

CHƯƠNG MỘT

NHỮNG VẤN ĐỀ CHUNG VỀ HẠCH TOÁN TRONG DOANH NGHIỆP XÂY DỰNG CƠ BẢN

1.1 Đặc điểm của hoạt động kinh doanh xây dựng cơ bản đến hạch toán kế toán

Xây dựng cơ bản là ngành sản xuất vật chất quan trọng thuộc lĩnh vực công nghiệp nhằm tạo nên cơ sở hạ tầng cho xã hội. Thông thường công tác xây dựng cơ bản do các đơn vị nhận thầu tiến hành.

Đứng trên góc độ kế toán tài chính thì hoạt động của doanh nghiệp xây dựng cơ bản có những đặc điểm cơ bản sau:

- Sản phẩm xây lắp là các công trình, các vật kiến trúc đáp ứng nhu cầu sử dụng toàn xã hội trong các lĩnh vực dân dụng, cầu đường hoặc thủy lợi. Ngoài ra sản phẩm xây dựng cơ bản còn có thể là các tư liệu lao động để tiếp tục quá trình sản xuất chẳng hạn các nhà xưởng, xí nghiệp... Những sản phẩm này có quy mô lớn, kết cấu phức tạp, thời gian sản xuất dài nhưng nếu xét từng sản phẩm thì ta lại bắt gặp tính đơn chiếc. Do vậy, việc tổ chức quản lý và hạch toán nhất thiết phải có dự toán thiết kế, thi công.

- Sản phẩm xây dựng cơ bản cố định tại nơi sản xuất, đòi hỏi đặt trên một khu vực địa lý nhất định thường được khách hàng chọn trước, để thực hiện được quá trình sản xuất thì các nguồn nhân lực, vật lực (máy móc thiết bị, công cụ lao động, nguyên vật liệu...) phải di chuyển thường xuyên theo địa điểm thi công. Chính vì đặc thù của sản phẩm xây lắp như vậy đã làm ảnh hưởng đến cơ cấu của các doanh nghiệp xây dựng, bao gồm nhiều đơn vị nhận thầu rải rác khắp nơi, tách rời với bộ phận kế toán của đơn vị chủ quản.

- Bản chất của sản phẩm xây dựng cùng với cơ cấu hoạt động của các doanh nghiệp xây dựng đã dẫn đến tình trạng mỗi hợp đồng xây dựng thường chiếm gần hết thời lượng trong năm kế toán của doanh nghiệp .

- Giá tiêu thụ của sản phẩm xây dựng cơ bản dựa theo giá dự toán trên cơ sở đã điều chỉnh thêm phần thực tế phát sinh ngoài dự toán được duyệt hoặc giá thỏa thuận với chủ đầu tư từ trước; do vậy tính hàng hóa của sản phẩm xây lắp thể hiện không rõ ràng. *Tất nhiên trong nội dung môn học này sẽ chưa đề cập đến các doanh nghiệp kinh doanh bất động sản và nhà ở.*

- Phần lớn công việc theo hợp đồng xây dựng cần phải thực hiện lắp ráp nhiều loại vật liệu nhiều bộ phận chi tiết thuộc những nguồn lực khan hiếm quan trọng, do vậy phải có kế hoạch tổ chức thi công cụ thể để tránh tối đa sự gián đoạn trong thi công công trình. Sự gián đoạn của công trình ảnh hưởng rất lớn đến khả năng quay vòng vốn của doanh nghiệp.

- Tổ chức sản xuất trong các doanh nghiệp xây dựng cơ bản ở nước ta hiện nay, phần lớn đều theo phương thức khoán gọn các công trình, các hạng mục công trình đến các đội, các xí nghiệp xây lắp trong nội bộ doanh nghiệp theo từng hợp đồng xây dựng đấu thầu được. Trong giá khoán gọn bao gồm cả tiền nhân công, nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ thi công và các chi phí chung của bộ phận nhận khoán.

Từ các đặc điểm về hoạt động kinh doanh và sản phẩm của ngành xây dựng dẫn đến những điểm khác biệt nhất định trong từng phần hành công tác kế toán. Tuy nhiên, về cơ bản công tác kế toán của doanh nghiệp xây dựng cơ bản cũng bao gồm các phần hành kế toán tương tự như các doanh nghiệp công nghiệp: kế toán nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ; kế toán lao động tiền lương; kế toán tài sản cố định; kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm...

Những điểm khác biệt sẽ lần lượt được giới thiệu ở nội dung của các chương tiếp theo.

1.2 Hệ thống tài khoản kế toán doanh nghiệp xây dựng xây lắp

Theo nguyên lý kế toán, thì kế toán doanh nghiệp xây lắp cũng chính là kế toán của một dạng doanh nghiệp sản xuất công nghiệp, do vậy về cơ bản hệ thống tài khoản kế toán của doanh nghiệp xây lắp cũng có khá nhiều tài khoản trùng với hệ thống tài khoản kế toán thống nhất áp dụng đối với các doanh nghiệp sản xuất kinh doanh thông thường.

Tuy nhiên để phù hợp với đặc thù của các đối tượng hạch toán kế toán trong doanh nghiệp xây lắp, ngày 16/12/1998 Bộ Tài chính đã ban hành hệ thống tài khoản kế toán áp dụng cho các doanh nghiệp xây lắp kèm theo Quyết định số 1864/1998/QĐ-BTC về việc " Ban hành chế độ kế toán áp dụng cho các doanh nghiệp xây lắp".

Đến ngày 09/10/2002 để hướng dẫn thực hiện kế toán phù hợp với các chuẩn mực kế toán mới, Bộ Tài chính đã ban hành Thông tư 89/2002/TT-BTC, Thông tư này cũng tạo nên một số thay đổi đáng kể trong hệ thống tài khoản kế toán .

HỆ THỐNG TÀI KHOẢN KẾ TOÁN

ÁP DỤNG CHO DOANH NGHIỆP XÂY LẮP

*Đã sửa đổi bổ sung theo chế độ kế toán kèm theo quyết định 15/2006/QĐ-BTC
ngày 20-3-2006 và các thông tư có hiệu lực hiện hành .*

SỐ HIỆU TÀI KHOẢN			TÊN TÀI KHOẢN	GHI CHÚ
<i>Cấp 1</i>	<i>Cấp 2</i>	<i>Cấp 3</i>		
1	2	3	4	5
			LOẠI TÀI KHOẢN 1	
			TÀI SẢN LƯU ĐỘNG	
111			Tiền mặt	
	1111		Tiền Việt Nam	
	1112		Ngoại tệ	
	1113		Vàng bạc, kim khí quý, đá quý	
112			Tiền gửi ngân hàng	
	1121		Tiền Việt Nam	
	1122		Ngoại tệ	
	1123		Vàng bạc, kim khí quý, đá quý	
113			Tiền đang chuyển	
	1131		Tiền Việt Nam	
	1132		Ngoại tệ	
121			Đầu tư chứng khoán ngắn hạn	
	1211		Cổ phiếu	
	1212		Trái phiếu, tín phiếu, kỳ phiếu	
128			Đầu tư ngắn hạn khác	
	1281		Tiền gửi có kỳ hạn	
	1288		Đầu tư ngắn hạn khác	
129			Dự phòng giảm giá đầu tư ngắn hạn	
131			Phải thu khách hàng	Chi tiết theo đối tượng
133			Thuế giá trị gia tăng được khấu trừ	
	1331		Thuế GTGT được khấu trừ của hàng hoá, dịch vụ	
	1332		Thuế GTGT được khấu trừ của TSCĐ	
136			Phải thu nội bộ	
	1361		Vốn kinh doanh ở các đơn vị trực thuộc	Dùng ở đơn vị cấp trên
	1362		Tạm ứng giá trị khối lượng xây lắp	
	1368		Phải thu nội bộ khác	
138			Phải thu khác	

1	2	3	4	5
	1381		Tài sản thiếu chờ xử lý	
	1385		Phải thu về cổ phần hoá	
	1388		Phải thu khác	
139			Dự phòng phải thu khó đòi	
141			Tạm ứng	Chi tiết theo đối tượng
	1411		Tạm ứng lương và các khoản phụ cấp theo lương	
	1412		Tạm ứng mua vật tư, hàng hóa	
	1413		Tạm ứng chi phí giao khoán xây lắp nội bộ	
	1418		Tạm ứng khác	
142			Chi phí trả trước ngắn hạn	
144			Cầm cố, ký cược, ký quỹ ngắn hạn	
151			Hàng mua đang đi trên đường	
152			Nguyên liệu, vật liệu	Chi tiết theo yêu cầu quản lý mà có thể bổ sung tài khoản cp 2 hoặc cấp 3
	1521		Nguyên liệu, vật liệu chính	
	1522		Vật liệu phụ	
	1523		Nhiên liệu	
	1524		Phụ tùng thay thế	
	1526		Thiết bị xây dựng cơ bản	
	1528		Vật liệu khác	
153			Công cụ, dụng cụ	
	1531		Công cụ, dụng cụ	
	1532		Bao bì luân chuyển	
	1533		Đồ dùng cho thuê	
154			Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang	
	1541		Xây lắp	
	1542		Sản phẩm khác	
	1543		Dịch vụ	
	1544		Chi phí bảo hành	
155			Thành phẩm	
156			Hàng hoá	
	1561		Giá mua hàng hoá	
	1562		Chi phí thu mua hàng hoá	
	1567		Hàng hoá bất động sản	
157			Hàng gửi đi bán	
158			Hàng hoá kho bảo thuế	
159			Dự phòng giảm giá hàng tồn kho	
	1591		Dự phòng giảm giá nguyên vật liệu, CC-DC	
	1592		Dự phòng giảm giá thành phẩm, hàng hóa	
161			Chi sự nghiệp	

1	2	3	4	5
	1611		Chi sự nghiệp năm trước	
	1612		Chi sự nghiệp năm nay	
			LOẠI TÀI KHOẢN 2	
			TÀI SẢN CỐ ĐỊNH	
211			Tài sản cố định hữu hình	
	211		Nhà cửa, vật kiến trúc	
	2112		Máy móc, thiết bị	
	2113		Phương tiện vận tải, truyền dẫn	
	2114		Thiết bị, dụng cụ quản lý	
	2115		Dàn giáo, cốp pha	
	2118		Tài sản cố định khác	
212			Tài sản cố định thuê tài chính	
213			Tài sản cố định vô hình	
	2131		Quyền sử dụng đất	
	2132		Quyền phát hành	
	2133		Bản quyền, bằng sáng chế	
	2134		Nhãn hiệu hàng hoá	
	2135		Phần mềm máy vi tính	
	2136		Giấy phép và giấy phép nhượng quyền	
	2138		Tài sản cố định vô hình khác	
214			Hao mòn tài sản cố định	
	2141		Hao mòn tài sản cố định hữu hình	
	2142		Hao mòn tài sản cố định thuê tài chính	
	2143		Hao mòn tài sản cố định vô hình	
	2147		Hao mòn bất động sản	
221			Đầu tư chứng khoán dài hạn	
	2211		Cổ phiếu	
	2212		Trái phiếu	
222			Góp vốn liên doanh	
228			Đầu tư dài hạn khác	
229			Dự phòng giảm giá đầu tư dài hạn	
241			Xây dựng cơ bản dở dang	
	2411		Mua sắm tài sản cố định	
	2412		Xây dựng cơ bản	
	2413		Sửa chữa lớn tài sản cố định	
242			Chi phí trả trước dài hạn	
244			Ký quỹ, ký cược dài hạn	
			LOẠI TÀI KHOẢN 3	
			NỢ PHẢI TRẢ	
311			Vay ngắn hạn	

1	2	3	4	5
315			Nợ dài hạn đến hạn trả	
	3151		Nợ dài hạn đến hạn trả ngân hàng	
	3152		Nợ dài hạn đến hạn trả đối tượng khác	
331			Phải trả người bán	
	3311		Phải trả cho đối tượng khác	
	3312		Phải trả cho bên nhận thầu, nhận thầu phụ	
333			Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước	
	3331		Thuế giá trị gia tăng	
		33311	Thuế GTGT đầu ra	
		33312	Thuế GTGT hàng nhập khẩu	
	3332		Thuế tiêu thụ đặc biệt	
	3333		Thuế xuất, nhập khẩu	
	3334		Thuế thu nhập doanh nghiệp	
	3335		Thu trên vốn	
	3336		Thuế tài nguyên	
	3337		Thuế nhà đất, tiền thuê đất	
	3338		Các loại thuế khác	
	3339		Phí, lệ phí và các khoản phải nộp khác	
334			Phải trả công nhân viên	
	3341		Phải trả công nhân viên	
	3342		Phải trả lao động thuê ngoài	
335			Chi phí phải trả	
	3351		Trích trước chi phí bảo hành	
	3352		Chi phí phải trả	
336			Phải trả nội bộ	
	3362		Phải trả về khối lượng xây lắp nhân khoán nội bộ	
	3368		Phải trả nội bộ khác	
337			Thanh toán theo tiến độ kế hoạch hợp đồng xd	
338			Phải trả, phải nộp khác	
	3381		Tài sản thừa chờ xử lý	
	3382		Kinh phí công đoàn	
	3383		Bảo hiểm xã hội	
	3384		Bảo hiểm y tế	
	3387		Doanh thu chưa thực hiện	
	3388		Phải trả, phải nộp khác	
341			Vay dài hạn	
342			Nợ dài hạn	
343			Trái phiếu phát hành	
	3431		Mệnh giá trái phiếu	
	3432		Chiết khấu trái phiếu	
	3433		Phụ trội trái phiếu	

1	2	3	4	5
344			Nhận ký quỹ, ký cược dài hạn	
			<i>LOẠI TÀI KHOẢN 4</i>	
			NGUỒN VỐN CHỦ SỞ HỮU	
411			Nguồn vốn kinh doanh	
412			Chênh lệch đánh giá lại tài sản	
413			Chênh lệch tỷ giá	
	4131		Chênh lệch tỷ giá hối đoái đánh giá lại cuối năm TC	
	4132		Chênh lệch tỷ giá hối đoái trong giai đoạn ĐTXDCB	
	4133		Chênh lệch tỷ giá hối đoái từ chuyển đổi báo cáo TC	
414			Quỹ đầu tư phát triển	
	4141		Quỹ đầu tư phát triển	
	4142		Quỹ nghiên cứu khoa học và đào tạo	
415			Quỹ dự phòng tài chính	
416			Quỹ dự phòng về trợ cấp việc làm	
421			Lợi nhuận chưa phân phối	
	4211		Lợi nhuận năm trước	
	4212		Lợi nhuận năm nay	
431			Quỹ khen thưởng, phúc lợi	
	4311		Quỹ khen thưởng	
	4312		Quỹ phúc lợi	
	4313		Quỹ phúc lợi đã hình thành tài sản cố định	
441			Nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản	
451			Quỹ quản lý cấp trên	Dùng cho T.Cty, tập đoàn.
461			Nguồn kinh phí sự nghiệp	
	4611		Nguồn kinh phí sự nghiệp năm trước	
	4612		Nguồn kinh phí sự nghiệp năm nay	
466			Nguồn kinh phí đã hình thành tài sản cố định	
			<i>LOẠI TÀI KHOẢN 5</i>	
			DOANH THU	
511			Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ	Chi tiết theo yêu cầu quản lý
	5111		Doanh thu bán hàng hoá	
	5112		Doanh thu bán các T.phẩm, SP XL hoàn thành	
		51121	<i>Doanh thu bán sản phẩm xây lắp</i>	
		51122	<i>Doanh thu bán sản phẩm khác</i>	
	5113		Doanh thu cung cấp dịch vụ	
	5114		Doanh thu trợ cấp, trợ giá	
512			Doanh thu nội bộ	
	5121		Doanh thu bán hàng hóa	

1	2	3	4	5
	5122		Doanh thu bán các TP, SPXL hoàn thành	
		51221	<i>Doanh thu bán sản phẩm xây lắp</i>	
		51222	<i>Doanh thu bán sản phẩm khác</i>	
	5123		Doanh thu cung cấp dịch vụ	
515			Doanh thu hoạt động tài chính	Chi tiết theo hoạt động
521			Chiết khấu thương mại	
	5211		Chiết khấu hàng hoá	
	5212		Chiết khấu thành phẩm	
	5213		Chiết khấu dịch vụ	
531			Hàng bán bị trả lại	
532			Giảm giá hàng bán	
			<i>LOẠI TÀI KHOẢN 6</i>	
			CHI PHÍ SẢN XUẤT, KINH DOANH	
621			Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp	
622			Chi phí nhân công trực tiếp	
623			Chi phí sử dụng máy thi công	
	6231		Chi phí nhân công	
	6232		Chi phí vật liệu	
	6233		Chi phí dụng cụ sản xuất	
	6234		Chi phí khấu hao máy thi công	
	6237		Chi phí dịch vụ mua ngoài	
	6238		Chi phí bằng tiền khác	
627			Chi phí sản xuất chung	
	6271		Chi phí nhân viên phân xưởng	
	6272		Chi phí vật liệu	
	6273		Chi phí dụng cụ sản xuất	
	6274		Chi phí khấu hao TSCĐ	
	6277		Chi phí dịch vụ mua ngoài	
	6278		Chi phí bằng tiền khác	
632			Giá vốn hàng bán	
635			Chi phí tài chính	
641			Chi phí bán hàng	
	6411		Chi phí nhân viên	
	6412		Chi phí vật liệu, bao bì	
	6413		Chi phí dụng cụ, đồ dùng	
	6414		Chi phí khấu hao TSCĐ	
	6415		Chi phí bảo hành	
	6417		Chi phí dịch vụ mua ngoài	

1	2	3	4	5
	6418		Chi phí khác bằng tiền	
642			Chi phí quản lý doanh nghiệp	
	6421		Chi phí nhân viên quản lý	
	6422		Chi phí vật liệu quản lý	
	6423		Chi phí đồ dùng văn phòng	
	6424		Chi phí khấu hao TSCĐ	
	6425		Thuế, phí và lệ phí	
	6426		Chi phí dự phòng	
	6427		Chi phí dịch vụ mua ngoài	
	6428		Chi phí bằng tiền khác	
			<i>LOẠI TÀI KHOẢN 7</i>	
			THU NHẬP HOẠT ĐỘNG KHÁC	
711			Thu nhập hoạt động khác	
			<i>LOẠI TÀI KHOẢN 8</i>	
			CHI PHÍ HOẠT ĐỘNG KHÁC	
811			Chi phí hoạt động khác	
			<i>LOẠI TÀI KHOẢN 9</i>	
			XÁC ĐỊNH KẾT QUẢ KINH DOANH	
911			Xác định kết quả kinh doanh	
			<i>LOẠI TÀI KHOẢN 0</i>	
			TÀI KHOẢN NGOẠI BẢNG	
001			Tài sản thuê ngoài	
002			Vật tư, hàng hoá nhận giữ hộ, nhận gia công	
003			Hàng hoá nhận bán hộ, nhận ký gửi	
004			Nợ khó đòi đã xử lý	
005			Nguồn vốn vay bằng ngoại tệ	
007			Ngoại tệ các loại	
008			Hạn mức kinh phí	
	0081		Hạn mức kinh phí thuộc ngân sách TW	
	0082		Hạn mức kinh phí thuộc ngân sách ĐP	
009			Nguồn vốn khấu hao cơ bản	

Chương hai

KẾ TOÁN VẬT LIỆU VÀ CÔNG CỤ DỤNG CỤ LAO ĐỘNG TRONG DOANH NGHIỆP XÂY LẮP

2.1 Những vấn đề chung về vật liệu xây dựng và công cụ dụng cụ lao động trong công tác kế toán

2.1.1 Khái niệm và đặc điểm của vật liệu, công cụ dụng cụ lao động

Vật liệu xây dựng là những đối tượng lao động thể hiện dưới dạng vật chất cụ thể, do doanh nghiệp xây lắp mua ngoài hay tự sản xuất hoặc nhận của bên giao thầu công trình (bên A) dùng cho mục đích sản xuất, kinh doanh xây lắp, sản xuất sản phẩm công nghiệp, dịch vụ liên quan đến hoạt động xây lắp. Vì vậy vật liệu xây dựng là cơ sở vật chất cấu thành nên sản phẩm xây lắp hoặc các lao vụ, dịch vụ xây dựng khác.

Khi được xuất dùng, vật liệu chỉ tham gia một lần vào từng công trình xây lắp cụ thể, một dịch vụ xây dựng cụ thể, không sử dụng nhiều lần như các loại công cụ dụng cụ hoặc tài sản cố định, chúng bị tiêu hao toàn bộ và thay đổi hoàn toàn hình thái vật chất ban đầu.

Về phương diện kế toán, giá trị vật liệu xây dựng xuất dùng được chuyển hết một lần vào chi phí sản xuất kinh doanh xây dựng cơ bản trong kỳ. Để mua sắm vật liệu sử dụng trực tiếp hoặc dự trữ cho sản xuất kinh doanh xây lắp doanh nghiệp phải dùng vốn luân chuyển một lần mà doanh nghiệp vẫn thường hay gọi là vốn lưu động (như trước đây).

Trong xây dựng cơ bản, tiền chi phí vật liệu xây dựng thường chiếm tỷ trọng từ 70% đến 75% giá thành xây dựng công trình. Do vậy, tổ chức tốt công tác kế toán vật liệu có tác dụng và ý nghĩa quan trọng trong việc quản lý chi phí tiết kiệm, hiệu quả và hạ giá thành sản phẩm xây dựng cũng như tăng mức doanh lợi.

Bên cạnh vật liệu, hoạt động xây lắp còn phải thường xuyên sử dụng đến một số tư liệu sản xuất không thuộc đối tượng lao động và cũng không thuộc tài sản cố định, đó chính là công cụ dụng cụ lao động. Công cụ dụng cụ trong xây lắp là những tư liệu lao động không đủ tiêu chuẩn giá trị và thời gian sử dụng quy định đối với tài sản cố định. Vì vậy công cụ dụng cụ được quản lý và kế toán như nguyên liệu, vật liệu.

Những tư liệu lao động không đủ tiêu chuẩn quy định làm tài sản cố định gồm :

- Là tư liệu lao động có giá trị thỏa mãn điều kiện làm tài sản cố định nhưng thời gian sử dụng không thỏa mãn điều kiện làm tài sản cố định.
- Là tư liệu lao động có giá trị không thỏa mãn điều kiện làm tài sản cố định nhưng thời gian sử dụng thỏa mãn điều kiện làm tài sản cố định.
- Là tư liệu lao động có giá trị và thời gian sử dụng không thỏa mãn điều kiện làm tài sản cố định .
- Ngoài ra còn có một số tư liệu lao động được xếp vào công cụ dụng cụ không phân biệt giá trị và thời gian sử dụng.

Theo quy định hiện hành, những tư liệu lao động sau đây không phân biệt tiêu chuẩn giá trị và thời gian sử dụng vẫn hạch toán là công cụ dụng cụ :

- . Các đà giáo, công cụ dụng cụ gá lắp chuyên dùng cho sản xuất xây lắp;
- . Các loail bao bì dùng để đựng vật liệu, hàng hóa trong quá trình thu mua, bảo quản và tiêu thụ sản phẩm, hàng hóa;
- . Các loại bao bì bán kèm theo hàng hóa có tính tiền riêng nhưng trong quá trình bảo quản hàng hóa vận chuyển trên đường và dự trữ trong kho có tính giá trị hao mòn để trừ dần giá trị cuar bao bì;
- . Những dụng cụ, đồ nghề bằng thủy tinh, sành, sứ;
- . Quần áo, giày dép chuyên dùng để làm việc...

2.1.2 Yêu cầu về quản lý và nguyên tắc hạch toán kế toán vật liệu, công cụ dụng cụ lao động

Xuất phát từ vị trí, vai trò của vật liệu và công cụ dụng cụ trong hoạt động sản xuất kinh doanh xây dựng cơ bản đã nảy sinh ra những yêu cầu về quản lý và hạch toán kế toán đối với vật liệu cũng như công cụ dụng cụ :

2.1.2.1. Kế toán chi tiết nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ từng loại, theo từng địa điểm

Phải thực hiện kế toán chi tiết nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ theo từng địa điểm dự trữ, từng loại, từng nhóm chi tiết để dễ dàng kiểm tra đối chiếu, phát chênh lệch, tăng cường quản lý, bảo vệ an toàn, hạn chế thất thoát các loại vật liệu và công cụ dụng cụ.

Theo yêu cầu của nguyên tắc kế toán chi tiết, từng loại vật liệu và công cụ dụng cụ cần được quy ước mã hiệu, quy cách, đơn vị tính một cách cụ thể. Trong khi quản lý vật liệu, công cụ dụng cụ nhất thiết phải phân loại chúng theo những tiêu thức khoa học, phù hợp với tình hình thực tế và yêu cầu quản lý của đơn vị.

Nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ xuất dùng cho sản xuất kinh doanh xây lắp phải được theo dõi về hiện vật và giá trị trên sổ kế toán chi tiết theo nơi sử dụng, từng

công trình, từng hạng mục công trình, theo đối tượng thuê và người chịu trách nhiệm vật chất để thuận lợi cho việc theo dõi và hạch toán chi phí sản xuất, định giá sản phẩm công trình. Đối với các loại công cụ dụng cụ có giá trị lớn, quý hiếm phải có hình thức kế toán và bảo quản đặc biệt.

2.1.2.2. Giá ghi hạch toán kế toán của nguyên vật liệu và công cụ dụng cụ phải tuân theo các nguyên tắc tính giá

a. *Giá thực tế của vật liệu, công cụ dụng cụ nhập được xác định tùy theo từng nguồn nhập.*

+ *Mua ngoài:* Giá thực tế của nguyên vật liệu mua ngoài dùng vào sản xuất kinh doanh xây lắp, bao gồm:

$$\begin{array}{ccccccc} \text{Giá thực} & & \text{Giá mua trên hoá đơn} & & & & \text{Các khoản} \\ \text{tế nhập} & = & \text{(kể cả các loại thuế} & + & \text{Chi phí} & & \text{giảm trừ giá} \\ & & \text{theo quy định)} & & \text{thu mua} & & \text{mua (nếu có)} \\ & & & & \text{thực tế} & & \end{array}$$

Trong đó:

. Chi phí thu mua thực tế bao gồm: chi phí vận chuyển; chi phí bốc xếp, bảo quản, phân loại; chi phí lưu kho lưu bãi; chi phí bảo hiểm phát sinh từ nơi mua về đến kho của doanh nghiệp; công tác phí của cán bộ thu mua; chi phí hao hụt tự nhiên (trong định mức)...

. Các khoản giảm giá hàng mua là các khoản doanh nghiệp được người bán giảm trừ vào giá mua do mua số nhiều (chiết khấu thương mại), hàng không đúng chất lượng hoặc mẫu mã quy định ...

. Khi tính giá nguyên vật liệu hoặc công cụ dụng cụ mua ngoài cần chú ý đến thuế giá trị gia tăng. Đối với các doanh nghiệp nộp thuế theo phương pháp khấu trừ thì thuế giá trị gia tăng không tính vào giá trị của nguyên vật liệu hoặc công cụ dụng cụ ; đối với doanh nghiệp nộp thuế theo phương pháp trực tiếp thuế giá trị gia tăng được tính chung vào giá trị của nguyên vật liệu hoặc công cụ dụng cụ.

. Ngoài ra trong giá mua còn có thể có một số loại thuế như : thuế nhập khẩu, thuế tiêu thụ đặc biệt...

+ *Nhập lại sau khi xuất đi gia công chế biến:*

$$\begin{array}{ccccccc} \text{Giá thực tế} & = & \text{Giá xuất đi} & + & \text{Chi phí} & + & \text{Các chi phí} \\ \text{nhập} & & \text{gia công,} & & \text{gia công,} & & \text{sau khi gia công} \\ & & \text{chế biến} & & \text{chế biến} & & \text{trước khi nhập kho} \end{array}$$

. Chi phí sau khi chế biến trước khi nhập kho gồm: chi phí vận chuyển từ kho doanh nghiệp đến nơi gia công chế biến và từ nơi chế biến về lại kho cần nhập sau khi gia công; các chi phí bốc xếp, bảo quản liên quan khác trong quá trình vận chuyển trên.

+ Nhận góp vốn liên doanh:

Nguyên giá = Giá do hội đồng đánh giá + chi phí trước khi sử dụng

$$\begin{array}{lcl} \text{Giá thực tế} & & \text{Giá thỏa thuận giữa} \\ \text{nhập} & = & \text{các bên góp vốn} \\ & & \text{liên doanh} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Các chi phí liên quan} \\ \text{từ khi nhận vốn đến} \\ \text{khi nhập kho} \end{array}$$

+ Các trường hợp nhập kho khác cũng xác định giá nhập kho tương tự như trên và luôn phải vận dụng nguyên tắc giá phí.

b. Giá thực tế của nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ xuất kho được xác định theo một trong các phương pháp sau:

- Tính theo giá thực tế nhập trước xuất trước (FIFO)
- Tính theo giá nhập sau xuất trước (LIFO)
- Tính theo giá thực tế từng lần nhập (giá đích danh)
- Tính theo giá bình quân gia quyền tại thời điểm xuất kho (sau mỗi lần nhập)
- Tính theo giá bình quân cuối kỳ trước (đầu kỳ).

Các doanh nghiệp xây lắp sau khi đã lựa chọn phương pháp tính giá thực tế nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ xuất kho phải áp dụng nhất quán giữa các kỳ kế toán, ít nhất phải trong một niên độ kế toán.

* Ví dụ minh họa về nội dung, đặc điểm tính toán của từng phương pháp tính giá vật liệu xuất kho :

Một doanh nghiệp xây lắp có tình hình sau nhập xuất về một loại vật liệu thép Φ6 như sau:

- Nguyên vật liệu tồn đầu tháng: 3000 kg; đơn giá: 4000 đ/kg
- Tình hình nhập, xuất trong tháng:
 - . Ngày 05: Nhập 2000 kg; đơn giá : 4200đ/kg
 - . Ngày 07: Xuất sử dụng cho sản xuất 2500 kg
 - . Ngày 09: Nhập 5000 kg; đơn giá : 4400đ/kg
 - . Ngày 15: Xuất sử dụng cho sản xuất 1000 kg

Yêu cầu: Tính giá thép Φ6 xuất dùng theo các phương pháp hiện nay doanh nghiệp xây lắp đang áp dụng .

@ Phương pháp Nhập trước - xuất trước:

Đặc điểm của phương pháp này là vật liệu xuất ra được tính theo thứ tự giá đã nhập vào trước và sau đó lần lượt đến giá của các lần nhập tiếp theo.

Căn cứ vào tài liệu đã cho ở ví dụ trên ta có giá trị xuất kho vào các ngày 07 và 15 như sau:

- Tại ngày 07: Giá thép Φ6 nhập trước tiên chính là giá của thép Φ6 tồn kho đầu kỳ, so sánh lượng hàng tồn kho đầu kỳ (3000kg) với lượng xuất ra trong ngày 07 (2000kg) ta thấy hàng tồn kho đầu kỳ khi đảm bảo đủ cung cấp số hàng xuất ra lần này, do vậy giá thực tế xuất kho ngày 07 sẽ là:

$$2500 \text{ kg} * 4000 \text{ đ/kg} = 10.000.000 \text{ đồng}$$

- Tại ngày 15: Trong kho bây giờ giá thép Φ6 nhập trước tiên vẫn là giá của 500 kg tồn kho còn lại sau khi đã xuất ở nghiệp vụ ngày 07. Nếu so sánh số hàng tồn kho (500 kg) với số hàng cần xuất ra trong ngày 15 (1000 kg) ta thấy ngoài số tồn kho ra còn phải sử dụng thêm 500 kg nhập vào ngày 05, do vậy giá thực tế xuất kho ngày 15 sẽ là:

$$500 \text{ kg} * 4000 \text{ đ/kg} + 500 \text{ kg} * 4200 \text{ đ/kg} = 4.100.000 \text{ đồng}$$

@ Phương pháp Nhập sau - xuất trước:

Đặc điểm của phương pháp này là giá vật liệu xuất ra được tính theo thứ tự giá nhập vào mới nhất trước khi xuất và sau đó lần lượt đến giá của các lô hàng mới nhất còn lại tiếp theo.

Căn cứ vào tài liệu đã cho ta có giá trị xuất kho vào các ngày 07 và 15 như sau:

- Tại ngày 07: Giá thép Φ6 nhập vào mới nhất trước ngày 07 chính là giá của 2000 kg nhập vào ngày 05, nhưng về khối lượng vẫn chưa đủ số cần xuất (2500 kg), đối với 500 kg còn thiếu phải sử dụng đến giá của lô hàng mới nhất trong số còn lại, trong trường hợp này kế toán phải tính giá của hàng tồn kho đầu kỳ. Do vậy giá thực tế xuất kho ngày 07 sẽ là:

$$2000 \text{ kg} * 4200 \text{ đ/kg} + 500 \text{ kg} * 4000 \text{ đ/kg} = 10.400.000 \text{ đồng}$$

- Tại ngày 15: Giá thép Φ6 nhập vào mới nhất trước khi xuất là giá của thép Φ6 nhập vào ở nghiệp vụ ngày 09. Ta dễ dàng thấy ngay khối lượng của lô thép Φ6 nhập ngày 09 (5000 kg) dư đảm bảo cho khối lượng cần xuất trong ngày 15 (1000 kg).

Do vậy giá thực tế xuất kho ngày 15 sẽ là:

$$1000 \text{ kg} * 4400 \text{ đ/kg} = 4.400.000 \text{ đồng}$$

@ Phương pháp giá đích danh:

Đặc điểm của phương pháp này là vật liệu xuất ra thuộc lần nhập nào thì lấy giá nhập kho của lần nhập đó làm giá xuất kho.

Ở ví dụ này giả sử giá thép Φ6 xuất kho ngày 07 là giá đích danh của thép Φ6 tồn kho và thép Φ6 xuất kho của ngày 15 là giá đích danh của thép Φ6 nhập kho ở nghiệp vụ ngày 09. Ta có giá trị xuất kho vào các ngày 07 và 15 như sau:

- Tại ngày 07: giá thực tế xuất kho ngày 07 sẽ là:

$$2500 \text{ kg} * 4000 \text{ đ/kg} = 10.000.000 \text{ đồng}$$

- Tại ngày 15: giá thực tế xuất kho ngày 15 sẽ là:

$$1000 \text{ kg} * 4400 \text{ đ/kg} = 4.400.000 \text{ đồng}$$

@ Phương pháp giá bình quân tại thời điểm xuất kho(sau mỗi lần nhập):

Áp dụng phương pháp này, trước mỗi lần xuất kho hoặc sau mỗi lần nhập, đơn giá vật liệu lại được xác định theo phương pháp bình quân gia quyền như sau:

$$\text{Đơn giá bình quân sau mỗi lần nhập} = \frac{\text{Giá thực tế vật liệu tồn kho sau mỗi lần nhập}}{\text{Số lượng thực tế vật liệu tồn kho sau mỗi lần nhập}}$$

Giá trị vật liệu mỗi lần xuất được căn cứ vào đơn giá bình quân sau mỗi lần nhập trước khi xuất - gọi tắt là giá bình quân trước khi xuất :

$$\text{Trị giá vật liệu xuất dùng} = \text{Số lượng vật liệu xuất dùng} \times \text{Đơn giá bình quân trước khi xuất}$$

Căn cứ vào tài liệu đã cho ta có giá trị thép Φ6 xuất kho vào các ngày 07 và 15 như sau:

- Ngày 07: đơn giá bình quân thép Φ6 trước khi xuất kho chính là đơn giá bình quân sau lần nhập ở ngày 05:

$$\begin{array}{l} \text{Đơn giá bình quân sau lần nhập ngày 05} \\ \text{= } \frac{3000 \times 4.000 + 2000 \times 4.200}{3000 + 2000} = 4.080 \end{array}$$

$$\text{Trị giá vật liệu xuất ngày 07: } 2500 \text{ kg} * 4080 \text{ đ/kg} = 10.200.000 \text{ đồng}$$

- Ngày 15: đơn giá bình quân thép Φ6 trước khi xuất kho chính là đơn giá bình quân sau lần nhập ở ngày 09, để tính đơn giá thép Φ6 sau lần nhập kho này, trước hết ta cần xác định giá trị thực tế thép Φ6 tồn kho sau lần nhập ngày 09, gồm giá trị thép Φ6 tồn kho sau khi xuất vào ngày 07 cộng với giá trị thép Φ6 nhập kho vào ngày 09

$$\begin{array}{l} \text{Đơn giá bình quân sau lần nhập ngày 09} \\ \text{= } \frac{2500 \times 4.080 + 5000 \times 4.400}{2500 + 5000} = 4293,33 \end{array}$$

$$\text{Trị giá vật liệu xuất ngày 15: } 1000 \text{ kg} * 4293,33 \text{ đ/kg} = 4.293.330 \text{ đồng}$$

@ Phương pháp giá bình cuối kỳ trước(đầu kỳ):

Đặc điểm của phương pháp này là vào cuối mỗi kỳ kế toán, kế toán phải xác định đơn giá bình quân của nguyên vật liệu tồn kho để làm đơn giá xuất kho cho kỳ sau, vì vậy đơn giá này còn gọi là đơn giá bình quân đầu kỳ. Công thức tính như sau:

$$\frac{\text{Đơn giá bình quân cuối kỳ trước (đầu kỳ này)}}{1} = \frac{\text{Giá thực tế vật liệu tồn cuối kỳ trước(đầu kỳ này)}}{\text{Số lượng thực tế vật liệu tồn cuối kỳ trước(đầu kỳ này)}}$$

Giá trị vật liệu xuất kho từng lần trong kỳ được xác định như sau:

$$\text{Trị giá vật liệu xuất mỗi lần} = \text{Số lượng vật liệu xuất mỗi lần} \times \text{Đơn giá bình quân cuối kỳ trước (đầu kỳ này)}$$

Căn cứ vào tài liệu đã cho ta có đơn giá thép Φ6 xuất kho vào các ngày 07 và 15 đều là đơn giá bình quân cuối kỳ trước (đầu kỳ này), đơn giá này đã cho ở hàng thép Φ6 tồn kho đầu kỳ : 4000đ/kg:

Trị giá vật liệu xuất:

Ngày 07: 2.500 x 4.000 = 10.000.000 đồng

Ngày 15: 1.000 x 4.000 = 4.000.000 đồng

2.1.2.3 Giá hạch toán

Để giảm nhẹ khối lượng công tác kế toán, doanh nghiệp có thể sử dụng giá kế hoạch hoặc một loại giá ổn định trong kỳ kế toán (gọi là giá hạch toán) để theo dõi tình hình nhập xuất nguyên vật liệu hay công cụ dụng cụ thì cuối kỳ kế toán tính lại giá thực tế của số nguyên vật liệu hay công cụ dụng cụ đã xuất kho trong kỳ, trên cơ sở đó kế toán tiến hành điều chỉnh giá hạch toán của nguyên vật liệu hoặc công cụ dụng cụ về giá thực tế xuất kho theo công thức sau:

$$\begin{array}{lcl} \text{Giá thực tế của vật liệu, công cụ dụng cụ xuất kho trong kỳ} & = & \text{Giá hạch toán của vật liệu, công cụ dụng cụ xuất kho trong kỳ} \times \text{Hệ số chênh lệch giữa giá thực tế với giá hạch toán} \\ \\ \text{Hệ số chênh lệch giữa giá thực tế với giá hạch toán của nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ} & = & \frac{\text{Giá thực tế của vật liệu, công cụ dụng cụ tồn kho đầu kỳ} + \text{Giá thực tế của vật liệu, công cụ dụng cụ nhập kho trong kỳ}}{\text{Giá hạch toán của vật liệu, công cụ dụng cụ tồn kho đầu kỳ} + \text{Giá hạch toán của vật liệu, công cụ dụng cụ nhập kho trong kỳ}} \end{array}$$

c. Đối với nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ xuất dùng vào hoạt động xây lắp có giá trị quá lớn, liên quan đến nhiều công trình, hoặc phục vụ nhiều chu kỳ sản xuất kinh doanh có thể áp dụng phương pháp phân bổ hai lần hoặc phân bổ dần. Trong một số trường hợp có thể sử dụng định mức tiêu hao để phân bổ dần.

d. Quản lý và hạch toán kế toán nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ phải đảm bảo cung cấp đầy đủ kịp thời những thông tin tổng hợp về cả hiện vật lẫn giá trị của từng loại nguyên vật liệu hay công cụ dụng cụ (còn gọi là từng danh điểm)

2.1.3 Phân loại nguyên vật liệu và công cụ dụng cụ

2.1.3.1 Phân loại nguyên vật liệu

Trong doanh nghiệp xây lắp vật liệu có rất nhiều loại với nguồn gốc rất khác nhau, do đó để đảm bảo hạch toán chặt chẽ và hiệu quả nguyên vật liệu kế toán cần phải phân loại nguyên vật liệu một cách hợp lý theo những tiêu thức nhất định do công tác quản lý yêu cầu.

a. Theo nội dung kinh tế kết hợp với quy định của chế độ kế toán :

* Nguyên liệu, vật liệu chính: là những loại nguyên liệu, vật liệu khi tham gia vào quá trình sản xuất, *nó cấu thành nên thực thể vật chất chính của sản phẩm* xây lắp, sản phẩm công nghiệp xây dựng. Khái niệm nguyên liệu, vật liệu chính phụ thuộc và gắn liền với từng loại hình sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp, nó có thể bao gồm cả bán thành phẩm mua ngoài với mục đích tiếp tục sản xuất, chế tạo các sản phẩm xây dựng cơ bản. Chẳng hạn:

- Cát xây dựng : Cát xây, cát đúc, cát tô...
- Đá xây dựng : đá hộc, đá dăm nghiền các loại ...
- Các loại gạch ngói: gạch thẻ, gạch ống, ngói lợp...
- Xi măng, thép, gỗ, bê tông đúc sẵn, các loại vật liệu khác
- ...

* Vật liệu phụ: là những loại vật liệu khi tham gia vào quá trình xây dựng công trình hoặc sản xuất các sản phẩm công nghiệp xây dựng, *không cấu thành thực thể chính của sản phẩm mà nó có thể kết hợp với nguyên vật liệu chính làm thay đổi màu sắc, hình dáng bên ngoài của sản phẩm, hoặc tạo điều kiện cho quá trình thi công công trình thực hiện được bình thường... Ví dụ như:*

- Các loại kính trang trí
- Ván ép, formica, ximili
- Giấy dán, giấy đề can, cốt ép
- Sơn các loại và bột trét
- Keo chống thấm

- Các loại phụ gia : xăng , dầu hỏa, nhớt (không sử dụng vào việc cung cấp năng lượng)

* Nhiên liệu: là những loại vật liệu dùng để cung cấp năng lượng cho quá trình thi công công trình hoặc sản xuất các sản phẩm công nghiệp xây dựng . Nhiên liệu có thể tồn tại dưới dạng rắn, lỏng và khí:

- Xăng, dầu: khi chúng được sử dụng để thắp sáng hoặc chạy máy;
- Than các loại: than đá, than củi, than tổ ong...
- Các chất đốt khác: ga, củi...

* Phụ tùng thay thế: là những loại vật tư dùng để sửa chữa, thay thế máy móc thiết bị thi công công trình, các phương tiện vận tải và các dụng cụ thi công khác

* Vật liệu và thiết bị xây dựng cơ bản: là những vật liệu thiết bị, công cụ, khí cụ và vật kết cấu sử dụng để lắp đặt các công trình xây dựng cơ bản .

b. Theo nguồn gốc xuất xứ :

* Nguyên vật liệu sản xuất trong nước: gồm nguyên vật liệu mua ngoài và nguyên vật liệu tự chế

* Nguyên vật liệu nhập khẩu

c. Theo hình thái biểu hiện :

* Vật liệu rắn: cát sạn, sắt thép...

* Vật liệu lỏng: xăng, dầu, các loại hóa chất...

* Vật liệu khí: hơi, ga...

2.1.3.2 Phân loại công cụ dụng cụ

a. Theo nội dung kinh tế kết hợp với quy định của chế độ kế toán :

* Công cụ dụng cụ : bao gồm các công cụ, dụng cụ sử dụng cho quá trình sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp xây lắp : các đà giáo, công cụ, dụng cụ gá lắp...

* Bao bì luân chuyển: là các loại bao bì sử dụng nhiều lần cho nhiều chu kỳ sản xuất kinh doanh hoặc nhiều công trình . Giá trị của bao bì luân chuyển sẽ được trừ dần vào chi phí sản xuất các công trình hoặc từng chu kỳ sản xuất kinh doanh .

* Đồ dùng cho thuê: là các loại công cụ, dụng cụ mà doanh nghiệp xây lắp chuyên sử dụng để cho thuê.

b. Theo mức độ luân chuyển giá trị :

* Công cụ, dụng cụ luân chuyển một lần: thường là những loại công cụ, dụng cụ giá trị khá nhỏ nên không nhất thiết phải phân bổ nhiều lần, **ví dụ: (?)** hoặc chỉ xuất dùng một lần cho một chu kỳ sản xuất kinh doanh . Đối với loại công cụ dụng cụ này, toàn bộ giá trị xuất dùng được tính vào cho một chu kỳ sản xuất kinh doanh.

* Công cụ, dụng cụ phân bổ hai lần: do tính chất về thời gian sử dụng và giá trị của một số công cụ, dụng cụ mà chúng thường được kế toán phân bổ hai lần. Nghĩa là, giá trị xuất dùng của chúng được chia đều làm hai và tính vào hai chu kỳ sản xuất kinh doanh nối tiếp nhau.

* Công cụ, dụng cụ phân bổ nhiều lần: là những công cụ, dụng cụ có giá trị quá lớn và phục vụ cho nhiều chu kỳ sản xuất kinh doanh. Giá trị xuất dùng của chúng được chia thành nhiều phần tương ứng với số chu kỳ sản xuất kinh doanh tham gia phục vụ và được tính dần từng phần vào từng chu kỳ sản xuất kinh doanh.

2.2 Kế toán chi tiết nguyên vật liệu và công cụ, dụng cụ

Trong nội dung này, thì nguyên vật liệu và công cụ dụng cụ đều có tính chất kế toán như nhau : đều là hàng tồn kho, dự trữ cho quá trình sản xuất kinh doanh, cho nên kế toán chi tiết vật liệu và công cụ, dụng cụ đều tương tự nhau. Sau đây chỉ trình bày cụ thể kế toán chi tiết nguyên vật liệu, từ đó có thể vận dụng cho kế toán chi tiết công cụ, dụng cụ.

Vật liệu trong doanh nghiệp xây dựng cơ bản có khá nhiều chủng loại với công dụng khác biệt nhau, mỗi chủng loại lại bao gồm nhiều thương hiệu, mẫu mã và giá cả đa dạng phong phú. Đối với mỗi công trình xây dựng cơ bản thì loại vật liệu chính hay phụ đều có vị trí, vai trò hết sức quan trọng không thể thiếu được. Chính vì vậy, kế toán nguyên vật liệu phải đảm bảo theo dõi chi tiết tình hình biến động tăng giảm của từng loại nguyên vật liệu cả về giá trị lẫn hiện vật theo từng kho dự trữ ; từng địa điểm, từng công trình sử dụng ; từng đối tượng chịu trách nhiệm vật chất. Hiện nay kế toán nguyên vật liệu thường áp dụng một trong ba phương pháp kế toán chi tiết nguyên vật liệu sau:

2.2.1 Phương pháp thẻ song song:

Kế toán chi tiết nguyên vật liệu và các loại hàng tồn kho theo phương pháp thẻ song song khá đơn giản và được áp dụng khá phổ biến ở nước ta từ trước đến nay.

Nội dung công việc cụ thể của phương pháp này như sau:

* Tại kho: thủ kho mở *sổ kho* hoặc *thẻ kho* để ghi chép số lượng nhập, xuất, tồn từng loại vật tư, hàng hóa. *Thẻ kho* được mở riêng cho từng danh điểm vật tư, hàng hóa và chỉ dùng để theo dõi về hiện vật (lượng).

Hàng ngày, căn cứ vào chứng từ nhập kho, xuất kho thủ kho ghi số lượng thực nhập, thực xuất vào các thẻ kho liên quan và cuối mỗi ngày phải tính ra số tồn trên từng thẻ kho. Mỗi chứng từ, ghi một dòng vào thẻ kho. Thủ kho phải thường xuyên đối chiếu số tồn trên thẻ kho với số lượng thực tế trong kho để đảm bảo khớp đúng giữa số liệu trên sổ kế toán với thực tế hiện vật. Hàng ngày hoặc định kỳ (3 đến 5 ngày) sau khi ghi xong thẻ kho, thủ kho phải chuyển toàn bộ chứng từ nhập, xuất kho về phòng

kế toán. Cuối tháng, thủ kho cần phải tính tổng cộng số nhập, xuất và tồn kho về mặt lượng theo từng danh điểm vật tư, hàng hóa.

* Tại phòng kế toán : Kế toán vật tư, hàng hóa mở thẻ kế toán chi tiết cho từng danh điểm vật tư, hàng hóa tương ứng với các thẻ kho được mở tại kho, chỉ khác là nó theo dõi cả về hiện vật (lượng) lẫn giá trị. Hàng ngày hoặc định kỳ (3 đến 5 ngày) nhận được chứng từ nhập, xuất kho do thủ kho chuyển đến, kế toán vật tư phải kiểm tra, đối chiếu chứng từ nhập, xuất kho với các chứng từ liên quan (như: hóa đơn mua hàng, hợp đồng vận chuyển, phiếu mua hàng...) và ghi đơn giá hạch toán và tính ra thành tiền trên từng chứng từ . Căn cứ vào các chứng từ đã tính thành tiền, kế toán ghi lần lượt từng nghiệp vụ nhập, xuất vào các thẻ kế toán chi tiết vật tư, hàng hóa như thẻ kho của thủ kho.

Cuối tháng kế toán tiến hành cộng thẻ kế toán chi tiết, tính ra tổng nhập, xuất và tồn của từng danh điểm vật tư, đối chiếu với thẻ kho của thủ kho. Tiếp theo căn cứ vào thẻ kế toán chi tiết để lập bảng tổng hợp nhập, xuất, tồn về mặt giá trị của từng loại vật tư. Số liệu của bảng này được đối chiếu với số liệu của kế toán tổng hợp nhập, xuất, tồn .

Phương pháp thẻ song song là phương pháp đơn giản dễ thực hiện, nhưng chỉ nên áp dụng trong điều kiện quy mô hoạt động của doanh nghiệp không lớn lắm. Áp dụng phương pháp này tốn khá nhiều công sức do ghi chép trùng lặp.

Mẫu thẻ kho:

THẺ KHO

Ngày lập thẻ :

Tờ số :

Tên, nhãn hiệu, quy cách vật tư:

Đơn vị tính :

Mã số :

STT	Chứng từ		Diễn giải	Ngày nhập, xuất	Số lượng			Ký xác nhận của kế toán
	Số hiệu	Ngày, tháng			Nhập	Xuất	Tồn	
A	B	C	D	E	1	2	3	4

Mẫu thẻ kế toán chi tiết:

THẺ KẾ TOÁN CHI TIẾT VẬT LIỆU

Số thẻ ... Số tờ ...

Tên vật tư, nhãn hiệu, quy cách :

Mã số :

Đơn giá :

Đơn vị tính :

Kho:

Chứng từ		Trích yếu	Nhập		Xuất		Tồn		Ghi chú
Số hiệu	Ngày tháng		Số lượng	Thành tiền	Số lượng	Thành tiền	Số lượng	Thành tiền	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10

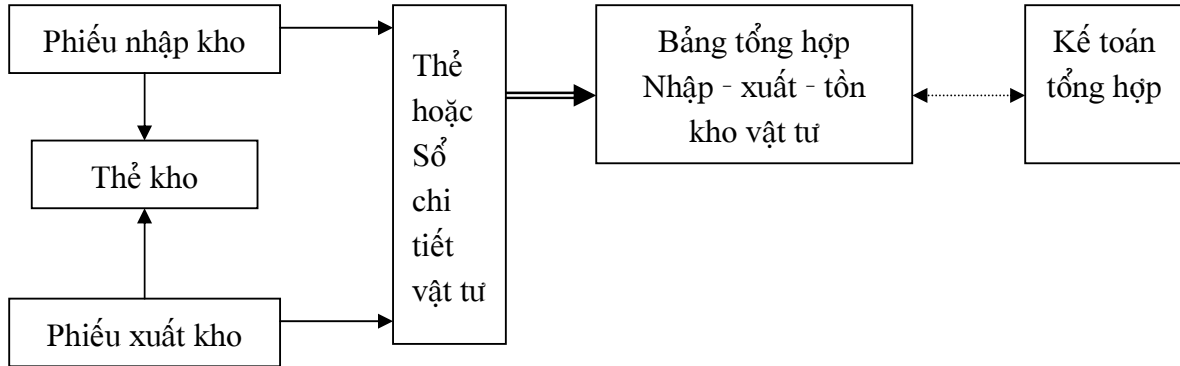
Mẫu bảng tổng hợp nhập - xuất - tồn nguyên vật liệu :

BẢNG TỔNG HỢP NHẬP-XUẤT-TỒN KHO VẬT LIỆU

Tháng ... năm ...

STT	Mã số	Tên vật liệu	Tồn đầu tháng	Nhập trong tháng	Xuất trong tháng	Tồn cuối tháng
A	B	C	1	2	3	4

Sơ đồ hạch toán chi tiết vật liệu theo phương pháp thẻ song song



Ghi chú:

- : Ghi hàng ngày hoặc định kỳ (3-> 5 ngày một lần)
- =====> : Ghi cuối tháng
- ◄-----> : Quan hệ đối chiếu

2.2.2 Phương pháp sổ đối chiếu luân chuyển

Phương pháp sổ đối chiếu luân chuyển được hình thành trên cơ sở cải tiến phương pháp thẻ song song. Theo phương pháp này, kế toán chi tiết nguyên vật liệu như sau:

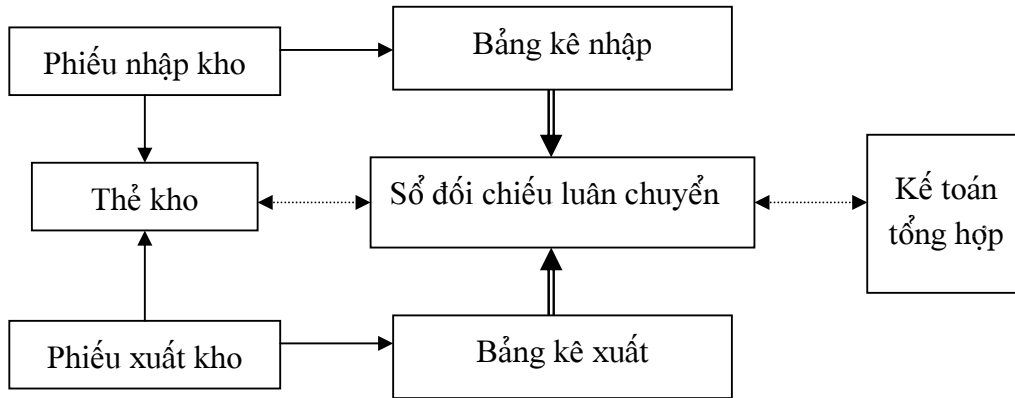
* Tại kho: cũng mở thẻ kho theo dõi về mặt lượng tương tự như phương pháp thẻ song song

* Tại phòng kế toán: Mở sổ đối chiếu luân chuyển để theo dõi số lượng và giá trị của từng loại vật tư (thay cho thẻ kế toán chi tiết ở phương pháp thẻ song song). Sổ đối chiếu luân chuyển được ghi chép một lần vào cuối tháng trên cơ sở tổng hợp nhập, xuất kho phát sinh trong tháng của từng loại vật liệu. Mỗi loại vật liệu được ghi một dòng trên sổ đối chiếu luân chuyển. Hỗ trợ cho việc tổng hợp số liệu vào cuối tháng kế toán còn sử dụng các loại bảng kê nhập, xuất. Hàng ngày hoặc định kỳ từ phiếu nhập, xuất kho kế toán phải vào các bảng kê nhập, xuất.

Cuối tháng đối chiếu số lượng vật liệu trên sổ đối chiếu luân chuyển với thẻ kho của thủ kho đồng thời đối chiếu số tiền của từng loại vật liệu trên sổ này với số liệu kế toán tổng hợp.

Phương pháp sổ đối chiếu luân chuyển có ưu điểm là giảm nhẹ khối lượng công việc kế toán đối với từng loại vật liệu nhưng, toàn bộ công việc từ ghi chép, tính toán, kiểm tra đều dồn cả vào cuối tháng, làm cho việc lập báo cáo hàng tháng khá chật vật để kịp tiến độ quy định.

Sơ đồ hạch toán chi tiết vật liệu theo phương pháp sổ đối chiếu luân chuyển



Ghi chú:

- > : Ghi hàng ngày hoặc định kỳ (3-> 5 ngày một lần)
- =====> : Ghi cuối tháng
- <-.-.-> : Quan hệ đối chiếu

Mẫu sổ đối chiếu luân chuyển:

SỔ ĐỐI CHIẾU LUÂN CHUYỂN

Mã số	Tên vật liệu	Đơn vị tính	Đơn giá	Số dư đầu tháng (n)		Luân chuyển tháng (n)				Số dư đầu tháng (n+1)	
				Số lượng	Thành tiền	Nhập		Xuất		Số lượng	Thành tiền
						SL	TT	SL	TT		

2.2.3 Phương pháp sổ số dư

Phương pháp sổ số dư là phương pháp có khá nhiều điểm khác biệt so với các phương pháp khác, thể hiện sự tiến bộ vượt bậc trong công tác kế toán chi tiết vật liệu.

* Tại kho: Áp dụng phương pháp sổ số dư, công việc ở kho cũng thực hiện tương tự như các phương pháp thẻ song song và phương pháp sổ đối chiếu luân chuyển. Tuy nhiên vẫn có những điểm khác hơn như sau:

Định kỳ, sau khi vào thẻ kho, thủ kho tập hợp toàn bộ chứng từ nhập, xuất kho phát sinh theo từng loại vật tư quy định, sau đó lập *phiếu giao nhận chứng từ* và nộp cho kế toán kèm theo các chứng từ nhập, xuất vật tư.

Ngoài ra, thủ kho còn phải ghi số lượng vật tư tồn kho cuối tháng theo từng loại mã số (danh điểm) vật tư vào sổ số dư. Sổ số dư được kế toán mở cho từng kho và dùng trong suốt cả niên độ kế toán, hàng tháng vào những ngày cuối, kế toán chuyển

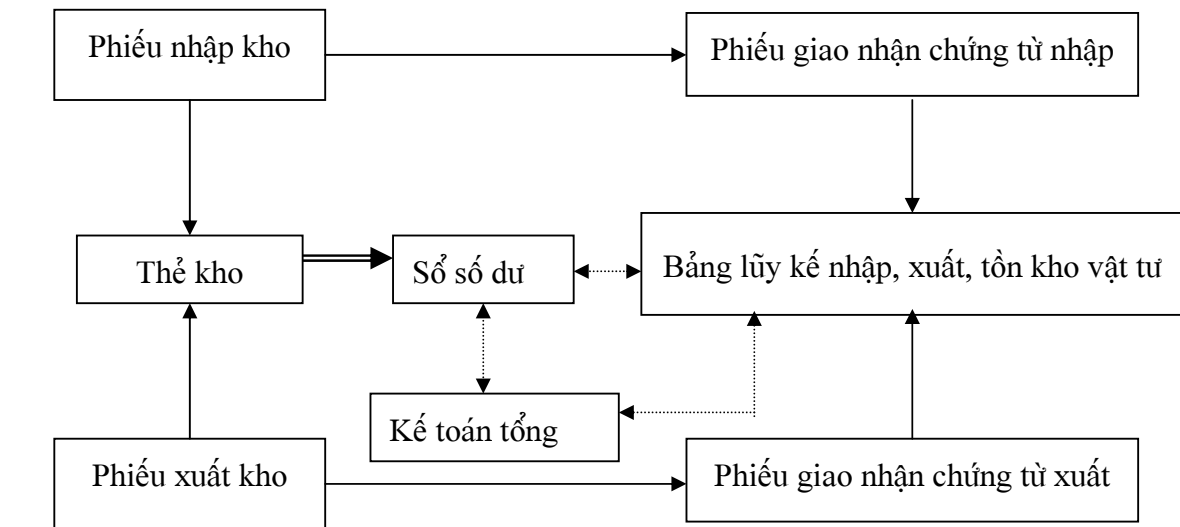
sổ số dư đến cho từng kho để thủ kho ghi số dư các loại vật tư vào sổ. Sau khi hoàn tất việc ghi sổ, thủ kho chuyển ngay cho kế toán để kiểm tra và tính thành tiền.

* Tại phòng kế toán: Định kỳ nhân viên kế toán phải xuống kho để kiểm tra việc ghi chép thẻ kho của thủ kho và thu nhận chứng từ trên cơ sở phiếu giao nhận chứng từ đã được thủ kho lập.

Sau khi nhận chứng từ, kế toán kiểm tra, tính giá vật liệu xuất nhập trên từng chứng từ, tổng cộng số tiền và ghi vào cột số tiền trên *phiếu giao nhận chứng từ*, đồng thời ghi số tiền tổng cộng nhập, xuất của từng nhóm vật tư vào *bảng lũy kế nhập - xuất - tồn vật tư*. Bảng này mở cho từng kho, mỗi kho mở một tờ, số liệu ghi vào bảng được lấy từ phiếu giao nhận chứng từ nhập, xuất vật tư. Công việc tiếp theo của kế toán là cộng số tiền nhập, xuất trong tháng theo từng loại vật tư trên bảng kê, rồi dựa vào số dư đầu tháng của chúng để tính ra số dư cuối tháng hay còn gọi là đầu tháng sau.

Căn cứ vào số dư cuối tháng trên bảng lũy kế nhập - xuất - tồn kế toán đối chiếu với số tiền trên sổ số dư được xác định theo công thức : **Số lượng tồn kho x Đơn giá.**

Sơ đồ hạch toán chi tiết vật liệu theo phương pháp sổ đối chiếu luân chuyển



Ghi chú:

- > : Ghi hàng ngày hoặc định kỳ (3-> 5 ngày một lần)
- =====> : Ghi cuối tháng
- <.....> : Quan hệ đối chiếu

Các mẫu biểu liên quan đến phương pháp này gồm:

PHIẾU GIAO NHẬN CHỨNG TỪ ...

Từ ngày ... đến ngày ... tháng ... năm...

Nhóm vật liệu	Số lượng chứng từ	Số hiệu chứng từ	Thành tiền

Ngày ... tháng ... năm ...

Người nhận

Người giao

SỔ SỐ DƯ

Năm ...

Kho ...

Mã số	Tên vật tư	Đơn vị tính	Đơn giá	Định mức dự trữ	Số dư đầu năm		Số dư cuối tháng 1		Số dư cuối tháng 2		...	Số dư cuối năm	
					SL	TT	SL	TT	SL	TT		SL	TT

Căn cứ vào định kỳ giao nhận chứng từ nhập, xuất vật tư, kế toán có thể thiết kế mẫu *bảng lũy kế nhập xuất tồn kho* vật liệu thành hai hay nhiều đợt nhập xuất theo mẫu mẫu sau:

BẢNG LŨY KẾ NHẬP XUẤT TỒN

Tháng ... năm ...

Kho

Nhóm vật liệu	Tồn kho đầu tháng	Nhập				Xuất				Tồn kho cuối tháng
		Từ ngày... đến ngày..	Từ ngày ... đến ngày...	...	Lũy kế nhập	Từ ngày ... đến ngày...	Từ ngày ... đến ngày...	...	Lũy kế xuất	

2.3 Kế toán tổng hợp nguyên vật liệu và công cụ dụng cụ

2.3.1 Tài khoản sử dụng, thủ tục và chứng từ

Để hạch toán vật liệu và công cụ dụng cụ nói riêng, hàng tồn kho nói chung các doanh nghiệp sản xuất kinh doanh có thể hạch toán tổng hợp theo một trong hai phương pháp : *Kê khai thường xuyên* và *Kiểm kê định kỳ*.

Tuy nhiên theo quy định của Chế độ kế toán áp dụng cho các doanh nghiệp xây lắp kèm theo Quyết định số 1864/1998/QĐ-BTC do Bộ trưởng Bộ Tài chính ký ngày 16/12/1998 , thì các doanh nghiệp xây lắp chỉ áp dụng hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên.

Phương pháp kê khai thường xuyên là phương pháp theo dõi và phản ánh tình hình hiện có, biến động tăng, giảm của các loại hàng tồn kho một cách thường xuyên liên tục trên các tài khoản hàng tồn kho, bao gồm các tài khoản thuộc nhóm 15, như là: tài khoản 151(Hàng mua đang đặc điểm đường); tài khoản 152 (Nguyên vật liệu); tài khoản 153 (Công cụ dụng cụ); tài khoản 154, 156, 157... Hiện nay, phương pháp này được sử dụng khá phổ biến ở nước ta bởi vì nó chứa một số ưu điểm nhất định phù hợp với điều kiện thực tế :

- Giá trị các loại hàng tồn kho trên sổ kế toán có thể xác định được ở bất kỳ thời điểm nào trong kỳ. Vì vậy thông tin về tình hình biến động tăng, giảm và tình hình hiện có của hàng tồn kho được cung cấp một cách cập nhật nhanh chóng với độ chính xác cao.

- Góp phần tích cực vào việc tăng cường hạch toán kinh tế và bảo vệ tài sản của doanh nghiệp.

- Nhanh chóng phát hiện và điều chỉnh kịp thời những sai lệch trong quá trình hạch toán kế toán hàng tồn kho.

Bên cạnh những ưu điểm trên, phương pháp này vẫn còn mặt hạn chế đó là khối lượng công việc kế toán nhiều. Nếu doanh nghiệp có nhiều chủng loại vật tư, hàng hóa

và các loại hàng tồn kho khác, mà giá trị của từng loại lại thấp bé, thường xuyên xuất dùng, xuất bán thì việc áp dụng phương pháp này tốn khá nhiều công sức.

2.3.1.1 Tài khoản sử dụng:

Theo phương pháp kê khai thường xuyên, kế toán cần sử dụng các tài khoản sau:

* **Tài khoản 152 " Nguyên liệu, vật liệu"** được sử dụng để phản ánh giá trị hiện có và tình hình biến động các loại nguyên liệu, vật liệu trong kho của doanh nghiệp xây lắp. Nguyên liệu, vật liệu của doanh nghiệp xây lắp có thể do doanh nghiệp xây lắp mua ngoài, tự sản xuất hoặc nhận của bên giao thầu công trình (bên A) dùng cho mục đích sản xuất kinh doanh xây lắp hoặc sản xuất các sản phẩm công nghiệp, dịch vụ.

Kết cấu và nội dung của tài khoản 152 :

Bên Nợ:

- Trị giá thực tế của nguyên liệu, vật liệu nhập kho do mua ngoài, nhận ứng trước của bên giao thầu (bên A), tự sản xuất, thuê ngoài gia công chế biến, nhận góp vốn liên doanh, được cấp trên cấp phát hoặc từ các nguồn khác.
- Trị giá nguyên liệu, vật liệu thừa phát hiện khi kiểm kê.

Bên Có:

- Trị giá thực tế của nguyên liệu, vật liệu xuất kho để sản xuất, thuê ngoài gia công, góp vốn liên doanh hoặc nhượng bán;
- Chiết khấu, giảm giá hàng mua được hưởng hoặc giá trị hàng mua trả lại cho người bán;
- Trị giá nguyên liệu, vật liệu thiếu hụt phát hiện khi kiểm kê.

Số dư bên Nợ:

- Trị giá thực tế của nguyên liệu, vật liệu tồn kho

Tài khoản này có 6 tài khoản cấp 2:

TK 1521- Nguyên liệu, vật liệu chính	TK 1524- Phụ tùng thay thế
TK 1522 - Vật liệu	TK 1526- Thiết bị XDCB
TK 1523 - nhiên liệu	TK 1528- Vật liệu khác

Lưu ý:

- Đối với TK 1521- Nguyên liệu, vật liệu chính, khi phản ánh có thể bao gồm nguyên liệu, vật liệu mua ngoài, nhận của bên A, gia công hoặc tự chế biến.
- Đối với TK 1526- Thiết bị XDCB, nội dung phản ánh bao gồm cả giá trị thiết bị xây dựng cơ bản của bên giao thầu hoặc bên giao thầu ủy nhiệm cho đơn vị nhận thầu mua thiết bị thuộc vốn thiết bị của công trình xây dựng cơ bản sau đó lắp đặt vào công trình.

*** Tài khoản 151 " Hàng mua đang đi trên đường" :**

Tài khoản này được dùng để phản ánh giá trị của các loại hàng hóa, vật tư (nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ) mua ngoài đã thuộc quyền sở hữu của doanh

ngành xây lắp nhưng chưa về nhập kho của doanh nghiệp, chưa về đến nơi doanh nghiệp đang thi công và trực tiếp sử dụng, còn đang trên đường vận chuyển, ở bến cảng, bến bãi hoặc đã về đến doanh nghiệp xây lắp đang chờ kiểm nhận nhập kho.

Kết cấu và nội dung tài khoản 151 như sau:

Bên Nợ:

- Giá trị hàng hóa, vật tư đang đi trên đường;
- Kết chuyển giá trị thực tế của vật tư, hàng hóa đang đi trên đường

Bên Có:

- Giá trị hàng hóa, vật tư đang đi trên đường đã về nhập kho hoặc đã chuyển thẳng cho các đối tượng sử dụng;
- Kết chuyển giá trị thực tế của vật tư, hàng hóa đang đi trên đường đầu kỳ.

Số dư bên Nợ:

- Giá trị vật tư, hàng hóa đã mua nhưng còn đang đi trên đường hoặc đã về đến doanh nghiệp nhưng chưa hoàn thành thủ tục nhập kho tại thời điểm đầu kỳ hoặc cuối kỳ.

*** Tài khoản 153 " Công cụ, dụng cụ ":**

Kết cấu và nội dung tài khoản 153 như sau:

Bên Nợ:

- Trị giá thực tế của công cụ, dụng cụ nhập kho do mua ngoài, tự chế, thuê ngoài gia công, nhận góp vốn liên doanh...
- Giá trị công cụ, dụng cụ, đồ dùng cho thuê nhập lại kho
- Trị giá thực tế của công cụ, dụng cụ thừa phát hiện khi kiểm kê.

Bên Có:

- Trị giá thực tế của công cụ, dụng cụ xuất kho sử dụng cho sản xuất, kinh doanh, cho thuê hoặc góp vốn liên doanh;
- Chiết khấu mua công cụ, dụng cụ được hưởng
- Trị giá thực tế của công cụ, dụng cụ thiếu phát hiện khi kiểm kê.

Số dư bên Nợ:

- Trị giá thực tế của công cụ, dụng cụ tồn kho.

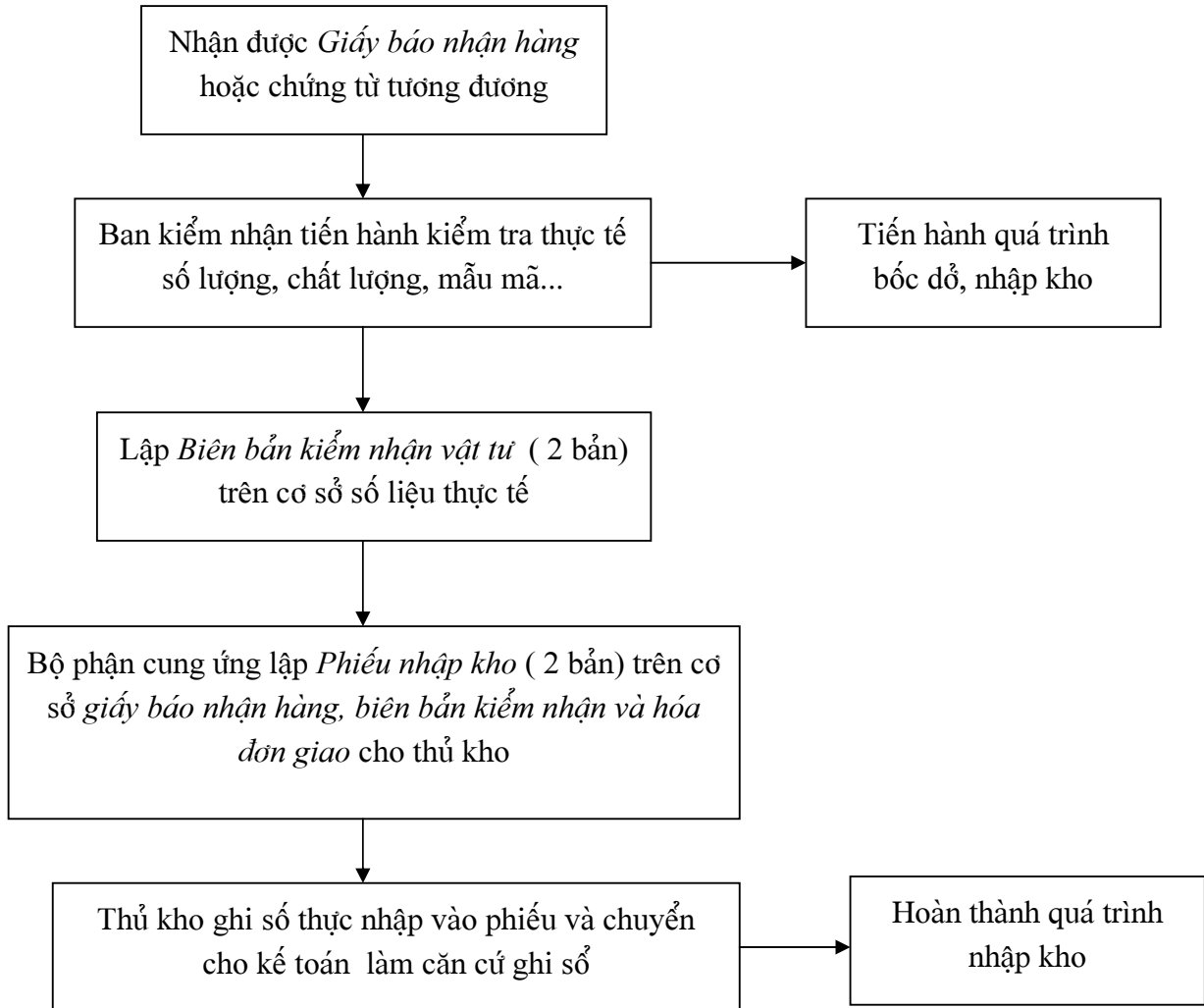
Tài khoản 153 có ba tài khoản cấp 2:

- Tài khoản 1531- Công cụ, dụng cụ
- Tài khoản 1532- Bao bì luân chuyển
- Tài khoản 1533- Đồ dùng cho thuê

Lưu ý: chỉ hạch toán vào tài khoản 1533 khi công cụ, dụng cụ được doanh nghiệp mua về hoàn toàn sử dụng vào mục đích cho thuê.

2.3.1.2 Thủ tục chứng từ

a. Thủ tục nhập kho:



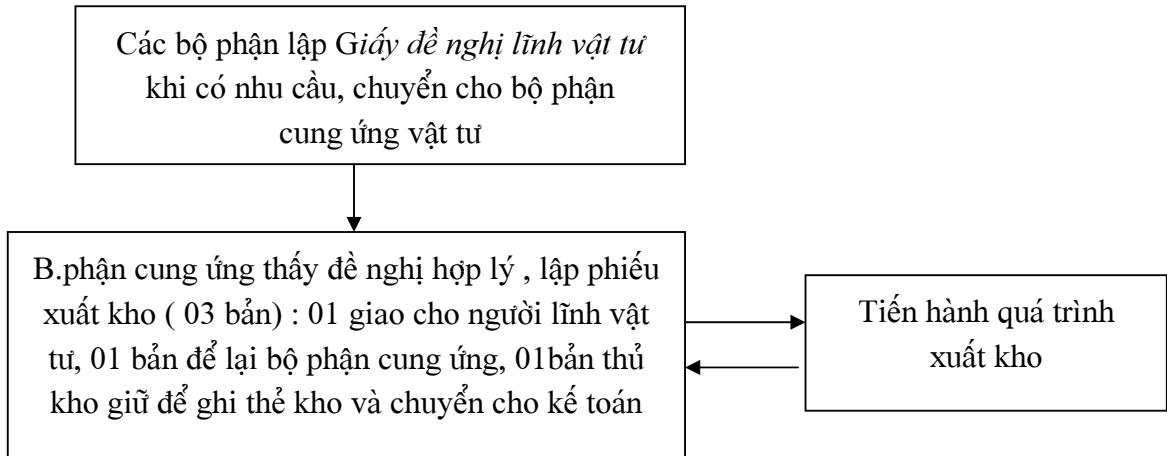
Lưu ý:

- Nếu vật liệu không đúng quy cách, phẩm chất sẽ lập biên bản để bộ phận cung ứng làm thủ tục khiếu nại với bên bán;
- Đối với vật liệu tự chế nhập kho, vật liệu không dùng hết trả lại kho hay phế liệu thu hồi các bộ phận đang giữ vật liệu trước khi nhập kho phải lập Phiếu nhập kho thành 3 bản, người chịu trách nhiệm ký vào và mang vật liệu và phiếu nhập kho đến nhập kho, thủ kho kiểm nhận xong, ký vào cả ba bản : 01 bản giao cho người nộp, 01 bản chuyển về bộ phận cung ứng và 01 bản là căn cứ ghi vào thẻ kho sau đó chuyển cho phòng kế toán.
- Đối với vật liệu thuê ngoài chế biến nhập kho : căn cứ vào phiếu giao hàng gia công, bộ phận cung ứng cũng lập ba bản Phiếu nhập kho và xử lý tương tự như vật liệu tự chế.

- Đối với vật liệu nhập kho do di chuyển nội bộ: Bộ phận cung ứng phải lập Phiếu di chuyển vật tư nội bộ thành hai bản, đồng thời tiến hành xử lý luân chuyển chứng từ tương tự như các trường hợp trên.

b. Thủ tục xuất kho:

Ta có thể mô tả khái quát trình tự xuất kho cho các trường hợp như sau:



Lưu ý:

- Để giảm bớt khối lượng ghi chép, thường các doanh nghiệp có thể sử dụng " Phiếu xuất kho vật tư theo hạn mức". Phiếu do phòng kế hoạch lập đầu tháng trên cơ sở kế hoạch sản xuất, được lập một lần nhưng có thể xuất và lĩnh nhiều lần trong cả tháng hoặc cả kỳ sản xuất, gồm hai bản: 01 bản gửi cho cung ứng kiểm tra rồi chuyển đến cho thủ kho làm căn cứ xuất mỗi lần; 01 bản giao cho người lĩnh vật tư giữ, mỗi lần nhận vật tư, người lĩnh phải mang theo phiếu xuất theo hạn mức này để thủ kho ghi số liệu xuất mỗi lần vào cả hai bản. Khi hết hạn mức hoặc hết thời gian sử dụng thủ kho thu lại phiếu này từ người lĩnh vật tư đối chiếu với thẻ kho, ký vào cả hai bản và chuyển cho 01 bản cho bộ phận cung ứng, 01 bản cho kế toán.

- Trường hợp vật liệu xuất bán thì phải có hóa đơn bán hàng lập thành ba bản có đầy đủ chữ ký của các đối tượng quy định trên hóa đơn, 01 bản giao cho khách hàng, 01 bản chuyển cho bộ phận cung ứng, 01 bản thủ kho làm căn cứ ghi vào thẻ kho rồi chuyển cho kế toán.

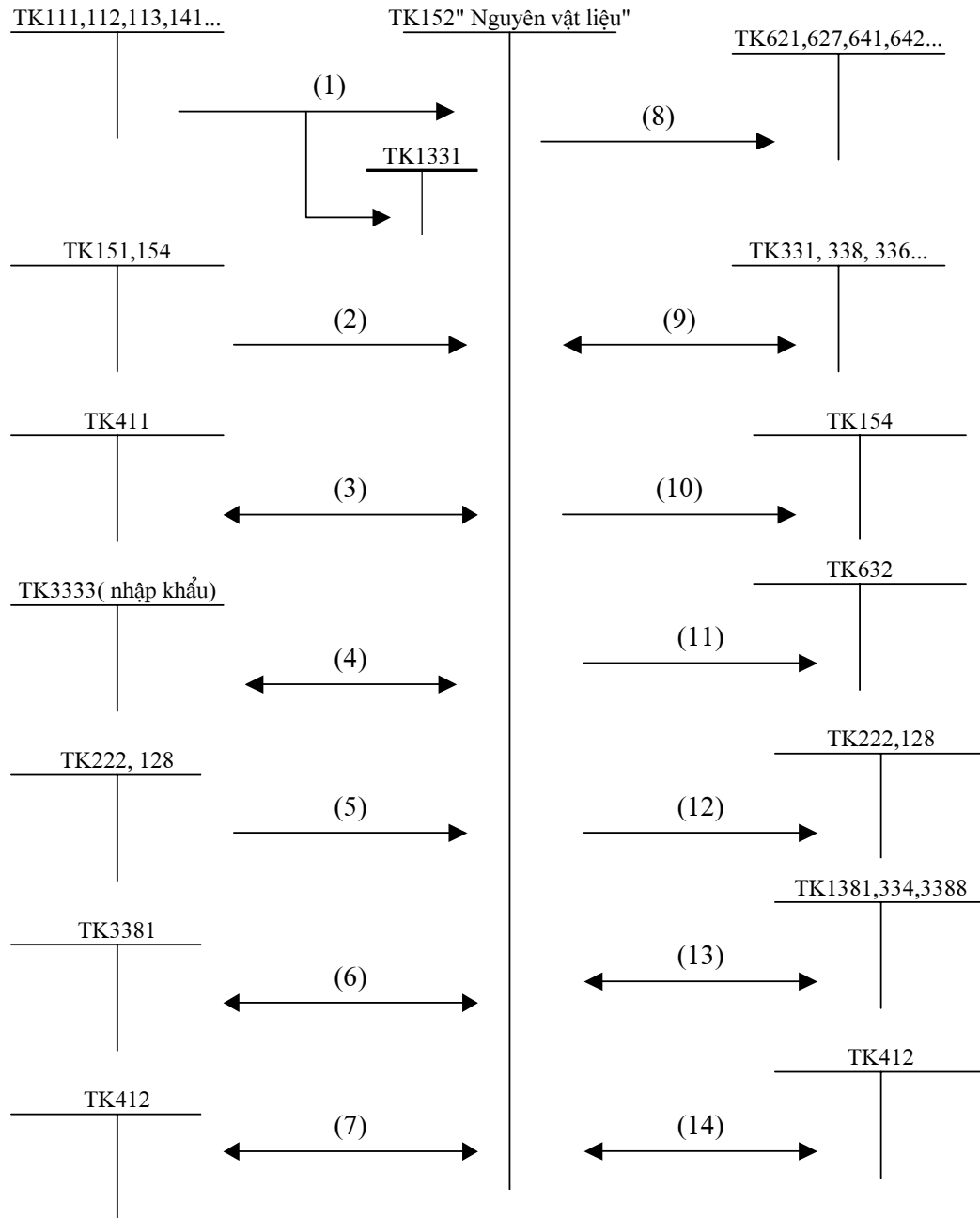
- Trường hợp vật liệu xuất thuê ngoài gia công, bộ phận cung ứng căn cứ vào hợp đồng lập thành ba bản phiếu xuất kho vật tư có ghi rõ " thuê ngoài gia công ", cách luân chuyển tương tự như xuất bán.

2.3.2 Kế toán tổng hợp tình hình biến động tăng giảm nguyên vật liệu và công cụ dụng cụ

Việc kế toán tổng hợp tình hình biến động tăng giảm nguyên vật liệu và công cụ dụng cụ , có thể được mô tả qua các sơ đồ sau:

2.3.2.1 Kế toán tổng hợp nguyên liệu, vật liệu

a. Sơ đồ kế toán tổng hợp:

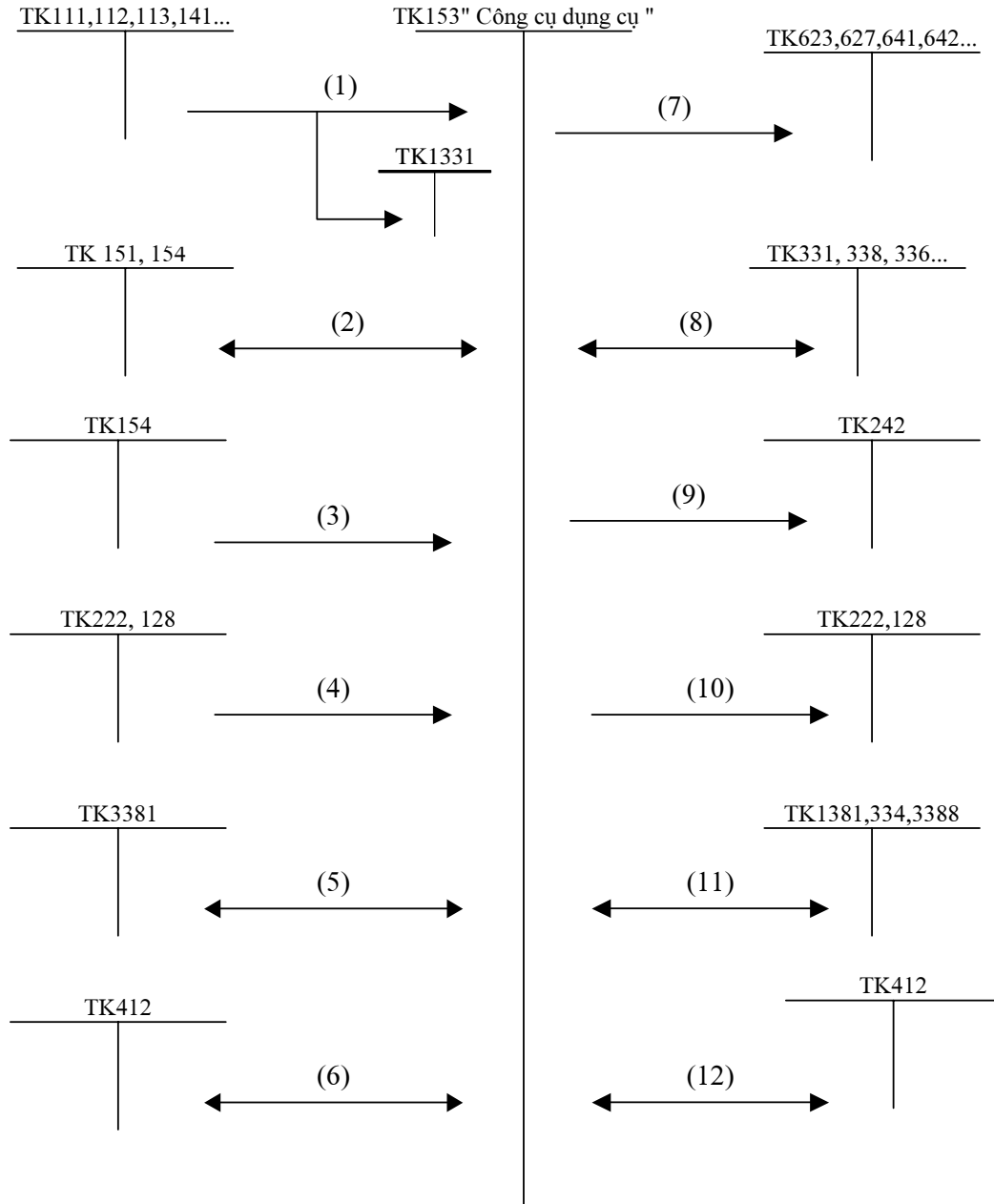


b. Giải thích nội dung nghiệp vụ kinh tế, tài chính liên quan:

- (1) : Nguyên vật liệu mua ngoài nhập kho, gồm giá mua trên hóa đơn và các chi phí liên quan (vận chuyển, bốc dỡ, bảo hiểm, bảo quản...). Ở nghiệp vụ này cần lưu ý đến thuế giá trị gia tăng:
- Nếu doanh nghiệp nộp thuế theo phương pháp khấu trừ, kế toán thực hiện kế toán gồm hai nội dung: giá mua không tính thuế ghi vào tài khoản 152, số thuế GTGT doanh nghiệp đã chi ra được phản ánh vào tài khoản 1331 để cuối kỳ doanh nghiệp được khấu trừ (như sơ đồ)
 - Nếu doanh nghiệp nộp thuế giá trị gia tăng theo phương pháp trực tiếp, kế toán không sử dụng tài khoản 1331 để phản ánh thuế GTGT đã chi ra, số thuế này được tính chung vào giá mua nguyên vật liệu
- (2) : Nguyên vật liệu đang trên đường đi về đến doanh nghiệp đã nhập kho hoặc nguyên vật liệu nhập lại sau khi gia công chế biến.
- (3) : Nguyên vật liệu được cấp phát hoặc do các bên góp vốn liên doanh
- (4) : Thuế nhập khẩu tính vào nguyên vật liệu (nếu có)
- (5) : Nhận lại vốn góp liên doanh bằng nguyên vật liệu
- (6) : Vật liệu phát hiện thừa khi kiểm kê
- (7) : Chênh lệch tăng giá trị nguyên vật liệu do đánh giá lại
- (8) : Xuất kho nguyên vật liệu sử dụng cho trực tiếp sản xuất, cho phân xưởng sản xuất, cho bộ phận bán hàng, quản lý doanh nghiệp ...
- (9) : Giảm giá nguyên vật liệu, xuất nguyên vật liệu trong các đơn vị nội bộ
- (10) : Xuất vật liệu thuê ngoài hoặc tự gia công
- (11) : Giá vốn nguyên vật liệu nhượng bán
- (12) : Xuất nguyên vật liệu góp vốn liên doanh, thông thường kế toán còn phải sử dụng kèm thêm tài khoản 412 để phản ánh giá trị chênh lệch giữa giá xuất kho thực tế với giá được Hội đồng liên doanh chấp nhận.
- (13) : Nguyên vật liệu thiếu phát hiện khi kiểm kê chờ xử lý hoặc đã xử lý bằng cách trừ lương hoặc các đối tượng có trách nhiệm về việc thất thoát nguyên vật liệu bồi thường.
- (14) : Chênh lệch giảm giá trị nguyên vật liệu do đánh giá lại

2.3.2.2 Kế toán tổng hợp công cụ dụng cụ

a. Sơ đồ kế toán tổng hợp:



b. Giải thích nội dung các nghiệp vụ kinh tế, tài chính :

(1) : Công cụ dụng cụ mua ngoài nhập kho, gồm giá mua trên hóa đơn và các chi phí liên quan (vận chuyển, bốc dỡ, bảo hiểm, bảo quản...). Ở nghiệp vụ này cũng cần cần lưu ý đến thuế giá trị gia tăng như đối với trường hợp nguyên vật liệu đã trình bày ở phần trước.

- Nếu doanh nghiệp nộp thuế theo phương pháp khấu trừ, kế toán thực hiện kế toán gồm hai nội dung: giá mua không tính thuế ghi vào tài khoản 153, số thuế GTGT doanh nghiệp đã chi ra được phản ánh vào tài khoản 1331 để cuối kỳ doanh nghiệp được khấu trừ (như sơ đồ)
 - Nếu doanh nghiệp nộp thuế giá trị gia tăng theo phương pháp trực tiếp, kế toán không sử dụng tài khoản 1331 để phản ánh thuế GTGT đã chi ra, số thuế này được tính chung vào giá mua công cụ dụng cụ
- (2) : Công cụ dụng cụ đang trên đường đi về đến doanh nghiệp đã nhập kho hoặc nguyên vật liệu nhập lại sau khi gia công chế biến.
- (3) : Công cụ dụng cụ đang đi trên đường đã về nhập kho hoặc nhập lại kho sau khi hoàn thành gia công chế biến.
- (4) : Nhận lại vốn góp liên doanh bằng công cụ dụng cụ
- (5) : Công cụ dụng cụ phát hiện thừa khi kiểm kê, chờ xử lý
- (6) : Chênh lệch tăng giá trị công cụ dụng cụ do đánh giá lại
- (7) : Xuất công cụ dụng cụ loại phân bổ giá trị một lần vào sử dụng cho các đối tượng, như: phân xưởng, sử dụng cho bộ phận bán hàng, cho quản lý doanh nghiệp ...
- (8) : Công cụ dụng cụ được giảm giá, được chiết khấu thương mại hoặc xuất điều chuyển nội bộ.
- (9) : Xuất công cụ dụng cụ loại phân bổ nhiều lần sử dụng cho các đối tượng.
- (10) : Xuất công cụ, dụng cụ góp vốn liên doanh, thông thường kế toán còn phải sử dụng kèm thêm tài khoản 412 để phản ánh giá trị chênh lệch giữa giá xuất kho thực tế với giá trị được Hội đồng liên doanh chấp nhận.
- (11) : Công cụ, dụng cụ thiếu phát hiện khi kiểm kê chờ xử lý hoặc đã xử lý bằng cách trừ lương hoặc các đối tượng có trách nhiệm về việc thất thoát công cụ, dụng cụ bồi thường.
- (12) : Chênh lệch giảm giá trị công cụ, dụng cụ do đánh giá lại.

c. Các phương pháp phân bổ giá trị công cụ dụng cụ:

Khi xuất dùng công cụ dụng cụ cần căn cứ vào quy mô và cách sử dụng của công cụ dụng cụ để xác định số lần phân bổ giá trị công cụ dụng cụ vào chi phí .

* Trường hợp công cụ, dụng cụ xuất dùng có giá trị nhỏ, thời gian sử dụng ngắn, số lượng không nhiều thì toàn bộ giá trị xuất dùng được tính hết một lần vào chi phí sản xuất kinh doanh - gọi là *phương pháp phân bổ một lần hay phân bổ 100%*.

Tuy nhiên một số trường hợp các công cụ, dụng cụ có thời gian sử dụng dài, sử dụng cho nhiều công trình xây dựng, nhưng giá trị quá nhỏ cũng có thể áp dụng phương pháp phân bổ một lần (100%)

* Trường hợp công cụ, dụng cụ có giá trị tương đối cao, thời gian sử dụng khá dài, quy mô tương đối lớn, sử dụng cho hai công trình xây dựng khác nhau nếu áp dụng phương pháp phân bổ một lần sẽ làm cho chi phí sản xuất kinh doanh tăng đột biến đối với một công trình hoặc một chu kỳ sx, cho nên kế toán phải phân bổ giá trị công cụ, dụng cụ xuất dùng làm 2 lần - gọi là phân bổ 50% :

+ *Giá trị công cụ, dụng cụ lần thứ nhất:*

$$\text{Giá trị công cụ, dụng cụ phân bổ lần thứ nhất} = \frac{\text{Giá trị công cụ, dụng cụ xuất dùng}}{2}$$

+ *Giá trị công cụ, dụng cụ phân bổ lần thứ hai:*

$$\text{Giá trị công cụ, dụng cụ phân bổ lần thứ hai} = \frac{\text{Giá trị công cụ, dụng cụ xuất dùng}}{2} - \text{Giá trị phế liệu thu hồi} - \text{Tiền bồi thường (nếu có)}$$

* Trường hợp công cụ, dụng cụ có giá trị lớn, thời gian sử dụng lâu tương ứng với nhiều chu kỳ sản xuất, nhiều công trình xây dựng, kế toán tiến hành phân bổ dần hay còn gọi là phân bổ nhiều lần. Đối với trường hợp này khi xuất dùng, kế toán phải xác định chính xác thời gian và số lần sử dụng để phân bổ dần giá trị của công cụ dụng cụ vào chi phí sản xuất kinh doanh :

+ *Mức phân bổ giá trị công cụ, dụng cụ chomỗi lần (không kể lần cuối cùng):*

$$\text{Mức phân bổ giá trị công cụ, dụng cụ cho một lần (kỳ) sử dụng} = \frac{\text{Giá trị công cụ, dụng cụ xuất dùng}}{\text{Số lần (kỳ) sử dụng được xác định}}$$

+ *Mức phân bổ giá trị công cụ, dụng cụ lần cuối cùng :*

$$\text{Mức phân bổ giá trị công cụ, dụng cụ cho lần sử dụng cuối cùng} = \text{Mức phân bổ giá trị công cụ, dụng cụ cho một lần (kỳ) sử dụng} - \text{Giá trị phế liệu thu hồi} - \text{Tiền bồi thường (nếu có)}$$

+ Nếu công cụ, dụng cụ có số lần sử dụng nhỏ hơn số lần kế toán xác định, có thể do nhiều nguyên nhân khác nhau, kế toán sẽ xác định mức phân bổ giá trị công cụ, dụng cụ cho lần cuối cùng này theo công thức sau:

$$\begin{array}{ccccccc} \text{Mức phân bổ giá} & & & & & & \\ \text{trị công cụ,} & & & & & & \\ \text{dụng cụ cho lần} & = & \text{Giá trị còn lại của} & & \text{Giá trị} & & \text{Tiền bồi} \\ \text{sử dụng cuối cùng} & & \text{công cụ, dụng cụ} & - & \text{phế liệu} & - & \text{thường} \\ & & \text{báo hỏng} & & \text{thu hồi} & & \text{(nếu có)} \end{array}$$