

Chương 3

KẾ TOÁN TÀI SẢN CỐ ĐỊNH TRONG DOANH NGHIỆP

I. KHÁI NIỆM VÀ NHIỆM VỤ KẾ TOÁN

1. Khái niệm:

Tài sản cố định (TSCĐ) là những tài sản có thể có hình thái vật chất cụ thể và cũng có thể chỉ tồn tại dưới hình thái giá trị được sử dụng để thực hiện một hoặc một số chức năng nhất định trong quá trình hoạt động của doanh nghiệp, có giá trị lớn và sử dụng được trong thời gian dài.

Các tài sản cố định có hình thái vật chất cụ thể được gọi là tài sản cố định hữu hình, còn các tài sản cố định chỉ tồn tại dưới hình thái giá trị được gọi là tài sản cố định vô hình.

Theo quy định hiện nay (Chuẩn mực kế toán VAS03 và VAS04) thì tiêu chuẩn và nhận biết TSCĐ được xác định như sau:

- **Đối với TSCĐ hữu hình** : Mọi tư liệu lao động là từng tài sản hữu hình có kết cấu độc lập hoặc là một hệ thống gồm nhiều bộ phận tài sản riêng lẻ liên kết với nhau để cùng thực hiện một hay một số chức năng nhất định mà nếu thiếu bất kỳ một bộ phận nào trong đó thì cả hệ thống không thể hoạt động được, nếu thỏa mãn đồng thời cả 4 tiêu chuẩn dưới đây thì được coi là TSCĐ:

- (1) Chắc chắn thu được lợi ích kinh tế trong tương lai từ việc sử dụng tài sản đó;
- (2) Nguyên giá tài sản phải được xác định một cách đáng tin cậy;
- (3) Có thời gian sử dụng từ 1 năm trở lên;
- (4) Có giá trị từ 10 triệu đồng trở lên.

Trường hợp một hệ thống gồm nhiều bộ phận tài sản riêng lẻ liên kết với nhau, trong đó mỗi bộ phận cấu thành có thời gian sử dụng khác nhau và nếu thiếu một bộ phận nào đó là cả hệ thống vẫn thực hiện được chức năng hoạt động chính của nó mà do yêu cầu quản lý, sử dụng TSCĐ đòi hỏi phải quản lý riêng từng bộ phận TS thì mỗi bộ phận tài sản đó được coi là 1 TSCĐ hữu hình độc lập.

Đối với súc vật làm việc, súc vật cho sản phẩm thì từng con súc vật được coi là một TSCĐ hữu hình. Đối với vườn cây lâu năm thì từng mảnh vườn được coi là một TSCĐ hữu hình.

Những tư liệu lao động không hội đủ cả 4 tiêu chuẩn nêu trên được gọi là công cụ, dụng cụ.

- **Đối với TSCĐ vô hình** : mọi khoản chi phí thực tế mà doanh nghiệp đã chi ra thỏa mãn đồng thời 4 tiêu chuẩn nêu trên mà không hình thành TSCĐ hữu hình thì được coi là tài sản cố định vô hình.

Nếu những khoản chi phí này không đồng thời thỏa mãn cả 4 tiêu chuẩn nêu trên thì được hạch toán trực tiếp hoặc phân bổ dần vào chi phí kinh doanh của doanh nghiệp.

2. Nhiệm vụ kế toán :

TSCĐ là bộ phận chủ yếu của cơ sở vật chất, kỹ thuật của doanh nghiệp, chiếm tỷ trọng lớn trong toàn bộ vốn SXKD. Việc trang bị, sử dụng TSCĐ ảnh hưởng trực tiếp và quan trọng đến hiệu quả và chất lượng SXKD. Để có được những thông tin hữu ích nhằm phục vụ tốt cho công tác quản lý; sử dụng TSCĐ, kế toán phải thực hiện tốt các nhiệm vụ sau đây:

(1) Ghi chép, phản ánh chính xác, đầy đủ, kịp thời số hiệu có và tình hình tăng, giảm TSCĐ của toàn doanh nghiệp cũng như ở từng bộ phận trên các mặt số lượng, chất lượng, cơ cấu, giá trị.

(2) Kiểm soát chặt chẽ việc bảo quản, bảo dưỡng và sử dụng TSCĐ ở các bộ phận khác nhau nhằm nâng cao hiệu suất sử dụng TSCĐ.

(3) Tính toán chính xác, kịp thời số khấu hao TSCĐ đồng thời phân bổ đúng đắn chi phí khấu hao vào các đối tượng sử dụng TSCĐ.

(4) Phản ánh và kiểm tra chặt chẽ các khoản chi phí sửa chữa TSCĐ. Tham gia lập dự toán về chi phí sửa chữa và đơn đốc đưa TSCĐ được sửa chữa vào sử dụng.

(4) Theo dõi, ghi chép, kiểm tra chặt chẽ quá trình thanh lý, nhượng bán nhằm bảo đảm việc quản lý và sử dụng vốn đúng mục đích, có hiệu quả.

(5) Lập các báo cáo về tài sản cố định, tham gia phân tích tình hình trang bị, sử dụng và bảo quản các loại tài sản cố định.

II. PHÂN LOẠI VÀ ĐÁNH GIÁ TSCĐ

1. Phân loại tài sản cố định:

TSCĐ trong một doanh nghiệp rất đa dạng, có sự khác biệt về tính chất kỹ thuật, công dụng, thời gian sử dụng, ... Do vậy phân loại TSCĐ theo những tiêu thức khác nhau là công việc hết sức cần thiết nhằm quản lý thống nhất TSCĐ trong doanh nghiệp, phục vụ phân tích đánh giá tình hình trang bị, sử dụng TSCĐ cũng như để xác định các chỉ tiêu tổng hợp liên quan đến TSCĐ. Phân loại TSCĐ là một trong căn cứ để tổ chức kế toán TSCĐ.

1.1 Nếu căn cứ vào hình thái hiện hữu và kết cấu thì TSCĐ được phân thành:

(1) TSCĐ hữu hình: bao gồm các loại

Loại 1: Nhà cửa, vật kiến trúc; là tài sản cố định của doanh nghiệp được hình thành sau quá trình thi công xây dựng như trụ sở làm việc, nhà kho, hàng rào, tháp nước, sân bãi, các công trình trang trí cho nhà cửa, đường sá, cầu cống, đường sắt, cầu tàu, cầu cảng...

Loại 2: Máy móc, thiết bị; là toàn bộ các loại máy móc, thiết bị dùng dùng trong hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp như máy móc chuyên dùng, thiết bị công tác, dây chuyền công nghệ, những máy móc đơn lẻ...

Loại 3: Phương tiện vận tải, thiết bị truyền dẫn; là các loại phương tiện vận tải gồm phương tiện vận tải đường sắt, đường thủy, đường bộ, đường không, đường ống và các thiết bị truyền dẫn như hệ thống thông tin, hệ thống điện, đường ống nước, băng tải...

Loại 4: Thiết bị, dụng cụ quản lý; là những thiết bị, dụng cụ dùng trong công tác quản lý hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp như máy vi tính phục vụ quản lý, thiết bị điện tử, thiết bị, dụng cụ đo lường, kiểm tra chất lượng, máy hút ẩm, hút bụi, chống mối mọt...

Loại 5: Vườn cây lâu năm, súc vật làm việc và/ hoặc cho sản phẩm; là những vườn cây lâu năm như vườn cà phê, vườn chè, vườn cao su, vườn cây ăn quả, thảm cỏ, thảm cây xanh...; súc vật làm việc và/ hoặc cho sản phẩm như đàn voi, đàn ngựa, đàn trâu, đàn bò...

Loại 6: Các loại tài sản cố định khác; là toàn bộ các tài sản cố định khác chưa liệt kê vào năm loại trên như tranh ảnh, tác phẩm nghệ thuật...

(2) TSCĐ vô hình: bao gồm các loại;

- + Chi phí về đất sử dụng
- + Quyền phát hành
- + Bản quyền, bằng sáng chế
- + Nhãn hiệu hàng hóa
- + Phần mềm máy vi tính
- + Giấy phép và giấy phép nhượng quyền

+ TSCĐ vô hình khác

1.2 Nếu căn cứ vào mục đích và tình hình sử dụng thì TSCĐ được phân thành:

- (1) TSCĐ dùng cho mục đích kinh doanh
- (2) TSCĐ dùng cho mục đích phúc lợi, sự nghiệp, an ninh quốc phòng
- (3) TSCĐ chờ xử lý
- (4) TSCĐ bảo quản hộ, giữ hộ, cất giữ hộ cho nhà nước.

1.3 Nếu căn cứ vào tính chất sở hữu thì TSCĐ được phân thành:

- (1) TSCĐ tự có
- (2) TSCĐ đi thuê

1.4 Ngoài ra TSCĐ còn được phân loại theo nguồn vốn hình thành:

- TSCĐ được hình thành từ nguồn vốn chủ sở hữu
- TSCĐ hình thành từ các khoản nợ phải trả.
- Tài sản được hình thành từ kết quả kinh doanh của liên doanh, vốn phát triển.

2. Tính giá tài sản cố định

Theo quy định thống nhất của nhà nước thì mọi trường hợp tăng, giảm TSCĐ đều phải được tính giá theo nguyên giá.

Nguyên giá TSCĐ là toàn bộ các chi phí thực tế đã chi ra để có TSCĐ cho tới khi đưa TSCĐ đi vào hoạt động bình thường. Nói cách khác đó là giá trị ban đầu, đầy đủ của TSCĐ khi đưa TSCĐ vào sử dụng.

☛ **Nguyên giá được xác định theo quy định sau:**

2.1 Xác định nguyên giá TSCĐ hữu hình

a. Tài sản cố định hữu hình mua sắm:

Nguyên giá tài sản cố định hữu hình mua sắm (kể cả mua mới và cũ) là giá mua thực tế phải trả cộng (+) các khoản thuế (không bao gồm các khoản thuế được hoàn lại - *Hiện nay các khoản thuế không hoàn lại là những khoản thuế nào để nghị Học viên tham khảo ý kiến Giảng viên*), các chi phí liên quan trực tiếp phải chi ra tính đến thời điểm đưa tài sản cố định vào trạng thái sẵn sàng sử dụng như: lãi tiền vay đầu tư cho tài sản cố định; chi phí vận chuyển, bốc dỡ; chi phí nâng cấp; chi phí lắp đặt, chạy thử; lệ phí trước bạ...

Trường hợp tài sản cố định hữu hình mua trả chậm, trả góp, nguyên giá tài sản cố định mua sắm là giá mua trả tiền ngay tại thời điểm mua cộng (+) các khoản thuế (không bao gồm các khoản thuế được hoàn lại), các chi phí liên quan trực tiếp phải chi ra tính đến thời điểm đưa tài sản cố định vào trạng thái sẵn sàng sử dụng như: chi phí vận chuyển, bốc dỡ, chi phí nâng cấp; chi phí lắp đặt, chạy thử; lệ phí trước bạ... Khoản chênh lệch giữa giá mua trả chậm và giá mua trả tiền ngay được hạch toán vào chi phí tài chính theo kỳ hạn thanh toán, trừ khi số chênh lệch đó được tính vào nguyên giá của tài sản cố định hữu hình theo quy định vốn hóa chi phí lãi vay (*Học viên tham khảo ý kiến Giảng viên về khái niệm vốn hóa lãi vay*).

b. Tài sản cố định hữu hình mua dưới hình thức trao đổi:

Nguyên giá tài sản cố định hữu hình mua dưới hình thức trao đổi với một tài sản cố định hữu hình không tương tự hoặc tài sản khác là giá trị hợp lý của tài sản cố định hữu hình nhận về, hoặc giá trị hợp lý của tài sản đem trao đổi (sau khi cộng thêm các khoản chi phí trả thêm hoặc trừ đi các khoản phải thu về) cộng (+) các khoản thuế (không bao gồm các khoản thuế được hoàn lại), các chi phí liên quan trực tiếp phải chi ra tính đến thời điểm đưa tài sản cố định vào trạng thái sẵn sàng sử dụng như: chi phí vận chuyển, bốc dỡ; chi phí nâng cấp, chi phí lắp đặt, chạy thử; lệ phí trước bạ...

Nguyên giá tài sản cố định hữu hình mua dưới hình thức trao đổi với một tài sản cố định hữu hình tương tự, hoặc có thể hình thành do được bán để đổi lấy quyền sở hữu một tài sản cố định hữu hình tương tự là giá trị còn lại của tài sản cố định hữu hình đem trao đổi.

c. Tài sản cố định hữu hình tự xây dựng hoặc tự sản xuất:

Nguyên giá tài sản cố định hữu hình tự xây dựng hoặc tự sản xuất là giá thành thực tế của tài sản cố định cộng (+) các chi phí lắp đặt, chạy thử; các chi phí khác trực tiếp liên quan phải chi ra tính đến thời điểm đưa tài sản cố định vào trạng thái sẵn sàng sử dụng (trừ các khoản lãi nội bộ, các chi phí không hợp lý như vật liệu lãng phí, lao động hoặc các khoản chi phí khác vượt quá mức quy định trong xây dựng hoặc tự sản xuất.) + lãi vay đầu tư vào sản xuất hoặc xây dựng TSCĐ đó (vốn hóa lãi vay).

d. Nguyên giá tài sản cố định hữu hình do đầu tư xây dựng cơ bản hình thành theo phương thức giao thầu là giá quyết toán công trình xây dựng theo quy định tại Quy chế quản lý đầu tư và xây dựng hiện hành cộng (+) lệ phí trước bạ, các chi phí liên quan trực tiếp khác.

Đối với tài sản cố định là con súc vật làm việc và/ hoặc cho sản phẩm, vườn cây lâu năm thì nguyên giá là toàn bộ các chi phí thực tế đã chi ra cho con súc vật, vườn cây đó từ lúc hình thành tính đến thời điểm đưa vào khai thác, sử dụng theo quy định tại Quy chế quản lý đầu tư và xây dựng hiện hành, các chi phí khác có liên quan.

đ. Tài sản cố định hữu hình được cấp, được điều chuyển đến :

Nguyên giá tài sản cố định hữu hình được cấp, được điều chuyển đến... là giá trị còn lại trên sổ kế toán của tài sản cố định ở các đơn vị cấp, đơn vị điều chuyển... hoặc giá trị theo đánh giá thực tế của Hội đồng giao nhận cộng (+) các chi phí mà bên nhận tài sản phải chi ra tính đến thời điểm đưa tài sản cố định vào trạng thái sẵn sàng sử dụng như: chi phí vận chuyển, bốc dỡ; chi phí nâng cấp, lắp đặt, chạy thử; lệ phí trước bạ (nếu có)...

Riêng nguyên giá tài sản cố định hữu hình điều chuyển giữa các đơn vị thành viên hạch toán phụ thuộc trong doanh nghiệp là nguyên giá phản ánh ở đơn vị bị điều chuyển phù hợp với bộ hồ sơ của tài sản cố định đó. Đơn vị nhận tài sản cố định căn cứ vào nguyên giá, sổ khấu hao lũy kế, giá trị còn lại trên sổ kế toán và bộ hồ sơ của tài sản cố định đó để phản ánh vào sổ kế toán. Các chi phí có liên quan đến việc điều chuyển tài sản cố định giữa các đơn vị thành viên hạch toán phụ thuộc không hạch toán tăng nguyên giá tài sản cố định mà hạch toán vào chi phí kinh doanh trong kỳ.

e. Tài sản tài sản cố định hữu hình được cho, được tặng, được biếu, nhận vốn góp liên doanh, nhận lại vốn góp, do phát hiện thừa...:

Nguyên giá tài sản cố định hữu hình loại được cho, được biếu, được tặng, nhận vốn góp liên doanh, nhận lại vốn góp, do phát hiện thừa... là giá trị theo đóng góp thực tế của Hội đồng giao nhận cộng (+) các chi phí mà bên nhận phải chi ra tính đến thời điểm đưa tài sản cố định vào trạng thái sẵn sàng sử dụng như: chi phí vận chuyển, bốc dỡ; chi phí nâng cấp, lắp đặt, chạy thử; lệ phí trước bạ...

2.2 Xác định nguyên giá tài sản cố định vô hình:

a. Tài sản cố định vô hình loại mua sắm:

Nguyên giá tài sản cố định vô hình loại mua sắm là giá mua thực tế phải trả cộng (+) các khoản thuế (không bao gồm các khoản thuế được hoàn lại) cộng (+) các chi phí liên quan phải chi ra tính đến thời điểm đưa tài sản vào sử dụng theo dự tính.

Trường hợp tài sản cố định vô hình mua dưới hình thức trả chậm, trả góp, nguyên giá tài sản cố định là giá mua trả tiền ngay tại thời điểm mua. Khoản chênh lệch giữa giá mua trả chậm

và giá mua trả tiền ngay được hạch toán vào **chi phí tài chính** theo kỳ hạn thanh toán, trừ khi số chênh lệch đó được tính vào nguyên giá của tài sản cố định vô hình theo quy định vốn hóa chi phí lãi vay.

b. Tài sản cố định vô hình mua dưới hình thức trao đổi :

Nguyên giá tài sản cố định vô hình mua dưới hình thức trao đổi với một tài sản cố định vô hình không tương tự hoặc tài sản khác là giá trị hợp lý của tài sản cố định vô hình nhận về, hoặc giá trị hợp lý của tài sản đem trao đổi (sau khi cộng thêm các khoản phải trả thêm hoặc trừ đi các khoản phải thu về) cộng (+) các khoản thuế (không bao gồm các khoản thuế được hoàn lại), các chi phí liên quan phải chi ra tính đến thời điểm đưa tài sản vào sử dụng theo dự tính.

Nguyên giá tài sản cố định vô hình mua dưới hình thức trao đổi với một tài sản cố định vô hình tương tự, hoặc có thể hình thành do được bán để đổi lấy quyền sở hữu một tài sản cố định vô hình tương tự là giá trị còn lại của tài sản cố định vô hình đem trao đổi.

c. Tài sản cố định vô hình được tạo ra từ nội bộ doanh nghiệp:

Nguyên giá tài sản cố định vô hình được tạo ra từ nội bộ doanh nghiệp là các chi phí liên quan trực tiếp đến khâu thiết kế, xây dựng, sản xuất thử nghiệm phải chi ra tính đến thời điểm đưa tài sản cố định đó vào sử dụng theo dự tính.

Riêng các chi phí phát sinh trong nội bộ để doanh nghiệp có nhãn hiệu, quyền phát hành, danh sách khách hàng, chi phí phát sinh trong giai đoạn nghiên cứu và các khoản mục tương tự không được xác định là tài sản cố định vô hình mà hạch toán vào chi phí kinh doanh trong kỳ.

d. Tài sản cố định vô hình được cấp, được biếu, được tặng:

Nguyên giá tài sản cố định vô hình được cấp, được biếu, được tặng là giá trị theo đánh giá thực tế của Hội đồng giao nhận cộng (+) các chi phí liên quan trực tiếp phải chi ra tính đến thời điểm đưa tài sản cố định đó vào sử dụng theo dự tính.

đ. Quyền sử dụng đất:

Nguyên giá của tài sản cố định là quyền sử dụng đất (bao gồm quyền sử dụng đất có thời hạn và quyền sử dụng đất lâu dài): là tiền chi ra để có quyền sử dụng đất hợp pháp cộng (+) chi phí cho đền bù giải phóng mặt bằng, san lấp mặt bằng, lệ phí trước bạ... (không bao gồm các chi phí chi ra để xây dựng các công trình trên đất); hoặc là giá trị quyền sử dụng đất nhận góp vốn.

Trường hợp doanh nghiệp thuê đất thì tiền thuê đất được phân bổ dần vào chi phí kinh doanh, không ghi nhận là tài sản cố định vô hình.

e. Quyền phát hành, bản quyền, bằng sáng chế:

Nguyên giá của tài sản cố định là quyền phát hành, bản quyền, bằng sáng chế: là toàn bộ các chi phí thực tế doanh nghiệp đã chi ra để có quyền phát hành, bản quyền, bằng sáng chế.

g. Nhãn hiệu hàng hóa:

Nguyên giá của tài sản cố định là nhãn hiệu hàng hóa: là các chi phí thực tế liên quan trực tiếp tới việc mua nhãn hiệu hàng hóa.

h. Phần mềm máy vi tính:

Nguyên giá của tài sản cố định là phần mềm máy vi tính (trong đó có định là phần mềm máy vi tính (trong trường hợp phần mềm là một bộ phận có thể tách rời với phần cứng có liên quan): là toàn bộ các chi phí thực tế doanh nghiệp đã chi ra để có phần mềm máy vi tính.

2.3 Nguyên giá tài sản cố định thuê tài chính

Phản ánh ở đơn vị thuê là giá trị hợp lý của tài sản thuê tại thời điểm khởi đầu thuê tài sản. Nếu giá trị hợp lý của tài sản thuê cao hơn giá trị hiện tại của khoản thanh toán tiền thuê tài

sản tối thiểu, thì nguyên giá ghi theo giá trị hiện tại của khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu. Chi phí phát sinh ban đầu liên quan trực tiếp đến hoạt động thuê tài chính được tính vào nguyên giá của tài sản cố định đi thuê.

2.4 Nguyên giá tài sản cố định của cá nhân, hộ kinh doanh cá thể

Thành lập doanh nghiệp tư nhân, công ty TNHH, công ty cổ phần mà không còn hoá đơn, chứng từ là giá trị hợp lý do doanh nghiệp tự xác định tại thời điểm đăng ký kinh doanh và chịu trách nhiệm trước pháp luật về tính chính xác của giá trị đó.

Trường hợp giá trị tài sản cố định do doanh nghiệp tự xác định lớn hơn so với giá bán thực tế của tài sản cố định cùng loại hoặc tương đương trên thị trường thì doanh nghiệp phải xác định lại giá trị hợp lý của tài sản cố định làm căn cứ tính thuế thu nhập doanh nghiệp; nếu giá trị tài sản cố định vẫn chưa phù hợp với giá bán thực tế trên thị trường, cơ quan thuế có quyền yêu cầu doanh nghiệp xác định lại giá trị của tài sản cố định thông qua Hội đồng định giá ở địa phương hoặc tổ chức có chức năng thẩm định giá theo quy định của pháp luật.

2.5 Nguyên giá tài sản cố định trong doanh nghiệp chỉ được thay đổi trong các trường hợp sau:

- a. Đánh giá lại giá trị tài sản cố định theo quy định của pháp luật;
- b. Nâng cấp tài sản cố định;
- c. Tháo dỡ một hay một số bộ phận của tài sản cố định.

Khi thay đổi nguyên giá tài sản cố định, doanh nghiệp phải lập biên bản ghi rõ các căn cứ thay đổi và xác định lại các chỉ tiêu nguyên giá, giá trị còn lại trên sổ kế toán, sổ khấu hao quỹ của tài sản cố định và tiến hành hạch toán theo các quy định hiện hành.

Việc phản ánh tăng, giảm nguyên giá tài sản cố định được thực hiện tại thời điểm tăng, giảm tài sản cố định.

2.6 ngoài ra để phản ánh đúng đắn năng lực thực tế về TSCĐ thì TSCĐ còn được tính giá theo giá trị còn lại.

Giá trị còn lại = Nguyên giá – Số khấu hao lũy kế

Hoặc: Giá trị còn lại = Nguyên giá – Giá trị đã hao mòn

III. KẾ TOÁN TÌNH HÌNH TĂNG, GIẢM TÀI SẢN CỐ ĐỊNH

1. Chứng từ kế toán:

Mọi trường hợp tăng, giảm TSCĐ đều phải lập chứng từ kế toán để làm căn cứ pháp lý cho việc ghi chép và kiểm tra.

Chứng từ phản ánh tình hình tăng, giảm TSCĐ bao gồm:

- **Biên bản giao nhận TSCĐ:** đây là chứng từ xác nhận việc giao nhận TSCĐ sau khi hoàn thành công việc xây dựng, mua sắm, được cấp phát... đưa vào sử dụng tại đơn vị và tài sản của đơn vị bàn giao cho đơn vị khác theo lệnh của cấp trên, theo hợp đồng liên doanh.
- **Biên bản giao nhận TSCĐ lập cho từng tài sản cố định :** trường hợp giao nhận cùng một lúc nhiều tài sản cùng loại, cùng giá trị và cho cùng một đơn vị giao có thể lập chung một biên bản giao nhận TSCĐ.
- **Biên bản thanh lý TSCĐ :** Đây là chứng từ xác nhận việc thanh lý tài sản cố định, làm căn cứ cho việc ghi giảm TSCĐ. Biên bản thanh lý TSCĐ do Ban thanh lý TSCĐ lập và phải có đầy đủ chữ ký, họ tên của trưởng ban thanh lý, kế toán trưởng và thủ trưởng đơn vị.

2. Kế toán chi tiết tài sản cố định:

Kế toán chi tiết TSCĐ được thực hiện cho từng TSCĐ, từng nhóm (hoặc loại) tài sản cố

định và theo nơi sử dụng TSCĐ. Các loại sổ, thẻ, tài khoản sau đây dùng theo dõi kế toán chi tiết Tài sản cố định :

a/ Để theo dõi, quản lý từng tài sản cố định kế toán sử dụng **Thẻ TSCĐ**. Thẻ TSCĐ được lập cho từng đối tượng ghi TSCĐ.

Thẻ TSCĐ bao gồm 4 phần chính:

- + Phần phản ánh các chỉ tiêu chung về tài sản cố định như tên, ký, mã hiệu, quy cách, số hiệu, nước sản xuất, năm sản xuất...

- + Phản ánh chỉ tiêu về nguyên giá khi đưa TSCĐ vào sử dụng, nguyên giá sau khi đánh giá lại, ... và giá trị hao mòn lũy kế qua các năm.

- + Phản ánh số phụ tùng, dụng cụ đồ nghề kèm theo TSCĐ

- + Phần ghi giảm tài sản cố định

Thẻ TSCĐ do kế toán TSCĐ lập và phải được kế toán trưởng ký xác nhận. Thẻ được lưu ở phòng kế toán suốt quá trình sử dụng tài sản.

Căn cứ để lập thẻ TSCĐ là biên bản giao nhận TSCĐ, biên bản thanh lý TSCĐ, biên bản đánh giá lại TSCĐ, bản trích khấu hao TSCĐ và các tài liệu kỹ thuật có liên quan.

b/ Để theo dõi chi tiết các loại, nhóm TSCĐ theo kết cấu kế toán sử dụng các **tài khoản cấp 2** theo quy định của nhà nước và mở thêm các chi tiết của các tài khoản cấp 2 này. Bên cạnh đó, kế toán sử dụng **Sổ Tài Sản Cố Định** để theo dõi chi tiết.

Ví dụ: Theo dõi chi tiết các TSCĐ hữu hình theo loại, nhóm

- Nhà xưởng, vật kiến trúc:

- + Nhà xưởng

- + Vật kiến trúc

- Cây lâu năm, súc vật làm việc và cho sản phẩm

- + cây lâu năm: Cao su, cà phê

- + Súc vật làm việc: trâu, bò

(c). Để theo dõi chi tiết TSCĐ theo nơi sử dụng kế toán sử dụng **sổ TSCĐ**. Sổ TSCĐ mở chung cho toàn doanh nghiệp và mở cho từng bộ phận quản lý, sử dụng TSCĐ. Căn cứ để ghi vào sổ TSCĐ là các thẻ TSCĐ.

3. Kế toán tổng hợp tình hình tăng, giảm TSCĐ:

3.1 Tài khoản sử dụng:

(1) TK 211 "TSCĐ hữu hình" có các tài khoản cấp 2:

- 2112 - Nhà cửa, vật kiến trúc

- 2113 - Máy móc thiết bị

- 2114 - Phương tiện vận tải

- 2115 - Thiết bị, dụng cụ quản lý

- 2116 - Cây lâu năm, súc vật làm việc và cho sản phẩm

- 2118 - TSCĐ khác

(2) TK 213 "TSCĐ vô hình", có các TK cấp 2:

- 2131 - Quyền sử dụng đất

- 2132 - Quyền phát hành

- 2133 - Bản quyền, bằng sáng chế

- 2134 - Nhãn hiệu hàng hóa

- 2135 - Phần mềm máy vi tính

- 2136 - Giấy phép và giấy phép nhượng quyền

2138 – TSCĐ vô hình khác

Kết cấu của 2 tài khoản này giống nhau, được thể hiện:

Bên Nợ: Nguyên giá TSCĐ tăng lên (do mua sắm, xây dựng,...)

Bên Có: Nguyên giá TSCĐ giảm xuống (do nhượng bán, thanh lý,...)

Dư Nợ: Nguyên giá TSCĐ hiện có

(3) TK 214 "Hao mòn TSCĐ": Tài khoản này được dùng để điều chỉnh giảm giá trị của TSCĐ, có kết cấu như sau:

Bên Nợ: giá trị hao mòn giảm xuống

Bên Có: giá trị hao mòn tăng lên

Dư Có: giá trị hao mòn hiện có

TK 214 có 3 TK cấp 2:

+ 2141 – Hao mòn TSCĐ hữu hình

+ 2142 – Hao mòn TSCĐ thuê tài chính

+ 2143 – Hao mòn TSCĐ vô hình

Mối quan hệ giữa các TK 211, 213, 214 như sau:

SD TK 211 – SD TK 2141 = Giá trị còn lại của TSCĐ hữu hình

SD TK 213 – SD TK 2143 = Giá trị còn lại của TSCĐ vô hình

(4) TK 133 "Thuế GTGT được khấu trừ": tài khoản này được sử dụng để phản ánh thuế GTGT mà doanh nghiệp nộp khi mua TSCĐ, vật liệu, dịch vụ... và được khấu trừ vào thuế đầu ra. Kết cấu của tài khoản này như sau:

Bên Nợ: Số thuế GTGT nộp khi mua các loại tài sản, dịch vụ

Bên Có: Số thuế GTGT được khấu trừ, miễn giảm, hoàn lại

Dư Nợ: Số thuế GTGT đầu vào hiện chưa được khấu trừ.

TK 133 có 2 TK cấp 2:

+ 1331 – Thuế GTGT được khấu trừ của hàng hóa, dịch vụ

+ 1332 – Thuế GTGT được khấu trừ của TSCĐ

3.2 Kế toán TSCĐ tăng lên:

a. Đối với TSCĐ hữu hình

(1) Khi TSCĐ hữu hình tăng lên do mua sắm, kế toán phản ánh các nội dung:

+ Tiền mua TSCĐ và thuế GTGT nộp khi mua

Nợ TK 211 (213) - Giá mua chưa có thuế

Nợ TK 133 – Thuế GTGT

Có TK 111, 112, 331,... Số tiền thanh toán

+ Các khoản chi phí trước khi sử dụng TSCĐ

Nợ TK 211 (213)

Nợ TK 133 "Thuế GTGT được khấu trừ"

Có các TK 111, 112, 331, ...

Sau đó khi công việc mua sắm hoàn thành, đưa vào sử dụng kế toán xác định giá để ghi:

Nợ TK 211 (213)

Có TK 2411

+ Khoản thuế nhập khẩu phải nộp khi mua TSCĐ từ nước ngoài tính vào nguyên giá của TSCĐ

Nợ TK 211 (213)

Có TK 3333 "Thuế xuất nhập khẩu"

+ Khoản thuế GTGT phải nộp của TSCĐ nhập khẩu nhưng được khấu trừ sẽ ghi:

Nợ TK 133

Có TK 33312 "Thuế GTGT hàng nhập khẩu"

Lưu ý: các doanh nghiệp không thuộc diện nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thì khoản thuế GTGT nộp khi mua TSCĐ trong nước cũng như nhập khẩu phải tính vào nguyên giá.

+ Nếu TSCĐ được mua sắm từ các quỹ chuyên dùng thì kế toán căn cứ vào nguyên giá để chuyển các quỹ này thành nguồn vốn kinh doanh.

Nợ TK 414 "Quỹ đầu tư phát triển"

Nợ TK 441 "Nguồn vốn đầu tư XDCB"

Nợ TK 4312 "Quỹ phúc lợi"

Có TK 411 "Nguồn vốn kinh doanh"

Ví dụ: Mua một TSCĐ hữu hình từ nước ngoài, giá mua tính theo tỷ lệ giá thực tế là 100.000.000 và chưa thanh toán tiền cho người bán. Thuế nhập khẩu phải nộp theo thuế suất 10%, thuế GTGT nộp theo thuế suất 5%.

Chi phí trước khi sử dụng được trả bằng tiền mặt là 2.000.000 (không gồm thuế GTGT)

TSCĐ này được mua sắm từ quỹ đầu tư phát triển

** Đối với doanh nghiệp nộp thuế theo phương pháp khấu trừ, kế toán phản ánh:*

- (a) Nợ TK 211: 100.000.000
Có TK 331: 100.000.000
- (b) Nợ TK 211: $100.000.000 \times 10\% = 10.000.000$
Có TK 3333: 10.000.000
- (c) Nợ TK 133: $(100.000.000 + 10.000.000) \times 5\% = 5.500.000$
Có TK 3312: 5.500.000
- (d) Nợ TK 211: 2.000.000
Có TK 111: 2.000.000

Nguyên giá TSCĐ = 100.000.000 + 10.000.000 + 2.000.000 = 112.000.000

- (e) Nợ TK 414: 112.000.000
Có TK 411: 112.000.000

** Đối với các doanh nghiệp khác, kế toán phản ánh:*

- (a), (b), (d) Giống như trên
- (c) Nợ TK 211: 5.500.000
Có TK 33312: 5.500.000

Nguyên giá = 100.000.000 + 10.000.000 + 5.500.000 + 2.000.000 = 117.500.000

- (e) Nợ TK 414: 117.500.000
Có TK 411: 117.500.000

(2) Khi mua TSCĐ hữu hình theo phương thức trả chậm, trả góp và đưa về sử dụng ngay cho hoạt động SXKD, ghi:

Nợ TK 211 – TSCĐ hữu hình (nguyên giá – ghi theo giá mua trả tiền ngay)

Nợ TK 133 – Thuế GTGT được khấu trừ (nếu có)

Nợ TK 242 - chi phí trả trước dài hạn (phần lãi trả chậm là số chênh lệch giữa tổng số tiền phải thanh toán trừ (-) giá mua trả tiền ngay trừ (-) thuế GTGT (nếu có)

Có TK 331 – Phải trả cho người bán (Tổng giá thanh toán)

- Định kỳ, thanh toán tiền cho người bán, kế toán ghi:

Nợ TK 331 – Phải trả cho người bán

Có TK 111, 112 (Số phải trả định kỳ bao gồm cả giá gốc và lãi trả chậm, trả góp)

phải trả định kỳ)

Đồng thời tính vào chi phí theo số lãi trả chậm, trả góp phải trả của từng kỳ, ghi:

Nợ TK 635 – Chi phí tài chính

Có TK 242 - chi phí trả trước dài hạn

Có TK 1421 – (nếu có sự kết chuyển chi phí trả trước dài hạn thành chi phí trả trước ngắn hạn)

(3) Khi doanh nghiệp được tài trợ, biếu tặng tài sản cố định hữu hình thì đưa vào sử dụng ngay cho hoạt động SXKD, ghi:

Nợ TK 211 – TSCĐ hữu hình

Có TK 711 – Thu nhập khác

Các chi phí khác liên quan trực tiếp đến TSCĐ hữu hình được tài trợ, biếu, tặng tính vào nguyên giá, ghi:

Nợ TK 211 – TSCĐ hữu hình

Có TK 111, 112, 331,...

(4) Khi sử dụng sản phẩm do doanh nghiệp tự chế tạo để chuyển thành TSCĐ hữu hình sử dụng cho hoạt động SXKD, ghi:

Nợ TK 632 – Giá vốn hàng bán

Có TK 155 – Thành phẩm (nếu xuất kho ra sử dụng)

Có TK 154 – Chi phí SXKD dở dang (nếu sản xuất xong đưa vào sử dụng ngay, không qua kho)

Đồng thời ghi tăng TSCĐ hữu hình:

Nợ TK 211 – TSCĐ hữu hình

Có TK 512 – Doanh thu nội bộ (Doanh thu là giá thành thực tế sản phẩm)

- Chi phí lắp đặt, chạy thử,... liên quan đến TSCĐ hữu hình, ghi:

Nợ TK 211 – TSCĐ hữu hình

Có TK 111, 112, 331,...

(5) TSCĐ hữu hình mua dưới hình thức trao đổi với TSCĐ hữu hình tương tự:

Khi nhận TSCĐ hữu hình do trao đổi và đưa vào sử dụng ngay cho hoạt động SXKD, ghi:

Nợ TK 211 – TSCĐ hữu hình (nguyên giá TSCĐ hữu hình nhận về ghi theo giá trị còn lại của TSCĐ đưa đi trao đổi)

Nợ TK 214 – Hao mòn TSCĐ (Giá trị đã khấu hao của TSCĐ đưa đi trao đổi)

Có TK 211 - TSCĐ hữu hình (nguyên giá của TSCĐ hữu hình đưa đi trao đổi)

(6) TSCĐ hữu hình mua dưới hình thức trao đổi với TSCĐ hữu hình không tương tự:

- Khi giao TSCĐ hữu hình cho bên trao đổi, kế toán ghi giảm TSCĐ:

Nợ TK 811 – Chi phí khác (Giá trị còn lại của TSCĐ hữu hình đưa đi trao đổi)

Nợ TK 214 – Hao mòn TSCĐ (Giá trị đã khấu hao)

Có TK 211-TSCĐ hữu hình (Nguyên giá)

Đồng thời ghi tăng thu nhập do trao đổi TSCĐ:

Nợ TK 131-Phải thu của khách hàng (Tổng giá thanh toán)

Có TK 711 - Thu nhập khác (Giá trị hợp lý của TSCĐ đưa đi trao đổi)

Có TK 3331 – Thuế GTGT phải nộp

- Khi nhận được TSCĐ hữu hình do trao đổi, ghi:

Nợ TK 211 – TSCĐ hữu hình (Giá trị hợp lý của TSCĐ nhận được do trao đổi)

Nợ TK 133 – Thuế GTGT được khấu trừ (nếu có)

Có TK 131 – Phải thu của khách hàng (Tổng giá thanh toán)

Trường hợp phải thu thêm tiền do giá trị hợp lý của TSCĐ đưa đi trao đổi lớn hơn giá trị hợp lý của TSCĐ nhận được do trao đổi thì khi nhận được tiền của bên có TSCĐ trao đổi, ghi:

Nợ TK 111, 112 (Số tiền đã thu thêm)

Có TK 131 – Phải thu của khách hàng

Trường hợp phải trả thêm tiền do giá trị hợp lý của TSCĐ đưa đi trao đổi nhỏ hơn giá trị hợp lý của TSCĐ nhận được do trao đổi thì khi trả tiền cho bên có TSCĐ trao đổi, ghi:

Nợ TK 131 – Phải thu của khách hàng

Có TK 111, 112,...

(7) Trường hợp mua TSCĐ hữu hình là nhà cửa, vật kiến trúc gắn liền với quyền sử dụng đất, đưa vào sử dụng ngay cho hoạt động SXKD, ghi:

Nợ TK 211 – TSCĐ hữu hình (Nguyên giá – chi tiết nhà cửa, vật kiến trúc)

Nợ TK 213 – TSCĐ vô hình (Nguyên giá – chi tiết quyền sử dụng đất)

Nợ TK 133 – Thuế GTGT được khấu trừ (nếu có)

Có TK 111, 112, 331,...

(8) Khi công tác xây dựng cơ bản hoàn thành bàn giao đưa tài sản vào sử dụng cho SXKD, ghi:

Nợ TK 211 – TSCĐ hữu hình

Có TK 241 – XDCB dở dang

- Nếu tài sản hình thành qua đầu tư không thỏa mãn các chi tiêu chuẩn bị ghi nhận TSCĐ hữu hình theo quy định của chuẩn mực kế toán, ghi:

Nợ TK 152, 153 (Nếu là vật liệu, công cụ nhập kho)

Có TK 241 – XDCB dở dang

Đối với TSCĐ hữu hình tự xây dựng hoặc tự chế, các chi phí không hợp lý như nguyên vật liệu lãng phí, lao động hoặc các khoản chi phí khác sử dụng vượt quá mức bình thường trong quá trình tự xây dựng hoặc tự chế không được tính vào nguyên giá tài sản cố định, ghi:

Nợ TK 111, 138, 334,... (Phần bồi thường của các tổ chức, cá nhân)

Nợ TK 632 – Giá vốn bán hàng

Có TK 241 – XDCB dở dang (nếu tự xây dựng)

Có TK 154 - chi phí SXKD dở dang (nếu tự chế)

(9) Khi doanh nghiệp nhận được TSCĐ do đơn vị chính cấp, kế toán căn cứ vào nguyên giá, giá trị hao mòn và giá trị còn lại để phản ánh:

Nợ TK 211 (213) – Nguyên giá

Có TK 214 – Giá trị hao mòn

Có TK 411 – Giá trị còn lại

Các khoản chi phí phát sinh trước khi sử dụng không tính vào nguyên giá mà được hạch toán vào chi phí SXKD.

(10) Khi doanh nghiệp phát hiện có TSCĐ thừa do thiếu sót trong khâu ghi sổ, kế toán căn cứ vào nguyên giá được xác định để phản ánh:

Nợ TK 211

Có các TK có liên quan

Phần giá trị hao mòn của TSCĐ nếu được tính vào chi phí SXKD sẽ ghi:

Nợ TK 1421 (242) – nếu cần phân bổ dần

Hoặc Nợ TK 627, 641, 642

Có TK 214

b. Đối với TSCĐ vô hình: Ghi nhận tương tự như Tài sản cố định hữu hình. Tuy nhiên, cần phải lưu ý, đối với TSCĐ hữu hình tự làm ra, thì phải thỏa mãn 7 điều kiện sau đây mới được thừa nhận :

- (1) Tính khả thi về mặt kỹ thuật đảm bảo cho việc hoàn thành và đưa tài sản vô hình vào sử dụng theo dự tính hoặc để bán;
- (2) Doanh nghiệp dự định hoàn thành tài sản vô hình để sử dụng hoặc để bán ;
- (3) Doanh nghiệp có khả năng sử dụng hoặc bán tài sản vô hình đó;
- (4) Tài sản vô hình đó phải tạo ra được lợi ích kinh tế trong tương lai;
- (5) Có đầy đủ các nguồn lực về kỹ thuật, tài chính và các nguồn lực khác để hoàn tất các giai đoạn triển khai, bán hoặc sử dụng tài sản vô hình đó;
- (6) Có khả năng xác định một cách chắc chắn toàn bộ chi phí trong giai đoạn triển khai để tạo ra tài sản vô hình đó;
- (7) Ước tính có đủ tiêu chuẩn về thời gian sử dụng và giá trị theo quy định cho tài sản cố định vô hình.

c. Kế toán TSCĐ giảm xuống (kể cả TSCĐ hữu hình và TSCĐ vô hình):

(1) Khi TSCĐ giảm xuống, do doanh nghiệp nhượng bán, kế toán phản ánh các nội dung:

+ Ghi giảm TSCĐ:

Nợ TK 214 "Hao mòn TSCĐ" – giá trị hao mòn

Nợ TK 811 "Chi phí khác" – giá trị còn lại

Có TK 211 (213) - Nguyên giá

+ Khoản thu được do nhượng bán TSCĐ:

Nợ TK 111, 112, 131

Có TK 711 "Thu nhập khác" – giá chưa có thuế

Có TK 3331 – Thuế GTGT

Đối với đơn vị nộp thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp, kế toán sẽ ghi:

Nợ TK 111, 112, 131

Có TK 711

Còn khoản thuế GTGT phải nộp khi được xác định sẽ ghi:

Nợ TK 711 – "Thu nhập khác"

Có TK 3331

+ Các khoản chi phí phát sinh để thực hiện công việc nhượng bán:

Nợ TK 811 "Chi phí khác"

Có TK 111, 112,...

(2) Khi TSCĐ giảm xuống do được thanh lý, kế toán phản ánh các nội dung:

+ Ghi giảm TSCĐ: Tương tự như khi nhượng bán TSCĐ. Tuy nhiên, nếu TSCĐ đã khấu hao đủ, kế toán chỉ ghi:

Nợ TK 214

Có TK 211 (213)

+ Các khoản chi phí phát sinh để thực hiện công việc thanh lý:

Nợ TK 811 - chi phí khác

Có các TK 334, 338, 111, 112,...

+ Khoản thu được do thanh lý TSCĐ

- Nếu thu được phế liệu, phụ tùng nhập kho sẽ ghi;

Nợ TK 152

Có TK 711 "Thu nhập khác"

- Nếu thu bằng tiền do bán phế liệu, phụ tùng sẽ ghi:

Nợ TK 111, 112

Có TK 711 – Giá chưa có thuế

Có TK 3331 – Thuế GTGT

Đối với đơn vị nộp thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp, kế toán sẽ ghi:

Nợ TK 111, 112

Có TK 711

(3) Khi chuyển TSCĐ cho các đơn vị trực thuộc sẽ ghi:

Nợ TK 1361 – Giá trị còn lại

Nợ TK 214 – giá trị hao mòn

Có TK 211 (213) - nguyên giá

(4) Khi kiểm kê phát hiện có TSCĐ thiếu chưa xác định được nguyên nhân, kế toán căn cứ vào nguyên giá, giá trị hao mòn và giá trị còn lại để phản ánh:

Nợ TK 1381 "tài sản thiếu chờ xử lý" 9 giá trị còn lại

Nợ TK 214 – Giá trị hao mòn

Có TK 211 - nguyên giá

Sau đó căn cứ vào quyết định xử lý phần giá trị còn lại để phản ánh.

Nợ TK 1388 – bắt người chịu trách nhiệm bồi thường

Nợ TK 811 – Tính vào chi phí khác

...

Có TK 1381

(5) TSCĐ giảm do đem góp vốn liên doanh xem ở chương "Kế toán hoạt động tài chính và các khoản thu nhập khác, chi phí khác"

(6) Khi chuyển TSCĐ thành công cụ, dụng cụ, kế toán phản ánh như sau:

a. Nếu TSCĐ có giá trị còn lại nhỏ thì tính hết vào chi phí của đối tượng sử dụng trong kỳ kế toán

Nợ TK 627, 641, 642 – Giá trị còn lại

Nợ TK 214 – Giá trị hao mòn

Có TK 211 – Nguyên giá

b. Nếu TSCĐ có giá trị còn lại lớn thì phải chuyển thành chi phí trả trước để phân bổ dần vào chi phí của các đối tượng sử dụng:

Nợ TK 1421 (242) – Giá trị còn lại

Nợ TK 214 – Giá trị hao mòn

Có TK 211 - nguyên giá

Sau đó khi phân bổ dần vào chi phí của các đối tượng sử dụng sẽ ghi:

Nợ TK 627, 641, 642

Có TK 1421 (242) – mức phân bổ

Ghi chú: "Lợi thế thương mại", "chi phí trước thành lập" không phải tài TSCĐ vô hình. Kế toán giảm TSCĐ vô hình trong trường hợp chi phí nghiên cứu, lợi thế thương mại, chi phí thành lập đã được hạch toán vào TSCĐ vô hình trước khi thực hiện chuẩn mực kế toán mới ban hành :

- Nếu giá trị còn lại của những TSCĐ vô hình này nhỏ, kết chuyển một lần vào chi phí SXKD trong kỳ, ghi:

Nợ TK 627, 641, 642 (Giá trị còn lại)

Nợ TK 214 – hao mòn TSCĐ (Số đã trích khấu hao)

Có TK 213 – TSCĐ vô hình (nguyên giá)

- Nếu giá trị còn lại của những TSCĐ vô hình này lớn được kết chuyển vào chi phí trả trước dài hạn để phân bổ dần, ghi:

Nợ TK 242 - chi phí trả trước dài hạn

Nợ TK 214 – Hao mòn TSCĐ (Số đã trích khấu hao)

Có TK 213 – TSCĐ vô hình (nguyên giá)

IV. KẾ TOÁN KHẤU HAO TSCĐ

- *Khấu hao là sự phân bổ một cách có hệ thống nguyên giá TSCĐ vào chi phí sản xuất kinh doanh hàng kỳ nhằm xác định chính xác các hao phí bỏ ra để thực hiện sản xuất kinh doanh đồng thời đảm bảo đủ nguồn vốn cần thiết tái sản xuất giản đơn tài sản cố định.*

- Khấu hao TSCĐ là nội dung rất quan trọng trong kế toán TSCĐ ở doanh nghiệp. Xác định đúng đắn số khấu hao phải tính và phân bổ phù hợp vào các đối tượng sử dụng TSCĐ vừa đảm bảo có đủ nguồn vốn để tái tạo TSCĐ, trả nợ vay... vừa bảo đảm hạch toán đúng đắn chi phí SXKD để tính đúng giá thành sản phẩm và kết quả kinh doanh.

Khấu hao TSCĐ là phần giá trị của TSCĐ được tính chuyển vào chi phí SXKD nên một mặt nó làm tăng giá trị hao mòn, mặt khác làm tăng chi phí SXKD.

- Khấu hao TSCĐ phải được tính hàng tháng để phân bổ vào chi phí của các đối tượng sử dụng. Mức khấu hao hàng tháng tính theo phương pháp đường thẳng được xác định theo công thức:

$$\begin{array}{ccccccc} \text{Mức khấu hao} & & & & \text{Mức khấu hao} & & \text{Mức khấu hao} \\ \text{của tháng này} & = & \text{Mức khấu hao trung} & + & \text{tăng thêm trong} & - & \text{giảm bớt trong} \\ & & \text{bình đầu tháng này} & & \text{tháng này} & & \text{tháng này} \end{array}$$

Mức khấu hao tăng giảm được xác định theo nguyên tắc: việc tính hoặc thôi tính khấu hao TSCĐ chưa được thực hiện bắt đầu từ ngày (theo số ngày của tháng) mà TSCĐ tăng giảm hoặc ngừng tham gia vào hoạt động kinh doanh.

Mức tính khấu hao hàng tháng của 1 TSCĐ được xác định theo công thức:

$$\text{Mức khấu hao hàng tháng} = \frac{\text{Nguyên giá}}{\text{Số năm sử dụng} \times 12}$$

- Khấu hao TSCĐ trích trong tháng liên quan đến nhiều đối tượng sử dụng, do vậy để có căn cứ phản ánh vào từng đối tượng chịu chi phí khấu hao cần lập bảng phân bổ khấu hao TSCĐ.

Thángnăm

Đơn vị:.....

Chi tiêu	Toàn DN	Phân bổ cho các đối tượng			
		627 <i>Chia ra từng Phần xường nếu có nhiều phần xường</i>	641	642	...
1. Mức KH trung bình đầu tháng này					
2. Mức KH tăng thêm trong tháng này					
3. Mức KH giảm bớt trong tháng này					
4. Mức KH phải trích trong tháng này					

Ngoài cách xác định định mức khấu hao hàng tháng theo công thức trên, cũng có thể sử dụng công thức tính như trước đây:

$$\begin{array}{ccccccc} \text{Mức khấu hao} & = & \text{Mức khấu hao của} & + & \text{Mức khấu hao} & - & \text{Mức khấu hao} \\ \text{của tháng này} & & \text{tháng trước} & & \text{tăng thêm trong} & & \text{giảm bớt trong} \\ & & & & \text{tháng này} & & \text{tháng này} \end{array}$$

Nhưng việc xác định mức khấu hao tăng thêm hay giảm hết trong tháng này cần phải bao gồm cả mức khấu hao tăng thêm của số này chưa được tính của TSCĐ tăng trong tháng trước và mức khấu hao giảm bớt của số ngày chưa được tính của TSCĐ giảm trong tháng trước.

Khi xác định mức khấu hao phải trích trong tháng theo cách này thì bảng phân bổ khấu hao được sử dụng có mẫu như sau:

Tháng.....năm.....

Đơn vị:.....

Chi tiêu	Toàn DN	Phân bổ cho các đối tượng			
		627 <i>Chia ra từng Phần xường nếu có nhiều phần xường</i>	641	642	...
1. Mức KH của tháng trước					
2. Mức KH tăng thêm trong tháng này					
3. Mức KH giảm bớt trong tháng này					
4. Mức KH phải trích trong tháng này					

- Kế toán khấu hao TSCĐ sử dụng các tài khoản:

TK 214 "Hao mòn TSCĐ" (đã giới thiệu ở trên)

- Nội dung và phương pháp phản ánh:

(1) Hàng tháng khi trích khấu hao tính vào chi phí của các đối tượng sử dụng sẽ ghi;

Nợ TK 627 – Khấu hao TSCĐ dùng cho SX
Nợ TK 641 - Khấu hao TSCĐ dùng cho bán hàng
Nợ TK 642 - Khấu hao TSCĐ dùng cho QLDN

...

Có TK 214 - Số khấu hao phải trích

(2) Trường hợp vào cuối năm tài chính doanh nghiệp xem xét lại thời gian trích khấu hao và phương pháp khấu hao TSCĐ vô hình nếu có sự thay đổi mức khấu hao cần phải điều chỉnh số khấu hao ghi trên sổ kế toán như sau:

- Nếu do thay đổi phương pháp khấu hao và thời gian khấu hao TSCĐ vô hình, mà mức khấu hao TSCĐ vô hình tăng so với số đã trích trong năm, số chênh lệch khấu hao giảm, ghi:

Nợ các TK 627, 641, 642 (Số chênh lệch khấu hao tăng)

Có TK 214 – Hao mòn TSCĐ (2143)

- Nếu do thay đổi phương pháp khấu hao và thời gian khấu hao TSCĐ vô hình, mà mức khấu hao TSCĐ vô hình giảm so với số đã trích trong năm, số chênh lệch khấu hao giảm, ghi:

Nợ TK 214 – Hao mòn TSCĐ (2143)

Có các TK 627, 641, 642 (Số chênh lệch khấu hao giảm)

(3) Nếu doanh nghiệp phải nộp khấu hao cho nhà nước hoặc cấp trên sẽ ghi:

Nợ TK 411

Có TK 111, 112

Hoặc Có TK 336, 339

(4) Nếu doanh nghiệp dùng tiền khấu hao để trả nợ dài hạn về mua sắm, xây dựng TSCĐ sẽ ghi:

Nợ TK 315, 341, 342

Có TK 111, 112

(5) Nếu doanh nghiệp là đơn vị chính và có phát sinh các nghiệp vụ về cấp phát, thu hồi cũng như vay vốn khấu hao của các đơn vị trực thuộc, kế toán phản ánh:

+ Cấp vốn khấu hao

Nợ TK 1361

Có TK 111, 112

+ Nhận lại vốn khấu hao:

Nợ TK 111, 112

Có TK 1361

+ Vay vốn khấu hao:

Nợ TK 111, 112

Có TK 336

+ Cho vay vốn khấu hao:

Nợ TK 1368

Có TK 111, 112

(6) Nếu doanh nghiệp là đơn vị trực thuộc và có phát sinh nghiệp vụ nhận vốn khấu hao được cấp, vay vốn khấu hao và vay vốn khấu hao, kế toán phản ánh.

+ Được cấp vốn khấu hao:

Nợ TK 111, 112

Có TK 411

+ Vay vốn khấu hao:

Nợ TK 111, 112

Có TK 336

+ Cho vay vốn khấu hao:

Nợ TK 1368

Có TK 111, 112

(7) Khoản lãi trả cho khoản vay vốn khấu hao được pà;

- Tính vào giá trị công trình nếu công việc xây dựng chưa hoàn thành

Nợ TK 2412

Có TK 111, 112, 336

- Tính vào chi phí nếu TSCĐ đã đưa vào sử dụng hoặc tiền vay được sử dụng cho nhu cầu SXKD

Nợ TK 635

Có TK 111, 112, 336

(8) Khoản lãi thu được do vay vốn khấu hao được phản ánh:

Nợ TK 111, 112, 1368

Có TK 515

Sau đây giới thiệu quy định về trích khấu hao TSCĐ

QUY ĐỊNH VỀ TRÍCH KHẤU HAO TÀI SẢN CỐ ĐỊNH

*** Nguyên tắc trích khấu hao tài sản cố định:**

1. Mọi tài sản cố định của doanh nghiệp có liên quan đến hoạt động kinh doanh đều phải trích khấu hao tài sản cố định được hạch toán vào chi phí kinh doanh trong kỳ.

Doanh nghiệp không được tính và trích khấu hao đối với những tài sản cố định đã khấu hao hết nhưng vẫn chưa sử dụng vào hoạt động kinh doanh.

Đối với những tài sản cố định chưa khấu hao hết hết đã hỏng, doanh nghiệp phải xác định nguyên nhân, quy trách nhiệm đền bù, đòi bồi thường thiệt hại... và tính vào chi phí khác.

2. Những TSCĐ không tham gia vào hoạt động kinh doanh thì không phải trích khấu hao, bao gồm:

- TSCĐ thuộc dự trữ Nhà nước giao cho doanh nghiệp quản lý hộ, giữ hộ.
- TSCĐ phục vụ các hoạt động phúc lợi trong doanh nghiệp như Nhà trẻ, câu lạc bộ, nhà truyền thống, nhà ăn,... được đầu tư bằng quỹ phúc lợi.
- Những TSCĐ phục vụ nhu cầu chung toàn xã hội, không phục vụ cho hoạt động kinh doanh của riêng doanh nghiệp như đê đập, cầu cống, đường xá,... mà Nhà nước giao cho doanh nghiệp quản lý.
- TSCĐ khác không tham gia vào hoạt động kinh doanh.

Doanh nghiệp thực hiện việc quản lý, theo dõi các TSCĐ cố định trên đây như đối với các TSCĐ dùng trong hoạt động kinh doanh và tính mức hao mòn của các TSCĐ này (nếu có); mức hao mòn hàng năm được xác định bằng cách lấy nguyên giá chia (:) cho thời gian sử dụng của tài sản cố định xác định theo quy định tại Phụ lục 1 ban hành kèm theo Thông Tư số 203/2009/TT-BTC ngày 20/10/2009 của Bộ Tài chính.

3. doanh nghiệp cho thuê TSCĐ hoạt động phải trích khấu hao đối với tài sản cố định cho thuê và đưa vào chi phí.

4. Doanh nghiệp đi thuê TSCĐ tài chính phải trích khấu hao TSCĐ thuê tài chính như tài sản cố định thuộc sở hữu của doanh nghiệp theo quy định hiện hành. Nếu không chắc chắn là bên thuê

sẽ có quyền sở hữu tài sản thuê khi hết hợp đồng thì tài sản thuê được khấu hao theo thời hạn thuê nếu thời hạn thuê ngắn hơn thời gian sử dụng hữu ích của tài sản.

5. Việc trích hoặc thôi trích khấu hao tài sản cố định được thực hiện bắt đầu từ ngày (theo số ngày của tháng) mà TSCĐ tăng, giảm, hoặc ngừng tham gia vào hoạt động kinh doanh.

6. Quyền sử dụng đất lâu dài là TSCĐ vô hình đặc biệt, (Cần phân biệt quyền sử dụng đất lâu dài với quyền sử dụng đất giới hạn. Điều này căn cứ vào thời hạn sử dụng trên Giấy chứng nhận quyền sử dụng đất). Doanh nghiệp ghi nhận là TSCĐ vô hình theo nguyên giá nhưng không được trích khấu hao.

*** Xác định thời gian sử dụng TSCĐ hữu hình:**

1. Đối với TSCĐ còn mới (chưa sử dụng), doanh nghiệp phải căn cứ vào khung thời gian sử dụng TSCĐ quy định tại **Thông Tư số 203/2009/TT-BTC ngày 20/10/2009 của Bộ Tài chính** để xác định thời gian sử dụng của TSCĐ.
2. Đối với TSCĐ đã qua sử dụng, thời gian sử dụng của TSCĐ được xác định sau khi đã trừ đi thời gian sử dụng của TSCĐ.

Trong đó:

Giá trị hợp lý của TSCĐ là giá mua hoặc trao đổi thực tế (trong trường hợp mua bán, trao đổi), giá trị còn lại của TSCĐ (trong trường hợp được cấp, được điều chuyển), giá trị theo đánh giá của Hội đồng giao nhận (trong trường hợp được cho, biếu, tặng, nhận góp vốn)

3. Trường hợp doanh nghiệp muốn xác định thời gian sử dụng của TSCĐ khác với khung thời gian sử dụng quy định tại **Thông Tư số 203/2009/TT-BTC ngày 20/10/2009 của Bộ Tài chính**, doanh nghiệp phải giải trình rõ các căn cứ để xác định thời gian để sử dụng TSCĐ đó để Bộ Tài chính xem xét, quyết định theo ba tiêu chuẩn sau:

- Tuổi thọ kỹ thuật của tài sản theo thiết kế;
- Hiện trạng tài sản cố định (thời gian tài sản cố định đã qua sử dụng, thể hệ tài sản cố định, thực tế của tài sản...);
- Tuổi thọ kinh tế của tài sản cố định.

4. Trường hợp có các yếu tố tác động (như việc nâng cấp hay tháo dỡ một hay một số bộ phận của tài sản cố định...) nhằm kéo dài hoặc rút ngắn thời gian sử dụng đã xác định trước đó của tài sản cố định, doanh nghiệp tiến hành xác định lại thời gian sử dụng của tài sản cố định theo ba tiêu chuẩn quy định tại khoản 3. Điều này tại thời điểm hoàn thành nghiệp vụ phát sinh, đồng thời phải lập biên bản nêu rõ các căn cứ làm thay đổi thời gian sử dụng.

*** Xác định thời gian sử dụng tài sản cố định vô hình:**

Doanh nghiệp tự xác định thời gian sử dụng tài sản cố định vô hình nhưng tối đa không quá 20 năm. Riêng thời gian sử dụng của quyền sử dụng đất có thời hạn là thời hạn được phép sử dụng đất theo quy định trên giấy chứng nhận quyền sử dụng đất.

Xác định thời gian sử dụng tài sản cố định trong một số trường hợp đặc biệt:

- Đối với dự án đầu tư theo hình thức Xây dựng - Kinh doanh - Chuyển giao (B.O.T), thời gian sử dụng tài sản cố định được xác định từ thời điểm đưa tài sản cố định vào sử dụng đến khi kết thúc dự án.

- Đối với hợp đồng hợp tác kinh doanh (B.C.C) có bên nước ngoài tham gia Hợp đồng, sau khi kết thúc thời hạn của hợp đồng bên nước ngoài thực hiện việc chuyển giao không bồi hoàn cho Nhà nước Việt Nam, thì thời gian sử dụng tài sản cố định của tài sản cố định chuyển giao được xác định từ thời điểm đưa tài sản cố định vào sử dụng đến khi kết thúc dự án.

*** Phương pháp trích khấu hao tài sản cố định:**

1. Nội dung của phương pháp khấu hao đường thẳng, phương pháp khấu hao theo số dư giảm dần có điều chỉnh; phương pháp khấu hao theo số lượng, khối lượng sản phẩm được quy định tại Phụ lục 2 ban hành kèm theo *Thông Tư số 203/2009/TT-BTC ngày 20/10/2009 của Bộ Tài chính*.
2. Căn cứ khả năng đáp ứng các điều kiện áp dụng quy định cho từng phương pháp trích khấu hao tài sản cố định, doanh nghiệp được lựa chọn các phương pháp trích khấu hao phù hợp với từng loại tài sản cố định của doanh nghiệp:

- Phương pháp khấu hao đường thẳng:

Tài sản cố định tham gia vào hoạt động kinh doanh được trích khấu hao theo phương pháp khấu hao đường thẳng.

Các doanh nghiệp hoạt động có hiệu quả kinh tế cao được khấu hao nhanh nhưng tối đa không quá 2 lần mức khấu hao xác định theo phương pháp đường thẳng để nhanh chóng đổi mới công nghệ. Tài sản cố định tham gia vào hoạt động kinh doanh được trích khấu hao nhanh là máy móc, thiết bị; dụng cụ làm việc đo lường, thí nghiệm; thiết bị và phương tiện vận tải; dụng cụ quản lý; súc vật, vườn cây lâu năm. Khi thực hiện trích khấu hao nhanh, doanh nghiệp phải đảm bảo kinh doanh có lãi.

- Phương pháp khấu hao theo số dư giảm dần có điều chỉnh:

Tài sản cố định tham gia vào hoạt động kinh doanh được trích khấu hao theo phương pháp số dư giảm dần có điều chỉnh phải thỏa mãn đồng thời các điều kiện sau:

- + Là tài sản cố định đầu tư mới (chưa qua sử dụng);
- + Là các loại máy móc, thiết bị; dụng cụ làm việc đo lường, thí nghiệm.

Phương pháp khấu hao theo số dư giảm dần có điều chỉnh được áp dụng đối với các doanh nghiệp thuộc các lĩnh vực có công nghệ đòi hỏi phải thay đổi, phát triển nhanh.

- Phương pháp khấu hao theo số lượng, khối lượng sản phẩm:

Tài sản cố định tham gia vào hoạt động kinh doanh được trích khấu hao theo phương pháp này là các loại máy móc, thiết bị thỏa mãn đồng thời các điều kiện sau;

- + Trực tiếp liên quan đến việc sản xuất sản phẩm;
- + Xác định được tổng số lượng, khối lượng sản phẩm sản xuất theo công suất thiết kế của tài sản cố định;
- + Công suất sử dụng thực tế bình quân tháng trong năm tài chính không thấp hơn 50% công suất thiết kế.

3. Doanh nghiệp phải đăng ký phương pháp trích khấu hao tài sản cố định mà doanh nghiệp lựa chọn áp dụng với cơ quan thuế trực tiếp quản lý trước khi thực hiện trích khấu hao. Trường hợp việc lựa chọn của doanh nghiệp không trên cơ sở có đủ các điều kiện quy định thì cơ quan thuế có trách nhiệm thông báo cho doanh nghiệp biết để thay đổi phương pháp khấu hao cho phù hợp.

4. phương pháp khấu hao áp dụng cho từng tài sản cố định mà doanh nghiệp đã lựa chọn và đăng ký phải thực hiện nhất quán trong suốt quá trình sử dụng tài sản cố định đó.

V. KẾ TOÁN SỬA CHỮA TÀI SẢN CỐ ĐỊNH

Để duy trì năng lực hoạt động cho TSCĐ trong suốt quá trình sử dụng thì doanh nghiệp cần phải sửa chữa, bảo dưỡng TSCĐ. Để quản lý chặt chẽ tình hình sửa chữa TSCĐ cần phải có dự toán chi phí sửa chữa, cần ghi chép theo dõi chặt chẽ và kiểm tra thường xuyên tình hình chi phí phát sinh trong quá trình sửa chữa.

Sửa chữa TSCĐ được chia thành 2 loại: sửa chữa nhỏ (còn gọi là sửa chữa thường xuyên) và sửa chữa lớn.

1. Kế toán sửa chữa nhỏ TSCĐ

- Sửa chữa nhỏ là loại sửa chữa có các đặc điểm, mức độ hư hỏng nhẹ nên kỹ thuật sửa chữa đơn giản, công việc sửa chữa có thể do doanh nghiệp tự thực hiện, thời gian sửa chữa ngắn, chi phí sửa chữa phát sinh ít nên được hạch toán toàn bộ một lần vào chi phí của đối tượng sử dụng TSCĐ.

- Khi sửa chữa nhỏ TSCĐ, kế toán căn cứ vào chi phí sửa chữa thực tế phát sinh :

Nợ TK 627 – Nếu TSCĐ cho hoạt động sản xuất

Nợ TK 641 – nếu TSCĐ cho hoạt động bán hàng

Nợ TK 642 – Nếu TSCĐ cho hoạt động QLDN

Có các TK 334, 338, 152,... - Chi phí sửa chữa

Ví dụ: Sửa chữa nhỏ 1 TSCĐ dùng cho công tác quản lý DN

Chi phí sửa chữa phát sinh bao gồm;

- Phụ tùng xuất dùng có trị giá 80.000

- Chi trực tiếp bằng tiền mặt 20.000

Tài liệu này được định khoản:

Nợ TK 642: 100.000

Có TK 152 (phụ tùng): 80.000

Có TK 111: 20.000

2. Kế toán sửa chữa lớn TSCĐ

- Sửa chữa lớn là loại sửa chữa có các đặc điểm: mức độ hư hỏng nặng nên kỹ thuật sửa chữa phức tạp, công việc sửa chữa có thể do doanh nghiệp tự thực hiện hoặc phải thuê ngoài, thời gian sửa chữa kéo dài và TSCĐ phải ngưng hoạt động, chi phí sửa chữa phát sinh lớn nên không thể tính hết 1 lần vào chi phí của đối tượng sử dụng mà phải sử dụng phương pháp phân bổ thích ứng.

- Chứng từ kế toán để phản ánh công việc sửa chữa lớn hoàn thành là “biên bản giao nhận TSCĐ sửa chữa lớn hoàn thành”. Đây là chứng từ xác nhận việc giao nhận TSCĐ sau khi hoàn thành việc sửa chữa lớn giữa bên Có TSCĐ và bên thực hiện việc sửa chữa.

- Tài khoản dùng để theo dõi chi phí sửa chữa lớn TSCĐ, kế toán sử dụng TK 2413 “sửa chữa lớn TSCĐ”, kết cấu của tài khoản này như sau:

Bên Nợ: Tập hợp chi phí sửa chữa lớn thực tế phát sinh

Bên Có: Kết chuyển chi phí sửa chữa lớn hoàn thành vào các tài khoản có liên quan

Dư Nợ: Chi phí sửa chữa lớn dở dang.

Nội dung và phương pháp phản ánh:

(1) khi doanh nghiệp tự sửa chữa lớn TSCĐ thì kế toán căn cứ vào chi phí sửa chữa thực tế phát sinh để ghi:

Nợ TK 2413

Có các TK 334, 338, 152...

(2) Nếu công việc sửa chữa phải thuê ngoài thực hiện, kế toán phải căn cứ vào số tiền thanh toán và thuế GTGT để phản ánh:

Nợ TK 2413 – Giá chưa có thuế

Nợ TK 133 – Thuế GTGT

Có TK 111, 112, 331 – Số tiền thanh toán

Nếu doanh nghiệp không thuộc đối tượng nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ kế toán sẽ ghi:

Nợ TK 2413 – Số tiền thanh toán

Nợ TK 241 – Chi phí còn phân bổ cho các niên độ tiếp theo

Có TK 2413 – Chi phí sửa chữa lớn TSCĐ

Hàng tháng khi phân bổ vào chi phí của các đối tượng sẽ ghi:

Nợ TK 627, 641, 642

Có TK 1421 – Mức phân bổ

Cuối niên độ phải kết chuyển chi phí chờ phân bổ dài hạn thành chi phí chờ phân bổ ngắn hạn để lập báo cáo tài chính và tiến hành phân bổ cho các tháng của niên độ tiếp theo.

Nợ TK 1421

Có TK 242

- Trường hợp chi phí sửa chữa lớn chờ phân bổ dần trong 1 niên độ thì kế toán sẽ kết chuyển:

Nợ TK 1421

Có TK 2413 – Chi phí sửa chữa lớn TSCĐ

Hàng tháng khi phân bổ vào chi phí của các đối tượng sẽ ghi:

Nợ TK 627, 641, 642

Có TK 1421 – Mức phân bổ

Ví dụ: Doanh nghiệp tự sửa chữa lớn một TSCĐ dùng ở phân xưởng sản xuất. Chi phí sửa chữa lớn phát sinh bao gồm:

- Tiền lương phải thanh toán cho CN: 200.000

- Trích BHXH, BHYT, KPCĐ theo quy định tính vào chi phí

- Phụ tùng xuất dùng có trị giá: 2.000.000

- Chi trực tiếp bằng tiền mặt; 162.000

Công việc sửa chữa lớn đã hoàn thành. Chi phí sửa chữa lớn được phân bổ dần trong 12 tháng và kế toán đã phân bổ tháng đầu tiên.

Tài liệu này được định khoản:

a. Nợ TK 2413: 2.400.000
Có TK 334: 200.000
Có TK 338: 38.000
Có TK 152 (phụ tùng): 2.000.000
Có TK 111: 162.000

b. Nợ TK 1421: 2.400.000
Có TK 2413: 2.400.000

c.

$$\text{Mức phân bổ hàng tháng} = \frac{2.400.000}{12} = 200.000$$

Nợ TK 627: 200.000

Có TK 1421: 200.000

(4) Nếu doanh nghiệp sử dụng phương pháp trích trước chi phí sửa chữa lớn thì hàng tháng (hoặc định kỳ) khi tiến hành trích trước để tính vào chi phí của các đối tượng sử dụng sẽ ghi:

Nợ TK 627, 641, 642

Có TK 335 :Chi phí phải trả”

Sau đó khi TSCĐ hư hỏng phải sửa chữa lớn kế toán căn cứ vào chi phí sửa chữa lớn thực tế hoàn thành để chuyển trừ vào số đã trích trước.

Nợ TK 335

Có TK 2413

Cuối niên độ kế toán phải điều chỉnh số trích trước theo chi phí sửa chữa thực tế.

- Nếu số trích trước nhỏ hơn chi phí sửa chữa thực tế thì phải trích bổ sung tính vào chi phí của đối tượng sử dụng TSCĐ:

Nợ TK 627, 641, 642

Có TK 335

- Nếu số trích trước lớn hơn chi phí sửa chữa thực tế thì khoản chênh lệch trích thừa phải hoàn nhập để ghi giảm chi phí của các đối tượng

Nợ TK 335

Có TK 627, 641, 642

Ví dụ: Tại một doanh nghiệp có các tài liệu:

1/ Trích trước chi phí sửa chữa lớn TSCĐ dùng cho hoạt động bán hàng là 2.880.000

2/ Khi TSCĐ này hư hỏng, doanh nghiệp đã thuê ngoài sửa chữa với giá là 3.300.000 trong đó thuế GTGT là 300.000 và thanh toán = TGNH

3/ Kế toán đã kết chuyển chi phí sửa chữa thực tế và cuối niên độ đã hiệu chỉnh số trích trước theo số thực tế sửa chữa

Tài liệu này được định khoản:

- | | | | |
|------|-------------|-----------|--|
| (1) | Nợ TK 641: | 2.880.000 | |
| | Có TK 335: | 2.880.000 | |
| (2) | Nợ TK 2413: | 3.000.000 | |
| | Nợ TK 133: | 300.000 | |
| | Có TK 112: | 3.300.000 | |
| (3a) | Nợ TK 335: | 3.000.000 | |
| | Có TK 2413: | 3.000.000 | |
| (3b) | Nợ TK 641: | 120.000 | |
| | Có TK 335: | 120.000 | |

Tại sao phân bổ chi phí sửa chữa lớn, hay trích trước chi phí sửa chữa lớn ?

Khi sửa chữa lớn không nằm trong kế hoạch dự tính, việc phát sinh sửa chữa lớn tiêu tốn một khoản chi phí khá cao, do đó kế toán sau khi ghi nhận khoản chi phí sửa chữa lớn phải tiến hành phân bổ khoản chi phí này cho nhiều kỳ, do đó phải phân bổ dần qua tài khoản 142 hoặc 242.

Việc trích trước chi phí sửa chữa lớn có một ý nghĩa khác. Khi dự tính chi phí sửa chữa lớn sẽ phát sinh trong tương lai, kế toán tiến hành trích trước chi phí này lên tài khoản 335 nhằm đảm bảo nguồn đài thọ khi phát sinh chi phí sửa chữa sau này. Ví dụ trong một công ty hàng hải, kế toán biết chắc chắn rằng 6 tháng nữa sẽ đưa tàu vào xưởng để tiến hành sửa chữa và lúc đó phát sinh là 60 triệu. Như vậy, từ lúc này, mỗi tháng kế toán phải trích trước chi phí bằng cách ghi : Có 335 và Nợ TK loại 6 (Chi phí). Sau 6 tháng, số dư có trên tài khoản 335 là 60t, lúc phát sinh sửa chữa lớn, kế toán ghi Có 111 và Nợ 335 (thay vì phải ghi nợ chi phí làm chi phí tăng đột biến).

Như vậy, 142 và 242 là giải quyết sau khi sự kiện đã xảy ra. Còn TK 335 là dự trữ sẵn cho vấn đề sắp xảy ra.

3. Kế toán nâng cấp TSCĐ

Để nâng cao tính năng, tác dụng của TSCĐ cũng như kéo dài thời gian hữu dụng của TSCĐ thì doanh nghiệp thực hiện việc nâng cấp tài sản cố định. Chi phí nâng cấp TSCĐ được tính vào giá trị của TSCĐ (làm tăng nguyên giá TSCĐ)

- Khi nâng cấp TSCĐ, kế toán căn cứ vào chi phí thực tế phát sinh để tập hợp:

Nợ TK 2414 "Xây dựng cơ bản"

Có các TK 334, 338, 152, 111,...

- Sau đó khi xây dựng việc nâng cấp hoàn thành, căn cứ vào chi phí thực tế được duyệt tính vào giá trị của TSCĐ để ghi tăng nguyên giá TSCĐ:

Nợ TK 211

Có TK 2412

- Nếu việc nâng cấp được đòi hỏi từ các quỹ chuyên dùng thì phải chuyển các quỹ này thành nguồn vốn kinh doanh

Nợ TK 414 "Quỹ đầu tư phát triển"

Nợ TK 441 "NV đầu tư xây dựng cơ bản"

Có TK 411 "Nguồn vốn kinh doanh"

VI. KẾ TOÁN TÀI SẢN CỐ ĐỊNH ĐI THUÊ

1. Phân loại thuê tài sản

- Phân loại thuê tài sản phải căn cứ vào bản chất các điều khoản trong hợp đồng và phải thực hiện ngay tại thời điểm khởi đầu thuê tài sản. Sau thời điểm khởi đầu thuê tài sản nếu có thay đổi điều khoản của hợp đồng (trừ gia hạn hợp đồng) thì các điều khoản mới này được áp dụng cho suốt thời hạn hợp đồng. Nhưng thay đổi về ước tính (thay đổi ước tính thời gian sử dụng kinh tế hoặc giá trị còn lại của tài sản thuê hoặc thay đổi khả năng thanh toán của bên thuê thì không làm thay đổi sự phân loại tài sản đối với ghi sổ kế toán.

- Phân loại thuê tài sản được căn cứ vào mức độ chuyển giao các rủi ro và lợi ích gắn liền với quyền sở hữu tài sản thuê từ bên cho thuê cho bên thuê. Thuê tài sản bao gồm thuê tài chính và thuê hoạt động.

1.1 Thuê tài chính:

- **Thuê tài chính:** Là thuê tài sản mà bên cho thuê có sự chuyển giao phần lớn rủi ro và lợi ích gắn liền với quyền sở hữu tài sản cho bên thuê. Quyền sở hữu tài sản có thể chuyển giao vào cuối thời hạn thuê.

- **Các trường hợp thuê tài sản dưới đây thường dẫn đến hợp đồng thuê tài chính:**

- a. Bên cho thuê chuyển giao quyền sở hữu TS cho bên thuê khi hết thời hạn thuê.
- b. Tại thời điểm khởi đầu thuê tài sản, bên thuê có quyền lựa chọn mua lại tài sản thuê với mức giá ước tính thấp hơn giá trị hợp lý vào cuối thời hạn thuê.
- c. Thời hạn thuê tài sản tối thiểu phải chiếm phần lớn thời gian sử dụng kinh tế của tài sản cho dù không có sự chuyển giao quyền sở hữu.
- d. Tại thời điểm khởi đầu thuê tài sản, giá trị hiện tại của khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu chiếm phần lớn (tương đương) giá trị hợp lý của tài sản thuê.
- e. Tài sản thuê thuộc loại chuyên dùng mà chỉ có bên thuê có khả năng sử dụng không cần có sự thay đổi, sửa chữa lớn nào.

- Hợp đồng thuê tài sản cũng được coi là hợp đồng thuê tài chính nếu hợp đồng thỏa mãn ít nhất một trong ba (3) trường hợp sau:

a. Nếu bên thuê hủy hợp đồng và đền bù tổn thất phát sinh liên quan đến việc hủy hợp đồng cho bên cho thuê;

b. Thu nhập hoặc tổn thất do sự thay đổi giá trị hợp lý của giá trị còn lại của tài sản thuê gắn với bên thuê;

c. Bên thuê có khả năng tiếp tục thuê lại tài sản sau khi hết hạn hợp đồng thuê với tiền thuê thấp hơn giá thuê thị trường.

1.2 Thuê hoạt động:

- Thuê tài sản được phân loại là thuê hoạt động nếu nội dung của hợp đồng thuê tài sản không có sự chuyển giao phần lớn rủi ro và lợi ích gắn liền với quyền sở hữu tài sản.

- Thuê tài sản là quyền sử dụng đất thường được phân loại là thuê hoạt động vì quyền sử dụng đất thường có thời gian sử dụng kinh tế vô hạn và quyền sở hữu sẽ không chuyển giao cho bên thuê khi hết thời hạn thuê.

2. Kế toán TSCĐ thuê tài chính

2.1 Tài khoản kế toán

Kế toán TSCĐ thuê tài chính sử dụng TK 212 – Tài sản cố định thuê tài chính

Tài khoản này phản ánh giá trị hiện có và tình hình biến động của toàn bộ TSCĐ thuê tài chính của doanh nghiệp.

Kế toán TK 212 - TSCĐ thuê tài chính cần tôn trọng các quy định sau:

1. Tài khoản này dùng cho doanh nghiệp thuê hạch toán nguyên giá của TSCĐ đi thuê tài chính. Đây là những TSCĐ chưa thuộc quyền sở hữu của doanh nghiệp nhưng doanh nghiệp có nghĩa vụ và trách nhiệm pháp lý quản lý và sử dụng như tài sản của doanh nghiệp.

Nguyên giá của TSCĐ đi thuê tài chính không bao gồm số thuế GTGT bên cho thuê đã trả khi mua TSCĐ để cho thuê (kể cả trường hợp TSCĐ thuê tài chính dùng vào hoạt động SXKD hàng hóa, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ thuế và trường hợp TSCĐ thuê tài chính dùng vào hoạt động SXKD hàng hóa, dịch vụ thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT hoặc chịu thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp).

2. Không phản ánh vào tài khoản này giá trị của các TSCĐ đi thuê hoạt động.

3. Tài khoản 212 được mở chi tiết để theo dõi từng loại, từng TSCĐ đi thuê.

4. Việc ghi nhận nguyên giá của TSCĐ thuê tài chính tại thời điểm khởi đầu thuê được thực hiện theo quy định của chuẩn mực kế toán số 06 “Thuê tài sản”. Sau thời điểm đó, kế toán TSCĐ thuê tài chính trên TK 212 được thực hiện theo quy định của chuẩn mực kế toán số 03 “TSCĐ hữu hình”.

5. Số thuế GTGT bên thuê phải trả cho bên cho thuê theo định lệ nhận được hoá đơn thanh toán tiền thuê tài chính được hạch toán như sau:

- Trường hợp TSCĐ thuê tài chính dùng vào hoạt động SXKD hàng hóa, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ thuế thì số thuế GTGT phải trả từng kỳ được ghi vào bên Nợ TK 133 – Thuế GTGT được khấu trừ (1332);

- Trường hợp TSCĐ thuê tài chính dùng vào hoạt động SXKD hàng hóa, dịch vụ thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT hoặc chịu thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp thì số thuế GTGT phải trả từng kỳ được ghi vào chi phí SXKD trong kỳ.

Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 212 – TSCĐ thuê tài chính

Bên Nợ:

Nguyên giá của TSCĐ thuê tài chính tăng

Bên Có:

Nguyên giá của TSCĐ thuê tài chính giảm do chuyển trả lại cho bên cho thuê khi hết hạn hợp đồng hoặc mua lại thành TSCĐ của doanh nghiệp

Số dư bên Nợ:

Nguyên giá của TSCĐ thuê tài chính hiện có.

2.2 Phương pháp kế toán các hoạt động kinh tế liên quan đến thuê tài sản là thuê tài chính

(1) Khi phát sinh các chi phí trực tiếp ban đầu liên quan đến tài sản thuê tài chính trước khi nhận tài sản thuê như đàm phán, ký kết hợp đồng..., ghi:

Nợ TK 142 – Chi phí trả trước

Có các TK 111, 112...

(2) Khi chi tiền ứng trước khoản tiền thuê tài chính, ký quỹ đảm bảo việc thuê tài sản, ghi:

Nợ TK 342 – Nợ dài hạn (Số tiền thuê trả trước - nếu có)

Nợ TK 244 – Ký quỹ, ký cược dài hạn

Có các TK 111, 112...

(3) Trường hợp nợ gốc phải trả về thuê tài chính xác định theo giá mua chưa có thuế GTGT mà bên cho thuê đã trả khi mua TSCĐ để cho thuê.

a. Khi nhận TSCĐ thuê tài chính, kế toán căn cứ vào hợp đồng thuê tài sản và các chứng từ có liên quan phản ánh giá trị TSCĐ thuê tài chính theo giá chưa có thuế GTGT đầu vào, ghi:

Nợ TK 212- TSCĐ thuê tài chính (Giá chưa có thuế GTGT)

Có TK 342 - Nợ dài hạn (Giá trị hiện tại của khoản thanh toán thuê tối thiểu hoặc giá trị hợp lý của tài sản thuê trừ (-) số nợ gốc phải trả kỳ này)

Có TK 315 – Nợ dài hạn đến hạn trả (số nợ gốc phải trả kỳ này)

b. Chi phí trực tiếp ban đầu liên quan đến hoạt động thuê tài chính được ghi nhận vào nguyên giá TSCĐ thuê tài chính, ghi:

Nợ TK 212 – TSCĐ thuê tài chính

Có TK 142 – Chi phí trả trước, hoặc

Có các TK 111, 112 (số chi phí trực tiếp liên quan đến hoạt động thuê phát sinh khi nhận tài sản thuê tài chính)

c. Cuối niên độ kế toán, căn cứ vào hợp đồng thuê tài sản xác định số nợ gốc thuê tài chính đến hạn trả trong niên độ kế toán tiếp theo, ghi:

Nợ TK 342 – Nợ dài hạn

Có TK 315 – Nợ dài hạn đến hạn trả

d. Định kỳ, nhận được hoá đơn thanh toán tiền thuê tài chính:

- Trường hợp TSCĐ thuê tài chính dùng vào hoạt động sản xuất kinh doanh hàng hóa, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ thuế:

+ Khi xuất tiền trả nợ gốc, tiền lãi thuê và thuế GTGT cho đơn vị cho thuê, ghi:

Nợ TK 635 – Chi phí tài chính (Tiền lãi thuê trả kỳ này)

Nợ TK 315 – Nợ dài hạn đến hạn trả (Nợ gốc trả kỳ này)

Nợ TK 133 – Thuế GTGT được khấu trừ (1332)

Có các TK 111, 112

+ Khi nhận được hoá đơn thanh toán tiền thuê tài sản nhưng doanh nghiệp chưa trả tiền ngay, căn cứ vào hóa đơn phản ánh số nợ phải trả lãi thuê tài chính và số thuế GTGT vào TK 315 – Nợ dài hạn đến hạn trả, ghi:

Nợ TK 635 – Chi phí tài chính (Tiền lãi thuê)

Nợ TK 133 – Thuế GTGT được khấu trừ (1332)

Có TK 315 – Nợ dài hạn đến hạn trả

- Trường hợp TSCĐ thuê tài chính dùng vào hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT hoặc chịu thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp:

+ Khi xuất tiền trả nợ gốc, tiền lãi thuê và thuế GTGT cho đơn vị cho thuê, ghi:

Nợ TK 635 – Chi phí tài chính (Tiền lãi thuê trả kỳ này)

Nợ TK 315 – Nợ dài hạn đến hạn trả (Nợ gốc trả kỳ này)

Nợ TK 623, 627, 641, 642 (Số thuế GTGT trả kỳ này)

Có các TK 111, 112

+ Khi nhận được hoá đơn thanh toán tiền thuê tài chính nhưng doanh nghiệp chưa trả tiền ngay, căn cứ vào hóa đơn phản ánh số nợ phải trả lãi thuê tài chính và số thuế GTGT phải trả vào TK 315 – Nợ dài hạn đến hạn trả, ghi:

Nợ TK 635 – Chi phí tài chính (Tiền lãi thuê)

Nợ TK 623, 627, 641, 642 (Số thuế GTGT)

Có TK 315 – Nợ dài hạn đến hạn trả

(4) Trường hợp nợ gốc phải trả về thuê tài chính xác định theo giá mua có thuế GTGT mà bên cho thuê đã trả khi mua TSCĐ để cho thuê:

a. Khi nhận TSCĐ thuê tài chính bên đi thuê nhận nợ cả số thuế GTGT do bên cho thuê đã trả khi mua TSCĐ để cho thuê mà bên thuê phải hoàn lại cho bên cho thuê, kế toán căn cứ vào hợp đồng thuê tài chính và các chứng từ liên quan phản ánh giá trị TSCĐ thuê tài chính theo giá chưa có thuế GTGT phải hoàn lại cho bên cho thuê, ghi:

Nợ TK 212 – TSCĐ thuê tài chính (Giá chưa có thuế GTGT)

Nợ TK 138 – Phải thu khác (Số thuế GTGT của TSCĐ thuê tài chính)

Có TK 315 – Nợ dài hạn đến hạn trả (Nợ phải trả kỳ này có cả thuế GTGT)

Có TK 342 – Nợ dài hạn (Giá trị hiện tại của khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu hoặc giá trị hợp lý của tài sản thuê trừ (-) số nợ phải trả kỳ này cộng (+) số thuế GTGT bên thuê còn phải trả dần trong suốt thời hạn thuê).

b. Chi phí trực tiếp được ghi nhận vào nguyên giá TSCĐ thuê tài chính, ghi:

Nợ TK 212 – TSCĐ thuê tài chính

Có TK 142 – chi phí trả trước

Có các TK 111, 112 (Chi phí trực tiếp phát sinh liên quan đến hoạt động thuê tài chính khi nhận tài sản thuê tài chính)

c. Cuối niên độ kế toán, căn cứ vào hợp đồng thuê tài chính xác định số nợ gốc thuê tài chính đến hạn trả trong niên độ kế toán tiếp theo, ghi:

Nợ TK 342 – Nợ dài hạn

Có TK 315 – Nợ dài hạn đến hạn trả

d. Định kỳ, nhận được hóa đơn thanh toán tiền thuê tài chính:

- Khi chi tiền trả nợ gốc và tiền lãi thuê tài sản cho đơn vị cho thuê, ghi:

Nợ TK 635 – Chi phí tài chính (Tiền lãi thuê trả kỳ này)

Nợ TK 315 – Nợ dài hạn đến hạn trả (Nợ gốc phải trả có cả thuế GTGT)

Có các TK 111, 112...

- Căn cứ vào hóa đơn thanh toán tiền thuê phản ánh số thuế GTGT phải thanh toán cho bên cho thuê trong kỳ, ghi:

Nợ TK 133 – Thuế GTGT được khấu trừ (1332), hoặc

Nợ các TK 627, 641, 642 (Thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp hạch toán vào chi phí SXKD trong kỳ)

Có TK 138 – Phải thu khác

- Khi nhận được hóa đơn thanh toán tiền thuê tài chính nhưng doanh nghiệp chưa trả tiền ngay, căn cứ vào hóa đơn phản ánh số lãi thuê tài chính phải trả kỳ này vào TK 315 – Nợ dài hạn đến hạn trả, ghi:

Nợ TK 635 – Chi phí tài chính

Có TK 315 – Nợ dài hạn đến hạn trả (Tiền lãi thuê phải trả kỳ này)

- Căn cứ hóa đơn thanh toán tiền thuê phản ánh số thuế GTGT được khấu trừ hoặc tính vào chi phí trong kỳ giống như trường hợp chi tiền trả nợ khi nhận được hóa đơn.

(5) Khi trả phí cam kết sử dụng vốn phải trả cho bên thuê tài sản, ghi:

Nợ TK 635 – Chi phí tài chính

Có các TK 111, 112...

(6) Định kỳ, kế toán tính, trích khấu hao TSCĐ thuê tài chính vào chi phí sản xuất, kinh doanh hoặc vốn hóa vào giá trị tài sản dở dang, ghi:

Nợ các TK 623, 627, 641, 642, 241...

Có TK 214 – Hao mòn TSCĐ thuê tài chính (2142)

Đồng thời ghi đơn bên Nợ TK 009 – Nguồn vốn khấu hao TSCĐ

(7) Khi trả lại TSCĐ thuê tài chính theo quy định của hợp đồng thuê cho bên cho thuê, kế toán ghi giảm giá trị TSCĐ thuê tài chính, ghi:

Nợ TK 214 – Hao mòn TSCĐ (2142)

Có TK 212 – TSCĐ thuê tài chính

(8) Trường hợp trong hợp đồng thuê tài sản quy định bên đi thuê chỉ thuê hết một phần giá trị tài sản, sau đó mua lại thì khi nhận chuyển giao quyền sở hữu tài sản, kế toán ghi giảm TSCĐ thuê tài chính và ghi tăng TSCĐ hữu hình thuộc sở hữu của doanh nghiệp:

- Khi chuyển từ tài sản thuê tài chính sang tài sản thuộc sở hữu, ghi:

Nợ TK 211 – TSCĐ hữu hình

Có TK 212 – TSCĐ thuê tài chính

- Số tiền trả khi mua lại TSCĐ thuê tài chính, ghi:

Nợ TK 211 – TSCĐ hữu hình

Có các TK 111, 112

Đồng thời chuyển giá trị hao mòn, ghi:

Nợ TK 2142 – Hao mòn TSCĐ thuê tài chính

Có TK 2141 – Hao mòn TSCĐ hữu hình

3. Kế toán tài sản cố định thuê hoạt động

Thuê tài sản là thuê hoạt động thì doanh nghiệp thuê không phản ánh giá trị tài sản đi thuê trên Bảng cân đối kế toán của doanh nghiệp, mà chỉ phản ánh chi phí tiền thuê hoạt động vào chi phí sản xuất, kinh doanh theo phương pháp đường thẳng cho suốt thời hạn thuê tài sản, không phụ thuộc vào phương thức thanh toán tiền thuê (trả tiền thuê từng kỳ hay trả trước, trả sau).

(1) Khi nhận tài sản cố định căn cứ vào giá trị của TSCĐ ghi trên hợp đồng thuê để ghi đơn bên Nợ TK 001 “Tài sản thuê ngoài”. Khi hết hạn thuê trả tài sản sẽ ghi đơn bên Có TK 001.

(2) Khi xác định chi phí tiền thuê tài sản là thuê hoạt động phải trả trong kỳ, ghi:

Nợ các TK 623, 627, 642

Nợ TK 133 – Thuế GTGT khấu trừ (1332)

Có TK 331 – phải trả cho người bán, hoặc

Có các TK 111, 112...

(3) trường hợp doanh nghiệp phải trả trước tiền thuê tài sản là thuê hoạt động cho nhiều kỳ

a. Khi xuất tiền trả trước tiền thuê cho nhiều kỳ, ghi:

Nợ các TK 623, 627, 641, 642 (Số trả cho kỳ này)

Nợ TK 142 – Chi phí trả trước

Nợ TK 242 - chi phí trả trước dài hạn

Nợ TK 133 – Thuế GTGT được khấu trừ (nếu có)

Có các TK 111, 112...

b. Định kỳ, phân bổ tiền thuê tài sản là thuê hoạt động đã trả trước vào chi phí sản xuất, kinh doanh, ghi:

Nợ các TK 623, 627, 641, 642

Có TK 142 - chi phí trả trước, hoặc

Có TK 242 - chi phí trả trước dài hạn

Ghi chú: Đối với các đơn vị không thuộc diện nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thì số thuế GTGT nộp khi thuê TSCĐ phải tính vào chi phí của đối tượng sử dụng.

4. Kế toán giao dịch bán và thuê lại TSCĐ là thuê tài chính

4.1 Ghi nhận giao dịch bán và thuê lại tài sản là thuê tài chính

Giao dịch bán và thuê lại tài sản được thực hiện khi tài sản được bán và được thuê lại bởi chính người bán. Khoản chênh lệch giữa thu nhập bán tài sản với giá trị còn lại trên sổ kế toán không được ghi nhận ngay là một khoản lãi hoặc lỗ từ việc bán tài sản mà phải ghi nhận là thu nhập chưa thực hiện hoặc chi phí trả trước dài hạn và phân bổ cho suốt thời gian thuê tài sản. Trong giao dịch bán và thuê lại, nếu có chi phí phát sinh ngoài chi phí khấu hao thì được hạch toán vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ,

4.2 kế toán giao dịch bán và thuê lại tài sản là thuê tài chính

4.2.1 Trường hợp giao dịch bán và thuê lại với giá bán tài sản cao hơn giá trị còn lại của TSCĐ

a. Khi hoàn tất thủ tục bán tài sản, căn cứ vào các chứng từ liên quan, ghi;

Nợ các TK 111, 112, 131 (Tổng giá thanh toán)

Có TK 711 – Thu nhập khác (Theo giá trị còn lại của tài sản cố định bán và thuê lại)

Có TK 3387 – Doanh thu chưa thực hiện (Chênh lệch giữa giá bán lớn hơn giá trị còn lại của TSCĐ)

Có TK 3331 – Thuế GTGT phải nộp

Đồng thời ghi giảm TSCĐ:

Nợ TK 811 - chi phí khác (Giá trị còn lại của tài sản cố định bán và thuê lại)

Nợ TK 214 – Hao mòn TSCĐ (nếu có)

Có TK 211 – TSCĐ hữu hình (nguyên giá TSCĐ)

b. Các bút toán ghi nhận tài sản thuê và nợ phải trả về thuê tài chính, trả tiền thuê từng kỳ thực hiện tương tự như kế toán TSCĐ thuê tài chính đã nêu ở mục 2.

c. Định kỳ, kế toán tính, trích khấu hao TSCĐ thuê tài chính vào chi phí sản xuất, kinh doanh, ghi:

Nợ các TK 623, 627, 641, 642

Có TK 2142 – Hao mòn TSCĐ thuê tài chính

d. Định kỳ, kết chuyển chênh lệch lớn hơn (lãi) giữa giá bán và giá trị còn lại của TSCĐ bán và thuê lại ghi giảm chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ phù hợp thời gian thuê tài sản, ghi:

Nợ TK 3387 – Doanh thu chưa thực hiện

Có các TK 623, 627, 641, 642,...

4.2.2 Trường hợp giao dịch bán và thuê lại với giá thấp hơn giá trị còn lại của TSCĐ

a. Khi hoàn tất thủ tục bán tài sản, căn cứ vào các chứng từ liên quan, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131 (Tổng giá thanh toán)

Có TK 711 – Thu nhập khác (Giá bán TSCĐ)

Có TK 3331 – Thuế GTGT phải nộp (nếu có)

Đồng thời ghi giảm TSCĐ:

Nợ TK 811 - chi phí khác (Tính bằng giá bán TSCĐ)

Nợ TK 242 - chi phí trả trước dài hạn (Chênh lệch giá bán nhỏ hơn giá trị còn lại của TSCĐ)

Nợ TK 214 – Hao mòn tài sản cố định (nếu có)

Có TK 211 – TSCĐ hữu hình (nguyên giá TSCĐ)

b. Các bút toán ghi nhận tài sản, nợ phải trả về thuê tài chính trả tiền thuê từng kỳ và tính, trích khấu hao TSCĐ thuê tài chính thực hiện tương tự như kế toán TSCĐ thuê tài chính đã nêu ở mục 2...

c. Định kỳ, kết chuyển số chênh lệch nhỏ hơn (lỗ) giữa giá bán và giá trị còn lại của TSCĐ bán và thuê lại ghi tăng chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ, ghi:

Nợ các TK 623, 627, 641, 642,...

Có TK 242 – Chi phí trả trước dài hạn.

5. Kế toán giao dịch bán và thuê lại TSCĐ là thuê hoạt động

5.1. Ghi nhận giao dịch bán và thuê lại TSCĐ là thuê hoạt động

+ Nếu giá bán được thỏa thuận ở mức giá hợp lý thì các khoản lỗ hoặc lãi phải được ghi nhận ngay vào Báo cáo kết quả của hoạt động kinh doanh trong kỳ phát sinh;

+ Nếu giá bán được thỏa thuận thấp hơn giá trị hợp lý thì các khoản lãi hoặc lỗ cũng phải được ghi ngay trong kỳ phát sinh, trừ trường hợp khoản lỗ được bù đắp bằng khoản tiền thuê trong tương lai ở một mức giá thuê thấp hơn giá thuê thị trường, thì khoản lỗ này không được ghi nhận ngay mà phải phân bổ dần phù hợp với bản thanh toán tiền thuê trong suốt thời gian mà tài sản đó được dự kiến sử dụng;

+ Nếu giá bán cao hơn giá trị hợp lý thì khoản chênh lệch cao hơn giá trị hợp lý không được ghi nhận ngay là một khoản lãi trong kỳ mà phải được phân bổ dần trong suốt thời gian mà tài sản đó được dự kiến sử dụng;

+ Đối với thuê hoạt động, nếu giá trị hợp lý tại thời điểm bán và thuê lại tài sản thấp hơn giá trị còn lại của tài sản, khoản lỗ bằng số chênh lệch giữa giá trị còn lại và giá trị hợp lý phải được ghi nhận ngay trong kỳ phát sinh.

5.2 Kế toán giao dịch bán và thuê lại TSCĐ là thuê hoạt động

Khi bán TSCĐ và thuê lại, căn cứ vào hóa đơn GTGT và các chứng từ liên quan đến việc bán TSCĐ, kế toán phản ánh giao dịch bán theo các trường hợp sau:

(1) Nếu giá bán được thỏa thuận ở mức giá hợp lý thì các khoản lỗ hay lãi phải được ghi nhận ngay TSCĐ trong kỳ phát sinh, căn cứ vào hóa đơn chứng từ:

- Phản ánh số thu nhập bán TSCĐ, ghi:

Nợ TK 111, 112, 131,...

Có TK 711 – Thu nhập khác (Giá bán TSCĐ)

Có TK 3331 – Thuế GTGT phải nộp (nếu có)

Đồng thời, ghi giảm TSCĐ:

Nợ TK 811 - chi phí khác (Giá trị còn lại của TSCĐ bán và thuê lại)

Nợ TK 214 – Hao mòn TSCĐ (Số đã hao mòn - nếu có)

Có TK 211 – TSCĐ hữu hình (nguyên giá TSCĐ)

(2) Nếu giá bán được thỏa thuận ở mức thấp hơn giá trị hợp lý thì các khoản lãi hoặc lỗ cũng được ghi nhận ngay như nêu trên

Riêng trường hợp giá bán và thuê lại TSCĐ thấp hơn giá trị hợp lý nhưng mức giá thuê thấp hơn giá thuê thị trường thì khoản lỗ này không được ghi nhận ngay mà phải phân bổ dần phù hợp với khoản thanh toán tiền thuê trong thời gian thuê tài sản, ghi:

Căn cứ vào hóa đơn GTGT và các chứng từ liên quan đến việc bán tài sản cố định, phản ánh thu nhập bán TSCĐ, ghi:

Nợ các TK 111, 112,...

Có TK 711 – Thu nhập khác (Giá bán TSCĐ)

Có TK 3331 – Thuế GTGT phải nộp

Đồng thời ghi giảm TSCĐ:

Nợ TK 811 - chi phí khác (Tính bằng giá bán của TSCĐ)

Nợ TK 242 - chi phí trả trước dài hạn (Chênh lệch giá trị còn lại của TSCĐ lớn hơn giá bán)

Nợ TK 214 – Hao mòn TSCĐ

Có TK 211 – TSCĐ hữu hình

- Trong các kỳ tiếp theo phân bổ số lỗ về giao dịch bán và thuê lại tài sản là thuê hoạt động vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ phù hợp với khoản thanh toán tiền thuê trong suốt thời gian mà tài sản đó dự kiến sử dụng, ghi:

Nợ các TK 623, 627, 641, 642

Có TK 242 - chi phí trả trước dài hạn

(3) Nếu giá bán và thuê lại tài sản cao hơn giá trị hợp lý thì khoản chênh lệch cao hơn giá trị hợp lý không được ghi nhận ngay là một khoản lãi trong kỳ mà được phân bổ dần trong suốt thời gian mà tài sản đó dự kiến sử dụng còn số chênh lệch giữa giá trị hợp lý và giá trị còn lại được ghi nhận ngay là một khoản lãi hay lỗ trong kỳ.

a. Căn cứ vào hóa đơn GTGT bán TSCĐ, ghi;

Nợ các TK 111, 112, 131

Có TK 711 – Thu nhập khác (Tính bằng giá trị hợp lý của TSCĐ)

Có TK 3387 – Doanh thu chưa thực hiện (Chênh lệch giá bán cao hơn giá trị hợp lý của TSCĐ)

Có TK 3331 – Thuế GTGT phải nộp (nếu có)

Đồng thời, ghi giảm giá trị TSCĐ bán và thuê lại:

Nợ TK 811 – Chi phí khác (Giá trị còn lại của TSCĐ bán và thuê lại)

Nợ TK 214 – Hao mòn TSCĐ (nếu có)

Có TK 211 – TSCĐ hữu hình

b. Định kỳ, phân bổ số lãi về giao dịch bán và thuê lại tài sản là thuê hoạt động ghi giảm

chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ phù hợp với khoản thanh toán tiền thuê trong suốt thời gian mà tài sản đó dự kiến sử dụng, ghi:

Nợ TK 3387 – Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 623, 627, 641, 642

Định kỳ, xác định tiền thuê tài sản cố định phải trả, ghi:

Nợ các TK 623, 627, 641, 642

Nợ TK 133 – Thuế GTGT được khấu trừ (nếu có)

Có các TK 111, 112, 331

VII. KẾ TOÁN ĐÁNH GIÁ LẠI TÀI SẢN CỐ ĐỊNH

- Đánh giá lại TSCĐ nhằm bảo đảm cho giá trị của TSCĐ phù hợp với mặt bằng giá có sự thay đổi do tình hình lạm phát gây ra. Ngoài ra việc đánh giá lại còn được thực hiện khi đem TSCĐ làm vốn góp liên doanh.

- Kế toán đánh giá lại TSCĐ sử dụng chứng từ kế toán là “Biên bản đánh giá lại TSCĐ”. Biên bản này xác nhận việc đánh giá lại do Hội đồng đánh giá lập. Các thành viên Hội đồng phải ký và ghi rõ họ tên vào biên bản. (xem mẫu chứng từ ở phần phụ lục).

- Kế toán đánh giá lại tài sản sử dụng TK 412 “Chênh lệch đánh giá lại tài sản”.

Kết cấu tài khoản này như sau:

Bên Nợ:

- Chênh lệch giảm do đánh giá lại

- Kế toán chuyển khoản chênh lệch tăng khi có quyết định xử lý

Bên Có:

- Chênh lệch tăng do đánh giá lại

- Kết chuyển khoản chênh lệch giảm khi có quyết định xử lý

Dư Nợ:

Khoản chênh lệch giảm chưa được xử lý

Dư Có:

Khoản chênh lệch tăng chưa được xử lý

Nội dung và phương pháp phản ánh:

(1) Khi đánh giá lại làm tăng nguyên giá TSCĐ thì khoản chênh lệch tăng thêm sẽ ghi:

Nợ TK 211 (213)

Có TK 412

(2) Khi đánh giá lại làm giảm nguyên giá TSCĐ thì khoản chênh lệch giảm xuống sẽ ghi:

Nợ TK 412

Có TK 211 (213)

(3) Nếu khi đánh giá lại có điều chỉnh cả giá trị hao mòn thì tùy trường hợp tăng hoặc giảm mà phản ánh phù hợp.

- Nếu làm tăng giá trị hao mòn thì chênh lệch tăng sẽ ghi;

Nợ TK 412

Có TK 214

- Nếu làm giảm giá trị hao mòn thì chênh lệch giảm sẽ được ghi ngược lại.

(4) Sau đó căn cứ vào quyết định xử lý chênh lệch để kết chuyển vào các tài khoản có liên quan.

