

CHƯƠNG X.

KẾ TOÁN XÁC ĐỊNH KẾT QUẢ KINH DOANH VÀ PHÂN PHỐI LỢI NHUẬN

I. KẾ TOÁN CHI PHÍ BÁN HÀNG VÀ CHI PHÍ QUẢN LÝ DOANH NGHIỆP

1. Khái niệm chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp

1.1. Chi phí bán hàng

Là toàn bộ chi phí phát sinh trong quá trình tiêu thụ sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ. Chi phí bán hàng được theo dõi chi tiết theo từng nội dung chi phí như: Chi phí nhân viên, vật liệu, bao bì, dụng cụ, đồ dùng, khấu hao TSCĐ, bảo hành, dịch vụ mua ngoài, chi phí bằng tiền khác. Tùy theo đặc điểm kinh doanh, yêu cầu quản lý từng ngành, từng doanh nghiệp, chi phí bán hàng có thể theo dõi chi tiết thêm một số nội dung chi phí.

Chi phí bán hàng bao gồm:

- *Chi phí nhân viên:* Phản ánh các khoản phải trả cho nhân viên bán hàng, nhân viên đóng gói, vận chuyển, bảo quản sản phẩm, hàng hoá,... bao gồm tiền lương, tiền ăn giữa ca, tiền công và các khoản trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, bảo hiểm thất nghiệp, kinh phí công đoàn,...

- *Chi phí vật liệu, bao bì:* Phản ánh các chi phí vật liệu, bao bì xuất dùng cho việc giữ gìn, tiêu thụ sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ, như chi phí vật liệu đóng gói sản phẩm, hàng hoá, chi phí vật liệu, nhiên liệu dùng cho bảo quản, bốc vác, vận chuyển sản phẩm, hàng hoá trong quá trình tiêu thụ, vật liệu dùng cho sửa chữa, bảo quản TSCĐ,... dùng cho bộ phận bán hàng.

- *Chi phí dụng cụ, đồ dùng:* Phản ánh chi phí về công cụ, dụng cụ phục vụ cho quá trình tiêu thụ sản phẩm, hàng hoá như dụng cụ đo lường, phương tiện tính toán, phương tiện làm việc,...

- *Chi phí khấu hao TSCĐ:* Phản ánh chi phí khấu hao TSCĐ ở bộ phận bảo quản, bán hàng, như nhà kho, cửa hàng, bến bãi, phương tiện bốc dỡ, vận chuyển, phương tiện tính toán, đo lường, kiểm nghiệm chất lượng,...

- *Chi phí bảo hành:* Dùng để phản ánh khoản chi phí bảo hành sản phẩm, hàng hoá. Riêng chi phí sửa chữa và bảo hành công trình xây lắp phản ánh ở TK 627 "Chi phí sản xuất chung" mà không phản ánh ở TK này.

- *Chi phí dịch vụ mua ngoài:* Phản ánh các chi phí dịch vụ mua ngoài phục vụ cho bán hàng như chi phí thuê ngoài sửa chữa TSCĐ phục vụ trực tiếp cho khâu bán hàng, tiền thuê kho, thuê bãi, tiền thuê bốc vác, vận chuyển sản phẩm, hàng hoá đi bán, tiền trả hoa hồng cho đại lý bán hàng, cho đơn vị nhận uỷ thác xuất khẩu,...

- *Chi phí bằng tiền khác*: Phản ánh các chi phí bằng tiền khác phát sinh trong khâu bán hàng ngoài các chi phí đã kể trên như chi phí tiếp khách ở bộ phận bán hàng chi phí giới thiệu sản phẩm, hàng hoá, quảng cáo, chào hàng, chi phí hội nghị khách hàng...

1.2. Chi phí quản lý doanh nghiệp

Là toàn bộ chi phí có liên quan đến hoạt động quản lý kinh doanh, quản lý hành chính và quản lý điều hành chung của toàn doanh nghiệp. Chi phí quản lý doanh nghiệp được theo dõi chi tiết theo từng nội dung chi phí như chi phí nhân viên, vật liệu, đồ dùng văn phòng, khấu hao TSCĐ, thuế và phí, dự phòng, dịch vụ mua ngoài và chi phí khác bằng tiền. Tùy theo yêu cầu quản lý của từng ngành, từng doanh nghiệp, chi phí quản lý doanh nghiệp có thể có thể theo dõi chi tiết thêm một số nội dung chi phí.

Chi phí quản lý doanh nghiệp bao gồm:

- *Chi phí nhân viên quản lý*: Phản ánh các khoản phải trả cho cán bộ nhân viên quản lý doanh nghiệp, như tiền lương, các khoản phụ cấp, bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, bảo hiểm thất nghiệp, kinh phí công đoàn của Ban Giám đốc, nhân viên quản lý ở các phòng, ban của doanh nghiệp.

- *Chi phí vật liệu quản lý*: Phản ánh chi phí vật liệu xuất dùng cho công tác quản lý doanh nghiệp như văn phòng phẩm,... vật liệu sử dụng cho việc sửa chữa TSCĐ, công cụ, dụng cụ,... (Giá có thuế, hoặc chưa có thuế GTGT).

- *Chi phí đồ dùng văn phòng*: Phản ánh chi phí dụng cụ, đồ dùng văn phòng dùng cho công tác quản lý (Giá có thuế, hoặc chưa có thuế GTGT).

- *Chi phí khấu hao TSCĐ*: Phản ánh chi phí khấu hao TSCĐ dùng chung cho doanh nghiệp như: Nhà cửa làm việc của các phòng ban, kho tàng, vật kiến trúc, phương tiện vận tải truyền dẫn, máy móc thiết bị quản lý dùng trên văn phòng,...

- *Thuế, phí và lệ phí*: Phản ánh chi phí về thuế, phí và lệ phí như: thuế môn bài, tiền thuê đất,... và các khoản phí, lệ phí khác.

- *Chi phí dự phòng*: Phản ánh các khoản dự phòng phải thu khó đòi, dự phòng phải trả tính vào chi phí sản xuất, kinh doanh của doanh nghiệp.

- *Chi phí dịch vụ mua ngoài*: Phản ánh các chi phí dịch vụ mua ngoài phục vụ cho công tác quản lý doanh nghiệp; các khoản chi mua và sử dụng các tài liệu kỹ thuật, bằng sáng chế,... (Không đủ tiêu chuẩn ghi nhận TSCĐ) được tính theo phương pháp phân bổ dần vào chi phí quản lý doanh nghiệp; tiền thuê TSCĐ, chi phí trả cho nhà thầu phụ.

- *Chi phí bằng tiền khác*: Phản ánh các chi phí khác thuộc quản lý chung của doanh nghiệp, ngoài các chi phí đã kể trên, như: Chi phí hội nghị, tiếp khách, công tác phí, tàu xe, khoản chi cho lao động nữ,...

2. Tài khoản sử dụng

Kế toán chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp sử dụng các Tài khoản

- TÀI KHOẢN 641 - CHI PHÍ BÁN HÀNG

Tài khoản này dùng để phản ánh các chi phí thực tế phát sinh trong quá trình tiêu thụ sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ bao gồm các chi phí chào hàng, giới thiệu sản phẩm, quảng cáo sản phẩm, hoa hồng bán hàng, chi phí bảo hành sản phẩm, hàng hoá (trừ hoạt động xây lắp), chi phí bảo quản, đóng gói, vận chuyển,...

Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 641 - Chi phí bán hàng

Bên Nợ:

Các chi phí phát sinh liên quan đến quá trình bán sản phẩm, hàng hoá, cung cấp dịch vụ.

Bên Có:

Kết chuyển chi phí bán hàng vào Tài khoản 911 "Xác định kết quả kinh doanh" để tính kết quả kinh doanh trong kỳ.

Tài khoản 641 không có số dư cuối kỳ.

Tài khoản 641 – Chi phí bán hàng, có 7 tài khoản cấp 2:

- Tài khoản 6411 - Chi phí nhân viên;
- Tài khoản 6412 - Chi phí vật liệu, bao bì;
- Tài khoản 6413 - Chi phí dụng cụ, đồ dùng;
- Tài khoản 6414 - Chi phí khấu hao TSCĐ;
- Tài khoản 6415 - Chi phí bảo hành;
- Tài khoản 6417 - Chi phí dịch vụ mua ngoài;
- Tài khoản 6418 - Chi phí bằng tiền khác.

- TÀI KHOẢN 642 - CHI PHÍ QUẢN LÝ DOANH NGHIỆP

Tài khoản này dùng để phản ánh các chi phí quản lý chung của doanh nghiệp gồm các chi phí về lương nhân viên bộ phận quản lý doanh nghiệp (Lương chính, lương phụ, phụ cấp lương...); bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn của nhân viên quản lý doanh nghiệp; chi phí vật liệu văn phòng, công cụ lao động, khấu hao TSCĐ dùng cho quản lý doanh nghiệp; thuế nhà đất, thuế môn bài; khoản lập dự phòng phải thu khó đòi; dịch vụ mua ngoài (Điện, nước, điện thoại, fax, bảo hiểm tài sản, cháy nổ...); chi phí bằng tiền khác (Tiếp khách, hội nghị khách hàng...).

Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Bên Nợ:

- Các chi phí quản lý doanh nghiệp thực tế phát sinh trong kỳ;

- Số dự phòng phải thu khó đòi, dự phòng phải trả (Chênh lệch giữa số dự phòng phải lập kỳ này lớn hơn số dự phòng đã lập kỳ trước chưa sử dụng hết);
- Dự phòng trợ cấp mất việc làm.

Bên Có:

- Hoàn nhập dự phòng phải thu khó đòi, dự phòng phải trả (Chênh lệch giữa số dự phòng phải lập kỳ này nhỏ hơn số dự phòng đã lập kỳ trước chưa sử dụng hết);
- Kết chuyển chi phí quản lý doanh nghiệp vào Tài khoản 911 "Xác định kết quả kinh doanh".

Tài khoản 642 không có số dư cuối kỳ.

Tài khoản 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp, có 8 tài khoản cấp 2.

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

3. Phương pháp kế toán

3.1. Phương pháp kế toán chi phí bán hàng

(1). Tính tiền lương, phụ cấp, tiền ăn giữa ca và tính, trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn, bảo hiểm thất nghiệp cho nhân viên phục vụ trực tiếp cho quá trình bán các sản phẩm, hàng hoá, cung cấp dịch vụ, ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

Có các TK 334, 338,...

(2). Giá trị vật liệu, dụng cụ phục vụ cho quá trình bán hàng, ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

Có các TK 152, 153, 142, 242.

(3). Trích khấu hao TSCĐ của bộ phận bán hàng, ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

Có TK 214 - Hao mòn TSCĐ.

(4). Chi phí điện, nước mua ngoài, chi phí thông tin (điện thoại, fax...), chi phí thuê ngoài sửa chữa TSCĐ có giá trị không lớn, được tính trực tiếp vào chi phí bán hàng, ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

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

Có các TK 111, 112, 141, 331,...

(5). Trường hợp sử dụng phương pháp trích trước chi phí sửa chữa lớn TSCĐ:

- Khi trích trước chi phí sửa chữa lớn TSCĐ vào chi phí bán hàng, ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

Có TK 335 - Chi phí phải trả.

- Khi chi phí sửa chữa lớn TSCĐ thực tế phát sinh, ghi:

Nợ TK 335 - Chi phí phải trả

Có các TK 331, 241, 111, 112, 152,...

(6). Trường hợp chi phí sửa chữa lớn TSCĐ phát sinh một lần có giá trị lớn và liên quan đến việc bán sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ trong nhiều kỳ hạch toán, doanh nghiệp không sử dụng phương pháp trích trước chi phí sửa chữa lớn TSCĐ mà kế toán sử dụng TK 242 "Chi phí trả trước dài hạn".

Định kỳ, tính vào chi phí bán hàng từng phần chi phí sửa chữa lớn đã phát sinh, ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

Có TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn.

(7). Hạch toán chi phí bảo hành sản phẩm, hàng hóa (Không bao gồm bảo hành công trình xây lắp):

(7.1). Trường hợp doanh nghiệp bán hàng cho khách hàng có kèm theo giấy bảo hành sửa chữa cho các 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 về chi phí sửa chữa, bảo hành sản phẩm, hàng hoá kế toán ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

Có TK 352 - Dự phòng phải trả.

(7.2). Cuối kỳ kế toán sau, doanh nghiệp phải tính, xác định số dự phòng phải trả về sửa chữa bảo hành sản phẩm, hàng hoá cần lập:

- Trường hợp số dự phòng phải trả cần lập ở kỳ kế toán này lớn hơn số dự phòng phải trả về bảo hành sản phẩm, hàng hoá đã lập ở kỳ kế toán trước nhưng chưa sử dụng hết thì số chênh lệch được trích thêm ghi nhận vào chi phí, ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng (6415)

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 về bảo hành sản phẩm, hàng hoá đã lập ở kỳ kế toán trước nhưng chưa sử dụng hết thì số chênh lệch được hoàn nhập ghi giảm chi phí:

Nợ TK 352 - Dự phòng phải trả

Có TK 641 - Chi phí bán hàng (6415).

(8). Đối với sản phẩm, hàng hoá tiêu dùng nội bộ cho hoạt động bán hàng, căn cứ vào chứng từ liên quan, kế toán phản ánh doanh thu, thuế GTGT phải nộp của sản phẩm, hàng hoá tiêu dùng nội bộ:

- Nếu sản phẩm, hàng hoá tiêu dùng nội bộ dùng vào hoạt động bán hàng hoá, cung cấp dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ thì không phải tính thuế GTGT, ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng (6412, 6413, 6417, 6418)

Có TK 512 - Doanh thu bán hàng nội bộ (Ghi theo chi phí sản xuất sản phẩm hoặc giá vốn hàng hoá xuất tiêu dùng nội bộ).

- Nếu sản phẩm, hàng hoá thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ tiêu dùng nội bộ dùng cho hoạt động bán hàng, cung cấp dịch vụ không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT thì số thuế GTGT phải nộp của sản phẩm, hàng hoá tiêu dùng nội bộ tính vào chi phí bán hàng, ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng (6412, 6413, 6417, 6418)

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (3331)

Có TK 512 - Doanh thu bán hàng nội bộ (Ghi theo chi phí sản xuất sản phẩm hoặc giá vốn hàng hoá xuất tiêu dùng nội bộ cộng (+) Thuế GTGT).

(9). Số tiền phải trả cho đơn vị nhận uỷ thác xuất khẩu về các khoản đã chi hộ liên quan đến hàng uỷ thác xuất khẩu và phí uỷ thác xuất khẩu, căn cứ các chứng từ liên quan, ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

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

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác (3388) (Chi tiết cho từng đơn vị nhận uỷ thác xuất khẩu).

(10). Hoa hồng bán hàng bên giao đại lý phải trả cho bên nhận đại lý, ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng.

(11). Khi phát sinh các khoản ghi giảm chi phí bán hàng, ghi:

Nợ các TK 111, 112,...

Có TK 641 - Chi phí bán hàng.

(12). Cuối kỳ kế toán, kết chuyển chi phí bán hàng phát sinh trong kỳ vào Tài khoản 911 "Xác định kết quả kinh doanh", ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 641 - Chi phí bán hàng.

3.2. Phương pháp kế toán chi phí quản lý doanh nghiệp

(1). Tiền lương, tiền công, phụ cấp và các khoản khác phải trả cho nhân viên bộ phận quản lý doanh nghiệp, trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn, bảo hiểm thất nghiệp của nhân viên quản lý doanh nghiệp, ghi:

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

Có các TK 334, 338.

(2). Giá trị vật liệu xuất dùng, hoặc mua vào sử dụng ngay cho quản lý doanh nghiệp như: xăng, dầu, mỡ để chạy xe, vật liệu dùng cho sửa chữa TSCĐ chung của doanh nghiệp,..., ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6422)

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1331) (Nếu được khấu trừ)

Có TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

Có các TK 111, 112, 142, 242, 331,...

(3). Trị giá dụng cụ, đồ dùng văn phòng xuất dùng hoặc mua sử dụng ngay không qua kho cho bộ phận quản lý được tính trực tiếp một lần vào chi phí quản lý doanh nghiệp, ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6423)

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

Có TK 153 - Công cụ, dụng cụ

Có các TK 111, 112, 331,...

(4). Trích khấu hao TSCĐ dùng cho quản lý chung của doanh nghiệp, như: Nhà cửa, vật kiến trúc, kho tàng, thiết bị truyền dẫn,..., ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6424)

Có TK 214 - Hao mòn TSCĐ.

(5). Thuế môn bài, tiền thuê đất,... phải nộp Nhà nước, ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6425)

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

(6). Lệ phí giao thông, lệ phí qua cầu, phà phải nộp, ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6425)

Có các TK 111, 112,...

(7). Dự phòng các khoản phải thu khó đòi tính vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ, ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6426)

Có TK 139 - Dự phòng phải thu khó đòi.

(8). Tiền điện thoại, điện, nước mua ngoài phải trả, chi phí sửa chữa TSCĐ một lần với giá trị nhỏ, ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6427)

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

Có các TK 111, 112, 331, 335,...

(9). Chi phí phát sinh về hội nghị, tiếp khách, chi cho lao động nữ, chi cho nghiên cứu, đào tạo, chi nộp phí tham gia hiệp hội và chi phí khác, ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6428)

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

Có các TK 111, 112, 331, 335,...

(10). Định kỳ, tính vào chi phí quản lý doanh nghiệp số phải nộp cấp trên để cấp trên lập quỹ quản lý, ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 336 - Phải trả nội bộ

Có các TK 111, 112 (Nếu nộp tiền ngay cho cấp trên).

(11). Thuế GTGT đầu vào không được khấu trừ phải tính vào chi phí quản lý doanh nghiệp, ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1331, 1332).

(12). Khi trích lập quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm, ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

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

(13). Đối với sản phẩm, hàng hoá thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ tiêu dùng nội bộ sử dụng cho hoạt động quản lý doanh nghiệp:

- Nếu sản phẩm, hàng hoá tiêu dùng nội bộ dùng vào hoạt động SXKD hàng hoá, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ thì không phải tính thuế GTGT, ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6422, 6423, 6427, 6428)

Có TK 512 - Doanh thu bán hàng nội bộ (Chi phí sản xuất sản phẩm hoặc giá vốn hàng hoá xuất tiêu dùng nội bộ).

- Nếu sản phẩm, hàng hoá tiêu dùng nội bộ dùng vào hoạt động SXKD hàng hoá, dịch vụ không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT hoặc thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp thì số thuế GTGT phải nộp cho sản phẩm, hàng hoá tiêu dùng nội bộ tính vào chi phí quản lý doanh nghiệp, ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6422, 6423, 6427, 6428)

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (3331)

Có TK 512 - Doanh thu bán hàng nội bộ (Chi phí sản xuất sản phẩm hoặc giá vốn hàng hoá xuất tiêu dùng nội bộ).

(14). Hoàn nhập số chênh lệch giữa số dự phòng phải thu khó đòi cần lập ở kỳ kế toán này nhỏ hơn số dự phòng đã lập ở kỳ kế toán trước chưa sử dụng hết, ghi:

Nợ TK 139 - Dự phòng phải thu khó đòi

Có TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (6426).

(15). Khi trích lập dự phòng phải trả về chi phí tái cơ cấu doanh nghiệp, dự phòng phải trả cần lập cho hợp đồng có rủi ro lớn và dự phòng phải trả khác (Trừ dự phòng phải trả về bảo hành sản phẩm, hàng hóa), ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 352 - Dự phòng phải trả.

- Cuối kỳ kế toán năm, hoặc cuối kỳ kế toán giữa niên độ, đơn vị phải tính, xác định số dự phòng phải trả cần lập về chi phí tái cơ cấu doanh nghiệp, dự phòng phải trả về hợp đồng có rủi ro lớn và dự phòng phải trả khác:

+ Trường hợp số dự phòng phải trả cần lập ở cuối kỳ kế toán này lớn hơn số dự phòng phải trả đã lập ở cuối kỳ kế toán trước chưa sử dụng hết thì số chênh lệch, ghi:

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có TK 352 - Dự phòng phải trả.

+ Trường hợp số dự phòng phải trả cần lập ở cuối kỳ kế toán này nhỏ hơn số dự phòng phải trả đã lập ở cuối kỳ kế toán trước chưa sử dụng hết thì số chênh lệch được hoàn nhập ghi giảm chi phí, ghi:

Nợ TK 352 - Dự phòng phải trả

Có TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp.

(16). Khi phát sinh các khoản ghi giảm chi phí quản lý doanh nghiệp, ghi:

Nợ các TK 111, 112,...

Có TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp.

(17). Cuối kỳ kế toán, kết chuyển chi phí quản lý doanh nghiệp tính vào Tài khoản 911 để xác định kết quả kinh doanh trong kỳ, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp.

II. KẾ TOÁN CHI PHÍ THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP

1. Nội dung chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp

Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp bao gồm chi phí thuế thu nhập hiện hành và chi phí thuế thu nhập hoãn lại khi xác định lợi nhuận (hoặc lỗ) của một năm tài chính.

- *Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành* là số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp tính trên thu nhập chịu thuế trong năm và thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành.

- *Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại* là số thuế thu nhập doanh nghiệp sẽ phải nộp trong tương lai phát sinh từ việc ghi nhận thuế thu nhập hoãn lại phải trả trong năm và hoàn nhập tài sản thuế thu nhập hoãn lại đã được ghi nhận từ các năm trước.

2. Tài khoản sử dụng

- TÀI KHOẢN 821 - "CHI PHÍ THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP"

Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 821 - "Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp"

Bên Nợ:

- Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành phát sinh trong năm;

- Thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành của các năm trước phải nộp bổ sung do phát hiện sai sót không trọng yếu của các năm trước được ghi tăng chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành của năm hiện tại;

- Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại phát sinh trong năm từ việc ghi nhận thuế thu nhập hoãn lại phải trả (Là số chênh lệch giữa thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh trong năm lớn hơn thuế thu nhập hoãn lại phải trả được hoàn nhập trong năm);

- Ghi nhận chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại (Số chênh lệch giữa tài sản thuế thu nhập hoãn lại được hoàn nhập trong năm lớn hơn tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh trong năm);

- Kết chuyển chênh lệch giữa số phát sinh bên Có TK 8212 - "Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại" lớn hơn số phát sinh bên Nợ TK 8212 - "Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại" phát sinh trong kỳ vào bên Có Tài khoản 911 - "Xác định kết quả kinh doanh".

Bên Có:

- Số thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành thực tế phải nộp trong năm nhỏ hơn số thuế thu nhập hiện hành tạm phải nộp được giảm trừ vào chi phí thuế thu nhập hiện hành đã ghi nhận trong năm;

- Số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp được ghi giảm do phát hiện sai sót không trọng yếu của các năm trước được ghi giảm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành trong năm hiện tại;

- Ghi giảm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại và ghi nhận tài sản thuế thu nhập hoãn lại (Số chênh lệch giữa tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh trong năm lớn hơn tài sản thuế thu nhập hoãn lại được hoàn nhập trong năm);

- Ghi giảm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại (Số chênh lệch giữa thuế thu nhập hoãn lại phải trả được hoàn nhập trong năm lớn hơn thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh trong năm);

- Kết chuyển số chênh lệch giữa chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành phát sinh trong năm lớn hơn khoản được ghi giảm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành trong năm vào Tài khoản 911 - "Xác định kết quả kinh doanh";

- Kết chuyển số chênh lệch giữa số phát sinh bên Nợ TK 8212 lớn hơn số phát sinh bên Có TK 8212 - "Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại" phát sinh trong kỳ vào bên Nợ Tài khoản 911 - "Xác định kết quả kinh doanh".

Tài khoản 821 - "Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp" không có số dư cuối kỳ.

Tài khoản 821 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp có 2 Tài khoản cấp 2:

- Tài khoản 8211 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành;

- Tài khoản 8212 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại.

3. Phương pháp kế toán chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành

(1). Hàng quý, khi xác định thuế thu nhập doanh nghiệp tạm phải nộp theo quy định của Luật thuế thu nhập doanh nghiệp, kế toán phản ánh số thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành tạm phải nộp vào ngân sách Nhà nước vào chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành, ghi:

Nợ TK 8211 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành

Có TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp.

Khi nộp thuế thu nhập doanh nghiệp vào NSNN, ghi:

Nợ TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp

Có TK 111, 112,...

(2). Cuối năm tài chính, căn cứ vào số thuế thu nhập doanh nghiệp thực tế phải nộp theo tờ khai quyết toán thuế hoặc số thuế do cơ quan thuế thông báo phải nộp:

- Nếu số thuế thu nhập doanh nghiệp thực tế phải nộp trong năm lớn hơn số thuế thu nhập doanh nghiệp tạm phải nộp, kế toán phản ánh bổ sung số thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành còn phải nộp, ghi:

Nợ TK 8211 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành

Có TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp.

Khi nộp thuế thu nhập doanh nghiệp vào NSNN, ghi:

Nợ TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp

Có TK 111, 112,...

- Nếu số thuế thu nhập doanh nghiệp thực tế phải nộp trong năm nhỏ hơn số thuế thu nhập doanh nghiệp tạm phải nộp, kế toán ghi giảm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành, ghi:

Nợ TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp

Có TK 8211 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành.

(3). Trường hợp phát hiện sai sót không trọng yếu của các năm trước liên quan đến thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp của các năm trước, doanh nghiệp được hạch toán tăng (hoặc giảm) số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp của các năm trước vào chi phí thuế thu nhập hiện hành của năm phát hiện sai sót.

- Trường hợp thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành của các năm trước phải nộp bổ sung do phát hiện sai sót không trọng yếu của các năm trước được ghi tăng chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành của năm hiện tại, ghi:

Nợ TK 8211 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành

Có TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp.

Khi nộp tiền, ghi:

Nợ TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp

Có các TK 111, 112,...

- Trường hợp số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp được ghi giảm do phát hiện sai sót không trọng yếu của các năm trước được ghi giảm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành trong năm hiện tại, ghi:

Nợ TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp

Có TK 8211 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành.

(4). Cuối kỳ kế toán, kết chuyển chi phí thuế thu nhập hiện hành, ghi:

- Nếu TK 8211 có số phát sinh Nợ lớn hơn số phát sinh Có thì số chênh lệch, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 8211 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành.

+ Nếu TK 8211 có số phát sinh Nợ nhỏ hơn số phát sinh Có thì số chênh lệch, ghi:

Nợ TK 8211 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh.

4. Phương pháp kế toán chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại

(1). Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại phát sinh trong năm từ việc ghi nhận thuế thu nhập hoãn lại phải trả (Là số chênh lệch giữa thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh trong năm lớn hơn thuế thu nhập hoãn lại phải trả được hoàn nhập trong năm), ghi:

Nợ TK 8212 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại

Có TK 347 - Thuế thu nhập hoãn lại phải trả.

(2). Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại phát sinh trong năm từ việc hoàn nhập tài sản thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại đã ghi nhận từ các năm trước (Là số chênh lệch giữa tài sản thuế thu nhập hoãn lại được hoàn nhập trong năm lớn hơn tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh trong năm), ghi:

Nợ TK 8212 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại

Có TK 243 - Tài sản thuế thu nhập hoãn lại.

(3). Ghi giảm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại (Số chênh lệch giữa tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh trong năm lớn hơn tài sản thuế thu nhập hoãn lại được hoàn nhập trong năm), ghi:

Nợ TK 243 - Tài sản thuế thu nhập hoãn lại

Có TK 8212 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại.

(4). Ghi giảm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại (Số chênh lệch giữa thuế thu nhập hoãn lại phải trả được hoàn nhập trong năm lớn hơn thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh trong năm), ghi:

Nợ TK 347 - Thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại phải trả

Có TK 8212 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại.

(5). Cuối kỳ kế toán, kết chuyển số chênh lệch giữa số phát sinh bên Nợ và số phát sinh bên Có TK 8212 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại:

- Nếu TK 8212 có số phát sinh Nợ lớn hơn số phát sinh Có, thì số chênh lệch ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 8212 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại.

- Nếu TK 8212 có số phát sinh Nợ nhỏ hơn số phát sinh Có, thì số chênh lệch ghi:

Nợ TK 8212 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh.

III. KẾ TOÁN CÁC KHOẢN THU NHẬP VÀ CHI PHÍ KHÁC

1. Nội dung thu nhập và chi phí khác

Các khoản thu nhập và chi phí khác là những khoản thu nhập hay chi phí phát sinh do các sự kiện hay các nghiệp vụ riêng biệt với hoạt động thông thường của doanh nghiệp.

Thu nhập khác của doanh nghiệp, gồm:

- Thu nhập từ nhượng bán, thanh lý TSCĐ;

- Chênh lệch lãi do đánh giá lại vật tư, hàng hoá, tài sản cố định đưa đi góp vốn liên doanh, đầu tư vào công ty liên kết, đầu tư dài hạn khác;

- Chênh lệch lãi do đánh giá lại tài sản trong trường hợp doanh nghiệp được phép tiến hành xác định lại giá trị doanh nghiệp tại thời điểm chuyển đổi ngoài trường hợp cổ phần hóa DNNN theo quy định của pháp luật.

- Thu nhập từ nghiệp vụ bán và thuê lại tài sản;

- Thu tiền phạt do khách hàng vi phạm hợp đồng;

- Thu các khoản nợ khó đòi đã xử lý xoá sổ;

- Các khoản thuế được NSNN hoàn lại;

- Thu các khoản nợ phải trả không xác định được chủ;

- Các khoản tiền thưởng của khách hàng liên quan đến tiêu thụ hàng hóa, sản phẩm, dịch vụ không tính trong doanh thu (nếu có);

- Thu nhập quà biếu, quà tặng bằng tiền, hiện vật của các tổ chức, cá nhân tặng cho doanh nghiệp;

- Các khoản thu nhập khác ngoài các khoản nêu trên.

Chi phí khác của doanh nghiệp, gồm:

- Chi phí thanh lý, nhượng bán TSCĐ và giá trị còn lại của TSCĐ thanh lý, nhượng bán TSCĐ (nếu có);

- Chênh lệch lỗ do đánh giá lại vật tư, hàng hoá, TSCĐ đưa đi góp vốn liên doanh, đầu tư vào công ty liên kết, đầu tư dài hạn khác;

- Chênh lệch lỗ do đánh giá lại tài sản trong trường hợp doanh nghiệp được phép tiến hành xác định lại giá trị doanh nghiệp tại thời điểm chuyển đổi ngoài trường hợp cổ phần hóa DNNN theo quy định của pháp luật.

- Tiền phạt do vi phạm hợp đồng kinh tế;

- Bị phạt thuế, truy nộp thuế;

- Các khoản chi phí khác.

2. Tài khoản sử dụng

- TÀI KHOẢN 711 - "THU NHẬP KHÁC"

Tài khoản này phản ánh các khoản thu nhập khác, các khoản doanh thu ngoài hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp .

Kết cấu tài khoản này như sau:

Bên Nợ

- Số thuế GTGT phải nộp (nếu có) tính theo phương pháp trực tiếp đối với các khoản thu nhập khác ở doanh nghiệp nộp thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp.

- Cuối kỳ kế toán, kết chuyển các khoản thu nhập khác phát sinh trong kỳ sang Tài khoản 911 "Xác định kết quả kinh doanh".

Bên Có:

Các khoản thu nhập khác phát sinh trong kỳ.

Tài khoản 711- "Thu nhập khác" không có số dư cuối kỳ.

- TÀI KHOẢN 811 - CHI PHÍ KHÁC

Tài khoản này phản ánh những khoản chi phí do các sự kiện hay các nghiệp vụ riêng biệt với hoạt động thông thường của các doanh nghiệp.

Kết cấu tài khoản này như sau:

Bên Nợ:

Các khoản chi phí khác phát sinh.

Bên Có:

Cuối kỳ kế toán kết chuyển toàn bộ các khoản chi phí khác phát sinh trong kỳ vào Tài khoản 911 "Xác định kết quả kinh doanh".

Tài khoản 811 không có số dư cuối kỳ.

Trong chương này không trình bày các khoản thu nhập và chi phí khác đã được trình bày tại các chương trước như:

- Thu nhập khác, chi phí khác phát sinh từ nghiệp vụ nhượng bán, thanh lý TSCĐ;

- Thu nhập khác, chi phí khác phát sinh khi đánh giá lại vật tư, hàng hoá, TSCĐ đưa đi đầu tư vào công ty liên kết;

- Thu nhập khác, chi phí khác phát sinh từ hoạt động góp vốn vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát;

- Thu nhập khác, chi phí khác phát sinh từ giao dịch bên góp vốn liên doanh bán TSCĐ cho cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát;

- Thu nhập khác, chi phí khác phát sinh khi doanh nghiệp góp vốn bằng tài sản vào một doanh nghiệp khác nhưng chỉ nắm giữ dưới 20% quyền biểu quyết.

- Thu nhập khác, chi phí khác phát sinh từ giao dịch bán và thuê lại TSCĐ là thuê tài chính;

- Thu nhập khác phát sinh từ giao dịch bán và thuê lại TSCĐ là thuê hoạt động.

3. Kế toán các khoản thu nhập khác

(1). Khi hết thời hạn bảo hành công trình xây lắp, nếu công trình không phải bảo hành hoặc số dự phòng phải trả về bảo hành công trình xây lắp lớn hơn chi phí thực tế phát sinh thì số dự phòng phải trả về bảo hành công trình xây lắp không sử dụng hết phải hoàn nhập, ghi:

Nợ TK 352 - Dự phòng phải trả

Có TK 711 - Thu nhập khác.

(2). Phản ánh các khoản thu tiền phạt khách hàng do vi phạm hợp đồng:

- Khi thu phạt khách hàng do vi phạm hợp đồng kinh tế, ghi:

Nợ các TK 111, 112,...

Có TK 711 - Thu nhập khác.

- Trường hợp đơn vị ký quỹ, ký cược vi phạm hợp đồng kinh tế đã ký kết với doanh nghiệp bị phạt theo thoả thuận trong hợp đồng kinh tế:

+ Đối với khoản tiền phạt khấu trừ vào tiền ký quỹ, ký cược của người ký quỹ, ký cược, ghi:

Nợ TK 338 - Phải trả, phải nộp khác (Đối với khoản ký quỹ, ký cược ngắn hạn)

Nợ TK 344 - Nhận ký quỹ, ký cược dài hạn (Đối với khoản ký quỹ, ký cược dài hạn)

Có TK 711 - Thu nhập khác.

+ Khi thực trả khoản ký quỹ, ký cược cho người ký quỹ, ký cược, ghi:

Nợ các TK 338, 344 (Đã trừ khoản tiền phạt) (Nếu có)

Có các TK 111, 112,...

(3). Phản ánh tiền bảo hiểm được các tổ chức bảo hiểm bồi thường, ghi:

Nợ các TK 111, 112,...

Có TK 711 - Thu nhập khác.

- Các khoản chi phí liên quan đến xử lý các thiệt hại đối với những trường hợp đã mua bảo hiểm, ghi:

Nợ TK 811 - Chi phí khác

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

Có các TK 111, 112, 152,...

(4). Hạch toán các khoản phải thu khó đòi đã xử lý xoá sổ, nay thu lại được tiền:

- Nếu có khoản nợ phải thu khó đòi thực sự không thể thu nợ được phải xử lý xoá sổ, căn cứ vào biên bản xử lý xoá nợ, ghi:

Nợ TK 139 - Dự phòng phải thu khó đòi (Nếu đã lập dự phòng)

Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (Nếu chưa lập dự phòng)

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng.

Đồng thời, ghi đơn bên Nợ TK 004 "Nợ khó đòi đã xử lý" (Tài khoản ngoài Bảng CĐKT) nhằm tiếp tục theo dõi trong thời hạn quy định để có thể truy thu người mắc nợ số tiền đó.

- Khi truy thu được khoản nợ khó đòi đã xử lý xoá sổ, ghi:

Nợ các TK 111, 112,...

Có TK 711 - Thu nhập khác.

Đồng thời ghi đơn bên Có TK 004 "Nợ khó đòi đã xử lý" (Tài khoản ngoài Bảng CĐKT).

(5). Các khoản nợ phải trả không xác định được chủ nợ, quyết định xoá và tính vào thu nhập khác, ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán

Nợ TK 338 - Phải trả, phải nộp khác

Có TK 711 - Thu nhập khác.

(6). Trường hợp được giảm thuế GTGT phải nộp:

- Nếu số thuế GTGT được giảm, trừ vào số thuế GTGT phải nộp, nếu được tính vào thu nhập khác trong kỳ, ghi:

Nợ TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp

Có TK 711 - Thu nhập khác.

- Nếu số thuế GTGT được giảm được tính vào thu nhập khác, khi NSNN trả lại bằng tiền, ghi:

Nợ các TK 111, 112,...

Có TK 711 - Thu nhập khác.

(7). Các khoản hoàn thuế xuất khẩu, nhập khẩu, thuế tiêu thụ đặc biệt được tính vào thu nhập khác (nếu có), ghi:

Nợ các TK 111, 112,...

Có TK 711 - Thu nhập khác.

(8). Trường hợp doanh nghiệp được tài trợ, biếu, tặng vật tự, hàng hoá, TSCĐ,... ghi:

Nợ các TK 152, 156, 211,...

Có TK 711 - Thu nhập khác.

(9). Trường hợp doanh nghiệp được phép tiến hành xác định lại giá trị doanh nghiệp tại thời điểm chuyển đổi ngoài trường hợp cổ phần hóa DNNN theo quy định của pháp luật, kế toán ghi nhận chênh lệch đánh giá lại đối với các tài sản được đánh giá tăng, ghi:

Nợ các tài khoản liên quan

Có TK 711 - Thu nhập khác.

(10). Cuối kỳ kế toán, tính và phản ánh số thuế GTGT phải nộp theo phương pháp trực tiếp của số thu nhập khác, ghi:

Nợ TK 711 - Thu nhập khác

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp.

(11). Cuối kỳ, kết chuyển các khoản thu nhập khác phát sinh trong kỳ vào Tài khoản 911 "Xác định kết quả kinh doanh", ghi:

Nợ TK 711 - Thu nhập khác

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh.

4. Kế toán các khoản chi phí khác

(1). Khi các khoản chi phí khác phát sinh, như chi khắc phục tổn thất do gặp rủi ro trong hoạt động kinh doanh (bão lụt, hoả hoạn, cháy, nổ,...), ghi:

Nợ TK 811 - Chi phí khác

Có TK 111, 112, 141,...

(2). Hạch toán các khoản tiền bị phạt do vi phạm hợp đồng kinh tế, bị phạt thuế, truy nộp thuế, ghi:

Nợ TK 811 - Chi phí khác

Có các TK 111, 112,...

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

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác.

(3). Trường hợp doanh nghiệp được phép tiến hành xác định lại giá trị doanh nghiệp tại thời điểm chuyển đổi ngoài trường hợp cổ phần hóa DNNN theo quy định của pháp luật, kế toán ghi nhận chênh lệch đánh giá lại tài sản đối với các tài sản được đánh giá giảm, ghi:

Nợ TK 811 - Chi phí khác

Có các tài khoản liên quan.

(4). Cuối kỳ kế toán, kết chuyển toàn bộ chi phí khác phát sinh trong kỳ để xác định kết quả kinh doanh, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 811 - Chi phí khác.

IV. KẾ TOÁN XÁC ĐỊNH KẾT QUẢ HOẠT ĐỘNG KINH DOANH

1. Cách xác định kết quả hoạt động kinh doanh

Kết quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp bao gồm: Kết quả hoạt động sản xuất, kinh doanh, kết quả hoạt động tài chính và kết quả hoạt động khác.

$$\begin{array}{ccccccc} \text{Kết quả hoạt} & & \text{Kết quả hoạt động} & & \text{Kết quả hoạt} & & \text{Kết quả hoạt} \\ \text{động kinh} & = & \text{sản xuất, kinh} & + & \text{động tài chính} & + & \text{động khác} \\ \text{doanh} & & \text{doanh} & & & & \end{array}$$

- *Kết quả hoạt động sản xuất, kinh doanh:*

$$\begin{array}{ccccccc} \text{Lợi nhuận thuần} & & \text{Doanh thu thuần} & & \text{Giá vốn} & & \text{Chi phí} & & \text{Chi phí quản} \\ \text{từ hoạt động} & = & \text{về bán hàng và} & - & \text{hàng} & - & \text{bán} & - & \text{lý doanh} \\ \text{kinh doanh} & & \text{cung cấp dịch vụ} & & \text{bán} & & \text{hàng} & & \text{ng nghiệp} \end{array}$$

- *Kết quả hoạt động tài chính:*

$$\begin{array}{ccccccc} \text{Kết quả hoạt} & = & \text{Doanh thu hoạt} & - & \text{Chi phí hoạt} \\ \text{động tài chính} & & \text{động tài chính} & & \text{động tài chính} \end{array}$$

- *Kết quả hoạt động khác:*

$$\begin{array}{ccccccc} \text{Kết quả hoạt} & = & \text{Các khoản} & - & \text{Các khoản} & - & \text{Chi phí} \\ \text{động khác} & & \text{thu nhập khác} & & \text{chi phí khác} & & \text{thuế TNDN} \end{array}$$

Kết quả hoạt động kinh doanh phải được hạch toán chi tiết theo từng loại hoạt động (Hoạt động sản xuất, chế biến, hoạt động kinh doanh thương mại, dịch vụ, hoạt động tài chính...). Trong từng loại hoạt động kinh doanh có thể cần hạch toán chi tiết cho từng loại sản phẩm, từng ngành hàng, từng loại dịch vụ.

2. Tài khoản sử dụng

- TÀI KHOẢN 911 - XÁC ĐỊNH KẾT QUẢ KINH DOANH

Tài khoản này phản ánh việc xác định kết quả hoạt động sản xuất, kinh doanh và các hoạt động khác của doanh nghiệp trong một kỳ kế toán năm. Đối với doanh nghiệp lập báo cáo tài chính giữa niên độ thì xác định kết quả hoạt động kinh doanh theo quý.

Kết quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp bao gồm kết quả của hoạt động sản xuất, kinh doanh, kết quả hoạt động tài chính và kết quả hoạt động khác.

Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Bên Nợ:

- Trị giá vốn của sản phẩm, hàng hóa, bất động sản đầu tư và dịch vụ đã bán;
- Chi phí hoạt động tài chính, chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp và chi phí khác;
- Chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp;
- Kết chuyển lãi.

Bên Có:

- Doanh thu thuần về số sản phẩm, hàng hóa, bất động sản đầu tư và dịch vụ đã bán trong kỳ;
- Doanh thu hoạt động tài chính, các khoản thu nhập khác và khoản ghi giảm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp;
- Kết chuyển lỗ.

Tài khoản 911 không có số dư cuối kỳ.

3. Phương pháp kế toán

(1). Cuối kỳ kế toán, thực hiện việc kết chuyển số doanh thu bán hàng thuần vào Tài khoản Xác định kết quả kinh doanh, ghi:

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

Nợ TK 512 - Doanh thu bán hàng nội bộ

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

(2). Kết chuyển trị giá vốn của sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ đã tiêu thụ trong kỳ, chi phí liên quan đến hoạt động kinh doanh bất động sản đầu tư, như chi phí khấu hao, chi phí sửa chữa, nâng cấp, chi phí cho thuê hoạt động, chi phí thanh lý nhượng bán bất động sản đầu tư, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 632 - Giá vốn hàng bán.

(3). Cuối kỳ kế toán, kết chuyển doanh thu hoạt động tài chính và các khoản thu nhập khác, ghi:

Nợ TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính

Nợ TK 711 - Thu nhập khác

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh.

(4). Cuối kỳ kế toán, kết chuyển chi phí hoạt động tài chính và các khoản chi phí khác, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 811 - Chi phí khác.

(5). Cuối kỳ kế toán, kết chuyển chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 8211 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành.

(6). Cuối kỳ kế toán, kết chuyển số chênh lệch giữa số phát sinh bên Nợ và số phát sinh bên Có TK 8212 "Chi phí thuế thu nhập hoãn lại":

- Nếu TK 8212 có số phát sinh bên Nợ lớn hơn số phát sinh bên Có, thì số chênh lệch, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 8212 - Chi phí thuế thu nhập hoãn lại.

- Nếu số phát sinh Nợ TK 8212 nhỏ hơn số phát sinh Có TK 8212, kế toán kết chuyển số chênh lệch, ghi:

Nợ TK 8212 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh.

(7). Cuối kỳ kế toán, kết chuyển chi phí bán hàng phát sinh trong kỳ, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 641 - Chi phí bán hàng.

(8). Cuối kỳ kế toán, kết chuyển chi phí quản lý doanh nghiệp phát sinh trong kỳ, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp.

(9). Tính và kết chuyển số lợi nhuận sau thuế TNDN của hoạt động kinh doanh trong kỳ, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối.

(10). Kết chuyển số lỗ hoạt động kinh doanh trong kỳ, ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh.

Ví dụ về kế toán xác định kết quả kinh doanh

Số liệu tổng hợp liên quan đến kết quả kinh doanh trong quý I năm 2010 của Công ty thương mại A được tổng hợp như sau:

1. Doanh thu bán hàng thuần: 550.000.000đ
2. Giá vốn hàng bán: 405.000.000đ
3. Chi phí bán hàng là: 50.000.000đ
4. Chi phí quản lý là: 45.000.000đ.
5. Doanh thu hoạt động tài chính là: 45.000.000đ
6. Chi phí hoạt động tài chính là: 8.000.000đ
7. Thu nhập khác là: 22.000.000đ
8. Chi phí khác là: 21.000.000đ
9. Xác định thuế TNDN phải nộp biết thuế suất là 25%.

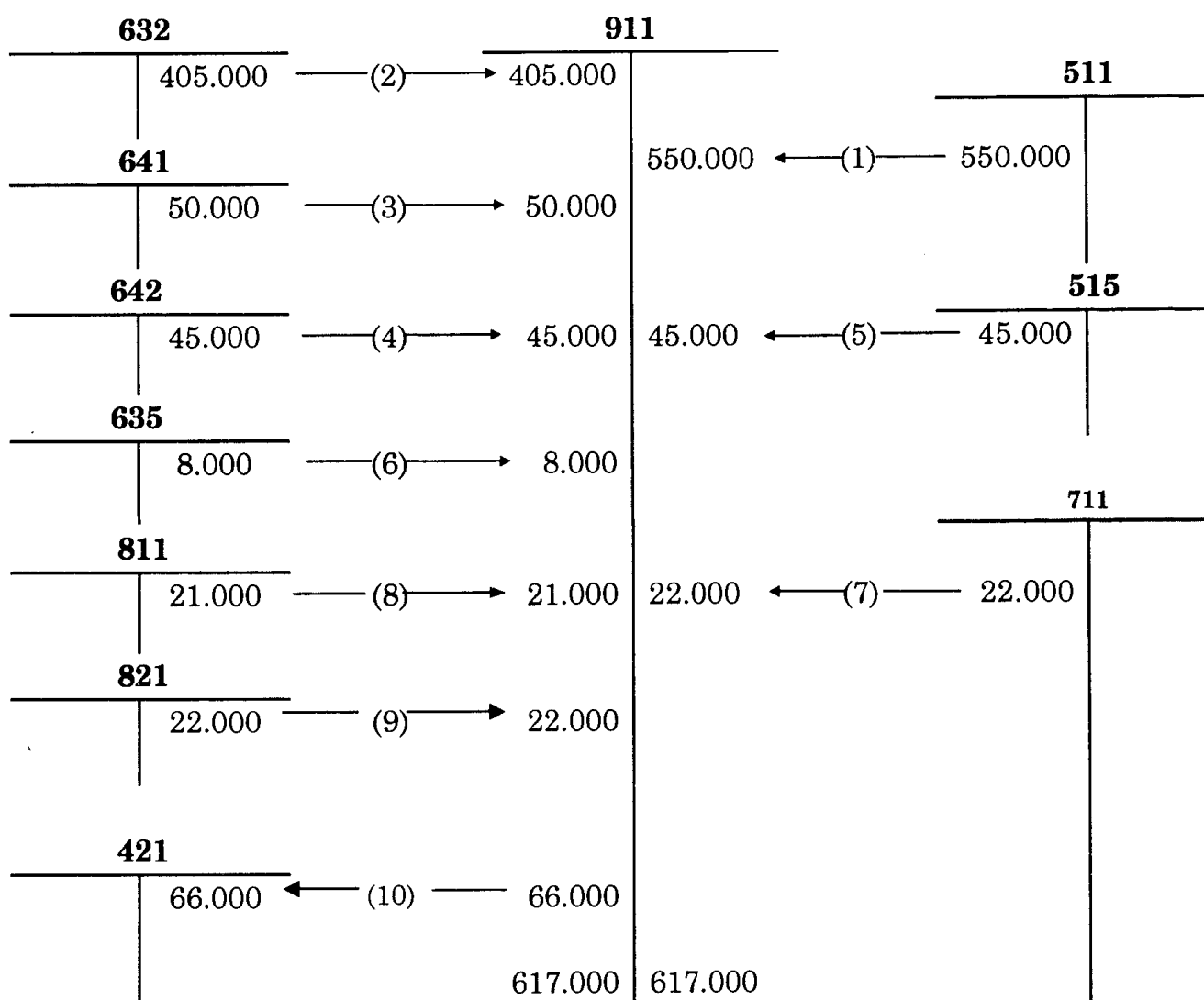
Yêu cầu: Kết chuyển các nghiệp vụ kinh tế đã phát sinh vào TK 911, trình bày sơ đồ kế toán, xác định kết quả kinh doanh của hoạt động sản xuất kinh doanh.

Giải: Định khoản kế toán:

		<i>Đơn vị tính: 1.000đồng</i>	
1.	Nợ TK 511:	550.000	
	Có TK 911:		550.000
2.	Nợ TK 911:	405.000	
	Có TK 632:		405.000
3.	Nợ TK 911:	50.000	
	Có TK 641:		50.000
4.	Nợ TK 911:	45.000	
	Có TK 642:		45.000
5.	Nợ TK 515:	45.000	
	Có TK 911:		45.000

6.	Nợ TK 911:	8.000	
	Có TK 635:		8.000
7.	Nợ TK 711:	22.000	
	Có TK 911:		22.000
8.	Nợ TK 911:	21.000	
	Có TK 811:		21.000
9.	Nợ TK 911:	22.000	
	Có TK 821:		22.000

$$22.000 = (550.000 - 405.000 - 50.000 - 45.000 + 45.000 - 8.000 + 22.000 - 21.000) \times 25\%$$



Kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh:

10.	Nợ TK 421:	66.000	
	Có TK 911:		66.000

V. KẾ TOÁN PHÂN PHỐI LỢI NHUẬN

1. Phân phối lợi nhuận

Lợi nhuận thực hiện cả năm là kết quả kinh doanh của doanh nghiệp bao gồm: lợi nhuận từ hoạt động sản xuất, kinh doanh, lợi nhuận từ hoạt động tài chính và lợi nhuận từ hoạt động khác.

Theo chế độ hiện hành lợi nhuận được phân phối theo thứ tự như sau:

- Trả cổ tức, lợi nhuận được chia cho nhà đầu tư, các bên góp vốn, cho các cổ đông;
 - Trích quỹ dự phòng tài chính;
 - Trích quỹ đầu tư phát triển;
 - Trích quỹ khen thưởng, phúc lợi và các quỹ khác thuộc nguồn vốn chủ sở hữu.
- Ngoài ra doanh nghiệp có thể bổ sung nguồn vốn kinh doanh từ phần lợi nhuận để lại doanh nghiệp.

2. Tài khoản sử dụng

- TÀI KHOẢN 421 - LỢI NHUẬN CHƯA PHÂN PHỐI

Tài khoản 421 dùng để phản ánh kết quả kinh doanh (lãi, lỗ) sau thuế thu nhập doanh nghiệp và tình hình phân phối lãi hoặc xử lý lỗ của doanh nghiệp.

Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 421 - Lợi nhuận chưa phân phối

Bên Nợ:

- Số lỗ về hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp;
- Chia cổ tức, lợi nhuận cho các cổ đông, cho các nhà đầu tư, các bên tham gia liên doanh;
- Trích lập các quỹ của doanh nghiệp;
- Bổ sung nguồn vốn kinh doanh;
- Nộp lợi nhuận lên cấp trên.

Bên Có:

- Số lợi nhuận thực tế của hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp trong kỳ;
- Số lợi nhuận cấp dưới nộp lên, số lỗ của cấp dưới được cấp trên cấp bù;
- Xử lý các khoản lỗ về hoạt động kinh doanh.

Tài khoản 421 có thể có số dư Nợ hoặc số dư Có.

Số dư bên Nợ:

Số lỗ hoạt động kinh doanh chưa xử lý.

Số dư bên Có:

Số lợi nhuận chưa phân phối hoặc chưa sử dụng.

Tài khoản 421 - Lợi nhuận chưa phân phối, có 2 tài khoản cấp 2:

- *Tài khoản 4211 - Lợi nhuận chưa phân phối năm trước:* Phản ánh kết quả hoạt động kinh doanh, tình hình phân chia lợi nhuận hoặc xử lý lỗ thuộc các năm trước.

Tài khoản 4211 còn dùng để phản ánh số điều chỉnh tăng hoặc giảm số dư đầu năm của TK 4211 khi áp dụng hồi tố do thay đổi chính sách kế toán và điều chỉnh hồi tố các sai sót trọng yếu của năm trước, năm nay mới phát hiện.

Đầu năm sau, kế toán kết chuyển số dư đầu năm từ TK 4212 "Lợi nhuận chưa phân phối năm nay" sang TK 4211 "Lợi nhuận chưa phân phối năm trước".

- *Tài khoản 4212 - Lợi nhuận chưa phân phối năm nay:* Phản ánh kết quả kinh doanh, tình hình phân chia lợi nhuận và xử lý lỗ của năm nay.

3. Phương pháp kế toán

(1). Cuối kỳ kế toán, kết chuyển kết quả hoạt động kinh doanh:

- Trường hợp lãi, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối (4212).

- Trường hợp lỗ, ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối (4212)

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh.

(2). Trong năm tài chính doanh nghiệp quyết định tạm trả cổ tức, lợi nhuận được chia cho nhà đầu tư, các bên góp vốn, cho các cổ đông, ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối

Có các TK 111, 112,...

(3). Cuối năm tài chính, kế toán xác định và ghi nhận số cổ tức của cổ phiếu ưu đãi phải trả cho các cổ đông có cổ phiếu ưu đãi, ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác (3388)

Khi trả tiền cổ tức cổ phiếu ưu đãi cho các cổ đông, ghi:

Nợ TK 338 - Phải trả, phải nộp khác (3388)

Có các TK 111, 112,...

(4). Khi có quyết định hoặc thông báo xác định cổ tức và lợi nhuận còn phải trả cho các nhà đầu tư, các bên góp vốn, cho các cổ đông, ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác (3388).

(5). Khi chi tiền trả cổ tức và lợi nhuận cho các nhà đầu tư, các bên góp vốn, cho các cổ đông, ghi:

Nợ TK 338 - Phải trả, phải nộp khác

Có các TK 111, 112,... (Số tiền thực trả).

(6). Trong năm, khi tạm trích quỹ dự phòng tài chính được trích lập từ lợi nhuận hoạt động kinh doanh (Phần lợi nhuận để lại của doanh nghiệp), ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối

Có TK 415 - Quỹ dự phòng tài chính.

(7). Trong năm, khi tạm trích quỹ đầu tư phát triển từ kết quả hoạt động kinh doanh (Phần lợi nhuận để lại của doanh nghiệp), ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối

Có TK 414 - Quỹ đầu tư phát triển.

(8). Trong năm, khi tạm trích quỹ khen thưởng, phúc lợi và các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu, từ kết quả hoạt động kinh doanh (Phần lợi nhuận để lại của doanh nghiệp), ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối

Có TK 353 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi

Có TK 418 - Các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu.

(9). Cuối năm, kế toán tính và xác định số tiền các quỹ được trích thêm, ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối

Có TK 414 - Quỹ đầu tư phát triển

Có TK 415 - Quỹ dự phòng tài chính

Có TK 353 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi

Có TK 418 - Các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu.

(10). Bổ sung nguồn vốn kinh doanh từ lợi nhuận hoạt động kinh doanh (Phần lợi nhuận để lại của doanh nghiệp), ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối

Có TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh.

(11). Trường hợp công ty cổ phần được phát hành thêm cổ phiếu từ nguồn lợi nhuận sau thuế chưa phân phối (trả cổ tức bằng cổ phiếu), ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối

Có TK 4111- Vốn đầu tư của chủ sở hữu;

Có TK 4112 - Thặng dư vốn cổ phần (nếu có).

(12). Số lợi nhuận phải nộp cho đơn vị cấp trên, ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối

Có TK 336 - Phải trả nội bộ.

(13). Số lợi nhuận phải thu của đơn vị cấp dưới, ghi:

Nợ TK 136 - Phải thu nội bộ

Có TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối.

(14). Số lỗ về hoạt động sản xuất, kinh doanh được đơn vị cấp trên cấp bù, ghi:

Nợ TK 136 - Phải thu nội bộ

Có TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối.

(15). Phải cấp cho đơn vị cấp dưới số lỗ sản xuất, kinh doanh, ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối

Có TK 336 - Phải trả nội bộ.

(16). Đầu năm tài chính, kết chuyển lợi nhuận chưa phân phối năm nay sang lợi nhuận chưa phân phối năm trước, ghi:

- Trường hợp TK 4212 có số dư Có (Lãi), ghi:

Nợ TK 4212 - Lợi nhuận chưa phân phối năm nay

Có TK 4211 - Lợi nhuận chưa phân phối năm trước.

- Trường hợp TK 4212 có số dư Nợ (Lỗ), ghi:

Nợ TK 4211 - Lợi nhuận chưa phân phối năm trước

Có TK 4212 - Lợi nhuận chưa phân phối năm nay.

Số lỗ của một năm được xử lý trừ vào lợi nhuận chịu thuế của các năm sau theo quy định của Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp hoặc xử lý theo quy định của chính sách tài chính hiện hành.