

**ỦY BAN NHÂN DÂN THÀNH PHỐ HỒ CHÍ MINH
TRƯỜNG CAO ĐẲNG KINH TẾ KỸ THUẬT
THÀNH PHỐ HỒ CHÍ MINH**

ISO



ISO 9001 - 2008

**GIÁO TRÌNH
MÔN HỌC: NGUYÊN LÝ KẾ TOÁN
NGÀNH: KẾ TOÁN
TRÌNH ĐỘ: CAO ĐẲNG**

*(Ban hành kèm theo Quyết định số: /QĐ-CDKTKT ngày
tháng năm 20 của Hiệu trưởng Trường Cao đẳng
Kinh tế - Kỹ thuật Thành phố Hồ Chí Minh)*

Thành phố Hồ Chí Minh, năm 20

ỦY BAN NHÂN DÂN THÀNH PHỐ HỒ CHÍ MINH
TRƯỜNG CAO ĐẲNG KINH TẾ KỸ THUẬT
THÀNH PHỐ HỒ CHÍ MINH



GIÁO TRÌNH
MÔN HỌC: NGUYÊN LÝ KẾ TOÁN
NGÀNH: KẾ TOÁN
TRÌNH ĐỘ: CAO ĐẲNG

THÔNG TIN CHỦ NHIỆM ĐỀ TÀI

Họ tên: Nguyễn Thị Hạnh
Học vị: Thạc sỹ
Đơn vị: Khoa Kế toán – Tài chính
Email:nguyenthihanh@hotec.edu.vn

TRƯỞNG KHOA

TỔ TRƯỞNG
BỘ MÔN

CHỦ NHIỆM
ĐỀ TÀI

HIỆU TRƯỞNG
DUYỆT

Thành phố Hồ Chí Minh, năm 20

TUYÊN BỐ BẢN QUYỀN

Tài liệu này thuộc loại sách giáo trình nên các nguồn thông tin có thể được phép dùng nguyên bản hoặc trích dùng cho các mục đích về đào tạo và tham khảo.

Mọi mục đích khác mang tính lệch lạc hoặc sử dụng với mục đích kinh doanh thiếu lành mạnh sẽ bị nghiêm cấm.

TaiLieu.vn

LỜI GIỚI THIỆU

Nguyên lý kế toán là môn học cơ sở, là nền tảng cho sinh viên ngành Kế toán, tài chính, các chuyên ngành kinh tế qua đó tạo cơ sở để tiếp tục nghiên cứu môn học liên quan đến Kế toán tài chính

Giáo trình Nguyên lý kế toán là tài liệu cần thiết cho học sinh sinh viên Khối ngành Kinh tế, đáp ứng yêu cầu đổi mới nội dung, chương trình giảng dạy và mục tiêu đào tạo của Trường Cao đẳng Kinh tế kỹ thuật Thành phố Hồ Chí Minh.

Giáo trình Nguyên lý kế toán gồm 7 chương:

Chương 1: Tổng quan về nguyên lý kế toán

Chương 2: Bảng cân đối kế toán & báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh

Chương 3: Tài khoản và ghi sổ kép

Chương 4: Tính giá các đối tượng kế toán

Chương 5: Chứng từ kế toán và kiểm kê

Chương 6: Kế toán các nghiệp vụ kinh tế chủ yếu trong doanh nghiệp

Chương 7: Sổ kế toán – hình thức kế toán và tổ chức công tác kế toán

Ở mỗi chương ngoài nội dung lý thuyết, còn có hệ thống bài tập để người học củng cố lý thuyết và rèn luyện kỹ năng thực hành. Nội dung kiến thức cơ bản đã được tác giả cập nhật theo quy định hiện hành của Luật kế toán Việt Nam số 88/2015/ QH13 ban hành ngày 20/11/2015 và Hướng dẫn Chế độ kế toán Doanh nghiệp thông tư 200/2014/TT-BTC do Bộ Tài chính ban hành ngày 22/12/2014.

Mặc dù rất cố gắng, tuy nhiên giáo trình khó tránh khỏi những thiếu sót về nội dung và hình thức. Rất mong nhận được những ý kiến đóng góp của quý bạn đọc để Giáo trình này được hoàn thiện hơn.

TPHCM, ngày tháng năm 20

Chủ biên

Nguyễn Thị Hạnh

MỤC LỤC

LỜI GIỚI THIỆU	1
CHƯƠNG 1: TỔNG QUAN VỀ NGUYÊN LÝ KẾ TOÁN	8
1.1. Lịch sử ra đời và phát triển của hạch toán kế toán	8
1.1.1. Hạch toán trong kinh tế - Ý nghĩa và vai trò đối với nền kinh tế	8
1.1.2. Lịch sử ra đời của kế toán.....	9
1.1.3 Các trường phái lý luận về hạch toán kế toán	11
1.2. Bản chất của kế toán.....	12
1.2.1. Phân biệt các loại hạch toán	12
1.2.2. Định nghĩa	13
1.2.3. Chức năng của kế toán.....	14
1.2.4 Kế toán tài chính & Kế toán quản trị.....	15
1.3 Đối tượng của hạch toán kế toán	16
1.3.1. Tài sản	17
1.3.2. Nguồn vốn	19
1.3.3. Mối quan hệ giữa tài sản và nguồn vốn.....	22
1.3.4. Quá trình hoạt động kinh doanh	24
1.4. Các nguyên tắc kế toán cơ bản	24
1.4.1. Cơ sở dồn tích.....	24
1.4.2. Hoạt động liên tục	24
1.4.3. Giá gốc.....	25
1.4.4. Phù hợp.....	25
1.4.5. Nhất quán.....	25
1.4.6. Thận trọng	25
1.4.7. Trọng yếu.....	26
1.4.8. Các khái niệm và nguyên tắc quan trọng khác	26
1.5. Các phương pháp kế toán	27
1.5.1. Chứng từ kế toán	27
1.5.2. Tài khoản kế toán	27
1.5.3. Ghi sổ kép.....	27

1.5.4. Tính giá các đối tượng kế toán	27
1.5.5. Báo cáo kế toán.....	27
1.6. Nhiệm vụ và các yêu cầu cơ bản đối với kế toán	28
1.6.1. Nhiệm vụ của kế toán	28
1.6.2. Các yêu cầu cơ bản đối với kế toán	29
1.7. Bài tập chương 1.....	30
CHƯƠNG 2: BẢNG CÂN ĐỐI KẾ TOÁN VÀ BÁO CÁO KẾT QUẢ HOẠT ĐỘNG KINH DOANH.....	35
2.1. Sự cần thiết.....	35
2.2. Bảng cân đối kế toán	36
2.2.1. Khái niệm và ý nghĩa của Bảng cân đối kế toán	36
2.2.2. Nội dung và kết cấu của Bảng cân đối kế toán.....	36
2.2.3. Tính chất cân đối của Bảng cân đối kế toán	46
2.2.4. Nguyên tắc lập và mối quan hệ giữa tài khoản với các chỉ tiêu trên BCĐKT	52
2.3. Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh.....	53
2.3.1. Khái niệm và ý nghĩa của Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh.....	53
2.3.2. Nội dung và kết cấu của Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh	54
2.3.3. Nguyên tắc lập và mối quan hệ giữa BCKQHĐKD và BCĐKT	59
2.4. Bài tập chương 2.....	60
CHƯƠNG 3: TÀI KHOẢN VÀ GHI SỔ KẾP	68
3.1. Tài khoản	68
3.1.1. Khái niệm tài khoản.....	68
3.1.2. Phân loại tài khoản	68
3.1.3. Kết cấu của tài khoản.....	69
3.1.4. Nguyên tắc ghi chép trên các tài khoản kế toán	70
3.2. Ghi sổ kép.....	74
3.2.1. Khái niệm	74
3.2.2. Các loại định khoản	75
3.2.3. Kế toán tổng hợp và kế toán chi tiết.....	77
3.2.4. Mối quan hệ giữa tài khoản và bảng cân đối kế toán	84

3.2.5. Đối chiếu số liệu ghi chép trong các Tài khoản	84
3.2.6. Hệ thống tài khoản kế toán áp dụng tại doanh nghiệp.....	86
3.3. Bài tập chương 3.....	88
CHƯƠNG 4: TÍNH GIÁ CÁC ĐỐI TƯỢNG KẾ TOÁN	96
4.1. Sự cần thiết.....	96
4.2. Các nguyên tắc chi phối	97
4.2.1. Nguyên tắc giá gốc	97
4.2.2. Nguyên tắc hoạt động liên tục	97
4.2.3. Nguyên tắc thận trọng.....	98
4.2.4. Nguyên tắc nhất quán	98
4.2.5. Nguyên tắc khách quan.....	98
4.2.6. Ảnh hưởng của mức giá chung thay đổi.....	98
4.2.7. Yêu cầu quản lý trong nội bộ doanh nghiệp.....	99
4.3. Tính giá một số đối tượng kế toán chủ yếu	99
4.3.1. Tài sản cố định.....	99
4.3.2. Tính giá nguyên vật liệu	101
4.4. Bài tập chương 4.....	107
CHƯƠNG 5: CHỨNG TỪ KẾ TOÁN VÀ KIỂM KÊ	114
5.1. Chứng từ kế toán, khái niệm và tác dụng của chứng từ kế toán.....	114
5.1.1. Khái niệm	114
5.1.2. Tác dụng	114
5.1.3. Các yếu tố cơ bản của chứng từ.....	115
5.1.4. Phân loại chứng từ	117
5.1.5. Trình tự xử lý chứng từ	121
5.2. Kiểm kê	124
5.2.1. Khái niệm	124
5.2.2. Các loại kiểm kê	124
5.2.3. Phương pháp tiến hành kiểm kê	125
5.3. Bài tập chương 5.....	132

CHƯƠNG 6: KẾ TOÁN CÁC NGHIỆP VỤ KINH TẾ CHỦ YẾU TRONG DOANH NGHIỆP	134
6.1. Kế toán quá trình mua hàng.....	134
6.1.1. Khái niệm	134
6.1.2. Nhiệm vụ	134
6.1.3. Các phương pháp quản lý hàng tồn kho	135
6.1.4. Tài khoản sử dụng và phương pháp hạch toán	135
6.2. Kế toán quá trình sản xuất	139
6.2.1. Khái niệm	139
6.2.2. Nhiệm vụ	139
6.2.3. Trình tự tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm.....	140
6.3. Tài khoản sử dụng và phương pháp hạch toán	143
6.3.1. Theo phương pháp kê khai thường xuyên.	143
6.3.2. Theo phương pháp kiểm kê định kỳ	149
6.3.3. Các trường hợp khác trong quá trình tính giá thành sản phẩm.....	154
6.4. Kế toán quá trình tiêu thụ	155
6.4.1. Khái niệm	155
6.4.2. Nhiệm vụ	155
6.4.3. Tài khoản kế toán sử dụng.....	155
6.4.4. Phương pháp hạch toán một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu	157
6.5. Bài tập chương 6.....	167
CHƯƠNG 7: SỔ KẾ TOÁN – HÌNH THỨC KẾ TOÁN VÀ TỔ CHỨC CÔNG TÁC KẾ TOÁN	178
7.1. Sổ kế toán	178
7.1.1. Khái niệm và ý nghĩa.....	178
7.2. Phân loại sổ kế toán.....	179
7.2.1. Phân loại theo đặc điểm ghi sổ	179
7.2.2. Phân loại theo kết cấu của sổ kế toán	179
7.2.3. Phân loại theo hình thức đóng sổ.....	180
7.3. Công tác ghi sổ kế toán.....	180

7.3.1. Mở, ghi sổ và quản lý sổ kế toán	180
7.4. Hình thức sổ kế toán	183
7.4.1. Khái niệm	183
7.4.2. Các hình thức sổ kế toán.....	183
7.5. Bài tập chương 7.....	204
TÀI LIỆU THAM KHẢO	213

TaiLieu.vn

GIÁO TRÌNH MÔN HỌC

Tên môn học: Nguyên lý kế toán

Mã môn học: MH3104118

Vị trí, tính chất của môn học:

- Vị trí: Nguyên lý kế toán thuộc nhóm các môn học cơ sở bắt buộc được bố trí giảng dạy sau khi đã học xong các môn học chung.

- Tính chất: Môn Nguyên lý kế toán là môn học cơ sở bắt buộc để thực hiện các môn học liên quan đến kế toán. môn học này khái quát những nguyên tắc cơ bản về kế toán trong doanh nghiệp.

Mục tiêu môn học:

- Về kiến thức:

+ Trình bày được các khái niệm, các nguyên tắc, các phương pháp cơ bản của kế toán.

+ Trình bày được vai trò, nhiệm vụ của kế toán trong quá trình hoạt động sản xuất, kinh doanh của một đơn vị.

- Về kỹ năng:

+ Tính toán được các đối tượng kế toán chủ yếu

+ Vận dụng phương pháp kế toán một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu liên quan đến quá trình mua hàng, sản xuất, quá trình tiêu thụ và xác định kết quả hoạt động kinh doanh.

+ Thực hành được trên sơ đồ kế toán, tài khoản chữ T ...

- Về năng lực tự chủ và trách nhiệm:

+ Người học tiếp nhận và nghiên cứu đầy đủ nội dung bài giảng, rèn luyện kỹ năng trình bày tóm tắt nội dung chính trong từng chương.

+ Rèn luyện tư duy Logic hình thành phương pháp học chủ động, nghiêm túc, nhớ lâu về phương pháp tính toán, cách xử lý tình huống từ các ví dụ, bài tập.

CHƯƠNG 1: TỔNG QUAN VỀ NGUYÊN LÝ KẾ TOÁN

Giới thiệu:

Trong chương 1 bao gồm các nội dung: Lịch sử ra đời và phát triển của hạch toán kế toán, bản chất của kế toán; đối tượng của hạch toán kế toán; các nguyên tắc kế toán cơ bản; các phương pháp kế toán; nhiệm vụ và các yêu cầu cơ bản đối với kế toán.

Mục tiêu:

- Trình bày được khái niệm, chức năng, nhiệm vụ, yêu cầu của kế toán, nội dung các phương pháp và các nguyên tắc kế toán.
- Phân biệt được các đối tượng kế toán: tài sản, nợ phải trả, nguồn vốn
- Vận dụng được mối liên hệ giữa tài sản và nguồn hình thành tài sản tính toán giá trị các đối tượng kế toán.

Nội dung chính:

1.1. Lịch sử ra đời và phát triển của hạch toán kế toán

1.1.1. Hạch toán trong kinh tế - Ý nghĩa và vai trò đối với nền kinh tế

Từ khi hình thành, xã hội loài người luôn phải đương đầu và vượt qua những thử thách của giới tự nhiên nhiều bất trắc để tồn tại và phát triển. Nhằm đo lường hiệu quả, đánh giá và tiên liệu hoạt động kinh tế của mình, con người phải dựa vào một công cụ: hạch toán. Thông qua việc đăng ký và giám sát các quá trình kinh tế về mặt số lượng và chất lượng, hạch toán trong đời sống kinh tế đảm bảo việc thông báo thường xuyên và chính xác các thông tin về tình hình phát triển tâm vĩ mô cũng như trên phạm vi vĩ mô của nền kinh tế.

Hạch toán trong kinh tế đã có một lịch sử tồn tại gần 6.000 năm. Cùng với sự phát triển của xã hội, hạch toán ngày càng phát triển phong phú và đa dạng về nội dung, hình thức và phương pháp. Hạch toán, lúc đầu, đơn thuần chỉ là một công cụ được con người sử dụng chủ yếu để đối phó với các điều kiện khắc nghiệt, rất bấp bênh của cuộc sống, càng về sau, hạch toán được xem như một phương tiện không thể thiếu được để tồn tại trong cạnh tranh.

Như vậy, hạch toán là một hệ thống điều tra quan sát, tính toán, đo lường và ghi chép các quá trình kinh tế, nhằm quản lý các quá trình đó ngày một chặt chẽ hơn.

Hạch toán là một nhu cầu khách quan của bản thân quá trình sản xuất cũng như của xã hội, nhu cầu đó được tồn tại trong tất cả các hình thái xã hội khác nhau và ngày càng tăng, tùy theo sự phát triển của xã hội. Tuy nhiên, trong các hình thái xã hội khác nhau, đối tượng và nội dung của hạch toán cũng khác nhau, vì mỗi chế độ xã hội có một phương thức sản xuất riêng. Phương thức sản xuất thay đổi, làm cho toàn bộ cơ

cấu kinh tế xã hội và chính trị thay đổi. Và như vậy, mục đích, phương pháp quan sát, đo lường và ghi chép cũng thay đổi cùng với sự thay đổi của phương thức sản xuất. Đồng thời cùng với sự phát triển của sản xuất xã hội, hạch toán cũng không ngừng được phát triển và hoàn thiện về phương pháp cũng như hình thức tổ chức. Điều này có thể dễ dàng nhận thức được thông qua việc nghiên cứu quá trình nảy sinh và phát triển của hạch toán kế toán.

1.1.2. Lịch sử ra đời của kế toán

Tiến trình lịch sử của hạch toán kế toán, cả về mặt thực tiễn lẫn lý luận, đã là một bộ phận không tách rời của lịch sử hạch toán.

Nhiều thế kỷ trước khi trở thành một môn khoa học độc lập (khoa học về kế toán - với nhiệm vụ xử lý các phạm trù kế toán một cách có hệ thống bằng các lý giải khoa học) hạch toán kế toán chỉ đơn thuần là một hoạt động thực tiễn thuần túy. Trong giai đoạn này, loại hạch toán nói trên chỉ là sự phản ánh, sao chép hiện thực của đời sống kinh tế một cách thụ động trong đầu óc con người, không có sự hỗ trợ của các công cụ tính toán, dù là thô sơ nhất. Chỉ tới khi mà con người có khả năng ghi chép những số liệu của quá trình kinh tế vào các vật biểu hiện ngoại lai nào đó thì mới có thể nói đến sự ra đời của hạch toán nói chung và hạch toán kế toán nói riêng. Nhiều nhà nghiên cứu lịch sử kinh tế đều thống nhất một điều: hạch toán kế toán thực sự xuất hiện và có điều kiện phát triển khi có sự hình thành của chữ viết và số học sơ cấp.

Sự xuất hiện và quảng bá rộng rãi chữ viết và số học sơ cấp, mà trước hết là sự phát minh ra hệ đếm thập phân và việc sử dụng rộng rãi chữ số Ả-rập tạo ra những tiền đề cần thiết cho sự ra đời trên thực tế của hạch toán kế toán và những điều kiện tiền đề này đã dẫn đến một sự tách riêng ra một loại nghề nghiệp chuyên môn về hạch toán do các nhân công Ấn Độ. Chúng ta có thể tìm thấy các nhân viên hạch toán kế toán, tiến hành công tác hạch toán trong ngành trồng trọt và thực hiện việc tính thuế"

Ở Ai Cập và Lưỡng Hà Địa, căn cứ vào các di tích khảo cổ tìm được, người ta biết được có sự hoạt động của các trường chuyên môn đào tạo nhân viên hạch toán vào thời cổ đại. T. Mann đã gọi học viên các trường này là những người "có kỹ năng đọc, viết và phù phép". Nhà nghiên cứu cổ sử về hạch toán người Mỹ Williard Stone cho rằng phương pháp đào tạo thư lại - nhân viên kế toán ở Lưỡng Hà Địa hoàn toàn khác với phương pháp của người Ai Cập.

Tại Lưỡng Hà Địa việc đào tạo các nhân viên hạch toán được quản lý bởi các Thầy Tư Tế của nhà thờ, còn ở Ai Cập do các quan chức cơ quan tài chính phụ trách. Người ta còn thu nhận vào trường các trẻ em có năng khiếu, không xét đến nguồn gốc xuất thân. Ở Babylon các em gái còn được nhận vào học (do quan niệm rộng rãi về việc sử dụng lao động nữ tại đây) và do đó, Lưỡng Hà Địa được xem là nơi đầu tiên xuất hiện nữ nhân viên hạch toán. Chương trình đào tạo của các trường ở Babylon mang tính

nhân văn sâu sắc hơn, còn chương trình đào tạo Ai Cập chú trọng về khía cạnh thực dụng.

Các nhân viên hạch toán đã điền vào các chứng từ chuyên môn mà về sau này được gọi là chứng từ ban đầu. Trình tự tổ chức việc ghi sổ lệ thuộc vào tính chất và khối lượng hoạt động kinh doanh, cũng như hình thức của vật mang tư liệu.

Vật mang tư liệu thời xưa thường là giấy papyrus (ở Ai Cập cổ đại), các bản bằng gốm và sành (Assyrie và Babylone) hoặc các bản nhỏ bằng sáp (ở La Mã cổ đại). Đặc điểm của vật mang số liệu hạch toán đó ảnh hưởng đến cơ cấu tổ chức hạch toán và kể cả việc tổ chức ngay chính bản thân việc ghi chép. Ví dụ: việc sử dụng giấy Papyrus đã dẫn đến sự ra đời của hạch toán bằng "các tờ rời tổng hợp", việc sử dụng các bản bằng gốm và sành đã làm phát sinh các "tờ phiếu" và cuối cùng, việc sử dụng các bản, biểu bằng sáp lại dẫn đến sự xuất hiện của "sổ sách". Những phương pháp đầu tiên của hạch toán trong nền kinh tế là:

- + Các tổng thể hạch toán thuần nhất về chất lượng (các nhóm, loại) theo các tiêu đề hạch toán, mà sau này người ta gọi là các tài khoản.

- + Kiểm kê có nghĩa là việc thực hiện mong muốn ghi lại tất cả những đối tượng thuộc phạm vi kinh doanh.

- + Tài khoản vãng lai - là loại tài khoản được mở để đơn vị kinh doanh thanh toán qua lại đối với một đối tượng khách hàng nào đó.

Thực tiễn hoạt động kinh doanh hàng ngày đã được phản ánh tùy theo loại sổ sách hoặc bằng cách ghi chép theo thứ tự thời gian (ở Ai Cập cổ đại), hay ghi chép theo hệ thống (ở Assyrie; Babylone) hoặc đồng thời áp dụng cả hai hình thức ghi chép đó.

Nhiều nhà nghiên cứu cho rằng, ban đầu người ta cần kê lại mọi tài sản, do đó phương pháp kiểm kê ra đời trước tiên. Để thực hiện công việc này, các luật gia và nhân viên hạch toán đã nhận ra rằng cần thiết phải phân loại tài sản dựa trên một số "tiêu thức nhất định gắn với việc sử dụng các đơn vị đo lường qui ước đã được khái quát hóa. Điều này dẫn đến sự phát sinh một phương pháp mới, đó là phương pháp tài khoản. Lúc ban đầu, người ta chỉ có ý niệm về các loại tài sản tài khoản (như các loại tài sản vật tự nhiên, dụng cụ ...) mà tương ứng về mặt hạch toán người ta gọi việc ghi chép trên các loại tài khoản này là hạch toán gia sản. Về sau, khi tiền tệ thúc đẩy mạnh hơn quan hệ thanh toán, đã làm nảy sinh thêm các tài khoản cá nhân và các tài khoản được mở ra để thanh toán với người khác.

Tài khoản đã xuất hiện khá lâu nhưng chỉ trở thành một hệ thống thống nhất từ khi xuất hiện thước đo bằng tiền thuần nhất. Việc đo lường đánh giá khối lượng kinh doanh phải được hạch toán đã tạo điều kiện cho việc thống nhất các tài khoản thành một hệ thống thống nhất được gọi là kế toán đơn (single entry). Đó là một hệ thống qui

định việc tuân thủ hoàn toàn theo thực tế đời sống kinh tế. Các tài khoản cá nhân mà chính chúng chịu sự chi phối và lệ thuộc vào các qui tắc của tài khoản tài sản và tiền tệ của nó, đã bắt đầu đóng vai trò trung tâm trong hệ thống này, bởi vì tiền tệ đã được xem như là một loại hàng hóa.

Nhờ việc sử dụng các tài khoản cá nhân và việc phản ánh trên các tài khoản bao giờ cũng liên quan ít nhất 2 người, mà việc ghi sổ kép (bút toán kép) đã ra đời. Nó chính là sản phẩm của tín dụng và tài khoản vãng lai.

Thông thường, người ta hay lập luận logic rằng kế toán đơn đã có trước kế toán kép, nhưng chúng đã đồng thời tồn tại rất lâu trong lịch sử.

1.1.3 Các trường phái lý luận về hạch toán kế toán

Sự ra đời của kế toán kép đã báo trước một bước ngoặt mới: chuyển từ chủ nghĩa tự nhiên sang chủ nghĩa hiện thực trong hạch toán. Các sách thực hành hạch toán viết về kế toán kép lần đầu tiên đã xuất hiện ở Ý hồi cuối thế kỷ XIII. Chính vì vậy mà người ta coi kế toán Ý thời đó là đồng nghĩa với kế toán kép.

Bedenetto Cotrulli (1458), một thương gia, đồng thời cũng là một nhà nhân văn học ở Dubrovnic và L.Pacioli (1494) một nhà toán học nổi tiếng là những nhà lý luận đầu tiên về khoa học kế toán. Từ các tác giả đầu tiên này, lĩnh vực hạch toán kế toán đã có hai hướng lý luận chủ yếu được vạch ra:

- + Một hướng gắn với tên tuổi của B.Cotrulli với quan điểm hạch toán là công cụ quản lý từng xí nghiệp. Jean Savarre (1622 - 1690) và Daniel Difoe (1661 - 1731), tác giả của quyển tiểu thuyết nổi tiếng toàn thế giới "Robinson Crusoe", thuộc trong số những nhà lý luận của hướng nghiên cứu này và họ đã có nhiều đóng góp quan trọng cho khoa học về kế toán.

- + Hướng khác gắn liền với sự nghiệp của L.Pacioli với quan điểm hạch toán là một môn khoa học có tính phương pháp luận tổng hợp. Thuộc về phái này, có nhiều nhà lý luận và nghiên cứu thuộc nhiều nước khác nhau. Nhược điểm chung của họ là rơi vào chủ nghĩa thần bí hóa hạch toán kế toán, hoặc cường điệu tính chất khoa học của nó.

- + Hướng nghiên cứu lý giải và vận dụng kế toán như là một công cụ kiểm tra và quản lý. Tuy nhiên từ đầu, hạch toán kế toán đã được luận thuyết cho là một môn khoa học pháp lý. Đóng góp đầu tiên và quan trọng nhất vào việc xây dựng và phát triển hướng lý luận này và thuộc về các tác giả người Pháp. Sự phát triển về tính pháp lý của hạch toán kế toán được đặt nền tảng trên sự phát triển của những tư tưởng dân chủ tư sản Pháp. Các đại biểu chính của hướng này là Edmond Degrange, Ipponet Vanet, F.Villa. Những nhà lý luận thuộc trường phái này lần đầu tiên đã nêu ra khái niệm về nghiệp vụ kinh tế (transaction) với các qui tắc pháp lý rõ rệt, cũng như các khái niệm "đối ứng" (correspondence of accounts) rất nổi tiếng cùng với nhiều định nghĩa quan

trọng khác. Hướng pháp lý, từ lâu, đã là hướng chính thống của hầu hết các nước. Các tác giả Ý sau đó đã có nhiều bổ sung đáng kể bên cạnh các đồng nghiệp Pháp trong việc phát triển hướng này.

Tồn tại bên cạnh luận thuyết pháp lý là luận thuyết kinh tế về khoa học kế toán. Tư tưởng chi phối của hướng nghiên cứu này là sự khẳng định khoa học về kế toán là khoa học về kiểm tra (F.Besta, 1891), hoặc một khoa học về "logic kinh tế" (kế toán viên người Nga L.I.Gomberg). Các đại biểu và môn đồ chính của phái kinh tế là các nhà lý luận Ý, Pháp và Nga...

Ngày nay, các nhà nghiên cứu về hạch toán đã đi đến chỗ thống nhất rằng, hạch toán kế toán không thể được luận thuyết một cách phiến diện như trên mà nó bao gồm 2 bộ phận quan hệ chặt chẽ và đan xen vào nhau: bộ phận pháp lý và bộ phận kinh tế.

1.2. Bản chất của kế toán

1.2.1. Phân biệt các loại hạch toán

Căn cứ vào đối tượng và phương pháp nghiên cứu, hạch toán được chia thành 3 loại: hạch toán nghiệp vụ kỹ thuật, hạch toán thống kê và hạch toán kế toán.

1.2.1.1. Hạch toán nghiệp vụ kỹ thuật

Hạch toán nghiệp vụ kỹ thuật là dạng hạch toán cung cấp những thông tin rời rạc của từng loại hoạt động mang tính chất kỹ thuật sản xuất. Tùy theo tính chất của đối tượng cần thông tin mà hạch toán nghiệp vụ kỹ thuật sử dụng thước đo phù hợp. Tài liệu hạch toán nghiệp vụ thường rất đơn giản, được thu thập bằng phương pháp quan sát trực tiếp. Hạch toán nghiệp vụ ít sử dụng chỉ tiêu hạch toán tổng hợp.

1.2.1.2. Hạch toán thống kê

Hạch toán thống kê (gọi tắt là thống kê) là dạng hạch toán cung cấp những thông tin số lớn trong mối quan hệ với mặt chất của chất lượng cần thông tin gắn liền với thời gian và địa điểm cụ thể nhằm rút ra xu thế và quy luật vận động, phát triển của đối tượng. Tùy theo đối tượng cần thông tin mà hạch toán thống kê sử dụng các thước đo phù hợp.

1.2.1.3. Hạch toán kế toán

Hạch toán kế toán (gọi tắt là kế toán) là loại hạch toán phản ánh một cách thường xuyên, liên tục và có hệ thống toàn bộ các hiện tượng kinh tế - tài chính phát sinh trong đơn vị thông qua 3 thước đo: tiền, hiện vật và thời gian lao động, trong đó thước đo bằng tiền (money measurement) là chủ yếu.

Như vậy sự ra đời của các loại hạch toán là một nhu cầu khách quan bắt nguồn từ nhu cầu quản lý của con người. Cùng với sự phát triển của sản xuất và quản lý, các loại hạch toán được phát triển và hoàn thiện không ngừng. Trong các loại hạch toán thì

hạch toán kế toán giữ một vai trò hết sức trọng yếu, là nguồn thông tin vô cùng cần thiết trong quản lý bất kỳ hoạt động nào. Cho nên các nhà nghiên cứu về hạch toán kế toán ở Mỹ đã cho rằng "kế toán là ngôn ngữ của kinh doanh".

Tóm lại, Ba loại hạch toán trên tuy có đối tượng nghiên cứu và phương pháp riêng, nhưng có mối quan hệ mật thiết với nhau trong việc ghi chép và kiểm tra, giám sát quá trình tái sản xuất xã hội. Mối quan hệ này thể hiện qua các mặt sau:

- Cả ba loại hạch toán đều nhằm thu thập, ghi chép và truyền đạt những thông tin về kinh tế tài chính trong đơn vị.

- Mỗi loại hạch toán đều phát huy tác dụng của mình trong việc kiểm tra, giám sát tình hình thực hiện các kế hoạch kinh tế tài chính nên cả 3 đều là công cụ quan trọng phục vụ cho việc quản lý, điều hành và chỉ đạo của đơn vị và các đối tượng khác.

- Giữa ba loại hạch toán có quan hệ cung cấp số liệu cho nhau và thống nhất về số liệu trên cơ sở tổ chức hạch toán ban đầu.

1.2.2. Định nghĩa

Theo Điều 3 Luật kế toán Việt Nam số 88/2015/QH13 có nêu: ***Kế toán là việc thu thập, xử lý, kiểm tra, phân tích và cung cấp thông tin kinh tế, tài chính dưới hình thức giá trị, hiện vật và thời gian lao động.***

Theo khái niệm trên thì kế toán là công việc gồm 5 phần chính:

1. Thứ nhất, thu thập thông tin là việc tập hợp các thông tin kế toán thông qua việc thu thập chứng từ (phiếu thu, phiếu chi, phiếu nhập kho, phiếu xuất kho, hóa đơn thuế GTGT,...) và các báo cáo có liên quan.

2. Thứ hai, xử lý thông tin là việc phân loại, tính toán các đối tượng kế toán để ghi vào chứng từ và sổ sách kế toán.

3. Thứ ba, kiểm tra thông tin là công việc thường xuyên của kế toán nhằm phát hiện và xử lý các sai sót hoặc gian lận (nếu có) của các thông tin kinh tế tài chính đã thu thập được.

4. Thứ tư, phân tích thông tin là việc đánh giá các thông tin đã thu thập được để từ đó hỗ trợ cho nhà quản lý doanh nghiệp những thông tin hữu ích trong việc ra quyết định.

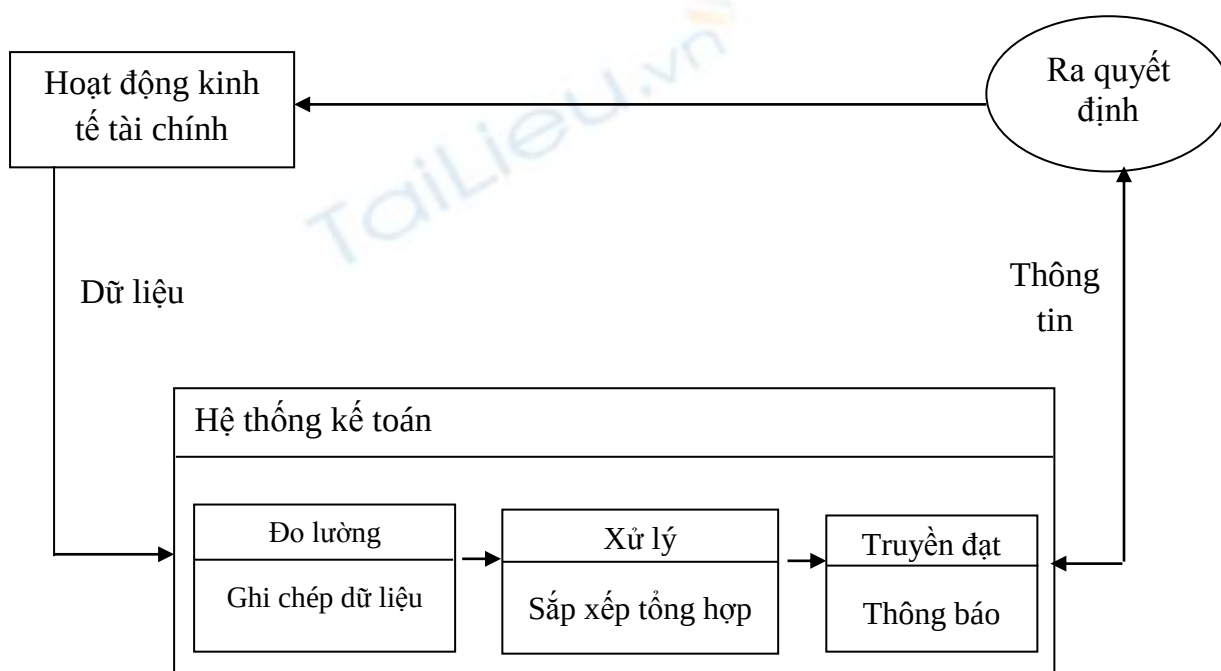
5. Thứ năm, cung cấp thông tin là kết quả cuối cùng của công tác kế toán thông qua các báo cáo kế toán như báo cáo tài chính và các báo cáo khác cho các đối tượng sử dụng các thông tin này.

Ngoài ra, phương thức thông tin được ghi chép vào chứng từ, sổ sách và các báo cáo kế toán được thực hiện dưới ba hình thức là giá trị (đo lường bằng số tiền), hiện vật (đo lường theo số lượng) và thời gian lao động (đo lường bằng số lượng thời gian).

1.2.3. Chức năng của kế toán

Hạch toán kế toán có hai chức năng: chức năng thông tin và chức năng kiểm tra:

Chức năng thông tin của hạch toán kế toán thể hiện ở chỗ thu nhận và cung cấp thông tin về toàn bộ tài sản và sự vận động của tài sản trong quá trình hoạt động của đơn vị, những thông tin của kế toán cung cấp cho phép các nhà quản lý kinh tế có được những lựa chọn hợp lý để định hướng hoạt động của đơn vị có hiệu quả. Có thể khái quát chức năng thông tin của hạch toán kế toán bằng sơ đồ sau:



Sơ đồ 1.1. Thông tin của hạch toán kế toán

- Trước hết kế toán đo lường các hoạt động kinh tế tài chính bằng cách kế toán theo dõi toàn bộ các hiện tượng kinh tế tài chính phát sinh trong quá trình hoạt động của đơn vị và tiến hành ghi chép các dữ liệu thu nhận vào các chứng từ kế toán.

- Tiếp theo là quá trình xử lý các dữ liệu thu nhận thành những thông tin có ích theo yêu cầu của người sử dụng thông tin. Quá trình xử lý được tiến hành qua việc phân loại, sắp xếp, hệ thống hoá và tổng hợp các dữ liệu (được thực hiện trên hệ thống tài khoản và sổ kế toán).

- Tiếp sau cùng, những thông tin đã được xử lý được truyền đạt qua hệ thống báo cáo kế toán cho những người cần sử dụng thông tin kế toán, giúp họ đề ra quyết định kinh tế đúng đắn.

Như vậy, rõ ràng kế toán không dừng lại ở việc ghi chép và lưu trữ dữ liệu, mà quan trọng hơn là thiết lập một hệ thống thông tin cho công tác quản lý, cho người ra quyết định.

Chức năng kiểm tra: chức năng kiểm tra của kế toán được thể hiện ở chỗ thông qua việc ghi chép, tính toán, phản ánh kế toán sẽ nắm được một cách có hệ thống toàn bộ tình hình và kết quả hoạt động của đơn vị. Qua đó, kiểm tra việc tính toán, ghi chép, phản ánh của kế toán về các mặt chính xác, kịp thời, trung thực rõ ràng; kiểm tra việc chấp hành các chế độ, thể lệ kế toán và kết quả công tác của bộ máy kế toán. Thông qua kiểm tra đánh giá tình hình ngân sách, chế độ quản lý kinh tế của Nhà nước, tình hình sử dụng và bảo quản tài sản, tình hình chấp hành kỷ luật thanh toán, thu nộp,...Thực hiện tốt chức năng kiểm tra là cơ sở để kế toán cung cấp thông tin đáng tin cậy phục vụ cho công tác phân tích, đánh giá đầy đủ, đúng đắn tình hình và kết quả hoạt động của đơn vị trong từng thời kỳ nhất định, ra các quyết định đúng đắn, phù hợp nhằm nâng cao hiệu quả hoạt động của đơn vị.

Với 2 chức năng vốn có của hạch toán kế toán và xuất từ thực tế yêu cầu quản lý hoạt động kinh tế ở đơn vị (cần phải biết thông tin một cách thường xuyên, liên tục, kịp thời có hệ thống để làm cơ sở cho việc ra những quyết định cho hoạt động sản xuất của đơn vị) cho nên hạch toán trở thành một công cụ quản lý hết sức quan trọng không những đối với bản thân của đơn vị hạch toán mà còn rất cần thiết và quan trọng đối với những người có lợi ích trực tiếp và gián tiếp nằm ngoài doanh nghiệp như: người mua, người bán, nhà đầu tư, cổ đông, các tổ chức tín dụng, cơ quan tài chính, cơ quan thuế, cơ quan pháp luật, các tổ chức đoàn thể xã hội nói chung.

1.2.4 Kế toán tài chính & Kế toán quản trị

Do có hai phạm vi phục vụ khác nhau của thông tin kế toán (bên trong và bên ngoài đơn vị) nên kế toán được chia thành kế toán tài chính và kế toán quản trị.

Kế toán tài chính là loại kế toán nhằm cung cấp thông tin cho những người ra quyết định ở bên ngoài doanh nghiệp và nó được tóm tắt dưới dạng các báo cáo gọi là báo cáo tài chính.

Kế toán quản trị là loại kế toán phục vụ cho những người quản lý doanh nghiệp. Để đạt được mục tiêu lợi nhuận, công tác quản trị doanh nghiệp đòi hỏi rất nhiều thông tin. Một loạt thông tin được đặt ra chủ yếu do yêu cầu của việc lập kế hoạch và kiểm tra hoạt động hằng ngày của doanh nghiệp. Đó là những thông tin giúp cho công tác quản trị biết được những gì đang xảy ra cũng như nắm chắc được công việc kinh doanh đang hoạt động tiến tới mục tiêu như thế nào. Loại thông tin thứ hai chủ yếu cần thiết cho quản trị trong việc lập kế hoạch dài hạn. Nhưng thông tin này được dùng để xây dựng chiến lược tổng quát và đề ra các quyết định quan trọng có tác động then chốt đối với doanh nghiệp.

Giữa kế toán quản trị và kế toán tài chính có các điểm giống nhau và khác nhau:

Những điểm giống nhau:

Cả hai đều nằm trong hệ thống thông tin kế toán. Trong đó, kế toán quản trị sử dụng số liệu ghi chép ban đầu của kế toán tài chính.

Cả hai đều có liên quan đến việc phục vụ thông tin cho quản lý doanh nghiệp. Trong đó, kế toán quản trị liên quan đến điều hành và quản lý của từng bộ phận, từng yếu tố, quá trình hoạt động của doanh nghiệp, còn kế toán tài chính có liên quan đến hoạt động quản lý toàn doanh nghiệp.

Những điểm khác nhau:

Tiêu thức phân biệt	Kế toán tài chính	Kế toán quản trị
Mục tiêu	Phục vụ cho các thành phần bên ngoài doanh nghiệp	Phục vụ cho nhà quản trị bên trong doanh nghiệp
Đặc điểm thông tin	Tuân thủ các nguyên tắc kế toán phản ánh cả quá khứ và được biểu hiện dưới hình thái tiền tệ	Nhanh, linh hoạt, chủ yếu hướng về tương lai và được biểu diễn dưới hình thái tiền tệ và hiện vật
Phạm vi và nội dung của thông tin	Cung cấp thông tin tổng quát toàn doanh nghiệp	Cung cấp thông tin về từng khâu, từng bộ phận, yếu tố, quá trình hoạt động của doanh nghiệp.
Kỳ báo cáo	Báo cáo định kỳ: tháng, quý, năm.	Báo cáo thường xuyên kịp thời.
Tính pháp lý của thông tin.	Có tính pháp lệnh, việc lập các báo cáo phải tuân thủ theo những qui tắc chung nhằm đảm bảo cho sự tin cậy của những người nhận báo cáo.	Không có tính pháp lệnh, chỉ có hiệu lực trong nội bộ doanh nghiệp.

1.3 Đối tượng của hạch toán kế toán

Để tiến hành các hoạt động trong lĩnh vực sản xuất - kinh doanh hay bất cứ một lĩnh vực nào khác, các đơn vị cần phải có một khối lượng tài sản nhất định. Nó biểu thị lợi ích mà đơn vị sẽ thu được trong tương lai, là tiềm năng của đơn vị phục vụ cho các

hoạt động kinh tế theo chức năng, nhiệm vụ của đơn vị. Tài sản của các đơn vị bao gồm nhiều thứ, nhiều loại với đặc điểm và tính chất khác nhau, giữ một vị trí, vai trò khác nhau trong quá trình hoạt động của đơn vị. Mặt khác những tài sản này được nhiều nguồn khác nhau. Yêu cầu của công tác quản lý tài sản trong các đơn vị là vừa phải nắm được từng thứ, từng loại cũng như tổng số tài sản và nguồn hình thành tài sản. Có như vậy, mới đảm bảo sử dụng một cách hợp lý và có hiệu quả, phát huy được toàn bộ nguồn lực vào việc phục vụ cho mục tiêu hoạt động của mình.

Mặt khác, trong quá trình tái sản xuất, tài sản của các đơn vị vận động không ngừng qua các giai đoạn khác nhau, qua mỗi giai đoạn vận động, tài sản của các đơn vị không những biến đổi về mặt hình thái mà còn biến đổi cả về giá trị.

Với tư cách là công cụ quản lý kinh tế quan trọng, với chức năng thông tin và kiểm tra, kế toán giữ vai trò quan trọng trong công tác quản lý tài sản, thông tin do hạch toán kế toán cung cấp sẽ giúp nhà quản lý biết được tài sản của đơn vị theo từng loại, tổng số, đánh giá được tình hình trang bị và sử dụng, biết được tài sản của mình được hình thành từ đâu, bằng cách nào và xác định được rõ trách nhiệm của mình đối với Nhà nước, ngân hàng, cổ đông, người cung cấp... về số tài sản được hình thành từ nguồn vốn của họ. Đồng thời thông qua chức năng thông tin và kiểm tra của mình, kế toán giúp cho nhà quản lý nắm được một cách kịp thời, đầy đủ về quá trình cũng như kết quả của sự vận động tài sản trong quá trình tiến hành các hoạt động kinh tế của đơn vị, là cơ sở để phân tích và đánh giá hiệu quả của quá trình vận động ấy.

Như vậy, đối tượng nghiên cứu của kế toán đó là tài sản, nguồn hình thành tài sản và sự vận động của tài sản trong quá trình hoạt động.

1.3.1. Tài sản

1.3.1.1. Định nghĩa: Theo Chuẩn mực kế toán Việt Nam số 01-Chuẩn mực chung có nêu: tài sản là nguồn lực do đơn vị kiểm soát và có thể mang lại lợi ích kinh tế trong tương lai.

1.3.1.2. Tiêu chuẩn ghi nhận tài sản của đơn vị:

Một đối tượng sau khi đã thỏa mãn định nghĩa tài sản chỉ được ghi nhận là tài sản của đơn vị khi thỏa mãn cả hai điều kiện được qui định ở Chuẩn mực chung như sau:

- Đơn vị có khả năng *chắc chắn* thu được lợi ích kinh tế trong tương lai; và
- Giá trị của tài sản đó được xác định một cách đáng *tin cậy*.

Tóm lại: *Một đối tượng được ghi nhận là tài sản của đơn vị khi thỏa mãn đồng thời cả định nghĩa và tiêu chuẩn ghi nhận tài sản.*