lao động. Theo chế độ hiện hành, hàng tháng doanh nghiệp trích lập quỹ BHXH theo tỷ lệ 20% trên lương cấp bậc, chức vụ, hợp đồng, hệ số lương bảo lưu, phụ cấp chức vụ, thâm niên, khu vực, đất đỏ của người lao động, trong đó 15% tính vào chi phí sản xuất - kinh doanh của các bộ phận sử dụng lao động, còn lại 5% được tính trừ vào lương của người lao động. Số tiền thuộc quỹ BHXH được nộp lên cơ quan quản lý BHXH để chi trả cho các trường hợp nghỉ hưu, nghỉ mất sức lao động, tiền tuất,... Các khoản chi cho người lao động khi bị ốm đau, thai sản,... được thanh toán theo chứng từ phát sinh thực tế.

3.2. Bảo hiểm y tế

Quỹ bảo hiểm y tế (BHYT) được hình thành từ việc trích theo tỷ lệ quy định tính theo tiền lương cơ bản của người lao động trong tháng. Theo chế độ hiện hành quỹ BHYT được trích theo tỷ lệ 3% trên lương cấp bậc, chức vụ, hợp đồng, hệ số lương bảo lưu, phụ cấp chức vụ, thâm niên, khu vực, đất đỏ của người lao động, trong đó doanh nghiệp tính vào chi phí 2%, người lao động chịu 1% được trừ vào lương.

Quỹ BHYT được nộp cho cơ quan BHYT dùng để tài trợ viện phí và tiền thuốc men cho người lao động khi ốm, đau phải vào bệnh viện.

3.3. Kinh phí công đoàn

Kinh phí công đoàn (KPCĐ) được sử dụng cho hoạt động bảo vệ quyền lợi của người lao động trong doanh nghiệp. Theo quy định một phần KPCĐ được sử dụng để phục vụ cho hoạt động của công đoàn tại doanh nghiệp, phần còn lại nộp cho cơ quan công đoàn cấp trên.

Kinh phí công đoàn cũng được hình thành do doanh nghiệp tính vào chi phí sản xuất - kinh doanh theo tỷ lệ quy định. Theo chế độ hiện hành KPCĐ được trích hàng tháng bằng 2% tiền lương phải trả cho người lao động. Toàn bộ KPCĐ được tính hết vào chi phí sản xuất - kinh doanh của bộ phận sử dụng lao động trong doanh nghiệp.

3.4. Bảo hiểm thất nghiệp

Hàng tháng doanh nghiệp phải khấu trừ 1% tiền lương phải trả cho người lao động và trích 1% quỹ lương thực trả hạch toán vào chi phí sản xuất kinh doanh để hình thành nguồn Bảo hiểm thất nghiệp nộp cho cơ quan Bảo hiểm theo quy định.

Hàng tháng, người sử dụng lao động đóng bảo hiểm thất nghiệp theo mức tiền công, tiền lương ghi trong hợp đồng lao động, nhưng tối đa bằng 20 tháng lương tối thiểu chung.

3.5. Quỹ dự phòng về trợ cấp mất việc làm

Theo quy định tại Thông tư số 82/TT-BTC ngày 14/8/2003 của Bộ Tài chính Quỹ dự phòng về trợ cấp mất việc làm của doanh nghiệp dùng để chi trợ cấp thôi việc, mất việc làm cho người lao động.

Theo quy định nếu Quỹ dự phòng về trợ cấp mất việc làm hàng năm không chi hết được chuyển số dư sang năm sau. Trường hợp Quỹ dự phòng về trợ cấp mất việc làm không đủ để chi trợ cấp cho người lao động thôi việc, mất việc làm trong năm tài chính thì toàn bộ phần chênh lệch thiếu được hạch toán vào chi phí quản lý doanh nghiệp trong kỳ.

Mức trích Quỹ dự phòng về trợ cấp mất việc làm từ 1% - 3% trên quỹ tiền lương làm cơ sở đóng bảo hiểm xã hội của doanh nghiệp. Mức trích cụ thể do doanh nghiệp tự quyết định tùy vào khả năng tài chính của doanh nghiệp hàng năm. Khoản trích lập quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm được trích và hạch toán vào chi phí quản lý doanh nghiệp trong kỳ của doanh nghiệp.

- *Thời điểm trích lập quỹ dự phòng về trợ cấp mất việc làm:* là thời điểm khoá sổ kế toán để lập Báo cáo tài chính năm.

II. KẾ TOÁN CHI TIẾT TIỀN LƯƠNG VÀ CÁC KHOẢN TRÍCH THEO LƯƠNG

Hạch toán chi tiết tiền lương và các khoản trích theo lương căn cứ vào các chứng từ ban đầu như: Bảng chấm công hoặc theo dõi công tác của các tổ, Phiếu làm đêm, Phiếu làm thêm giờ, Phiếu giao nộp sản phẩm, Hợp đồng giao khoán, Phiếu nghỉ hưởng BHXH... để lập Bảng tính và thanh toán lương và BHXH cho người lao động. Căn cứ vào Bảng tính lương kế toán lập Bảng tính và phân bổ chi phí tiền lương cùng các khoản trích theo lương vào chi phí của từng phân xưởng, bộ phận sử dụng lao động.

Kế toán chi tiết tiền lương và các khoản trích theo lương phải hạch toán số lượng lao động, thời gian lao động và kết quả lao động.

1. Hạch toán số lượng lao động

Sự thay đổi về số lượng và chất lượng lao động trong doanh nghiệp thường do các nguyên nhân sau:

- Tuyển dụng mới người lao động, nâng bậc thợ;
- Nghỉ việc (nghỉ hưu, nghỉ mất sức, thôi việc,...).

Căn cứ vào các chứng từ ban đầu như: quyết định tuyển dụng, quyết định cho thôi việc, quyết định nâng bậc thợ,... để theo dõi, hạch toán sự thay đổi về số lượng và chất lượng lao động.

2. Hạch toán thời gian lao động

Hạch toán tình hình sử dụng thời gian lao động bao gồm hạch toán số giờ công

tác của CNV và hạch toán thời gian lao động tiêu hao cho từng công việc hoặc cho sản xuất từng loại sản phẩm trong doanh nghiệp.

Hạch toán tình hình sử dụng thời gian lao động bằng việc sử dụng bảng chấm công để theo dõi thời gian làm việc của người lao động. Trong bảng chấm công ghi rõ thời gian làm việc, thời gian vắng mặt và ngừng việc với các lí do cụ thể. Bảng chấm công do tổ trưởng ghi chép và tổng hợp nộp cho phòng kế toán vào cuối tháng để làm căn cứ tính lương.

Hạch toán thời gian lao động tiêu hao cho sản xuất từng sản phẩm hoặc từng loại sản phẩm bằng cách lấy thời gian làm việc cho từng loại sản phẩm trừ đi thời gian ngừng việc, hội họp, học tập,...

3. Hạch toán kết quả lao động

Tùy từng loại hình sản xuất và điều kiện tổ chức lao động mà áp dụng các chứng từ thích hợp. Các chứng từ thường được sử dụng để hạch toán kết quả lao động là: phiếu giao nhận sản phẩm, bảng theo dõi công tác của tổ,...

III. KẾ TOÁN TỔNG HỢP TIỀN LƯƠNG VÀ CÁC KHOẢN TRÍCH THEO LƯƠNG

1. Kế toán tiền lương và các khoản phải trả người lao động

1.1. Tài khoản sử dụng

Kế toán tiền lương và các khoản trích theo lương sử dụng các Tài khoản:

- TÀI KHOẢN 334 - PHẢI TRẢ NGƯỜI LAO ĐỘNG

Tài khoản này dùng để phản ánh các khoản phải trả và tình hình thanh toán các khoản phải trả cho người lao động của doanh nghiệp về tiền lương, tiền công, tiền thưởng, bảo hiểm xã hội và các khoản phải trả khác thuộc về thu nhập của người lao động.

Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 334 - Phải trả người lao động

Bên Nợ:

- Các khoản tiền lương, tiền công, tiền thưởng có tính chất lương, bảo hiểm xã hội và các khoản khác đã trả, đã chi, đã ứng trước cho người lao động;
- Các khoản khấu trừ vào tiền lương, tiền công của người lao động.

Bên Có:

Các khoản tiền lương, tiền công, tiền thưởng có tính chất lương, bảo hiểm xã hội và các khoản khác phải trả, phải chi cho người lao động;

Số dư bên Có:

Các khoản tiền lương, tiền công, tiền thưởng có tính chất lương và các khoản khác còn phải trả cho người lao động.

Tài khoản 334 có thể có số dư bên Nợ. Số dư bên Nợ Tài khoản 334 rất cá biệt - nếu có phản ánh số tiền đã trả lớn hơn số phải trả về tiền lương, tiền công, tiền thưởng và các khoản khác cho người lao động.

Tài khoản 334 phải hạch toán chi tiết theo 2 nội dung: Thanh toán lương và thanh toán các khoản khác.

Tài khoản 334 - Phải trả người lao động, có 2 tài khoản cấp 2:

- *Tài khoản 3341 - Phải trả công nhân viên:* Phản ánh các khoản phải trả và tình hình thanh toán các khoản phải trả cho công nhân viên của doanh nghiệp về tiền lương, tiền thưởng có tính chất lương, bảo hiểm xã hội và các khoản phải trả khác thuộc về thu nhập của công nhân viên.

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

1.2. Phương pháp kế toán

(1). Tính tiền lương, các khoản phụ cấp theo quy định phải trả cho người lao động, ghi:

Nợ TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang

Nợ TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

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

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

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng (6411)

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6421)

Có TK 334 - Phải trả người lao động (3341, 3348).

(2). Tiền thưởng trả cho công nhân viên:

- Khi xác định số tiền thưởng trả công nhân viên từ quỹ khen thưởng, ghi:

Nợ TK 353 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi (3531)

Có TK 334 - Phải trả người lao động (3341).

- Khi xuất quỹ chi trả tiền thưởng, ghi:

Nợ TK 334 - Phải trả người lao động (3341)

Có các TK 111, 112,...

(3). Theo quy định, hàng năm người lao động nghỉ phép theo chế độ và vẫn được hưởng lương. Trích trước tiền lương nghỉ phép là để tránh sự biến động lớn của chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm do việc nghỉ phép của công nhân giữa các tháng không đồng đều.

Mức trích trước tiền lương nghỉ phép được xác định như sau:

$$\text{Mức trích trước tiền lương nghỉ phép} = \text{Tiền lương thực tế trả cho CNSX} \times \text{Tỷ lệ trích trước}$$

Trong đó:

$$\text{Tỷ lệ trích trước} = \frac{\text{Tổng số tiền lương nghỉ phép theo KH của CNSX}}{\text{Tổng số tiền lương chính theo KH của CNSX}}$$

- Khi trích trước tiền lương nghỉ phép của CNSX, ghi:

Nợ TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

Có TK 335 - Chi phí phải trả.

- Khi trả tiền lương nghỉ phép cho CNSX, ghi:

Nợ TK 335 - Chi phí phải trả

Có TK 334 - Phải trả người lao động.

- Tính tiền lương nghỉ phép thực tế phải trả cho công nhân viên (không trích trước tiền lương nghỉ phép), ghi:

Nợ các TK 623, 627, 641, 642

Có TK 334 - Phải trả người lao động (3341).

(4). Các khoản phải khấu trừ vào lương và thu nhập của công nhân viên và người lao động khác của doanh nghiệp như tiền tạm ứng chưa chi hết, bảo hiểm y tế, bảo hiểm xã hội, bảo hiểm thất nghiệp, tiền thu bồi thường về tài sản thiếu theo quyết định xử lý, ghi:

Nợ TK 334 - Phải trả người lao động (3341, 3348)

Có TK 141 - Tạm ứng

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác

Có TK 138 - Phải thu khác.

(5). Tính tiền thuế thu nhập cá nhân của công nhân viên và người lao động khác của doanh nghiệp phải nộp Nhà nước, ghi:

Nợ TK 334 - Phải trả người lao động (3341, 3348)

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (3335).

(6). Khi ứng trước hoặc thực trả tiền lương, tiền công cho công nhân viên và người lao động khác của doanh nghiệp, ghi:

Nợ TK 334 - Phải trả người lao động (3341, 3348)

Có các TK 111, 112,...

(7). Thanh toán các khoản phải trả cho công nhân viên và người lao động khác của doanh nghiệp, ghi:

Nợ TK 334 - Phải trả người lao động (3341, 3348)

Có các TK 111, 112,...

(8). Trường hợp trả lương hoặc thưởng cho công nhân viên và người lao động khác của doanh nghiệp bằng sản phẩm, hàng hoá:

- Đối với sản phẩm, hàng hoá thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ, kế toán phản ánh doanh thu bán hàng nội bộ theo giá bán chưa có thuế GTGT, ghi:

Nợ TK 334 - Phải trả người lao động (3341, 3348)

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (33311)

Có TK 512 - Doanh thu bán hàng nội bộ (Giá bán chưa có thuế GTGT)

- Đối với sản phẩm, hàng hoá không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT hoặc thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp, kế toán phản ánh doanh thu bán hàng nội bộ theo giá thanh toán, ghi:

Nợ TK 334 - Phải trả người lao động (3341, 3348)

Có TK 512 - Doanh thu bán hàng nội bộ (Giá thanh toán).

(9). Xác định và thanh toán tiền ăn ca phải trả cho công nhân viên và người lao động khác của doanh nghiệp:

- Khi xác định được số tiền ăn ca phải trả cho công nhân viên và người lao động khác của doanh nghiệp, ghi:

Nợ các TK 622, 623, 627, 641, 642

Có TK 334 - Phải trả người lao động (3341, 3348).

- Khi chi tiền ăn ca cho công nhân viên và người lao động khác của doanh nghiệp, ghi:

Nợ TK 334 - Phải trả người lao động (3341, 3348)

Có các TK 111, 112,...

2. Kế toán bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế và kinh phí công đoàn

2.1. Tài khoản sử dụng

- TÀI KHOẢN 338 - PHẢI TRẢ, PHẢI NỘP KHÁC

Tài khoản này dùng để phản ánh tình hình thanh toán về các khoản phải trả, phải nộp ngoài nội dung đã phản ánh ở các tài khoản khác thuộc nhóm TK 33 (từ TK 331 đến TK 337). Tài khoản này cũng được dùng để hạch toán doanh thu nhận trước về các dịch vụ đã cung cấp cho khách hàng, chênh lệch đánh giá lại các tài sản đưa đi góp vốn liên doanh và các khoản chênh lệch giá phát sinh trong giao dịch bán thuê lại tài sản là thuê tài chính hoặc thuê hoạt động.

Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 338 - Phải trả, phải nộp khác:

Bên Nợ:

- Kết chuyển giá trị tài sản thừa vào các tài khoản liên quan theo quyết định ghi trong biên bản xử lý;

- Bảo hiểm xã hội phải trả cho công nhân viên;

- Kinh phí công đoàn chi tại đơn vị;

- Số bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, bảo hiểm thất nghiệp và kinh phí công đoàn đã nộp cho cơ quan quản lý quỹ bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế và kinh phí công đoàn;

- Doanh thu chưa thực hiện tính cho từng kỳ kế toán; trả lại tiền nhận trước cho khách hàng khi không tiếp tục thực hiện việc cho thuê tài sản;

- Số phân bổ chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh và đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ (trường hợp lãi tỷ giá) của hoạt động đầu tư XDCB (giai đoạn trước hoạt động) khi hoàn thành đầu tư để phân bổ dần vào doanh thu tài chính;

- Số phân bổ chênh lệch giữa giá đánh giá lại lớn hơn giá trị ghi sổ của tài sản đưa đi góp vốn vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát tương ứng với phần lợi ích của bên góp vốn liên doanh.

- Số phân bổ khoản chênh lệch giữa giá bán trả chậm, trả góp theo cam kết với giá bán trả tiền ngay (lãi trả chậm) vào chi phí tài chính;

- Kết chuyển chênh lệch giá bán lớn hơn giá trị còn lại của TSCĐ bán và thuê lại là thuê tài chính ghi giảm chi phí sản xuất, kinh doanh;

- Kết chuyển chênh lệch giá bán lớn hơn giá trị hợp lý của TSCĐ bán và thuê lại là thuê hoạt động ghi giảm chi phí sản xuất, kinh doanh;

- Kết chuyển số chênh lệch giữa giá đánh giá lại lớn hơn giá trị ghi sổ của vật tư, hàng hoá đưa đi góp vốn vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát tương ứng với phần lợi ích của bên góp vốn liên doanh được ghi tăng thu nhập khác khi cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát bán số vật tư, hàng hoá này cho bên thứ ba.

- Nộp vào Quỹ Hỗ trợ sắp xếp doanh nghiệp số tiền thu hồi nợ phải thu đã thu được và tiền thu về nhượng bán, thanh lý tài sản được loại trừ không tính vào giá trị doanh nghiệp khi cổ phần hoá doanh nghiệp Nhà nước;

- Kết chuyển chi phí cổ phần hoá trừ (-) vào số tiền Nhà nước thu được từ cổ phần hoá công ty Nhà nước;

- Các khoản đã trả và đã nộp khác.

Bên Có:

- Giá trị tài sản thừa chờ xử lý (Chưa xác định rõ nguyên nhân);

- Giá trị tài sản thừa phải trả cho cá nhân, tập thể (Trong và ngoài đơn vị) theo quyết định ghi trong biên bản xử lý do xác định ngay được nguyên nhân;

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

Số dư bên Có:

- Số tiền còn phải trả, còn phải nộp;
- Bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, bảo hiểm thất nghiệp và kinh phí công đoàn đã trích chưa nộp cho cơ quan quản lý hoặc kinh phí công đoàn được để lại cho đơn vị chưa chi hết;
- Giá trị tài sản phát hiện thừa còn chờ giải quyết;
- Doanh thu chưa thực hiện ở thời điểm cuối kỳ kế toán;
- Chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh và đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ (lãi tỷ giá) của hoạt động đầu tư XD CB (giai đoạn trước hoạt động) khi hoàn thành đầu tư chưa xử lý tại thời điểm cuối năm tài chính;

- Số chênh lệch giá bán cao hơn giá trị hợp lý hoặc giá trị còn lại của TSCĐ bán và thuê lại chưa kết chuyển;

- Số chênh lệch giữa giá đánh giá lại lớn hơn giá trị ghi sổ của tài sản đưa đi góp vốn vào cơ sở liên doanh đồng kiểm soát chưa kết chuyển;

- Phản ánh số tiền còn phải trả về số tiền thu hộ các khoản nợ phải thu và số tiền thu từ nhượng bán tài sản giữ hộ được loại trừ không tính vào giá trị doanh nghiệp đến cuối kỳ kế toán;

- Phản ánh số tiền công ty cổ phần còn phải trả về tiền thu hộ các khoản nợ phải thu và tiền thu từ nhượng bán tài sản giữ hộ Nhà nước đến cuối kỳ kế toán;

- Phản ánh số tiền thu về bán cổ phần thuộc vốn Nhà nước còn phải trả đến cuối kỳ kế toán.

- *Tài khoản này có thể có số dư bên Nợ.* Số dư bên Nợ phản ánh số đã trả, đã nộp nhiều hơn số phải trả, phải nộp hoặc số bảo hiểm xã hội đã chi trả công nhân viên chưa được thanh toán và kinh phí công đoàn vượt chi chưa được cấp bù.

Tài khoản 338 - Phải trả, phải nộp khác, có 9 tài khoản cấp 2:

- *Tài khoản 3381 - Tài sản thừa chờ giải quyết:* Phản ánh giá trị tài sản thừa chưa xác định rõ nguyên nhân, còn chờ quyết định xử lý của cấp có thẩm quyền.

Trường hợp giá trị tài sản thừa đã xác định được nguyên nhân và có biên bản xử lý thì được ghi ngay vào các tài khoản liên quan, không hạch toán qua Tài khoản 338 (3381).

- *Tài khoản 3382 - Kinh phí công đoàn:* Phản ánh tình hình trích và thanh toán kinh phí công đoàn ở đơn vị.

- *Tài khoản 3383 - Bảo hiểm xã hội:* Phản ánh tình hình trích và thanh toán bảo hiểm xã hội của đơn vị.

- *Tài khoản 3384 - Bảo hiểm y tế:* Phản ánh tình hình trích và thanh toán bảo hiểm y tế theo quy định.

- *Tài khoản 3385 - Phải trả về cổ phần hoá:* Phản ánh số phải trả về tiền thu bán cổ phần thuộc vốn Nhà nước, tiền thu hộ các khoản phải thu và tiền thu về nhượng bán tài sản được loại trừ không tính vào giá trị doanh nghiệp và các khoản phải trả khác theo qui định.

Tài khoản 3386 - Nhận ký quỹ, ký cược ngắn hạn: Phản ánh số tiền mà đơn vị nhận ký quỹ, ký cược của các đơn vị, cá nhân bên ngoài đơn vị với thời gian dưới 1 năm, để đảm bảo cho các dịch vụ liên quan đến hoạt động sản xuất, kinh doanh được thực hiện đúng hợp đồng kinh tế đã ký kết.

- *Tài khoản 3387 - Doanh thu chưa thực hiện:* Phản ánh số hiện có và tình hình tăng, giảm doanh thu chưa thực hiện của doanh nghiệp trong kỳ kế toán. Hạch toán vào tài khoản này số tiền của khách hàng đã trả trước cho một hoặc nhiều kỳ kế toán

về cho thuê tài sản; Khoản lãi nhận trước khi cho vay vốn hoặc mua các công cụ nợ; Khoản chênh lệch giữa giá bán hàng trả chậm, trả góp theo cam kết với giá bán trả tiền ngay; Lãi tỷ giá hối đoái phát sinh và đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ của hoạt động đầu tư xây dựng cơ bản (giai đoạn trước hoạt động) khi hoàn thành đầu tư để phân bổ dần; Khoản chênh lệch giữa giá đánh giá lại lớn hơn giá trị ghi sổ của tài sản đưa đi góp vốn liên doanh tương ứng với phần lợi ích của bên góp vốn liên doanh;

- *Tài khoản 3388 - Phải trả, phải nộp khác*: Phản ánh các khoản phải trả khác của đơn vị ngoài nội dung các khoản phải trả đã phản ánh trên các Tài khoản từ TK 3381 đến TK 3387.

- *Tài khoản 3389 - Bảo hiểm thất nghiệp*: Phản ánh tình hình trích và đóng Bảo hiểm thất nghiệp cho người lao động ở đơn vị theo quy định của pháp luật về bảo hiểm thất nghiệp. Doanh nghiệp phải mở sổ kế toán chi tiết để theo dõi và quyết toán riêng Bảo hiểm thất nghiệp.

2.2. Phương pháp kế toán

(1). Hàng tháng trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, bảo hiểm thất nghiệp và kinh phí công đoàn vào chi phí sản xuất, kinh doanh, ghi:

Nợ TK 623 - Chi phí sử dụng máy thi công

Nợ TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

...

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác (3382, 3383, 3384, 3389).

(2). Tính số tiền bảo hiểm y tế, bảo hiểm xã hội, bảo hiểm thất nghiệp trừ vào lương của công nhân viên, ghi:

Nợ TK 334 - Phải trả người lao động

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác (3384).

(3). Nộp bảo hiểm xã hội, bảo hiểm thất nghiệp, kinh phí công đoàn cho cơ quan quản lý quỹ và khi mua thẻ bảo hiểm y tế cho công nhân viên, ghi:

Nợ TK 338 - Phải trả, phải nộp khác

Có các TK 111, 112,...

(4). Tính bảo hiểm xã hội phải trả cho công nhân viên khi nghỉ ốm đau, thai sản, ..., ghi:

Nợ TK 338 - Phải trả, phải nộp khác (3383)

Có TK 334 - Phải trả người lao động

(5). Chi tiêu kinh phí công đoàn tại đơn vị, ghi:

Nợ TK 338 - Phải trả, phải nộp khác (3382, 3383).

Có các TK 111, 112,...

(6). Kinh phí công đoàn chi vượt được cấp bù, khi nhận được tiền, ghi:

Nợ TK 111 - Tiền mặt

Nợ TK 112 - Tiền gửi Ngân hàng

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác.

3. Kế toán quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm

3.1. Tài khoản sử dụng

- TÀI KHOẢN 351 - QUỸ DỰ PHÒNG TRỢ CẤP MẤT VIỆC LÀM

Bên Nợ:

Chi trả cho người lao động thôi việc, mất việc làm từ quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm.

Bên Có:

Trích lập quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm.

Số dư bên Có:

Quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm chưa sử dụng.

3.2. Phương pháp kế toán

(1). Trích lập quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm theo chính sách tài chính hiện hành, ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 351 - Quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm.

(2). Chi trả trợ cấp thôi việc, mất việc làm, chi đào tạo lại nghề cho người lao động theo chế độ, ghi:

Nợ TK 351 - Quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm

Có các TK 111, 112,...

(3). Trường hợp quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm không đủ để chi trợ cấp cho người lao động thôi việc, mất việc làm trong năm tài chính thì phần chênh lệch thiếu được hạch toán vào chi phí quản lý doanh nghiệp trong kỳ, ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có các TK 111, 112,...

(4). Cuối niên độ kế toán sau, doanh nghiệp tính, xác định số dự phòng trợ cấp mất việc làm cần phải lập. Trường hợp số dự phòng trợ cấp mất việc làm phải lập năm nay lớn hơn số dự phòng trợ cấp mất việc làm chưa sử dụng hết đang ghi trên sổ kế toán thì số chênh lệch thiếu, ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 351 - Quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm.

4. Kế toán bảo hiểm thất nghiệp

4.1. Tài khoản sử dụng

- TÀI KHOẢN 3389 - BẢO HIỂM THẤT NGHIỆP

Bên Nợ: Số Bảo hiểm thất nghiệp đã nộp cho cơ quan quản lý quỹ bảo hiểm thất nghiệp.

Bên Có:

- Trích bảo hiểm thất nghiệp vào chi phí sản xuất, kinh doanh;
- Trích bảo hiểm thất nghiệp khấu trừ vào lương của công nhân viên.

Số dư bên Có: Số bảo hiểm thất nghiệp đã trích nhưng chưa nộp cho cơ quan quản lý quỹ bảo hiểm thất nghiệp.

4.2. Phương pháp kế toán

(1). Định kỳ trích bảo hiểm thất nghiệp vào chi phí sản xuất, kinh doanh, ghi:

Nợ các TK 622, 627, 641, 642

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác (3389).

(2). Tính số tiền bảo hiểm thất nghiệp trừ vào lương của công nhân viên, ghi:

Nợ TK 334 - Phải trả người lao động

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác (3389).

(3) Khi nộp bảo hiểm thất nghiệp cho cơ quan quản lý quỹ bảo hiểm thất nghiệp, ghi:

Nợ TK 338 - Phải trả, phải nộp khác (3389)

Có các TK 111, 112.

Ví dụ về kế toán tiền lương và các khoản trích theo lương:

Liên quan đến tình hình lương và các khoản trích theo lương trong tháng 01/2010 tại công ty A có 1 số nghiệp vụ kinh tế sau:

1. Tổng tiền lương phải trả cho cán bộ, công nhân viên: 360.000.000đ. Trong đó: Lương trực tiếp: 300.000.000đ, lương nhân viên quản lý phân xưởng: 30.000.000đ, lương nhân viên quản lý công ty: 20.000.000đ, lương nhân viên bán hàng: 10.000.000đ (Giả định tiền lương phải trả bằng tiền lương là căn cứ đóng BHXH).

2. Tiền ăn ca phải trả cho cán bộ, công nhân viên: 40.000.000đ. Trong đó: bộ phận trực tiếp: 31.000.000đ, nhân viên quản lý phân xưởng: 4.000.000đ, nhân viên quản lý công ty: 3.000.000đ, nhân viên bán hàng: 2.000.000đ

3. Trích BHXH, BHYT, KPCĐ và BHTN theo qui định.

4. Khấu trừ tiền BHXH, BHYT và BHTN vào lương của cán bộ, công nhân viên: 21.600.000đ.

5. Trả lương cho cán bộ công nhân viên: 340.000.000đ và trả trợ cấp mất việc cho ông A từ quỹ dự phòng trợ cấp mất việc: 4.800.000đ (Phiếu chi số 15 ngày 20/1).

6. Nộp bảo hiểm xã hội 72.000.000 đ và bảo hiểm thất nghiệp 8.000.000 đ bằng tiền gửi ngân hàng (giấy báo nợ ngày 22/01).

7. Thu hồi tạm ứng thừa và trừ vào lương, số tiền là: 2.200.000đ (Giấy thanh toán tạm ứng kèm chứng từ liên quan số 30 ngày 24/01).

Yêu cầu: Định khoản các nghiệp vụ kinh tế đã phát sinh.

Giải:

Định khoản kế toán

Đơn vị tính: 1.000đ

1. Nợ TK 622:	300.000	
Nợ TK 627:	30.000	
Nợ TK 642:	20.000	
Nợ TK 641:	10.000	
Có TK 334:		360.000
2. Nợ TK 622:	31.000	
Nợ TK 627:	4.000	
Nợ TK 642:	3.000	
Nợ TK 641:	2.000	
Có TK 334:		40.000
3. Nợ TK 622:	60.000	
Nợ TK 627:	6.000	
Nợ TK 642:	4.000	

Nợ TK 641:	2.000	
Có TK 338:		72.000
TK 3382:		7.200
TK 3383:		54.000
TK 3384:		7.200
TK 3389:		3.600
4. Nợ TK 334:	25.200	
Có TK 338:		21.600
	(TK 3383:	18.000)
	(TK 3384:	3.600)
	(TK 3389:	3.600)
5. Nợ TK 351:	4.800	
Nợ TK 334:	340.000	
Có TK 111:		344.800
6. Nợ TK 3383:	72.000	
Nợ TK 3389:	8.000	
Có TK 112:		80.000
7. Nợ TK 334:	2.200	
Có TK 141:		2.200