

Chương 4

PHƯƠNG PHÁP TÍNH GIÁ VÀ KẾ TOÁN

CÁC QUÁ TRÌNH CHỦ YẾU

Mục tiêu: Trang bị cho học sinh kiến thức về phương pháp và nguyên tắc tính giá tài sản, phương pháp kế toán các quá trình kinh tế chủ yếu

4.1. PHƯƠNG PHÁP TÍNH GIÁ

4.1.1. Khái niệm và ý nghĩa của phương pháp tính giá

a. Khái niệm

Phương pháp tính giá là phương pháp kế toán sử dụng thước đo tiền tệ để tính toán xác định giá trị của từng loại và tổng số tài sản của đơn vị thông qua mua vào, sản xuất ra và số hiện có theo những nguyên tắc nhất định.

b. Ý nghĩa

Theo dõi, phản ánh và kiểm tra được các đối tượng kế toán bằng tiền. Tính toán và xác định được toàn bộ chi phí bỏ ra có liên quan đến việc mua, sản xuất và bán ra từng loại vật tư, sản phẩm; xác định từng loại cũng như tổng số tài sản đơn vị đang có; so sánh kết quả thu về và chi phí bỏ ra để đánh giá hiệu quả kinh doanh; đánh giá cơ cấu, quy mô tài sản của đơn vị

4.1.2. Yêu cầu của việc tính giá tài sản

- Yêu cầu xác thực: Việc tính giá tài sản phải tính trên cơ sở tổng hợp đầy đủ, đúng đắn, hợp lý những chi phí cấu thành nên tài sản. Đồng thời phải loại trừ những chi phí bất hợp lý, hợp lệ, những chi phí kém hiệu quả.

Đồng thời giá tính cho tài sản phải phù hợp với giá thị trường: yêu cầu này đảm bảo giá tài sản của các đơn vị được tính toán chính xác, trung thực, hợp lý, khách quan góp phần tính toán hiệu quả hoạt động kinh tế cũng như cung cấp thông tin báo cáo tài chính.

-Yêu cầu thống nhất: Việc tính giá tài sản phải đảm bảo thống nhất về nội dung và phương pháp tính giá giữa các kỳ hạch toán nhằm so sánh, đánh giá các chỉ tiêu kinh tế tài chính giữa các kỳ kinh doanh của doanh nghiệp. Yêu cầu này không nhất thiết phải duy trì trong suốt quá trình hoạt động của doanh nghiệp tuy nhiên sự thay đổi cần phải đảm bảo tính hợp lý và chấp nhận được.

Yêu cầu này còn được thể hiện trong việc xác định nội dung, phạm vi tính toán của những tài sản cùng loại của đơn vị.

Những yêu cầu này được đưa ra nhằm đảm bảo cho kế toán thu nhận, xử lý và cung cấp thông tin về tài sản, doanh thu, lợi nhuận, chi phí.. trên sổ kế toán và báo cáo tài chính được chính xác và hợp lý hơn.

4.1.3. Nguyên tắc tính giá của tài sản

- Tính giá thực chất là việc xác định giá trị ghi sổ của tài sản. Giá trị ghi sổ của tài sản là toàn bộ chi phí mà đơn vị thực tế bỏ ra để có được tài sản đó

- Theo quy định hiện hành của chế độ kế toán Việt Nam, giá trị ghi sổ của vật liệu, sản phẩm, hàng hóa là giá thực tế, còn giá trị ghi sổ của tài sản cố định là nguyên giá và giá trị còn lại. Cụ thể:

** Đối với nguyên vật liệu, công cụ, dụng cụ, hàng hóa mua ngoài:*

Giá thực tế = Giá mua + chi phí thu mua + thuế nhập khẩu (nếu có).

Trong đó:

- Giá mua bao gồm cả thuế GTGT (Nếu đơn vị áp dụng phương pháp tính thuế GTGT trực tiếp; và đối với đơn vị sản xuất kinh doanh không thuộc diện chịu thuế GTGT, các đơn vị hành chính sự nghiệp mua dùng cho công tác chuyên môn).

- Giá mua không bao gồm thuế GTGT nếu đơn vị tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ.

* *Đối với vật liệu, dụng cụ... tự sản xuất:*

Giá thực tế = Giá thành sản xuất thực tế

* *Đối với vật liệu, dụng cụ .. nhận góp vốn liên doanh:*

Giá thực tế = Giá trị do hội đồng liên doanh định giá.

* *Đối với vật liệu, dụng cụ.... được biếu, tặng:*

Giá thực tế = Giá thị trường tương đương hoặc giá ghi trên hồ sơ của đơn vị bàn giao.

* *Đối với thành phẩm sản xuất ra:*

Giá thực tế = Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp + chi phí nhân công trực tiếp + chi phí sản xuất chung.

* *Đối với tài sản cố định:* được đánh giá theo nguyên giá và giá trị còn lại:

- Nguyên giá bao gồm toàn bộ chi phí mà đơn vị thực tế bỏ ra để mua và đưa tài sản vào sử dụng (chi phí bỏ ra để đầu tư và mua sắm ban đầu)

* *Đối với tài sản cố định mua ngoài:*

Nguyên giá = giá mua + chi phí vận chuyển, bốc dỡ + chi phí chạy thử (nếu có).

* *Đối với tài sản cố định hình thành qua đầu tư:*

Nguyên giá = Giá quyết toán được duyệt.

* *Đối với tài sản cố định nhận góp vốn liên doanh:*

Nguyên giá = trị giá vốn góp được hội đồng liên doanh thống nhất đánh giá.

4.1.4. Trình tự đánh giá tài sản

Bước 1: Xác định đối tượng tính giá: là xác định phạm vi, giới hạn của các chi phí mà đơn vị đã thực tế bỏ ra.

Bước 2: Xác định nội dung chi phí cấu thành tài sản:

Ví dụ: giá hàng hóa mua ngoài gồm 2 loại chi phí : giá mua và chi phí thu mua.

Bước 3: Tập hợp chi phí theo từng đối tượng tính giá:

+ Đối với những chi phí phát sinh chỉ liên quan đến 1 đối tượng thì tập hợp chi phí trực tiếp cho đối tượng đó.

+ Đối với những chi phí liên quan đến nhiều đối tượng mà không thể tách riêng ra được thì tập hợp chung và phân bổ cho từng đối tượng theo công thức sau:

$$\text{Mức phân bổ chi phí chung cho từng đối tượng} = \frac{\text{Tổng chi phí chung thực tế phát sinh}}{\text{Tổng tiêu thức của tất cả đối tượng cần phân bổ}} \times \text{Tiêu thức của đối tượng phân bổ}$$

Bước 4: Tính toán xác định giá trị tài sản hình thành:

+ Trường hợp quá trình phát sinh chi phí hình thành tài sản diễn ra trong thời gian nhất định, không mang tính liên tục và kế tiếp :

Giá trị thực tế của tài sản hình thành trong kỳ = Chi phí trực tiếp + Chi phí chung phân bổ cho đối tượng .

+ Trường hợp quá trình phát sinh phí để hình thành nên giá trị tài sản diễn ra thường xuyên, liên tục, kế tiếp nhau :

$$\begin{array}{ccccccc} \text{Giá trị thực tế của} & & \text{Chi phí dở} & & \text{Chi phí thực} & & \\ \text{tài sản hình thành} & = & \text{đang đầu} & + & \text{tế phát sinh} & - & \text{Chi phí dở} \\ \text{trong kỳ} & & \text{kỳ} & & \text{trong kỳ} & & \text{đang cuối kỳ} \end{array}$$

4.2. KẾ TOÁN QUÁ TRÌNH MUA HÀNG

4.2.1. Nhiệm vụ của kế toán quá trình mua hàng:

- Quá trình mua hàng là quá trình doanh nghiệp mua nguyên vật liệu, hàng hóa phục vụ sản xuất kinh doanh. Kết quả là doanh nghiệp phải trả cho nhà cung cấp một số tiền tương ứng với giá trị nguyên vật liệu, hàng hóa mua về theo giá thỏa thuận.

- Kế toán quá trình mua hàng phải đảm bảo thực hiện tốt các nhiệm vụ sau:

+ Phản ánh, kiểm tra, giám sát kế hoạch mua hàng: chủng loại, số lượng, chất lượng, thời gian, chi phí...

+ Phản ánh trung thực tình hình cung cấp về mặt số lượng, chi tiết theo từng chủng loại, quy cách, phẩm chất của từng loại vật tư, hàng hóa.

+ Tính toán đầy đủ, trung thực, kịp thời giá thực tế của đối tượng mua vào, giám sát thời gian cung cấp và tiến độ bàn giao, thanh toán tiền hàng.

4.2.2. Tài khoản sử dụng

* Tài khoản “nguyên liệu, vật liệu” – TK 152

- Nội dung:

Theo dõi giá trị hiện có và tình hình biến động tăng, giảm của các loại nguyên vật liệu ở đơn vị theo giá thực tế, chi tiết theo từng loại, nhóm...theo yêu cầu quản lý và phương tiện tính toán.

- Kết cấu:

Nợ	TK” Nguyên liệu, vật liệu”	Có
SPS: Trị giá NVL nhập kho trong kỳ		SPS: Trị giá NVVL xuất kho trong kỳ
SDCK: Trị giá NVL hiện có cuối kỳ		

* Tài khoản “Công cụ dụng cụ” – TK 153

- Nội dung:

Theo dõi giá trị hiện có và tình hình biến động tăng, giảm của các loại CCDC của ở đơn vị theo giá thực tế

- Kết cấu:

Nợ	TK” Công cụ, dụng cụ”	Có
SPS: Trị giá CCDC nhập kho trong kỳ		SPS: Trị giá CCDC xuất kho trong kỳ
SDCK: Trị giá CCDC hiện có cuối kỳ		

* Tài khoản “Hàng hóa” – TK 156

- Nội dung:

Ttheo dõi giá trị hiện có và tình hình biến động tăng, giảm của các loại hàng hóa của ở đơn vị theo giá thực tế.

Tài khoản này mở chi tiết cho từng kho, từng quầy, từng loại, từng nhóm, từng thứ hàng hóa.

- Kết cấu:

Nợ	TK” Hàng hóa”	Có
SPS: Trị giá hàng hóa nhập kho trong kỳ	SPS: Trị giá hàng hóa xuất kho trong kỳ	
SDCK: Trị giá hàng hóa hiện có cuối kỳ		

* Tài khoản “Hàng mua đi đường” – TK 151

- Nội dung : Theo dõi toàn bộ vật tư, hàng hóa mà đơn vị đã mua hoặc chấp nhận mua nhưng cuối kỳ hàng vẫn chưa kiểm nhận, bàn giao nhập kho

- Kết cấu:

Nợ	TK” Hàng mua đang đi đường”	Có
SPS: Trị giá hàng mua đang đi đường chưa về nhập kho	SPS: Trị giá hàng mua đang đi đường về nhập kho	
SDCK: Trị giá hàng mua đang đi đường hiện còn tồn cuối kỳ		

* Tài khoản “ Phải trả người bán “ - TK 331

- Nội dung: tài khoản này dùng để theo dõi toàn bộ các khoản thanh toán cho người bán, người cung cấp vật tư, hàng hóa...

- Kết cấu:

Nợ	TK” Phải trả người bán”	Có
SPS: - Số tiền đã trả cho người bán - Khoản giảm giá hàng mua được hưởng - Trị giá hàng mua trả lại	SPS: - Số tiền phải trả cho người bán - Số tiền trả thừa được người bán trả lại	
SDCK: Số tiền trả thừa hoặc số tiền ứng trước cho người bán	SDCK: Số tiền còn nợ người bán	

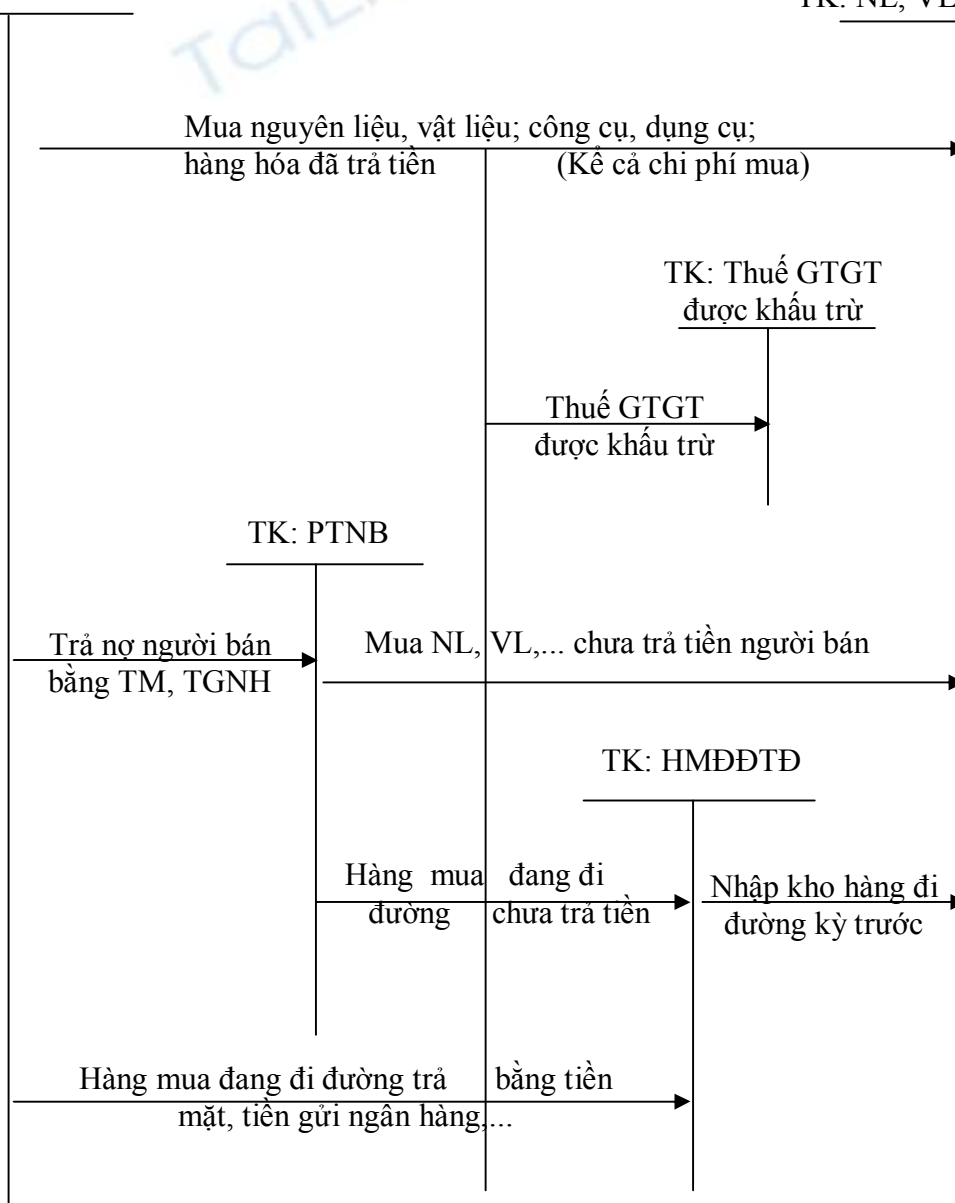
4.3.3. Cách ghi chép một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu vào tài khoản kế toán

- Mua VL, CCDC, hàng hóa nhập kho
 - Nợ TK 152, 153, 156: Giá mua chưa thuế GTGT
 - Nợ TK 133: Thuế GTGT được khấu trừ
 - Có TK 111, 112, 331: Tổng giá thanh toán
- Căn cứ vào các chứng từ phản ánh chi phí mua:
 - Nợ TK 152, 153, 156: CP mua chưa thuế GTGT
 - Nợ TK 133: Thuế GTGT được khấu trừ
 - Có TK 111, 112, 331: Tổng chi phí mua
- Trường hợp đã mua hoặc chấp nhận mua. Cuối kỳ hàng chưa về nhập kho:
 - Nợ TK 151: Giá mua chưa thuế GTGT
 - Nợ TK 133: Thuế GTGT được khấu trừ
 - Có TK 111, 112, 331: Tổng giá thanh toán
- Trường hợp hàng mua đi đường kỳ trước về nhập kho:
 - Nợ TK 152, 153, 156
 - Có TK 151

* Sơ đồ 01: Cách ghi chép vào tài khoản kế toán quá trình mua hàng

TK: TM, TGNH,...

TK: NL, VL; CC, DC; HH



*** Ví dụ: Có tình hình mua và nhập kho vật liệu; công cụ, dụng cụ tại một doanh nghiệp trong tháng 9/N như sau: (ĐVT: Đồng)**

1. Mua vật liệu chính, chưa thanh toán tiền cho người bán. Giá mua chưa có thuế: 100.000.000, thuế GTGT đầu vào là 10%. Hàng đã kiểm nhận, nhập kho.

2. Chi phí vận chuyển, bốc dỡ số vật liệu trên đã chi trả bằng tiền mặt: 2.000.000 (không có thuế GTGT).

3. Mua vật liệu phụ và công cụ, dụng cụ, giá mua chưa có thuế 60.000.000, thuế GTGT đầu vào 10%. Trong đó, vật liệu phụ: 20.000.000đ, công cụ, dụng cụ: 40.000.000. đã thanh toán cho người bán bằng tiền gửi ngân hàng. Cuối tháng, số hàng này vẫn chưa về đến đơn vị.

4. Dùng tiền mặt mua vật liệu phụ, giá mua chưa có thuế: 10.000.000, thuế GTGT 10%. Hàng đã kiểm nhận, nhập kho.

Các nghiệp vụ trên được định khoản và phản ánh vào sơ đồ TK chữ “T” như sau: (ĐVT: Đồng)

*** Định khoản**

1. Nợ TK “Nguyên liệu, vật liệu” (chi tiết vật liệu chính):	100.000.000
Nợ TK “Thuế GTGT được khấu trừ”:	10.000.000
Có TK “Phải trả cho người bán”:	110.000.000
2. Nợ TK “Nguyên liệu, vật liệu” (chi tiết vật liệu chính):	2.000.000
Có TK “Tiền mặt”	2.000.000
3. Nợ TK “Hàng mua đang đi trên đường”	60.000.000
Nợ TK “Thuế GTGT được khấu trừ”:	6.000.000
Có TK “Tiền gửi ngân hàng”	66.000.000
4. Nợ TK “Nguyên liệu, vật liệu” (chi tiết vật liệu phụ):	10.000.000
Nợ TK “Thuế GTGT được khấu trừ”:	1.000.000đ
Có TK “Tiền mặt”	11.000.000

*** Phản ánh vào sơ đồ TK chữ “T”:**

TK “Tiền mặt”		TK “NL, VL”	
xxx		xxx	
	2.000.000 (2)	(1) 100.000.000	
	11.000.000 (4)	(2) 2.000.000	
		(4) 10.000.000	
	13.000.000	112.000.000	
xxx		xxx	

TK “TGNH”

xxx	66.000.000 (3)
	66.000.000
xxx	

TK “VL chính”

xxx	
(1) 100.000.000	
(2) 2.000.000	
102.000.000	
xxx	

TK “PTNB”

xxx	110.000.000 (1)
	110.000.000
xxx	

TK “Thuế GTGT được khấu trừ”

xxx	
(1) 10.000.000	
(3) 6.000.000	
(4) 1.000.000	
17.000.000	
xxx	

TK “Hàng mua đang đi đường”

xxx	
(3) 60.000.000	
60.000.000	
xxx	

TK “VL phụ”

xxx	
(4) 10.000.000	
10.000.000	
xxx	

4.3. KẾ TOÁN QUÁ TRÌNH SẢN XUẤT

4.3.1. Khái niệm sản xuất, phân loại chi phí sản xuất và yêu cầu của kế toán quá trình sản xuất

a. Khái niệm sản xuất

- Sản xuất là quá trình doanh nghiệp bỏ chi phí vào sản xuất để tạo ra các sản phẩm, lao vụ, dịch vụ theo mục đích đã được xác định. Những chi phí doanh nghiệp bỏ ra trong quá trình sản xuất gọi là chi phí sản xuất.

b. phân loại chi phí sản xuất

- Phân loại chi phí theo nội dung kinh tế:

+ Chi phí nguyên vật liệu: Là phần trị giá nguyên vật liệu tiêu hao cho sản xuất.

+ Chi phí nhân công: Là phần trị giá lao động của con người tiêu hao cho quá trình sản xuất. tiền lương, tiền công và các khoản trích theo lương).

+ Chi phí hao mòn tài sản cố định và công cụ dụng cụ dùng trong sản xuất.

+ Chi phí khác bằng tiền: Là phần giá trị các loại lao vụ, dịch vụ mua ngoài và phần chi phí sản xuất theo công dụng.

- Phân loại chi phí theo công dụng

+ Chi phí cơ bản: Gồm các khoản chi phí trực tiếp làm nên sản phẩm như chi phí NVL trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp.

+ Chi phí sản xuất chung: Gồm các chi phí chi ra để quản lý và phục vụ sản xuất như chi phí NVL phục vụ phân xưởng sản xuất, tiền lương nhân viên quản lý, chi phí khác bằng tiền cho sản xuất...

c. Yêu cầu của kế toán quá trình sản xuất

+ Phản ánh, kiểm tra, giám sát tình hình thực hiện kế hoạch sản xuất về mọi mặt.

+ Tính toán, tổng hợp đầy đủ, trung thực, kịp thời các khoản chi phí chi ra trong sản xuất, phục vụ cho việc tính giá thành sản xuất của sản phẩm.

+ Tính toán, xác định đúng đắn, kịp thời giá thành sản xuất của sản phẩm hoàn thành, kiểm tra việc chấp hành kế hoạch giá thành sản phẩm.

4.3.2. Tài khoản sử dụng

- Kế toán quá trình sản xuất sử dụng các tài khoản sau:

* Tài khoản “Chi phí nguyên, vật liệu trực tiếp” – TK 621

+ Nội dung:

Tài khoản này dùng để theo dõi giá trị nguyên, vật liệu chính, vật liệu phụ, nhiên liệu, sử dụng trực tiếp cho việc chế tạo sản phẩm hay thực hiện các lao vụ, dịch vụ trong kỳ.

+ Kết cấu:

Nợ	TK “Chi phí NVL trực tiếp”	Có
- Tập hợp NVL dùng cho trực tiếp sản xuất sản phẩm		- NVL không hết nhập lại kho - Kết chuyển, phân bổ chi phí NVL trực tiếp vào TK CPSXKD dở dang

Tài khoản 621 không có số dư cuối kỳ

* Tài khoản “ Chi phí nhân công trực tiếp” – TK 622

+ Nội dung: tài khoản này dùng để phản ánh tiền lương và phụ cấp lương phải trả cho công nhân trực tiếp sản xuất, chế tạo sản phẩm hay thực hiện các lao vụ, dịch vụ cùng các khoản trích theo lương và phụ cấp lương phải trả cho công nhân trực tiếp sản xuất trong kỳ.

+ Kết cấu:

Nợ	TK “Chi phí nhân công trực tiếp”	Có
- Tập hợp nhân công trực tiếp		- Kết chuyển, phân bổ chi phí nhân công trực tiếp vào TK CPSXKD dở dang

Tài khoản 622 không có số dư cuối kỳ

* Tài khoản “Chi phí sản xuất chung” – TK 627

+ Nội dung: tài khoản này dùng để phản ánh những chi phí sản xuất phát sinh tại phân xưởng ngoại trừ chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp như: Chi phí lương nhân viên quản lý phân xưởng, chi phí khấu hao TSCĐ, chi phí dịch vụ mua ngoài...

+ Kết cấu:

Nợ	TK “Chi phí sản xuất chung”	Có
- Tập hợp chi phí sản xuất chung		- Kết chuyển, phân bổ chi phí sản xuất chung vào TK CPSXKD dở dang

Tài khoản 627 không có số dư cuối kỳ

* Tài khoản “Chi phí sản xuất – kinh doanh dở dang” – TK 154

+ Nội dung: tài khoản này dùng để tập hợp chi phí sản xuất cung cấp số liệu để tính giá thành sản phẩm.

+ Kết cấu:

Nợ	TK “Chi phí SXKD dở dang”	Có
SDĐK: Chi phí sản xuất – KDDD đầu kỳ		
SPS trong kỳ: - Kết chuyển chi phí NVL trực tiếp, chi phí nhân công TT; CPSXC		SPS trong kỳ: - Phế liệu thu hồi nhập kho - Kết chuyển giá thành sản phẩm hoàn thành
SDCK: Chi phí sản xuất – kinh doanh dở dang cuối kỳ		

$$SDCK = SDĐK (\text{Bên nợ}) + \text{Phát sinh tăng} (\text{Bên nợ}) - \text{Phát sinh giảm} (\text{Bên có})$$

4.3.3. Cách ghi chép một số nghiệp vụ chủ yếu vào tài khoản

- Tập hợp chi phí nguyên vật liệu trực tiếp (chi tiết theo từng đối tượng)

Nợ TK “CP NVL trực tiếp:

Có TK “Nguyên vật liệu”

- Tập hợp chi phí nhân công trực tiếp:

Nợ TK “CPNC trực tiếp:

Có TK “Phải trả công nhân viên”

Có TK “Phải trả, phải nộp khác”

- Tập hợp chi phí sản xuất chung:

- + Chi phí nhân viên:

Nợ TK “Chi phí sản xuất chung”

Có TK “phải trả công nhân viên”

Có TK “phải trả, phải nộp khác”

- + Chi phí vật liệu, dụng cụ

Nợ TK “Chi phí sản xuất chung”

Có TK “Nguyên vật liệu”

Có TK “Công cụ, dụng cụ”

- + Chi phí khấu hao TSCĐ:

Nợ TK “Chi phí sản xuất chung”

Có TK “Hao mòn TSCĐ”

- + Chi phí trả trước, chi phí phải trả:

Nợ TK “Chi phí sản xuất chung”

Có TK “Chi phí trả trước”

Có TK “Chi phí phải trả”

- + Chi phí dịch vụ mua ngoài:

Nợ TK “Chi phí sản xuất chung”

Nợ TK “thuế GTGT được khấu trừ”

Có TK “Phải trả cho người bán”

- + Chi phí khác bằng tiền:

Nợ TK “Chi phí sản xuất chung”

Có TK “Tiền mặt”. “Tiền gửi ngân hàng”

- Các khoản ghi giảm chi phí:

Nợ TK “Nguyên vật liệu”

Nợ TK “Tiền mặt”, “Tiền gửi ngân hàng”

Có TK “ Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp”

- Kết chuyển chi phí sản xuất chung (chi tiết theo từng đối tượng):

- + Kết chuyển CPNVLTT, CPNCTT, CPSXC: