

Chương 3 – HỌC PHẦN SẢN XUẤT KẾ TOÁN TIỀN LƯƠNG VÀ CÁC QUỸ HƯU BỔNG TRONG DOANH NGHIỆP

I. KHÁI NIỆM VÀ NHIỆM VỤ KẾ TOÁN TIỀN LƯƠNG

1. Khái niệm, ý nghĩa của tiền lương và các khoản trích theo lương trong SXKD:

Để tiến hành hoạt động sản xuất kinh doanh cần phải có ba yếu tố cơ bản: [tư liệu lao động], [đối tượng lao động] và [lao động], trong đó lao động là yếu tố có tính quyết định.

Lao động là hoạt động chân tay và hoạt động trí óc của con người nhằm biến đổi các vật thể tự nhiên thành những vật phẩm cần thiết để thỏa mãn nhu cầu của xã hội. Trong một chế độ xã hội, việc sáng tạo ra của cải vật chất là không thể tách rời khỏi lao động, lao động là điều kiện đầu tiên, cần thiết cho sự tồn tại và phát triển của xã hội. Xã hội càng phát triển, tính chất quyết định của lao động con người đối với quá trình tạo ra của cải vật chất cho xã hội càng biểu hiện rõ rệt.

Tiền lương là một phạm trù kinh tế gắn liền với lao động, tiền tệ và nền sản xuất hàng hóa. Tiền lương là biểu hiện bằng tiền của bộ phận sản phẩm xã hội mà người lao động được sử dụng để bù đắp hao phí lao động của mình trong quá trình sản xuất nhằm tái sản xuất sức lao động.

Mặc khác, tiền lương là một bộ phận cấu thành nên giá trị sản phẩm do lao động tạo ra. Tùy theo cơ chế quản lý mà tiền lương có thể được xác định là một bộ phận của chi phí sản xuất kinh doanh cấu thành nên giá thành sản phẩm hay được xác định là một bộ phận của thu nhập – kết quả tài chính cuối cùng của hoạt động SXKD trong doanh nghiệp.

Ngoài tiền lương mà người lao động được hưởng theo số lượng và chất lượng của mình, họ còn được hưởng các khoản tiền thưởng theo quy định của đơn vị như thưởng do phát huy sáng kiến, thưởng do thi đua, do tăng năng suất lao động và các khoản tiền thưởng khác.

2. Quỹ BHXH : Trong trường hợp người lao động tạm thời hay vĩnh viễn mất sức lao động như khi bị ốm đau, thai sản, tai nạn lao động, hưu trí mất sức hay tử tuất... sẽ được hưởng khoản trợ cấp nhằm giảm bớt khó khăn trong cuộc sống, đó là khoản trợ cấp bảo hiểm xã hội (BHXH).

Quỹ bảo hiểm xã hội được Nhà nước nắm giữ và được hình thành từ 24% quỹ tiền lương. Trong đó, người lao động phải đóng góp 7% (Từ 01/2012 đến 31/12/2013, Từ 01/2014 là 8%) và Doanh nghiệp (sử dụng lao động) đóng góp 17% (Từ 01/2012 đến 31/12/2013, Từ 01/2014 là 18%), (khoản đóng góp đó được đưa vào chi phí của doanh nghiệp).

Khoản chi trợ cấp bảo hiểm xã hội cho người lao động khi bị ốm đau, thai sản tai nạn lao động, hưu trí và tử tuất được tính trên cơ sở thời gian mà người lao động đã cống hiến cho xã hội trước đó. Khi người lao động thôi việc, có thể áp dụng thanh toán BHXH theo 2 phương thức. Phương thức thanh toán 1 lần và phương thức để lại BHXH (giao sổ BHXH) để người lao động đóng góp tiếp tục khi sang cơ quan khác. Nếu thanh toán 1 lần, BHXH sẽ căn cứ mức lương bình quân để trả mỗi năm thâm niên 1.5 tháng lương. Trường hợp người lao động muốn duy trì thời gian đóng BHXH đủ để hưởng lương hưu sau này, thì doanh nghiệp quyết toán sổ BHXH, sau đó giao sổ BHXH cho người lao động khi sang Cơ quan khác.

Lưu ý : Tài liệu này công bố chính sách BHXH hiện hành. Trong một số trường hợp, để nghị Kế toán tham khảo quy định của Luật Bảo Hiểm Xã Hội ở từng thời kỳ để áp dụng.

3. Quỹ BHYT : Nhằm xã hội hóa việc khám chữa bệnh, người lao động còn được hưởng

chế độ khám chữa bệnh không mất tiền bao gồm các khoản chi về viện phí, thuốc men,... khi bị ốm đau. Điều kiện để người lao động khám chữa bệnh không mất tiền là họ phải có thẻ bảo hiểm y tế. Thẻ bảo hiểm y tế được mua từ tiền trích Bảo hiểm y tế, theo quy định hiện nay quỹ BHYT được trích theo tỷ lệ 4.5% trên lương phải thanh toán cho công nhân trong đó người lao động nộp vào 1.5% (trừ lương để nộp) và Doanh nghiệp (sử dụng lao động) nộp 3% (được đưa vào chi phí).

4. Kinh phí công đoàn : Ngoài ra để phục vụ cho hoạt động của tổ chức công đoàn được thành lập theo luật công đoàn, doanh nghiệp phải trích lập quỹ kinh phí công đoàn. Quỹ kinh phí công đoàn được hình thành bằng cách trích theo tỷ lệ quy định trên tiền lương phải trả và được tính vào chi phí kinh doanh sản xuất trong kỳ.

Kinh phí công đoàn được hình thành từ 2% quỹ tiền lương. Khoản này do doanh nghiệp (sử dụng lao động) đóng góp và được đưa vào chi phí. Trong đó 1% dành cho hoạt động công đoàn cơ sở và 1% cho hoạt động của công đoàn cấp trên. Khoản chi cho hoạt động công đoàn cơ sở có thể được thể hiện trên sổ sách kế toán hoạt động SXKD của doanh nghiệp hoặc không – nếu khoản này không thể hiện trên sổ sách kế toán hoạt động sản xuất kinh doanh, thì sau khi trích vào chi phí, doanh nghiệp sẽ chuyển nộp toàn bộ khoản kinh phí này. Mọi khoản chi tiêu tại cơ sở sẽ do tổ chức công đoàn quản lý và quyết toán với công đoàn cấp trên.

5. Bảo hiểm thất nghiệp : Quỹ này được lập ra để thanh toán cho người lao động trong trường hợp người lao động thất nghiệp do doanh nghiệp giải thể hay thay đổi quy mô. Quỹ này được hình thành từ nguồn đóng góp của người lao động (trừ vào lương phải trả 1%) của của doanh nghiệp đóng góp (1% được đưa vào chi phí).

Tăng cường quản lý lao động, cải tiến và hoàn thiện việc phân bổ và sử dụng có hiệu quả lực lượng lao động, cải tiến và hoàn thiện chế độ tiền lương, chế độ sử dụng quỹ Bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn được xem là một phương tiện hữu hiệu để kích thích người lao động gắn bó với hoạt động SXKD, rèn luyện tay nghề, nâng cao năng suất lao động. Trên cơ sở các chính sách chế độ về lao động, tiền lương, Bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn Nhà nước đã ban hành, các doanh nghiệp tùy thuộc vào đặc điểm ngành mình phải tổ chức tốt lao động nhằm nâng cao hiệu quả hoạt động sản xuất kinh doanh, đồng thời tính toán, thanh toán đầy đủ kịp thời các khoản tiền lương, tiền thưởng, BHXH, BHYT đúng chính sách, chế độ sử dụng tốt kinh phí công đoàn nhằm khuyến khích người lao động thực hiện tốt nhiệm vụ, góp phần thể hiện tốt kế hoạch SXKD của đơn vị.

6. Nhiệm vụ kế toán tiền lương và các khoản trích theo lương

Để thực hiện chức năng của kế toán trong việc điều hành quản lý hoạt động của DN, kế toán tiền lương , BHXH, BHYT, KPCĐ cần thực hiện những nhiệm vụ sau đây:

- + Tổ chức ghi chép, phản ánh, tổng hợp một cách trung thực, kịp thời, đầy đủ tình hình hiện có và sự biến động về số lượng và chất lượng lao động, tình hình sử dụng thời gian lao động và kết quả lao động.

- + Tính toán chính xác, kịp thời, đúng chính sách, chế độ các khoản tiền lương, tiền thưởng, các khoản trợ cấp phải trả cho người lao động. Phản ánh kịp thời đầy đủ chính xác tình hình thanh toán các khoản trên cho người lao động.

- + Thực hiện việc kiểm tra tình hình huy động và sử dụng lao động, tình hình chấp hành các chính sách, chế độ về lao động tiền lương, BHXH, BHYT, KPCĐ. Tình hình sử dụng quỹ tiền lương, quỹ BHXH, BHYT, kinh phí công đoàn.

- + Tính toán và phân bổ chính xác ,đúng đối tượng các khoản tiền lương, khoản trích

BHXH, BHYT, KPCĐ vào chi phí sản xuất kinh doanh – Hướng dẫn và kiểm tra các bộ phận trong đơn vị thực hiện đầy đủ, đúng đắn dẫn chế độ ghi chép ban đầu về lao động, tiền lương, BHXH, BHYT. Mở sổ kế toán và hạch toán lao động, tiền lương, tiền thưởng, BHXH, BHYT, KPCĐ.

+ Lập các báo cáo về lao động, tiền lương, BHXH, BHYT, KPCĐ thuộc phạm vi trách nhiệm của kế toán. Tổ chức phân tích tình hình sử dụng lao động, quỹ tiền lương, quỹ tiền lương, quỹ BHXH, BHYT, KPCĐ, đề xuất các biện pháp nhằm khai thác có hiệu quả tiềm năng lao động, tăng năng suất lao động. Đấu tranh chống những hành vi vi phạm kỷ luật lao động, vi phạm chính sách chế độ về lao động tiền lương, BHXH, BHYT, chế độ sử dụng chi tiêu kinh phí công đoàn, chế độ phân phối theo lao động.

II CÁC HÌNH THỨC TIỀN LƯƠNG, QUỸ TIỀN LƯƠNG.

1. Các hình thức tiền lương

Tiền lương trả cho người lao động phải quán triệt nguyên tắc phân phối theo lao động, trả lương theo số lượng và chất lượng lao động. Việc trả lương cho người lao động theo số lượng và chất lượng lao động có ý nghĩa rất to lớn trong việc động viên, khuyến khích người lao động phát huy tinh thần dân chủ ở cơ sở, thúc đẩy họ hăng say lao động sáng tạo, nâng cao năng suất lao động nhằm tạo ra nhiều của cải vật chất cho xã hội, nâng cao đời sống vật chất, tinh thần của mỗi thành viên trong xã hội.

Hiện nay, việc tính trả lương cho người lao động được tiến hành theo hai hình thức chủ yếu: hình thức tiền lương theo thời gian và hình thức tiền lương theo sản phẩm.

1.1 Hình thức tiền lương theo thời gian:

Tiền lương tính theo thời gian là tiền lương tính trả cho người lao động theo thời gian làm việc, cấp bậc công việc và thang lương cho người lao động. Tiền lương tính theo thời gian có thể thực hiện tính theo tháng, ngày hoặc giờ làm việc của người lao động tùy thuộc theo yêu cầu và trình độ quản lý thời gian lao động của doanh nghiệp.

Tiền lương thời gian có thể thực hiện tính theo thời gian giản đơn hay tính theo thời gian có thưởng.

Công thức tính theo thời gian:

$$\text{Mức lương tháng} = \text{Mức lương cơ bản (tối thiểu)} \times (\text{Hệ số lương} + \text{Tổng hệ số các khoản phụ cấp})$$

$$\text{Mức lương tuần} = \frac{\text{Mức lương tháng} \times 12}{52}$$

$$\text{Mức lương ngày} = \frac{\text{Mức lương tháng}}{22 \text{ (hoặc 26)}}$$

Hình thức tiền lương tính theo thời gian có nhiều hạn chế vì tiền lương tính trả cho người lao động chưa đảm bảo đầy đủ nguyên tắc phân phối theo lao động vì chưa tính đến một cách đầy đủ chất lượng lao động, do đó chưa phát huy đầy đủ chức năng đòn bẩy kinh tế của tiền

lương trong việc kích thích sự phát triển của sản xuất, chưa phát huy hết khả năng sẵn có của người lao động.

Do những hạn chế trên, khi áp dụng hình thức tiền lương theo thời gian cần thực hiện một số biện pháp phối hợp như: giáo dục chính trị tư tưởng, động viên khuyến khích vật chất, tinh thần dưới các hình thức tiền thưởng; thường xuyên kiểm tra việc chấp hành kỷ luật lao động và sử dụng thời gian lao động. Việc phối hợp nhiều biện pháp sẽ tạo cho người lao động tự giác lao động có kỷ luật và có năng suất cao.

1.2 Hình thức tiền lương tính theo sản phẩm

Tiền lương tính theo sản phẩm là tiền lương tính trả cho người lao động theo kết quả lao động – khối lượng sản phẩm, công việc và lao vụ đã hoàn thành, bảo đảm đúng tiêu chuẩn, kỹ thuật, chất lượng đã quy định và đơn giá tiền lương tính cho một đơn vị sản phẩm, công việc lao vụ đó.

Tiền lương tính theo sản phẩm có thể được thực hiện theo những cách sau:

- Tiền lương tính theo SP trực tiếp (không hạn chế)

$$\begin{array}{lcl} \text{Tiền lương được} & = & \text{Số lượng(khối lượng) SP} \times \text{Đơn giá} \\ \text{lĩnh trong tháng} & & \text{công việc hoàn thành} \quad \text{tiền lương} \end{array}$$

Tiền lương theo sản phẩm trực tiếp được tính cho từng người lao động hay cho một tập thể người lao động thuộc bộ phận trực tiếp sản xuất.

Theo cách tính này tiền lương được lĩnh căn cứ vào số lượng sản phẩm hoặc khối lượng công việc hoàn thành và đơn giá tiền lương, không hạn chế khối lượng sản phẩm, công việc là hụt hay vượt mức quy định.

- Tiền lương tính theo sản phẩm gián tiếp:

$$\begin{array}{lcl} \text{Tiền lương được} & = & \text{Tiền lương được lĩnh} \times \text{Tỷ lệ lương} \\ \text{lĩnh trong tháng} & & \text{của bộ phận trực tiếp} \quad \text{gián tiếp} \end{array}$$

Tiền lương theo sản phẩm gián tiếp cũng được tính cho từng người lao động hay cho một tập thể người lao động thuộc bộ phận gián tiếp phục vụ sản xuất hưởng lương phụ thuộc vào kết quả lao động của bộ phận trực tiếp sản xuất.

Theo cách tính này, tiền lương được lĩnh căn cứ vào tiền lương theo sản phẩm của bộ phận trực tiếp sản xuất và tỷ lệ lương của bộ phận gián tiếp phục vụ sản xuất. Cách tính lương này có tác dụng làm cho những người phục vụ sản xuất quan tâm đến kết quả hoạt động sản xuất vì nó gắn liền với lợi ích kinh tế của bản thân họ.

- Tiền lương tính theo sản phẩm có thưởng là tiền lương tính theo sản phẩm trực tiếp hay gián tiếp kết hợp với chế độ khen thưởng do doanh nghiệp quy định như thưởng chất lượng sản phẩm – tăng tỷ lệ sản phẩm chất lượng cao, thưởng tăng năng suất lao động, tiết kiệm nguyên vật liệu...

Tiền lương theo sản phẩm có thưởng được tính theo từng người lao động hay cho một tập thể người lao động.

Theo cách tính này, ngoài tiền lương theo SP trực tiếp không hạn chế người lao động còn được hưởng một khoản tiền thưởng theo quy định của đơn vị. Cách tính lương này có tác dụng kích thích người lao động không phải chỉ quan tâm đến số lượng sản phẩm làm ra mà còn quan

tâm nâng cao chất lượng sản phẩm, tăng năng suất lao động, tiết kiệm nguyên vật liệu... Khoản tiền thưởng này trích từ lợi ích kinh tế mang lại do việc tăng tỷ lệ SP có chất lượng cao, giá trị NVL tiết kiệm được...

- **Tiền lương tính theo sản phẩm lũy tiến** là tiền lương tính theo sản phẩm trực tiếp kết hợp với suất tiền thưởng lũy tiến theo mức độ hoàn thành vượt mức sản xuất sản phẩm.

Suất tiền thưởng lũy tiến theo mức độ hoàn thành vượt mức kế hoạch sản xuất sản phẩm do doanh nghiệp quy định. Ví dụ như cứ vượt 10% định mức thì tiền thưởng tăng thêm cho phần vượt là 20%, vượt từ 11% đến 20% định mức thì tiền thưởng tăng thêm cho phần vượt là 40%... vượt từ 50% trở lên thì tiền thưởng tăng thêm cho phần vượt là 100% v.v...

Tiền lương theo sản phẩm lũy tiến cũng được tính cho từng người lao động hay tập thể người lao động ở những bộ phận sản xuất cần thiết phải đẩy mạnh tốc độ sản xuất. Nó khuyến khích người lao động phải luôn phát huy sáng tạo cải tiến kỹ thuật nhằm nâng cao năng suất lao động đảm bảo cho đơn vị thực hiện kế hoạch sản xuất sản phẩm một cách đồng bộ và toàn diện. Tuy nhiên, khi áp dụng tính lương theo sản phẩm lũy tiến doanh nghiệp cần chú ý khi xây dựng tiền thưởng lũy tiến nhằm hạn chế hai trường hợp có thể xảy ra đó là, người lao động phải tăng cường độ lao động, không bảo đảm sức khỏe cho lao động sản xuất lâu dài và tốc độ tăng tiền lương lớn hơn tốc độ tăng năng suất lao động.

- **Tiền lương khoán** theo khối lượng công việc hay từng công việc công việc có tính cho từng người lao động hay một tập thể người lao động nhận khoán.

Tiền lương khoán được áp dụng đối với những khối lượng công việc hoặc từng công việc cần phải được hoàn thành trong một thời gian nhất định.

Trong các doanh nghiệp thuộc ngành sản xuất nông nghiệp, tiền lương khoán có thể thực hiện theo cách khoán từng phần công việc hoặc khoán thu nhập (khoán gọn) cho người lao động.

Trong các doanh nghiệp thuộc ngành xây dựng có thể thực hiện theo cách khoán gọn quỹ lương theo hạn mục công trình cho đội sản xuất.

Khi thực hiện cách tính lương theo tiền lương khoán cần chú ý kiểm tra tiến độ và chất lượng công việc khi hoàn thành nghiệm thu nhất là đối với các công trình xây dựng cơ bản vì có những phần công việc khuất khi nghiệm thu khối lượng công trình hoàn thành sẽ khó phát hiện.

- **Tiền lương tính theo sản phẩm cuối cùng:**

Theo cách tính lương này, tiền lương đối với các doanh nghiệp sản xuất có tính chất khai thác sẽ dựa trên cơ sở giá trị sản lượng đạt được sau khi trừ đi các khoản tiêu hao vật chất, nộp thuế, trích nộp các quỹ theo chế độ quy định và tỷ lệ thích đáng phân phối cho người lao động; đối với các doanh nghiệp có tính chất chế biến, doanh nghiệp cần tạo các điều kiện ổn định sản xuất, tổ chức lại từng dây chuyền sản xuất và xác định rõ giai đoạn cuối cùng của từng nửa thành phần hoặc thành phẩm. Trên cơ sở xác định giai đoạn cuối cùng của từng nửa thành phần hoặc thành phẩm để xác định tiền lương tính theo sản phẩm cuối cùng cho từng người lao động hay một tập thể người lao động.

Cách tính lương này là tiến bộ nhất vì nó gắn trách nhiệm của cá nhân hoặc tập thể người lao động với chính sản phẩm mà họ đã làm ra. Như vậy trong trường hợp tính lương theo sản phẩm cuối cùng, tiền lương phải trả cho người lao động không thuộc CPSX mà nằm trong thu nhập còn lại sau khi trừ đi các khoản chi phí hợp lý và các khoản phân phối lợi nhuận theo quy định.

Tiền lương tính theo sản phẩm nếu tính cho tập thể người lao động thì doanh nghiệp cần

vận dụng những phương án chia lương thích hợp để tính lương cho từng người lao động trong tập thể, đảm bảo nguyên tắc phân phối theo lao động và khuyến khích người lao động có trách nhiệm với tập thể cùng lao động. Tính chia lương cho từng người lao động trong tập thể có thể được tiến hành theo các phương án khác nhau:

- **Chia lương theo cấp bậc tiền lương và thời gian lao động thực tế** của từng người lao động trong tập thể đó. Các bước tiến hành như sau:

+ Xác định hệ số chia lương:

$$\text{Hệ số chia lương} = \frac{\text{Tổng tiền lương thực tế được lĩnh của tập thể}}{\text{Tổng tiền lương theo cấp bậc và thời gian làm việc của các CN trong tập thể}}$$

+ Tính tiền lương chia cho từng người

$$\begin{array}{l} \text{Tiền lương được} \\ \text{lĩnh từng người} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Tiền lương theo cấp bậc} \\ \text{và thời gian làm việc của} \\ \text{từng người} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Hệ số} \\ \text{chia} \\ \text{lương} \end{array}$$

- **Chia lương theo cấp bậc công việc và thời gian làm việc thực tế** của từng người lao động kết hợp với việc bình công chấm điểm của từng người lao động trong tập thể đó. Các bước tiến hành như sau:

+ Xác định tiền lương tính theo cấp bậc công việc và thời gian làm việc cho từng người:

$$\begin{array}{l} \text{Tiền lương} \\ \text{theo cấp bậc} \\ \text{công việc} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Thời gian thực} \\ \text{tế làm việc} \\ \text{(ngày, giờ)} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Đơn giá tiền lương} \\ \text{theo cấp bậc (ngày,} \\ \text{giờ)} \end{array}$$

+ Xác định chênh lệch giữa tiền lương thực lĩnh của tập thể với tổng tiền lương tính theo cấp bậc công việc và thời gian làm việc của tập thể là phần lương do tăng năng suất lao động, chia theo số điểm được bình của từng công nhân trong tập thể.

$$\begin{array}{l} \text{Tiền lương năng} \\ \text{suất của từng} \\ \text{người} \end{array} = \frac{\begin{array}{l} \text{Tổng tiền lương do} \\ \text{tăng năng suất của tập} \\ \text{thể} \end{array}}{\begin{array}{l} \text{Tổng số điểm được} \\ \text{bình của tập thể} \end{array}} \times \begin{array}{l} \text{Số điểm được} \\ \text{bình của từng} \\ \text{người} \end{array}$$

+ Xác định tiền lương được lĩnh của từng người là số tổng cộng phần lương tính theo cấp bậc công việc và thời gian làm việc với phần lương được lĩnh do tăng năng suất lao động.

- **Chia lương theo bình công chấm điểm hàng ngày** cho từng người lao động trong tập thể đó.

Tùy thuộc vào tính chất công việc được phân công cho từng người lao động trong tập thể lao động có phù hợp giữa cấp bậc kỹ thuật công nhân với cấp bậc công việc được giao; lao động giản đơn hay lao động có yêu cầu kỹ thuật cao... để lựa chọn phương án chia lương cho thích hợp nhằm động viên, khuyến khích và tạo điều kiện cho người lao động phát huy hết năng lực lao động của mình.

Hình thức tiền lương tính theo sản phẩm là hình thức có nhiều ưu điểm, đảm bảo nguyên tắc phân phối theo lao động làm cho người lao động quan tâm đến số lượng và chất lượng lao động của mình. Tiền lương tính theo sản phẩm phát huy đầy đủ vai trò đòn bẩy kinh tế, kích thích sản xuất phát triển, thúc đẩy tăng năng suất lao động, tăng sản phẩm cho xã hội.

Tuy nhiên để hình thức tính lương theo sản phẩm có thể áp dụng một cách thuận lợi và phát huy đầy đủ những ưu điểm của hình thức này doanh nghiệp phải xây dựng được một hệ thống định mức lao động thật hợp lý, xây dựng được đơn giá tiền lương trả cho từng loại sản phẩm, từng loại công việc, lao vụ một cách khoa học hợp lý. Bên cạnh đó DN phải xây dựng được chế độ thưởng phạt rõ ràng, xây dựng suất thưởng lũy tiến thích hợp với từng loại sản phẩm, công việc lao vụ. Việc nghiệm thu sản phẩm, công việc lao vụ hoàn thành cũng phải được tổ chức quản lý một cách chặt chẽ, đảm bảo đủ, đúng số lượng, chất lượng theo quy định. Các điều kiện cần thiết cho quá trình sản xuất cũng phải được đảm bảo như cung cấp vật tư, thiết bị, điện, các điều kiện về an toàn, vệ sinh công cộng...

2. Quỹ tiền lương:

Quỹ tiền lương là toàn bộ số tiền lương tính theo số công nhân viên của doanh nghiệp do doanh nghiệp trực tiếp quản lý và chi trả lương, bao gồm các khoản sau:

- Tiền lương tính theo thời gian
- Tiền lương tính theo sản phẩm
- Tiền lương công nhật, lương khoán.
- Tiền lương trả chế tạo ra sản phẩm hỏng trong phạm vi chế độ quy định.
- Tiền lương trong thời gian ngừng sản xuất do nguyên nhân khách quan.
- Tiền lương trong thời gian điều động công tác, đi làm nghĩa vụ theo chế độ quy định.
- Tiền lương trả cho người lao động khi đã nghỉ phép, đi học theo chế độ quy định.
- Tiền trả nhuận bút, giảng bài.
- Tiền thưởng có tính chất thưởng xuyên.
- Phụ cấp làm đêm, thêm giờ, thêm ca
- Phụ cấp dạy nghề
- Phụ cấp công tác lưu động
- Phụ cấp khu vực, thâm niên ngành nghề.
- Phụ cấp trách nhiệm
- Phụ cấp cho những người làm công tác khoa học kỹ thuật có tài năng.
- Phụ cấp học nghề, tập sự
- Trợ cấp thôi việc
- Tiền ăn giữa ca của người lao động.

Ngoài ra trong quỹ tiền lương còn gồm cả khoản tiền chi trợ cấp bảo hiểm xã hội cho công nhân viên trong thời gian ốm đau, thai sản, tai nạn lao động (BHXH trả thay lương).

Quỹ tiền lương trong doanh nghiệp cần được quản lý và kiểm tra một cách chặt chẽ đảm bảo việc sử dụng quỹ tiền lương một cách hợp lý và có hiệu quả. Quỹ tiền lương thực tế phải được thường xuyên đối chiếu với quỹ lương kế hoạch trong mối quan hệ với việc thực hiện kế hoạch sản xuất của doanh nghiệp trong kỳ đó nhằm phát hiện kịp thời các khoản tiền lương không hợp lý, kịp thời đề ra biện pháp nhằm nâng cao năng suất lao động, đảm bảo thực hiện nguyên tắc phân phối theo lao động, thực hiện nguyên tắc mức tăng năng suất lao động bình quân nhanh hơn mức tăng tiền lương bình quân góp phần hạ thấp chi phí sản xuất, hạ giá thành sản phẩm, tăng tích lũy xã hội.

3. Tiền lương chính và tiền lương phụ

Trong kế toán và phân tích kinh tế tiền lương của công nhân viên trong doanh nghiệp được chia làm 2 loại: tiền lương chính và tiền lương phụ.

- **Tiền lương chính** là tiền lương trả cho công nhân viên trong thời gian công nhân viên thực hiện nhiệm vụ chính của họ bao gồm tiền lương trả theo cấp bậc và các khoản phụ cấp kèm theo lương như phụ cấp trách nhiệm, phụ cấp khu vực, phụ cấp thâm niên...

- **Tiền lương phụ** là tiền lương trả cho công nhân viên trong thời gian CNV thực hiện nhiệm vụ khác ngoài nhiệm vụ chính của họ và thời gian công nhân viên nghỉ theo chế độ được hưởng lương như đi nghỉ phép, nghỉ vì ngừng sản xuất, đi học, đi họp...

Việc phân chia tiền lương chính, tiền lương phụ có ý nghĩa quan trọng trong công tác kế toán tiền lương và phân tích khoản mục chi phí tiền lương trong giá thành sản phẩm. Trong công tác kế toán, tiền lương chính của công nhân sản xuất thường được hạch toán trực tiếp vào chi phí sản xuất cho từng loại sản phẩm vì tiền lương chính của công nhân sản xuất có quan hệ trực tiếp với khối lượng sản phẩm sản xuất ra, có quan hệ với năng suất lao động. Trường hợp doanh nghiệp có thực hiện trích trước chi phí tiền lương nghỉ phép thì sẽ căn cứ vào tiền lương chính của CNSX để tính số trích trước tiền lương nghỉ phép vào CPSX kinh doanh.

Tiền lương phụ của công nhân trực tiếp sản xuất không gắn bó việc chế tạo sản phẩm cũng như không quan hệ đến năng suất lao động cho nên tiền lương phụ được phân bổ một cách gián tiếp vào chi phí sản xuất các loại sản phẩm. Tiền lương phụ thường được phân bổ cho từng loại sản phẩm căn cứ theo tiền lương chính CNSX của từng loại sản phẩm.

III. HẠCH TOÁN LAO ĐỘNG

Hạch toán lao động bao gồm việc hạch toán tình hình sử dụng số lượng lao động và thời gian lao động, hạch toán kết quả lao động. Tổ chức tốt hạch toán lao động giúp cho doanh nghiệp có những tài liệu chính xác để kiểm tra việc chấp hành kỷ luật lao động, tình hình năng suất lao động, tình hình hiệu suất công tác.

1. Hạch toán tình hình sử dụng số lượng lao động và thời gian lao động.

1.1 Số lượng lao động trong doanh nghiệp thường có sự biến động tăng giảm trong từng đơn vị, bộ phận cũng như trong phạm vi toàn doanh nghiệp. Sự biến động trong doanh nghiệp có ảnh hưởng đến cơ cấu lao động, chất lượng lao động và do đó làm ảnh hưởng đến việc thực hiện nhiệm vụ sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp.

Để phản ánh số lượng lao động hiện có và theo dõi sự biến động lao động trong từng đơn vị, bộ phận, doanh nghiệp sử dụng "sổ danh sách lao động". **Sổ sau khi lập xong phải được đăng ký với cơ quan quản lý (phòng lao động cấp huyện/huyện)** và được lập thành 2 bản : một bản do phòng tổ chức hành chính của doanh nghiệp quản lý và ghi chép, 1 bản giao cho phòng kế toán quản lý và ghi chép. Cơ sở số liệu để ghi vào "sổ danh sách lao động" là các chứng từ tuyển dụng, các quyết định chuyển công tác, cho thôi việc, hưu trí ...Việc ghi chép vào "sổ danh sách lao động" phải đầy đủ kịp thời làm cơ sở cho việc lập báo cáo về lao động và phân tích tình hình biến động về lao động trong doanh nghiệp hàng tháng, quý, năm theo yêu cầu quản lý lao động của doanh nghiệp và cơ quan quản lý cấp trên.

1.2 Thời gian lao động của nhân viên cũng có ý nghĩa quan trọng trong việc thực hiện nhiệm vụ sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp. Để phản ánh kịp thời, chính xác tình hình sử dụng thời gian lao động, kiểm tra việc chấp hành kỷ luật lao động của CNV trong doanh nghiệp, kế toán sử dụng "Bảng chấm công".

Bảng chấm công được lập hàng tháng cho từng tổ, ban, phòng, nhóm ... và do người phụ trách bộ phận hoặc người được ủy quyền căn cứ vào tình hình thực tế của bộ phận mình để chấm công cho từng người trong ngày theo các ký hiệu quy định trong chứng từ. Cuối tháng người chấm công và phụ trách bộ phận ký vào bảng chấm công và chuyển bảng chấm công cùng các chứng từ liên quan (phiếu nghỉ hưởng BHXH....) về bộ phận kế toán kiểm tra, đối chiếu quy ra công để tính lương và BHXH.

Bảng chấm công nhằm theo dõi ngày công thực tế làm việc, nghỉ việc, ngừng việc, nghỉ BHXH... để có căn cứ tính trả lương, BHXH trả thay lương cho từng người và quản lý lao động trong đơn vị vì vậy bảng chấm công phải được treo công khai tại nơi làm việc để công CNV có thể thực hiện kiểm tra, giám sát việc chấm công hàng ngày, tham gia ý kiến vào công tác quản lý và sử dụng thời gian lao động.

Bảng chấm công là tài liệu quan trọng để tổng, đánh giá phân tích tình hình sử dụng thời gian lao động, là cơ sở để kế toán tính toán kết quả lao động và tiền lương cho CNV.

Bên cạnh bảng chấm công, kế toán còn sử dụng một số chứng từ khác để phản ánh cụ thể tình hình sử dụng thời gian lao động của công nhân viên trong một số trường hợp sau :

Phiếu nghỉ hưởng BHXH (Mẫu số 03-LĐTL) ban hành theo QĐ như trên. Phiếu này được lập để xác nhận số ngày được nghỉ do ốm đau, thai sản, tai nạn lao động, nghỉ trong con ốm... của người lao động, làm căn cứ tính trợ cấp BHXH trả thay lương theo chế độ quy định.

Phiếu báo làm thêm giờ (Mẫu số 07-LĐTL): Đây là chứng từ xác nhận số giờ công, đơn giá và số tiền làm thêm được hưởng của từng công việc và là cơ sở để tính trả lương cho người lao động. Phiếu có thể lập cho từng cá nhân theo từng công việc của một đợt công tác hoặc có thể lập cho cả tập thể.

Biên bản điều tra tai nạn lao động (Mẫu số 09-LĐTL).

2. Hạch toán kết quả lao động :

Kết quả lao của CNV trong doanh nghiệp chịu ảnh hưởng của nhiều nhân tố: thời gian lao động, trình độ thành thạo, tinh thần thái độ, phương tiện sử dụng... Khi đánh giá, phân tích kết quả lao động của CNV phải xem xét một cách đầy đủ các nhân tố trên.

Kết quả lao động của CNV trong doanh nghiệp được phản ánh vào các chứng từ:

+ **Phiếu xác nhận sản phẩm hoặc công việc hoàn thành (Mẫu số 06-LĐTL)** phiếu này là chứng từ xác nhận hoặc công việc hoàn thành của đơn vị hoặc cá nhân người lao động. Phiếu do người giao việc lập (2 bản) sau khi có đầy đủ chữ ký của người giao việc, người nhận việc, người kiểm tra chất lượng, người duyệt và được chuyển đến bộ phận kế toán (1 bản) làm cơ sở để lập bảng thanh toán tiền lương hoặc tiền công cho người lao động.

+ **Hợp đồng giao khoán (Mẫu số 08-LĐTL) :** Đây là bản ký kết giữa người giao khoán và người nhận khoán về khối lượng công việc, thời gian làm việc, trách nhiệm và quyền lợi của mỗi bên khi thực hiện công việc đó. Hợp đồng được lập thành 3 bản, sau khi có đầy đủ chữ ký của 2 bên nhận, giao khoán và của KT thanh toán sẽ được chuyển về phòng kế toán để theo dõi quá trình thực hiện hợp đồng giao khoán và làm cơ sở để thanh toán tiền công lao động cho người nhận khoán.

Tùy theo loại hình, đặc điểm sản xuất, nhiệm vụ SXKD mà doanh nghiệp sẽ chọn sử dụng chứng từ thích hợp để phản ánh kịp thời, đầy đủ, chính xác kết quả lao động. Mỗi chứng từ sử dụng đều phải phản ánh được những nội dung cơ bản: Tên CNV hoặc bộ phận công tác, loại sản phẩm, công việc đã hoàn thành được nghiệm thu.

Căn cứ các chứng từ hạch toán kết quả lao động kế toán tổng hợp kết quả lao động của

từng cá nhân, bộ phận và toàn đơn vị là cơ sở cho việc tính toán năng suất lao động và tính tiền lương theo sản phẩm cho công nhân viên.

3. Tính lương và trợ cấp BHXH

Tính lương và trợ cấp BHXH trong doanh nghiệp được tiến hành hàng tháng trên cơ sở các chứng từ hạch toán lao động và các chính sách chế độ về lao động, tiền lương, BHXH mà nhà nước ta đã ban hành và các chế khác thuộc quy định của doanh nghiệp trong khuôn khổ pháp luật cho phép.

Công việc tính lương và trợ cấp BHXH có thể được giao cho nhân viên hạch toán ở các phân xưởng tiến hành, phòng kế toán phải kiểm tra lại trước khi thanh toán. Hoặc cũng có thể tập trung thực hiện tại phòng kế toán toàn bộ công việc tính lương và trợ cấp BHXH cho toàn doanh nghiệp.

Để phản ánh các khoản tiền lương, tiền thưởng, trợ cấp BHXH phải trả cho từng CNV, kế toán sử dụng các chứng từ sau:

- Bảng thanh toán tiền lương (Mẫu 02-LĐTL)

Bảng thanh toán tiền lương là chứng từ làm căn cứ thanh toán tiền lương, phụ cấp cho người lao động, kiểm tra việc thanh toán tiền lương cho người lao động làm việc trong các đơn vị SXKD đồng thời là căn cứ để thống kê về lao động tiền lương. Trong bảng thanh toán lương còn phản ánh các khoản nghỉ việc được hưởng lương, số thuế thu nhập phải nộp và các khoản phải khấu trừ vào lương.

Kế toán căn cứ vào các chứng từ có liên quan để lập bảng thanh toán lương, sau khi được kế toán trưởng ký duyệt sẽ làm căn cứ để lập phiếu chi và phát lương. Mỗi lần tính lương, người lao động phải trực tiếp ký vào cột ký nhận hoặc người nhận hộ phải ký thay. Sau khi thanh toán lương, bảng thanh toán lương được lưu lại phòng kế toán.

- Bảng thanh toán BHXH : là chứng từ làm căn cứ tổng hợp và thanh toán BHXH trả thay lương cho người lao động, lập báo cáo quyết toán BHXH với cơ quan quản lý BHXH cấp trên .

Tùy thuộc vào số lượng người được thanh toán trợ cấp BHXH trả thay lương trong tháng của đơn vị, kế toán có thể lập bảng cho từng phòng ban, bộ phận... hoặc cho từng đơn vị.

Cơ sở để lập bản này là "phiếu nghỉ hưởng BHXH" (mẫu 03-LĐTL). Khi lập bảng phải phân ra chi tiết theo từng trường hợp như nghỉ ốm, nghỉ con ốm, nghỉ đẻ, sảy thai, nghỉ tai nạn lao động... trong từng khoản phải phản ánh số ngày và số tiền trợ cấp trả thay lương.

Cuối tháng, sau khi kế toán tính tổng số ngày nghỉ và số tiền trợ cấp cho từng người và cho toàn đơn vị, bảng này được chuyển cho trưởng ban BHXH của đơn vị xác nhận và chuyển cho kế toán trưởng duyệt chi.

Bảng thanh toán BHXH được lập thành 2 liên, một liên lưu lại tại phòng kế toán cùng các chứng từ có liên quan còn 1 liên giữ cho cơ quan quản lý quỹ BHXH cấp trên để thanh toán số thực chi.

- Bảng thanh toán tiền thưởng (mẫu số 05-LĐTL)

Bảng thanh toán tiền thưởng là chứng từ xác nhận số tiền thưởng cho từng người lao động, làm cơ sở để tính thu nhập của mỗi người lao động và ghi sổ kế toán. Bảng thanh toán tiền thưởng chủ yếu dùng trong các trường hợp thưởng theo lương, không dùng trong các trường hợp đột xuất, thưởng tiết kiệm nguyên vật liệu ...

Bảng thanh toán tiền thưởng do phòng kế toán lập theo từng bộ phận có chữ ký của KT thanh toán và kế toán trưởng.

Bên cạnh các chứng từ trên, KT cần lập sổ lương hoặc phiếu trả lương cho từng công

nhân viên để họ có thể tự kiểm tra giám sát việc tính lương và các khoản thanh toán trực tiếp khác, đảm bảo tính đúng đắn và chính xác của số liệu – nội dung của sổ lương hoặc phiếu trả lương ghi tương tự như bảng thanh toán lương.

Căn cứ vào các bảng thanh toán tiền lương, bảng thanh toán tiền thưởng, KT tổng hợp số liệu lập bảng tổng hợp thanh toán tiền lương, thưởng cho toàn doanh nghiệp trong đó, mỗi bộ phận, đơn vị trong doanh nghiệp được ghi 1 dòng – Bảng tổng hợp thanh toán tiền lương, thưởng, là căn cứ làm thủ tục rút tiền mặt ở NH về thanh toán tiền lương, thưởng cho CNV, là căn cứ để tổng hợp quỹ tiền lương thực tế, tổng hợp tiền lương, thưởng tính vào chi phí SXKD của từng bộ phận trong doanh nghiệp.

- Trình tự tính lương :

+ Việc trả lương cho CNV trong doanh nghiệp thường được tiến hành 2 lần trong tháng, lần đầu doanh nghiệp tạm ứng lương cho CNV theo tỷ lệ nhất định căn cứ vào lương cấp bậc. Sau khi tính lương và các khoản phải trả khác cho CNV trong tháng doanh nghiệp tiến hành thanh toán số tiền CNV còn được lĩnh trong tháng đó sau khi trừ các khoản khấu trừ vào lương như BHXH, BHYT và các khoản khác.

+ Các khoản phải nộp về BHXH, BHYT, BHTN và KPCĐ, hàng tháng hoặc quý doanh nghiệp có thể lập ủy nhiệm chi để chuyển tiền hoặc chi tiền mặt để nộp cho cơ quan quản lý theo quy định.

+ Việc thực hiện chi trả tiền lương thưởng được tiến hành vào những thời gian nhất định trong tháng. Nếu quá thời gian quy định mà còn có CNV vì lý do nào đó chưa nhận lương, thủ quỹ phải lập danh sách những công nhân viên chưa nhận lương, chuyển họ tên, đơn vị, bộ phận và số tiền của CNV chưa nhận lương từ các bảng thanh toán tiền lương sang bảng kê thanh toán với CNV chưa nhận lương, để tiếp tục theo dõi và phát lương cho CNV.

+ Đối với công nhân viên nghỉ phép hàng năm, theo chế độ quy định thì công nhân trong thời gian nghỉ phép đó vẫn được hưởng lương đầy đủ như thời gian đi làm việc. Tiền lương nghỉ phép phải được tính vào CPSX một cách hợp lý vì nó ảnh hưởng đến giá thành sản phẩm. Nếu doanh nghiệp bố trí cho CN nghỉ phép đều đặn trong năm thì tiền lương nghỉ phép được tính trực tiếp vào chi phí SX (như khi tính tiền lương chính), nếu doanh nghiệp không bố trí được cho CN nghỉ phép đều đặn trong năm (có tháng CN tập trung nghỉ nhiều, có tháng nghỉ ít hoặc không nghỉ), để đảm bảo cho giá thành không bị đột biến, tiền lương nghỉ phép của CN được tính vào CPSX thông qua phương pháp trích trước theo kế hoạch. Cuối năm sẽ tiến hành điều chỉnh số trích trước theo kế hoạch cho phù hợp với số thực tế tiền lương tiền lương nghỉ phép để phản ánh đúng số thực tế chi phí tiền lương vào chi phí sản xuất. Trích trước lương nghỉ phép chỉ thực hiện đối với công nhân trực tiếp sản xuất.

Số trích trước theo kế hoạch tiền lương nghỉ phép của công nhân SX trong tháng	=	Số tiền lương chính phải trả cho CNSX trong tháng	x	Tỷ lệ trích trước KH tiền lương nghỉ phép của CNSX
--	---	---	---	--

Tỷ lệ trích trước theo KH tiền lương nghỉ phép của CNSX	=	Tổng số tiền lương nghỉ phép phải trả cho CNSX theo kế hoạch trong năm Tổng số tiền lương chính phải trả cho CNSX theo kế hoạch trong năm
---	---	--

IV. KẾ TOÁN TỔNG HỢP TIỀN LƯƠNG VÀ CÁC KHOẢN TRÍCH THEO LƯƠNG

1. Tài khoản kế toán sử dụng trong kế toán tiền lương, BHXH, BHYT và kinh phí công đoàn.

Để phản ánh tình hình thanh toán các khoản tiền lương, BHXH, BHYT, KPCĐ kế toán sử dụng các TK kế toán chủ yếu như sau:

- TK 334: Phải trả công nhân viên
- TK 338: Phải trả, phải nộp khác
- TK 335: Chi phí phải trả

a. TK 334: Phải trả công nhân viên

Tài khoản này dùng để phản ánh các khoản phải trả và tình hình thanh toán các khoản phải trả cho CNV của doanh nghiệp về tiền lương, tiền công, tiền thưởng, BHXH và các khoản phải trả khác thuộc về thu nhập của CNV.

Trong các doanh nghiệp xây lắp TK này còn được dùng để phản ánh tiền công phải trả cho lao động thuê ngoài.

Kết cấu của TK 334 "Phải trả công nhân viên"

Bên nợ:

- + Các khoản tiền lương, tiền công, tiền thưởng, bảo hiểm xã hội và các khoản khác đã trả, đã ứng cho nhân viên.
- + Các khoản khấu trừ vào tiền lương, tiền công của công nhân viên
- + Các khoản tiền công đã ứng trước, hoặc đã trả với lao động thuê ngoài (đối với doanh nghiệp xây lắp)

Bên có:

- + Các khoản tiền lương, tiền công, BHXH và các khoản khác phải trả cho CNV.
- + Các khoản tiền công phải trả cho lao động thuê ngoài (đối với doanh nghiệp xây lắp)

Số dư bên có:

- + Các khoản tiền lương, tiền công, tiền thưởng và các khoản khác còn phải trả cho CNV.
- + Các khoản tiền công còn phải trả cho lao động thuê ngoài (đối với DNXL)

Tài khoản 334 có thể có số dư bên Nợ, số dư Nợ TK334 (nếu có) phản ánh số tiền đã trả quá số phải trả tiền lương, tiền công, tiền thưởng và các khoản khác cho CNV.

TK 334 phải hạch toán chi tiết theo 2 nội dung: thanh toán lương và thanh toán các khoản khác.

Đối với các DNXL, TK 334 có 2 TK cấp 2:

+ TK 3341- Phải trả CNV: dùng để phản ánh các khoản phải trả và tình hình thanh toán các khoản phải trả cho CNV của DNXL về tiền lương, tiền phụ cấp lưu động, tiền cho lao động nữ, tiền công, các khoản mang tính chất lương, tiền thưởng, BHXH và các khoản phải trả khác thuộc về thu nhập của CNV (thuộc biên chế của doanh nghiệp).

+ TK 3342- Phải trả lao thuê ngoài: Dùng để phản ánh các khoản phải trả và tình hình thanh toán các khoản phải trả cho các lao động thuê ngoài không biên chế của DNXL.

Lưu ý: TK 3341, 3342 không phản ánh tiền công khoán cho các đơn vị nhận khoán xây lắp nội bộ - các khoản chi tạm ứng cho đơn vị nhận khoán và thanh toán khoản chi này thực hiện qua TK 141.

b. TK 338 - Phải trả, phải nộp khác.

Tài khoản này dùng để phản ánh tình hình thanh toán về các khoản phải trả, phải nộp ngoài nội dung đã phản ánh ở các TK khác (từ 331 đến 336)

Nội dung và phạm vi phản ánh của TK này gồm các nghiệp vụ chủ yếu sau:

- Giá trị tài sản thừa chưa xác định rõ nguyên nhân, còn chờ quyết định xử lý của các cấp có thẩm quyền.
- Giá trị tài sản thừa phải trả cho cá nhân, tập thể (trong và ngoài đơn vị) theo quyết định của cấp có thẩm quyền ghi trong biên bản xử lý, nếu đã xác định được nguyên nhân.
- Tình hình trích và thanh toán BHXH, BHYT và KPCĐ.
- Các khoản khấu trừ vào tiền lương của CNV theo quyết định của tòa án (tiền nuôi con khi ly dị, con ngoài giá thú, lệ phí tòa án, các khoản thu hộ, đền bù...)
- Các khoản lãi phải trả cho các bên tham gia liên quan.
- Các khoản đi vay, đi mượn vật tư, tiền vốn có tính chất tạm thời.
- Các khoản tiền nhận từ đơn vị ủy thác hoặc các đại lý của đơn vị nhận ủy thác hàng xuất, nhập khẩu hoặc nhận đại lý bán hàng để nộp các loại thuế xuất, nhập khẩu, thuế GTGT.
- Doanh thu nhận trước về lao vụ dịch vụ đã thực hiện.
- Các khoản phải trả, phải nộp khác.

Kết cấu của TK338 – Phải trả, phải nộp khác.

Bên Nợ:

- Kết chuyển giá trị tài sản thừa vào tài khoản liên quan theo quyết định ghi trong biên bản xử lý.
- Bảo hiểm xã hội phải trả cho công nhân viên
- Kinh phí công đoàn chi tại đơn vị
- Số BHXH, BHYT, KPCĐ đã nộp cho cơ quan quản lý quỹ BHXH, BHYT và KPCĐ.
- Kết chuyển doanh thu nhận trước sang tài khoản 511, tương ứng với doanh thu của kỳ kế toán.
- Trả lại tiền cho khách hàng (trường hợp chưa kết chuyển sang TK doanh thu bán hàng).

Bên Có:

- Giá trị tài sản thừa chờ giải quyết (chưa xác định rõ nguyên nhân)
- Giá trị tài sản thừa phải trả cho cá nhân, tập thể (trong và ngoài đơn vị) theo quyết định ghi trong biên bản xử lý do xác định ngay được nguyên nhân.
- Trích BHXH, BHYT và KPCĐ vào CPSX, kinh doanh
- Các khoản thanh toán với CNV về tiền nhà, điện, nước ở tập thể.
- Tính BHXH, BHYT trừ vào lương của CNV
- BHXH và kinh phí công đoàn vượt chi được cấp bù.
- Doanh thu nhận trước
- Các khoản phải trả khác

Số dư bên Có:

- Số tiền còn phải trả, còn phải nộp
- BHXH, BHYT và KPCĐ đã trích chưa nộp đủ cho cơ quan quản lý hoặc số quỹ để lại cho đơn vị chưa chi hết.
- Giá trị tài sản phát hiện thừa còn chưa giải quyết
- Doanh thu nhận trước hiện có cuối kỳ

TK này có thể có số dư bên Nợ phản ánh số đã trả, đã nộp nhiều hơn số phải trả, phải nộp hoặc số BHXH và KPCĐ vượt chi chưa được cấp bù.

TK 338 có 6 TK cấp 2.

- TK 3381- Tài khoản thừa chờ giải quyết: phản ánh giá trị tài sản thừa chưa xác định rõ nguyên nhân, còn chờ quyết định xử lý của cấp có thẩm quyền.

Trường hợp giá trị tài sản thừa đã xác định được nguyên nhân và có biên bản xử lý thì được ghi ngay vào các tài khoản liên quan, không hạch toán qua TK 338 (3381)

- TK3382 – Kinh phí công đoàn: Phản ánh tình hình trích và thanh toán kinh phí công đoàn ở đơn vị.

- TK 3383 – Bảo hiểm xã hội: Phản ánh tình hình trích và thanh toán BHXH ở đơn vị.

- TK 3384 – Bảo hiểm y tế: phản ánh tình hình trích và thanh toán BHYT theo quy định.

- TK 3387 – Doanh thu chưa thực hiện

- TK 3388 – Phải trả, phải nộp khác: Phản ánh các khoản phải trả khác của đơn vị ngoài nội dung các khoản phải trả đã phản ánh trong các TK từ 331 đến 336 và từ TK 3381 đến 3387.

- TK 3389 - Bảo hiểm thất nghiệp

c. TK 335 – Chi phí phải trả:

TK này dùng để phản ánh các khoản chi phí trích trước về tiền lương nghỉ phép của CNSX, sửa chữa lớn TSCĐ và các khoản trích trước khác. Kết cấu TK này như sau:

Bên Nợ: Các khoản chi phí thực tế phát sinh thuộc nội dung chi phí phải trả và khoản điều chỉnh vào cuối niên độ.

Bên Có: Khoản trích trước tính vào chi phí của các đối tượng có liên quan và khoản điều chỉnh vào cuối niên độ.

Dư Có: Khoản để trích trước tính vào chi phí hiện có

d. TK 351 – Quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm :

Tài khoản này dùng để phản ánh tình hình trích lập và sử dụng quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm của doanh nghiệp. Quỹ này dùng để trợ cấp thôi việc, trợ cấp mất việc, đào tạo lại nghề cho người lao động tại doanh nghiệp theo quy định hiện hành.

Bên nợ : Chi trả cho người lao động thôi việc, mất việc.

Bên có : Trích lập quỹ dự phòng trợ cấp mất việc.

Dư có : Quỹ dự phòng trợ cấp mất việc chưa sử dụng.

Theo quy định tại TT 82/2003/TT-BTC ngày 14/08/2003 thì mức trích quỹ dự phòng trợ cấp mất việc là từ 1% đến 3% trên quỹ tiền lương làm cơ sở đóng BHXH. Nghị định 39/2003/NĐ-CP quy định rõ thâm niên được trợ cấp mất việc làm là từ 1 tháng trở lên. Nếu từ 1 đến 6 tháng thì trợ cấp ½ tháng lương. Trên 6 tháng thì tính tròn thành 1 năm.

e. TK 3335 – Thuế thu nhập cá nhân

Tài khoản này dùng để phản ánh số thuế thu nhập cá nhân phải nộp, đã nộp và còn phải nộp vào ngân sách nhà nước. Cơ quan chi trả thu nhập phải thực hiện kê khai và nộp thuế thu nhập theo nguyên tắc khấu trừ tại nguồn. Doanh nghiệp chi trả thu nhập có trách nhiệm khấu trừ thuế thu nhập cá nhân (nếu có) trước khi chi trả thu nhập và nộp thay khoản thuế này vào ngân sách nhà nước.

2. Phương pháp phản ánh

2.1 Kế toán tổng hợp tiền lương, tiền công, tiền thưởng.

- Hàng tháng, căn cứ vào bảng tổng hợp thanh toán tiền lương và các chứng từ hạch toán lao động, kế toán xác định số tiền lương phải trả cho CNV và tính vào chi phí SXKD ở các bộ phận, đơn vị, các đối tượng sử dụng lao động – kế toán ghi sổ theo định khoản như sau:

Nợ TK 622 – CP nhân công trực tiếp (chi tiết theo từng đối tượng sản phẩm)

Nợ TK 623 (6231) CP sử dụng máy thi công (trong DNXL)

Nợ TK 627 (6271) – Chi phí sản xuất chung

Nợ TK 641 (6411) – Chi phí bán hàng

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

Nợ TK 241 – XDCB dở dang

...

Có TK 334 – Phải trả công nhân viên.

Số tiền ghi bên Nợ các TK trên bao gồm tiền lương chính, tiền lương phụ, phụ cấp lương, phụ cấp lao động (trong DNXL), tiền ăn giữa ca, tiền cho lao động nữ các khoản mang tính chất như lương theo quy định của CN (như tiền thưởng trong quỹ lương) trực tiếp sản xuất, công nhân trực tiếp điều khiển xe máy thi công và phục vụ máy thi công trong các DNXL (TK 623), nhân viên phân xưởng, nhân viên quản lý đội xây dựng, nhân viên bán hàng, nhân viên quản lý doanh nghiệp, CNV bộ phận xây dựng cơ bản.

Riêng tiền ăn của công nhân xây lắp trong các DN xây lắp không được tính vào TK 622 như các doanh nghiệp khác được tính vào TK 627 (6271).

Công nhân xây lắp trong các DNXL bao gồm công nhân nề, mộc, sơn, bê tông, tháo lắp cốt pha, nhúng gạch vào nước, bảo dưỡng bê tông, lau máy trước khi lắp, công nhân vận chuyển vật liệu trong phạm vi thi công.

Công nhân phục vụ máy thi công bao gồm công nhân vận chuyển cung cấp nhiên liệu, vật liệu... cho xe, máy thi công.

Trong các DNXL, trường hợp có sử dụng lao động thuê ngoài không thuộc biên chế của DNXL, khi xác định tiền công phải trả đối với công nhân thuê ngoài kế toán ghi:

Nợ TK 622, 623

Có TK 334 (3348)

- Khi tính tiền thưởng phải trả cho công nhân viên lấy từ quỹ khen thưởng ghi:

Nợ TK 431 (4311)

Có TK 334 (3341)

- Tính khoản BHXH phải trả thay lương cho công nhân viên khi bị ốm đau, thai sản, tai nạn lao động.

Nợ TK 338 (3383): phải trả phải nộp khác

Có TK 334: phải trả công nhân viên

- Các khoản khấu trừ vào lương và thu nhập của CNV gồm tiền tạm ứng sử dụng không hết, BHXH, BHYT, tiền bồi thường, tiền nhà điện, nước...

Nợ TK 334 – Phải trả CNV

Có TK 141 – Tạm ứng

Có TK 138 – Phải thu khác

Có TK 338 – Phải trả, phải nộp khác

- Khi ứng trước hoặc thực thanh toán các khoản tiền lương, tiền công tiền thưởng, các khoản mang tính chất tiền lương và các khoản phải trả khác cho công nhân viên, KT ghi:

Nợ TK 334

Có TK 111

- Tính thuế thu nhập của CNV, người lao động phải nộp Nhà nước, ghi:

Nợ TK 334

Có TK 3335 – Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước.

2.2. Kế toán tổng hợp BHXH, BHYT, BHTN, KDCĐ

- Căn cứ vào tiền lương phải trả cho CNV tính vào CPSX KD ở các bộ phận, các đối tượng và tỷ lệ trích BHXH, BHYT, KPCĐ theo quy định, kế toán tính số BHXH, BHYT, KPCĐ tính vào CPSXKD cho

các bộ phận, các đối tượng, kế toán ghi:

Nợ TK 622 – CPNC trực tiếp (chi tiết theo đối tượng SP)

Nợ TK 627 (6411) – CPSX chung.

Nợ TK 641 (6411) – CP bán hàng

Nợ TK 642 (6421) – CP quản lý DN

Nợ TK 334 – Phải trả CNV (phần tính trừ vào tiền lương của CNV theo quy định)

Có TK 338 – Phải trả, phải nộp khác (3382, 3383, 3384, 3389)

Các khoản trích quỹ này được tính bằng 19% số lương phải trả từng bộ phận.

Đối với các DNXL khoản trích BHXH, BHYT, KPCĐ của công nhân XL không được tính vào TK622, của công nhân điều khiển xe máy thi công và phục vụ máy thi công không được tính vào TK 623, mà được tính hết vào TK 627 (6271). Như vậy bút toán Nợ TK 627 (6271), Có TK 338 (3382, 3383, 3384) trong các DNXL bao gồm khoản trích BHXH, BHYT, KPCĐ theo tỷ lệ (%) quy định hiện hành trên tiền lương phải trả cho công nhân trực tiếp xây lắp, công nhân sử dụng máy thi công và nhân viên quản lý đội thi công (thuộc biên chế của DN)

Cần lưu ý, chỉ không tính vào TK 622 khoản trích BHXH, BHYT, KPCĐ của công nhân xây lắp trong DNXL. Trường hợp trong DNXL có các hoạt động SXSP công nghiệp hoặc hoạt động cung cấp dịch vụ thì vẫn tính khoản trích BHXH, BHYT, KPCĐ theo tiền lương vào TK 622 như các ngành khác.

- Tính BHXH phải trả cho CNV

Nợ TK 338 (3383)

Có TK 334

- Nộp BHXH, BHYT, KPCĐ cho cơ quan quản lý, hoặc khi chi tiêu BHXH, phí công đoàn tại đơn vị

Nợ TK 338 (3382, 3383, 3384, 3389)

Có TK 111, 112

- Khoản BHXH, DN đã chi theo chế độ được cơ quan BHXH hoàn trả, khi thực nhận được khoản hoàn trả KT ghi:

Nợ TK 111, 112

Có TK 338

2.3. Kế toán khoản trích trước tiền lương nghỉ phép của công nhân sản xuất (trường hợp CN nghỉ phép không đều giữa các tháng trong năm)

- Khi tính số trích trước trên lương nghỉ phép của công nhân sản xuất ghi:

Nợ TK 622 – CP nhân công trực tiếp (chi tiết theo đối tượng, SP)

Nợ TK 623 (6231) – CPSD máy thi công (đối với DNXL)

Có TK 335 – Chi phí phải trả.

- Tiền lương nghỉ phép của CNSX thực tế phải trả

Nợ TK 335

Có TK 334

- Tính số trích BHXH, BHYT, KPCĐ trên số tiền lương nghỉ phép phải trả của CNSX

Nợ TK 622

Có TK 338

Riêng ngành SXDL khi tính số trích BHXH, BHYT, KPCĐ trên số tiền lương nghỉ phép phải trả của công nhân xây lắp, công nhân điều khiển máy thi công, ghi:

Nợ TK 627 (6271)

Có TK 338 (3382, 3383, 3384, 3389)

- Cuối niên độ kế toán, tính toán tổng số tiền lương nghỉ phép đã trích trước trong năm của công nhân sản xuất và tổng số tiền lương nghỉ phép phải trả thực tế phát sinh.

+ Nếu số đã trích trước tiền lương nghỉ phép CNSX tính vào CPSX lớn hơn số tiền lương nghỉ phép phải trả thực tế phát sinh thì điều chỉnh tăng chi phí, kế toán ghi:

Nợ TK 622, 623 (chênh lệch lương nghỉ phép phải trả lớn hơn số đã trích trước)

Có TK 335

+ Nếu số đã trích trước tiền lương nghỉ phép của CNSX tính vào CNSX lớn hơn số tiền lương nghỉ phép phải trả thực tế phát sinh thì phải hoàn nhập số chênh lệch để ghi giảm chi phí.

Nợ TK 335 – (chênh lệch lương nghỉ phép phải trả nhỏ hơn số đã trích trước)

Có TK 622, 623

+ Ngoài ra doanh nghiệp còn phải tính trước quỹ trợ cấp mất việc làm.

- Khi tính trước sẽ ghi : Nợ TK 642

Có TK 351

- Khi trợ cấp thôi việc cho CNV sẽ ghi: Nợ TK 351

Có TK 111, 112

3. Ví dụ tổng hợp

Lấy tài liệu kế toán trong một doanh nghiệp thuộc ngành sản xuất công nghiệp. Trong tháng 3/20 có các chứng từ, tài liệu có liên quan đến kế toán tiền lương và các khoản trích theo lương như sau (đơn vị tính 1000đ)

1/ Phiếu chi số 200 ngày 8/3/2000 ... kèm theo giấy Nợ Ngân hàng số 128 ngày 8/3/2000...Rút tiền gửi Ngân hàng về quỹ tiền mặt để tạm ứng lương kỳ 1 cho CN 100.000.

2/ Phiếu chi số 200 ngày 10/3/2000... chi tạm ứng lương kỳ 1 cho CNV: 100.000.

3/ Bảng tổng hợp thanh toán tiền lương tháng 3/2000 tổng hợp tiền lương phải trả cho CBCNV ở các bộ phận như sau:

- Lương công nhân sản xuất: 120.000 trong đó có tiền lương nghỉ phép: 1.000

- Lương nhân viên phân xưởng 5.000.

- Lương nhân viên bán hàng 1.000.

- Lương nhân viên quản lý 14.000, trong đó tiền lương nghỉ phép 200.

4/ Trích trước lúc nghỉ phép của công nhân sản xuất theo tỷ lệ 2% ($119.000 \times 2\% = 2380$).

5/ Trích bảo hiểm xã hội (17%), BHYT (3%), kinh phí công đoàn (2%) BHTN (1%) vào chi phí sản xuất và khấu trừ lương tiền nộp hộ BHXH (7%), BHYT (1.5%), BHTN (1%)

6/ Trợ cấp tai nạn lao động, ốm đau phải trả 1.200.

7/ Ủy nhiệm chi số 15 ngày 25/3/2000... về nộp Bảo hiểm xã hội 28.000, ủy nhiệm chi số 16 ngày 25/3/2000 về nộp BHYT 4.200, ủy nhiệm chi số 17 ngày 25/3/2000 về nộp KPCĐ cho công đoàn cấp trên 1.400, phiếu chi số 210 ngày 25/3/2000... về chuyển kinh phí công đoàn cho công đoàn cơ sở 1.400 (DN. Nghiệp đã nhận các giấy báo Nợ của Ngân hàng).

8/ Phiếu thu số 25 ngày 31/3/2000... kèm theo giấy báo Nợ ngân hàng số 152 ngày 31/3/2000... Rút TGNH về quỹ tiền mặt để thanh toán lương kỳ 2 và các khoản khác cho CN 32.800.

9/ Phiếu chi số 215 ngày 31/3/2000... chi thanh toán lương và các khoản khác cho CN 32.800.

10/ Phiếu thu số 26 ngày 31/3/2000 nhận tiền hoàn trả của cơ quan BHXH về số BHXH doanh nghiệp đã thực hiện chi tại đơn vị 1.200.

Giải

Giảng viên hướng dẫn học viên thực hiện bài tập này.

