

## CHƯƠNG II

# KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CÁC YẾU TỐ SẢN XUẤT KINH DOANH

Để tiến hành hoạt động sản xuất kinh doanh cần thiết phải có các yếu tố cơ bản, đó là tư liệu lao động, đối tượng lao động và sức lao động. Trong hoạt động sản xuất của doanh nghiệp, nguyên vật liệu là đối tượng lao động, tài sản cố định và các công cụ dụng cụ khác không đủ tiêu chuẩn tài sản cố định chính là tư liệu lao động, còn lao động của con người là yếu tố sức lao động. Nếu ở khâu sản xuất nguyên vật liệu được coi là yếu tố cơ bản thì ở khâu lưu thông (bán hàng), hàng hoá được coi là yếu tố trung tâm. Kế toán quản trị các yếu tố SXKD trong DN là kế toán quản trị nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ khác (vật tư), hàng hoá; kế toán quản trị tài sản cố định và kế toán quản trị lao động tiền lương (tiền công).

### 2.1. KẾ TOÁN QUẢN TRỊ VẬT TƯ, HÀNG HOÁ.

#### 2.1.1. Phân loại vật tư, hàng hoá

Do tính chất đặc thù trong sản xuất kinh doanh nên mỗi doanh nghiệp sử dụng những loại vật tư khác nhau. Phân loại vật tư là việc nghiên cứu, sắp xếp các loại vật tư theo từng nội dung, công dụng, tính chất thương phẩm của chúng nhằm phục vụ cho yêu cầu quản trị của doanh nghiệp. Căn cứ vào nội dung và yêu cầu quản trị doanh nghiệp, các loại vật tư được chia thành nguyên vật liệu công cụ, dụng cụ.

##### *a. Nguyên vật liệu*

Nguyên vật liệu bao gồm nguyên vật liệu chính và vật liệu phụ.

+ Nguyên vật liệu chính: trong những doanh nghiệp khác nhau thì nguyên vật liệu chính cũng gồm các loại khác nhau như sắt, thép, xi măng, gạch... trong xây dựng cơ bản, vải trong doanh nghiệp may, đó là những đối tượng lao động cấu thành nên thực thể sản phẩm. Nguyên vật liệu chính dùng vào sản xuất hình thành nên chi phí vật liệu trực tiếp (trong ngành bưu điện không có nguyên vật liệu chính)

+ Vật liệu phụ là các loại vật liệu được sử dụng để làm tăng chất lượng sản phẩm, hoàn chỉnh sản phẩm hoặc phục vụ cho công việc quản lý sản xuất,

+ Nhiên liệu được sử dụng phục vụ cho công nghệ sản xuất sản phẩm, cho phương tiện vận tải, máy móc, thiết bị hoạt động trong quá trình sản xuất kinh doanh như xăng, dầu, than, củi, khí gas...

+ Phụ tùng thay thế, gồm các loại phụ tùng, chi tiết được sử dụng để thay thế, sửa chữa những máy móc, thiết bị sản xuất, phương tiện vận tải...

+ Thiết bị xây dựng cơ bản, bao gồm các loại thiết bị cần lắp và thiết bị không cần lắp, công cụ, khí cụ, vật kết cấu... dùng cho công tác xây lắp, xây dựng cơ bản.

+ Vật liệu khác là các loại vật liệu không được xếp vào các loại kể trên, các loại vật liệu này do quá trình sản xuất loại ra, phế liệu thu hồi từ việc thanh lý tài sản cố định...

*Chương II - Kế toán quản trị các yếu tố sản xuất kinh doanh*

---

Căn cứ vào nguồn gốc nguyên vật liệu thì toàn bộ nguyên vật liệu của doanh nghiệp được chia thành nguyên vật liệu mua ngoài và nguyên vật liệu tự chế biến, gia công.

Căn cứ vào mục đích và nơi sử dụng nguyên vật liệu thì toàn bộ nguyên vật liệu của doanh nghiệp được chia thành nguyên vật liệu trực tiếp dùng vào sản xuất kinh doanh và nguyên vật liệu dùng cho các nhu cầu khác như quản lý phân xưởng, quản lý doanh nghiệp, tiêu thụ sản phẩm....

*b. Công cụ, dụng cụ*

Đặc điểm cơ bản của công cụ, dụng cụ là những tư liệu lao động tham gia vào nhiều chu kỳ sản xuất kinh doanh, nó cũng bị hao mòn dần về mặt giá trị song do thời gian sử dụng ngắn hoặc giá trị thấp chưa đủ điều kiện của quy định về TSCĐ.

Những tư liệu lao động không đủ tiêu chuẩn là TSCĐ được xếp vào công cụ, dụng cụ.

Công cụ, dụng cụ cũng có nhiều tiêu chuẩn phân loại khác nhau:

- Theo cách phân bổ vào chi phí thì công cụ, dụng cụ bao gồm:

+ Loại phân bổ 100% (1 lần).

+ Loại phân bổ nhiều lần.

Loại phân bổ 100% (1 lần) là những công cụ, dụng cụ có thời gian sử dụng ngắn và có giá trị nhỏ. Loại phân bổ nhiều lần thường là những công cụ, dụng cụ có giá trị lớn hơn hoặc thời gian sử dụng dài hơn. Loại này được chia thành loại phân bổ 2 lần và loại trừ dần.

- Theo nội dung công cụ, dụng cụ bao gồm:

+ Lán trại tạm thời, đà giáo, cốp pha dùng trong XD CB, dụng cụ gá lắp chuyên dùng cho sản xuất.

+ Bao bì tính giá riêng dùng để đóng gói hàng hoá trong quá trình bảo quản hàng hoá hoặc vận chuyển hàng hoá đi bán...

+ Dụng cụ đồ dùng bằng thuỷ tinh, sành sứ.

+ Quần áo bảo hộ lao động.

+ Công cụ, dụng cụ khác.

- Theo yêu cầu quản lý và yêu cầu ghi chép kế toán công cụ, dụng cụ bao gồm:

+ Công cụ, dụng cụ.

+ Bao bì luân chuyển.

+ Đồ dùng cho thuê.

- Theo mục đích và nơi sử dụng, công cụ dụng cụ bao gồm:

+ Công cụ, dụng cụ dùng cho SXKD.

+ Công cụ, dụng cụ dùng cho quản lý.

+ Công cụ, dụng cụ dùng cho các nhu cầu khác.

Mỗi cách phân loại có yêu cầu, mục đích riêng, phục vụ cho công tác quản lý vật tư của doanh nghiệp theo những yêu cầu cụ thể.

### 2.1.2. Tính giá vật tư hàng hoá.

#### a. Nguyên tắc tính giá vật tư, hàng hoá

Vật tư, hàng hoá hiện có ở các doanh nghiệp được phản ánh trong sổ kế toán và báo cáo kế toán theo trị giá vốn thực tế, tức là toàn bộ số tiền doanh nghiệp bỏ ra để có được số vật tư, hàng hoá đó.

Quá trình vận động của vật tư, hàng hoá ở doanh nghiệp chính là quá trình vận động của vốn kinh doanh. Vì vậy, kế toán phải sử dụng nhiều tài khoản kế toán để phản ánh quá trình hình thành trị giá vốn của vật tư, hàng hoá.

Sự hình thành trị giá vốn của vật tư, hàng hoá được phân biệt ở các giai đoạn khác nhau trong quá trình sản xuất, kinh doanh như:

+ Trị giá vốn của vật tư hàng hoá tại thời điểm mua hàng là số tiền thực phải trả cho người bán (còn gọi là trị giá mua thực tế).

Ở doanh nghiệp áp dụng phương pháp khấu trừ thuế GTGT thì trị giá mua thực tế là số tiền ghi trên hoá đơn không kể thuế GTGT trừ đi các khoản chiết khấu, giảm giá, hàng trả lại (nếu có).

Ở các doanh nghiệp áp dụng phương pháp tính thuế GTGT trực tiếp trên giá trị gia tăng thì trị giá mua thực tế là trị giá thanh toán (gồm cả thuế GTGT) trừ đi các khoản giảm giá, chiết khấu và hàng trả lại.

+ Trị giá vốn của hàng mua nhập kho là trị giá mua thực tế của hàng mua nhập kho cộng với các khoản chi phí phát sinh trong quá trình mua hàng như chi phí vận chuyển, các chi phí về kiểm nhận nhập kho và thuế nhập khẩu (nếu có).

+ Trị giá vốn của hàng xuất kho là trị giá vốn thực tế của hàng tại thời điểm nhập kho.

+ Trị giá vốn của hàng tiêu thụ, bao gồm trị giá vốn thực tế của hàng xuất kho cộng với chi phí bảo quản, phân loại, chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp phân bổ cho số hàng đã tiêu thụ.

#### b. Các cách tính giá vật tư, hàng hoá

##### b1- Tính giá vật tư hàng hoá theo giá vốn thực tế:

Hàng ngày, kế toán ghi chép sự biến động của vật tư, hàng hoá theo giá vốn thực tế.

Giá vốn thực tế của vật tư, hàng hoá nhập kho là các khoản chi cần thiết để cấu thành trị giá của vật tư, hàng hoá được đưa vào nơi sẵn sàng cho sử dụng hay bán.

Giá vốn thực tế của vật tư, hàng hoá xuất kho, tồn kho, có thể sử dụng một trong các phương pháp sau:

##### - Phương pháp nhập trước, xuất trước (FIFO- FIRST IN FIRST OUT)

Theo phương pháp này, giả thiết số hàng nào nhập kho trước thì xuất kho trước và lấy trị giá mua thực tế của lần nhập đó để tính trị giá hàng xuất kho. Trị giá hàng tồn kho cuối kỳ được tính theo số lượng hàng tồn kho và đơn giá của những lô hàng nhập sau cùng.

##### - Phương pháp đơn giá thực tế bình quân:

*Chương II - Kế toán quản trị các yếu tố sản xuất kinh doanh*

---

Theo phương pháp này, sau mỗi lần nhập kho, giá vốn thực tế bình quân của đơn vị vật tư hàng hoá (Đơn giá thực tế bình quân) được xác định theo công thức:

$$\text{Đơn giá thực tế bình quân} = \frac{\text{Giá vốn thực tế hàng tồn kho đầu kỳ} + \text{Giá vốn thực tế hàng nhập kho trong kỳ}}{\text{Số lượng hàng tồn kho đầu kỳ} + \text{Số lượng hàng nhập trong kỳ}}$$

Trị giá vốn thực tế của hàng xuất kho theo từng lần xuất được tính:

$$\text{Giá vốn thực tế hàng xuất kho} = \text{Đơn giá thực tế bình quân} \times \text{Số lượng hàng xuất kho}$$

Đơn giá thực tế bình quân được sử dụng để xác định trị giá vốn thực tế hàng xuất kho cho đến khi nhập lô hàng khác cần tính toán lại đơn giá thực tế bình quân để tính giá vốn thực tế của hàng xuất kho tiếp theo (Đơn giá thực tế bình quân liên hoàn).

Tuy nhiên, nếu doanh nghiệp hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ thì việc tính đơn giá thực tế bình quân phải tính vào cuối kỳ.

$$\text{Đơn giá thực tế bình quân} = \frac{\text{Giá vốn thực tế hàng hiện còn đầu kỳ} + \text{Giá vốn thực tế hàng nhập kho trong cả kỳ}}{\text{Số lượng hàng hiện còn đầu kỳ} + \text{Số lượng hàng nhập trong cả kỳ}}$$

$$\text{Giá vốn thực tế của hàng hiện còn cuối kỳ} = \text{Số lượng hàng hiện còn cuối kỳ} \times \text{Đơn giá thực tế bình quân}$$

$$\text{Giá vốn thực tế của hàng xuất kho trong kỳ} = \text{Giá vốn thực tế của hàng hiện còn đầu kỳ} + \text{Số lượng hàng nhập trong cả kỳ} - \text{Giá vốn thực tế của hàng hiện còn cuối kỳ}$$

*- Phương pháp đích danh:*

Theo phương pháp này, hàng xuất kho thuộc lô hàng nào thì lấy đúng đơn giá nhập kho của chính lô hàng đó để tính giá vốn thực tế của hàng xuất kho. Giá vốn thực tế của hàng hiện còn trong kho được tính bằng số lượng từng lô hàng hiện còn nhân với đơn giá nhập kho của chính lô hàng đó, rồi tổng hợp lại.

*- Tính theo phương pháp nhập sau, xuất trước (LIFO- LAST IN FIRST OUT)*

Theo phương pháp này, người ta giả thiết số hàng nào nhập kho sau thì xuất kho trước. Hàng xuất thuộc lô hàng nào thì lấy đơn giá mua thực tế của lô hàng đó để tính. Trị giá của hàng tồn kho cuối kỳ được tính theo số lượng hàng tồn kho và đơn giá của những lô hàng nhập cũ và đơn giá của những lô hàng nhập sau khi xuất lần cuối tính đến thời điểm xác định số tồn kho.

*b.2. Tính giá vật tư, hàng hoá theo giá hạch toán.*

Đối với các doanh nghiệp mua vật tư hàng hoá thường xuyên có sự biến động về giá cả, khối lượng và chủng loại vật tư hàng hoá nhập, xuất kho nhiều thì có thể sử dụng giá hạch toán để

tính trị giá vốn thực tế của hàng xuất kho. Giá hạch toán là loại giá ổn định do doanh nghiệp tự xây dựng, giá này không có tác dụng giao dịch với bên ngoài. Việc nhập, xuất kho hàng ngày được thực hiện theo giá hạch toán. Cuối kỳ kế toán phải tính ra giá thực tế để ghi sổ kế toán tổng hợp. Để tính được trị giá thực tế của hàng xuất kho, trước hết phải tính hệ số giữa giá thực tế và giá hạch toán của hàng luân chuyển trong kỳ (H).

$$H = \frac{\text{Trị giá thực tế của hàng còn đầu kỳ} + \text{Trị giá thực tế của hàng nhập trong kỳ}}{\text{Trị giá hạch toán của hàng còn đầu kỳ} + \text{Trị giá hạch toán của hàng nhập trong kỳ}}$$

Hệ số giá của vật tư hàng hóa có thể tính theo từng loại hàng, nhóm hàng hay từng mặt hàng tùy theo yêu cầu quản lý của doanh nghiệp.

Sau đó tính trị giá thực tế của hàng xuất trong kỳ và hiện còn cuối kỳ:

$$\text{Trị giá thực tế của hàng xuất trong kỳ} = \text{Trị giá hạch toán của hàng xuất trong kỳ} \times H$$

$$\text{Trị giá thực tế của hàng hiện còn cuối kỳ} = \text{Trị giá hạch toán của hàng còn cuối kỳ} \times H$$

Mỗi phương pháp tính giá vốn thực tế hàng xuất kho và tồn kho cho kết quả khác nhau. Vì thế các nhà quản trị cần lưu ý ảnh hưởng của phương pháp tính giá hàng tồn kho được kế toán sử dụng.

### 2.1.3. Lập danh điểm vật tư, hàng hoá.

Vật tư, hàng hoá trong doanh nghiệp thường đa dạng về chủng loại, qui cách, kích cỡ. Bởi vậy trên cơ sở phân loại vật tư, hàng hoá doanh nghiệp cần lập danh điểm vật tư, hàng hoá, đặc biệt trong điều kiện sử dụng tin học vào công tác kế toán.

Lập danh điểm vật tư, hàng hoá là qui định cho mỗi thứ vật tư, hàng hoá một ký hiệu riêng (mã số) bằng hệ thống các chữ số (có thể kết hợp với các chữ cái) để thay thế tên gọi, qui cách, kích cỡ của chúng. Danh điểm vật tư, hàng hoá phải được sử dụng thống nhất giữa các bộ phận quản lý liên quan trong doanh nghiệp, nhằm thống nhất trong quản lý đối với từng thứ vật tư, hàng hoá. Mỗi doanh nghiệp có thể lập danh điểm vật tư, hàng hoá theo cách riêng, song cần đảm bảo yêu cầu dễ ghi nhớ và hợp lý, tránh nhầm lẫn hay trùng lặp. Chẳng hạn, trong kế toán tài chính đã qui định các tài khoản cấp 1 của loại 1 nhóm 5 - hệ thống tài khoản kế toán doanh nghiệp để phản ánh nguyên vật liệu, công cụ, dụng cụ, hàng hoá, thành phẩm... Cụ thể là TK 152 nguyên liệu, vật liệu; TK 153-Công cụ, dụng cụ; TK 155-Thành phẩm; TK 156 -Hàng hoá...

Vì vậy, kế toán quản trị có thể dựa vào ký hiệu TK cấp 1 và dựa vào việc phân loại vật tư, hàng hoá theo các cấp độ từ loại, nhóm, thứ, để lập danh điểm vật tư, hàng hoá.

Đối với nguyên vật liệu (NVL) bao gồm các loại NVL chính, vật liệu phụ, nhiên liệu... Mỗi loại NVL lại gồm nhiều nhóm, ví dụ vật liệu chính trong doanh nghiệp xây lắp gồm các nhóm : xi măng, sắt, gạch, ngói...

*Chương II - Kế toán quản trị các yếu tố sản xuất kinh doanh*

---

Mỗi nhóm vật liệu lại gồm nhiều thứ, ví dụ nhóm xi măng gồm : xi măng trắng, xi măng P500, xi măng P400... vì vậy có thể lập danh điểm NVL của doanh nghiệp như sau:

TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu (TK cấp 1)

TK 1521- Nguyên liệu, vật liệu chính;

TK 1522- Vật liệu phụ... (ký hiệu cho loại NVL bằng TK cấp 2)

15211, 15212, 15213,... hoặc 152101, 152102, 152103,... là ký hiệu của từng nhóm trong loại vật liệu chính.

Tùy thuộc vào số lượng nhóm vật liệu trong loại mà ký hiệu của từng nhóm vật liệu có thể 6 số (152101) hay 5 số (15211). Cụ thể, nếu  $2 \leq$  số lượng nhóm vật liệu trong một loại  $\leq 9$  thì ký hiệu nhóm là 5 số, nếu  $99 \geq$  số lượng nhóm vật liệu trong một loại  $\geq 10$  thì ký hiệu nhóm vật liệu là 6 số.

152111, 152112, 152113,... hoặc 1521101, 1521102, .... hoặc 1521011, 1521012,... là ký hiệu của thứ VL 1, 2, 3,... hoặc ký hiệu của thứ VL 01, 02,... thuộc nhóm 1 loại VL chính (loại 1).

Như vậy ký hiệu của từng thứ VL (danh điểm vật liệu) có thể là 6 số, 7 số, hay 8 số,... tùy thuộc vào số lượng thứ vật liệu trong từng nhóm, số lượng nhóm vật liệu trong từng loại NVL.

Doanh nghiệp cũng có thể kết hợp sử dụng hệ thống chữ cái để đặt ký hiệu cho thứ vật liệu. Ví dụ 15211A là số danh điểm của thứ vật liệu A trong nhóm 1, loại 1.

Nếu cùng một thứ VL được bảo quản ở các kho khác nhau thì có thể gắn chữ cái đầu của tên thủ kho hay số thứ tự kho theo số La mã vào danh điểm vật liệu. Ví dụ: 152111T là số danh điểm của thứ VL 1 trong nhóm1, loại 1 ở kho ông Thành hoặc 152111 là số danh điểm của thứ VL 1 trong nhóm1, loại 1 ở kho thứ I,...

Đối với CC, DC cũng có thể đặt mã số cho từng thứ tương tự như NVL. Song, do chủng loại CC, DC trong doanh nghiệp thường không nhiều, nên số chữ số trong danh điểm CC, DC thường ít hơn. Ví dụ 153112 là số danh điểm của thứ DC xẻng xúc đất thuộc nhóm 1 (nhóm dụng cụ cầm tay) trong loại 1 (loại CC, DC sản xuất).

Đối với hàng hoá cũng được chia theo loại, nhóm, thứ (mặt hàng) và có thể được bảo quản ở các kho khác nhau, vì vậy kế toán cũng lập danh điểm cho hàng hoá tương tự như vật liệu và CC, DC. Ví dụ: 15610111 là số danh điểm của mặt hàng 1 thuộc nhóm hàng 01 loại hàng điện tử (loại 1) ở kho số I.

Việc lựa chọn cách lập danh điểm vật tư, hàng hoá không đòi hỏi sự nhất quán giữa các doanh nghiệp, nhưng đòi hỏi sự nhất quán giữa các bộ phận liên quan trong nội bộ doanh nghiệp nhằm thống nhất quản lý vật tư, hàng hoá trong từng doanh nghiệp.

#### **2.1.4. Lập kế hoạch mua hàng**

Đối với doanh nghiệp sản xuất thì cần lập kế hoạch mua nguyên vật liệu còn đối với doanh nghiệp thương mại thì cần lập kế hoạch mua hàng hoá. việc lập kế hoạch mua hàng sát

Chương II - Kế toán quản trị các yếu tố sản xuất kinh doanh

với tình hình thực tế nhu cầu sản xuất kinh doanh có ý nghĩa rất lớn, quan trọng trong hệ thống dự toán sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp.

Lập kế hoạch mua hàng là việc dự tính từng số lượng mặt hàng cần phải mua vào trong kỳ để đáp ứng nhu cầu sản xuất kinh doanh và dự toán giá trị hàng cần mua vào trong kỳ của doanh nghiệp.

\* Căn cứ để lập kế hoạch mua hàng là:

- Dự toán khối lượng nguyên vật liệu tiêu hao trong kỳ kế hoạch (đối với đơn vị sản xuất kinh doanh); dự toán khối lượng hàng hoá tiêu thụ (đối với đơn vị thương mại).

- Dự toán hàng tồn kho cuối kỳ.

- Định mức đơn giá hàng mua vào trong kỳ kế hoạch.

\* Phương pháp lập kế hoạch mua hàng.

Lập kế hoạch mua hàng cho từng mặt hàng có nhu cầu cho sản xuất kinh doanh trong kỳ kế hoạch cả về số lượng và giá trị tiền. Tổng hợp giá trị tiền hàng mua vào trong kỳ kế hoạch thành dự toán hàng mua vào.

$$\begin{array}{ccccccc} \text{Lượng} & & \text{Lượng hàng cần cho} & & \text{Lượng hàng} & & \text{Lượng hàng tồn} \\ \text{hàng cần mua} & & \text{nhu cầu sản xuất} & & \text{cần cho tồn} & & \text{kho đầu kỳ kế} \\ \text{vào trong kỳ kế} & = & \text{(bán ra) trong kỳ kế} & + & \text{kho cuối kì} & - & \text{hoạch} \\ \text{hoạch} & & \text{hoạch} & & \text{kế hoạch} & & \end{array}$$

$$\begin{array}{ccccccc} \text{Dự toán giá trị hàng mua} & = & \text{Tổng lượng hàng cần mua} & \times & \text{Định mức đơn giá} \\ \text{vào trong kỳ kế hoạch} & & \text{vào trong kỳ kế hoạch} & & \text{hàng mua vào} \end{array}$$

**2.1.5. Hạch toán chi tiết vật tư hàng hoá**

Để đảm bảo cung cấp thông tin nhanh và thông tin định kỳ về tình hình nhập, xuất, tồn kho vật tư, hàng hoá cả chỉ tiêu hiện vật và chỉ tiêu thành tiền theo từng thứ (mặt hàng), từng nhóm, từng loại ở từng nơi bảo quản, sử dụng vật tư, hàng hoá hạch toán chi tiết vật tư, hàng hoá phải đảm bảo các yêu cầu sau:

1. Tổ chức hạch toán chi tiết vật tư, hàng hoá ở từng kho và ở bộ phận kế toán của doanh nghiệp.

2. Theo dõi hàng ngày tình hình nhập, xuất, tồn kho của từng loại, nhóm, thứ (mặt hàng) của vật tư, hàng hoá cả chỉ tiêu hiện vật và chỉ tiêu giá trị.

3. Đảm bảo khớp đúng về nội dung các chỉ tiêu tương ứng giữa số liệu kế toán chi tiết với số liệu hạch toán chi tiết ở kho; giữa số liệu kế toán chi tiết với số liệu kế toán tổng hợp vật tư, hàng hoá.

4. Cung cấp kịp thời các thông tin cần thiết hàng ngày, tuần kỳ theo yêu cầu quản trị vật tư, hàng hoá.

*Chương II - Kế toán quản trị các yếu tố sản xuất kinh doanh*

---

Trách nhiệm quản lý vật tư, hàng hoá trong doanh nghiệp liên quan đến nhiều bộ phận, nhưng việc quản lý trực tiếp nhập, xuất, tồn kho vật tư, hàng hoá do thủ kho và bộ phận kế toán hàng tồn kho đảm nhận. Vì vậy giữa thủ kho và kế toán phải có sự liên hệ, phối hợp trong việc sử dụng các chứng từ nhập, xuất kho để hạch toán chi tiết vật tư, hàng hoá.

Hạch toán chi tiết vật tư, hàng hoá cơ bản vẫn sử dụng các chứng từ về hàng tồn kho trong hệ thống chứng từ kế toán do Bộ Tài chính ban hành. Tuy vậy, để đảm bảo phản ánh các nội dung chi tiết làm cơ sở cho ghi sổ chi tiết hàng tồn kho, kế toán quản trị sử dụng các chứng từ hướng dẫn một cách linh hoạt.

Doanh nghiệp có thể hạch toán chi tiết vật tư, hàng hoá theo một trong các phương pháp sau:

*a. Phương pháp ghi thẻ song song*

\* Nội dung:

+ Ở kho: Thủ kho sử dụng thẻ kho để ghi chép hàng ngày tình hình nhập, xuất, tồn kho của từng danh điểm vật tư, hàng hoá, ở từng kho theo chỉ tiêu số lượng. Thẻ kho do kế toán lập rồi ghi vào sổ đăng ký thẻ kho trước khi giao cho thủ kho ghi chép. Thẻ kho được bảo quản trong hòm thẻ hay tủ nhiều ngăn, trong đó các thẻ kho được sắp xếp theo loại, nhóm, thứ (mặt hàng) của vật tư, hàng hoá đảm bảo dễ tìm kiếm khi sử dụng. Hàng ngày khi có nghiệp vụ nhập, xuất vật tư, hàng hoá thực tế phát sinh, thủ kho thực hiện việc thu phát vật tư, hàng hoá và ghi số lượng thực tế nhập, xuất vào chứng từ nhập, xuất. Căn cứ vào các chứng từ nhập, xuất kho thủ kho ghi số lượng nhập, xuất vật tư, hàng hoá vào thẻ kho của thứ vật tư, hàng hoá có liên quan. Mỗi chứng từ được ghi một dòng trên thẻ kho, cuối ngày thẻ kho tính ra số lượng hàng tồn kho để ghi vào cột "tồn" của thẻ kho. Sau khi được sử dụng để ghi thẻ kho, các chứng từ nhập, xuất kho được sắp xếp lại một cách hợp lý để giao cho kế toán.

+ Ở phòng kế toán : Hàng ngày hay định kỳ 3-5 ngày, nhân viên kế toán xuống kho kiểm tra việc ghi chép của thủ kho, sau đó ký xác nhận vào thẻ kho và nhận chứng từ nhập, xuất kho về phòng kế toán. Tại phòng kế toán, nhân viên kế toán hàng tồn kho thực hiện việc kiểm tra chứng từ và hoàn chỉnh chứng từ rồi căn cứ vào các chứng từ nhập, xuất kho để ghi vào thẻ (sổ) chi tiết vật tư, hàng hoá, mỗi chứng từ được ghi vào một dòng. Thẻ (sổ) chi tiết được mở cho từng danh điểm vật tư, hàng hoá tương tự thẻ kho để ghi chép hàng ngày tình hình nhập, xuất, tồn kho theo chỉ tiêu số lượng và chỉ tiêu thành tiền. Số liệu trên thẻ (sổ) chi tiết được sử dụng để lập báo cáo nhanh về vật tư, hàng hoá theo yêu cầu quản trị vật tư, hàng hoá.

Cuối tháng hay tại các thời điểm nào đó trong tháng có thể đối chiếu số liệu trên thẻ (sổ) chi tiết với số liệu trên thẻ kho tương ứng, nhằm đảm bảo tính chính xác của số liệu trước khi lập báo cáo nhanh (tuần kỳ) vật tư, hàng hoá. Cũng vào cuối tháng, kế toán cộng số liệu trên các thẻ (sổ) chi tiết, sau đó căn cứ vào số liệu dòng cộng ở thẻ (sổ) chi tiết để ghi vào bảng kê nhập, xuất, tồn kho theo thứ, nhóm, loại vật tư, hàng hoá. Bảng kê này có thể được sử dụng như một báo cáo vật tư, hàng hoá cuối tháng.

Ở bảng kê nhập, xuất, tồn kho của hàng hoá thì kế toán ghi danh điểm hàng hoá và tên hàng hoá vào cột "danh điểm" và cột "tên hàng".

Trường hợp doanh nghiệp sử dụng giá hạch toán chi tiết hàng tồn kho thì thêm cột "đơn giá hạch toán" vào sau cột "đơn vị tính" của bảng này.

*Chương II - Kế toán quản trị các yếu tố sản xuất kinh doanh*

---

\* Ưu, nhược điểm và điều kiện áp dụng của phương pháp ghi thẻ song song.

+ Ưu điểm: Đơn giản, dễ làm, dễ kiểm tra đối chiếu số liệu, đảm bảo độ tin cậy cao của thông tin và có khả năng cung cấp thông tin nhanh cho quản trị hàng tồn kho.

+ Nhược điểm: Khối lượng ghi chép lớn (đặc biệt trường hợp doanh nghiệp có nhiều chủng loại vật tư, hàng hoá), ghi chép trùng lặp chỉ tiêu số lượng giữa kế toán và thủ kho.

+ Điều kiện áp dụng: Thích hợp trong các doanh nghiệp có ít chủng loại vật tư, hàng hoá, khối lượng các nghiệp vụ nhập, xuất ít, phát sinh không thường xuyên, trình độ của nhân viên kế toán chưa cao.

Mẫu thẻ kho và bảng kê như sau:

**Bảng 2.1**

**THẺ KHO** Thẻ số:10

Ngày lập thẻ: .....

Kho : .....

Tờ số : .....

Tên hàng: .....

Mã số: .....

Đơn vị tính: .....

Chứng từ		Diễn giải	Ngày nhập xuất	Số lượng			Chữ ký của XN KT
				Nhập	Xuất	Tồn	
		Tồn đầu kỳ					
		Cộng số phát sinh					
		Tồn cuối tháng					

**BẢNG KÊ NHẬP XUẤT TỒN KHO VẬT TƯ (SẢN PHẨM, HÀNG HOÁ)**

Tháng.....

**Bảng 2.2**

Danh điểm	Tên hàng	Đơn vị tính	Định mức dự trữ		Tồn đầu kỳ		Nhập trong kỳ		Xuất trong kỳ		Tồn cuối kỳ	
			Tối thiểu	Tối đa	SL	S.Tiền	SL	S.Tiền	SL	S.Tiền	SL	S.Tiền
151101	Vật liệu A											
151102	Vật liệu B											
....	.....											
Cộng	nhóm 1											
152201	Vật liệu C											
152202	Vật liệu D											
.....	.....											
Cộng	nhóm 2											
.....	.....											
<b>Tổng cộng</b>												

Chương II - Kế toán quản trị các yếu tố sản xuất kinh doanh

b. Phương pháp ghi sổ đối chiếu luân chuyển.

\* Nội dung:

+ Ở kho: Thủ kho sử dụng thẻ kho để ghi chép giống như phương pháp ghi thẻ song song.

+ Ở phòng kế toán : Định kỳ, sau khi nhận được các chứng từ nhập, xuất kho từ thủ kho, kế toán thực hiện kiểm tra và hoàn chỉnh chứng từ. Sau đó, thực hiện tập hợp các chứng từ nhập, xuất theo từng thứ vật tư, hàng hoá (có thể lập bảng kê nhập, bảng kê xuất vật tư, hàng hoá để thuận lợi cho việc theo dõi và ghi sổ đối chiếu luân chuyển cuối tháng). Sổ đối chiếu luân chuyển được kế toán mở cho cả năm và được ghi vào cuối mỗi tháng. Sổ được dùng để ghi chép tình hình nhập, xuất, tồn kho của từng thứ vật tư, hàng hoá thuộc từng kho. Sổ theo dõi cả chỉ tiêu số lượng và chỉ tiêu thành tiền trong cả tháng của hàng nhập, xuất, tồn kho. Mỗi thứ vật tư, hàng hoá được ghi một dòng trên sổ. Sau khi hoàn thành việc ghi sổ đối chiếu luân chuyển, kế toán thực hiện đối chiếu số liệu trên sổ này với số liệu trên thẻ kho và số liệu trên sổ kế toán tài chính liên quan (nếu cần).

Mẫu sổ đối chiếu luân chuyển như sau:

**Bảng 2.3**

**Sổ đối chiếu luân chuyển**

Năm .....

Danh điểm vật tư hàng hoá	Tên hàng	Đ VT	Dư đầu tháng 1		Luân chuyển trong tháng 1				Dư đầu tháng 2		Luân chuyển trong tháng 2				....	Dư 31/2	
					Nhập		Xuất				Nhập		Xuất		...	SL	ST
			SL	ST	SL	ST	SL	ST	SL	ST	SL	ST	SL	ST	...		

\* Ưu nhược điểm của phương pháp ghi sổ đối chiếu luân chuyển:

+ Ưu điểm : Với phương pháp này khối lượng ghi chép có giảm bớt so với phương pháp ghi thẻ song song.

+ Nhược điểm: Vẫn trùng lặp chỉ tiêu số lượng giữa ghi chép của thủ kho và kế toán.

- Nếu không lập bảng kê nhập, bảng kê xuất vật tư, hàng hoá thì việc sắp xếp chứng từ nhập, xuất trong cả tháng để ghi sổ đối chiếu luân chuyển dễ phát sinh nhầm lẫn sai sót. Nếu lập bảng kê nhập, bảng kê xuất thì khối lượng ghi chép vẫn lớn.

- Việc kiểm tra, đối chiếu số liệu giữa kho và phòng kế toán chỉ được tiến hành vào cuối tháng, vì vậy hạn chế chức năng kiểm tra của kế toán .

- Theo phương pháp này, để lập báo cáo nhanh hàng tồn kho cần phải dựa vào số liệu trên thẻ kho.

*Chương II - Kế toán quản trị các yếu tố sản xuất kinh doanh*

---

Theo yêu cầu cung cấp thông tin nhanh phục vụ quản trị hàng tồn kho thì các doanh nghiệp không nên sử dụng phương pháp này.

*c. Phương pháp mức dư (ghi sổ số dư)*

\* Nội dung:

+ Ở kho: Ngoài việc sử dụng thẻ kho để ghi chép tương tự hai phương pháp trên, thủ kho còn sử dụng sổ số dư để ghi chép số tồn kho cuối tháng của từng thứ vật tư, hàng hoá theo chỉ tiêu số lượng (SL).

Sổ số dư do kế toán lập cho từng kho, mở theo năm. Cuối mỗi tháng sổ số dư được chuyển cho thủ kho để ghi số lượng hàng tồn kho trên cơ sở số liệu từ các thẻ kho. Trên sổ số dư vật tư, hàng hoá được sắp xếp theo thứ, nhóm, loại. Mỗi nhóm có dòng cộng nhóm, mỗi loại có dòng cộng loại.

+ Ở phòng kế toán: Định kỳ nhân viên kế toán xuống kho để kiểm tra việc ghi chép trên thẻ kho của thủ kho và trực tiếp nhận chứng từ nhập, xuất kho. Sau khi kiểm tra, kế toán ký xác nhận vào từng thẻ kho và ký vào phiếu giao nhận chứng từ rồi mang chứng từ về phòng kế toán.

Tại phòng kế toán, nhân viên kế toán kiểm tra lại chứng từ và hoàn chỉnh chứng từ sau đó tổng hợp giá trị (giá hạch toán) của vật tư, hàng hoá theo từng nhóm, loại hàng nhập, xuất để ghi vào cột "Thành tiền" của phiếu giao nhận chứng từ. Số liệu thành tiền trên phiếu giao nhận chứng từ nhập (xuất) vật tư, hàng hoá theo từng nhóm, loại hàng được ghi vào bảng kê lũy kế nhập và bảng kê lũy kế xuất vật tư, hàng hoá.

Các bảng này mở theo từng kho hoặc nhiều kho (nếu các kho được chuyên môn hoá). Cuối tháng, cộng số liệu trên bảng lũy kế nhập, bảng lũy kế xuất vật tư, hàng hoá để ghi vào các phần nhập, xuất trên bảng kê tổng hợp nhập, xuất, tồn kho rồi tính ra số tồn kho cuối tháng của từng nhóm, loại hàng tồn kho và ghi vào cột "Tồn kho cuối tháng" của bảng kê này. Đồng thời, vào cuối tháng sau khi nhận được sổ số dư từ thủ kho chuyển lên, kế toán tính giá hạch toán của hàng tồn kho để ghi vào sổ số dư cột "Thành tiền" (TT). Sau đó cộng theo nhóm, loại vật tư, hàng hoá trên sổ số dư, số liệu này phải khớp với số liệu cột "tồn kho cuối tháng" của nhóm, loại vật tư, hàng hoá tương ứng trên bảng kê tổng hợp nhập, xuất, tồn kho cùng kỳ.

Số liệu trên bảng kê tổng hợp nhập, xuất, tồn kho còn được sử dụng để đối chiếu với số liệu trên sổ kế toán tài chính liên quan (nếu cần).

\* Ưu, nhược điểm và điều kiện áp dụng phương pháp mức dư (ghi sổ số dư).

+ Ưu điểm:

- Giảm bớt được khối lượng ghi chép do kế toán chỉ ghi chỉ tiêu thành tiền của vật tư, hàng hoá theo nhóm và theo loại.

- Kế toán thực hiện được việc kiểm tra thường xuyên đối với ghi chép của thủ kho trên thẻ kho và kiểm tra thường xuyên việc bảo quản hàng trong kho của thủ kho.

- Công việc dàn đều trong tháng, nên đảm bảo cung cấp kịp thời các số liệu cần thiết phục vụ cho quản trị vật tư, hàng hoá.

*Chương II - Kế toán quản trị các yếu tố sản xuất kinh doanh*

---

+ Nhược điểm :

- Do ở phòng kế toán chỉ ghi chi tiêu thành tiền của nhóm và loại vật tư, hàng hoá vậy để có thông tin về tình hình nhập, xuất, hiện còn của thứ hàng nào đó phải căn cứ vào số liệu trên thẻ kho.

- Khi cần lập báo cáo tuần kỳ về vật tư, hàng hoá phải căn cứ trực tiếp vào số liệu trên các thẻ kho.

- Khi kiểm tra đối chiếu số liệu, nếu phát hiện sự không khớp đúng giữa số liệu trên sổ dư với số liệu tương ứng trên bảng kê nhập, xuất, tồn kho thì việc tìm kiếm tra cứu sẽ rất phức tạp.

+ Điều kiện áp dụng:

- Nên áp dụng trong các doanh nghiệp sử dụng nhiều chủng loại vật tư hay kinh doanh nhiều mặt hàng, tình hình nhập, xuất vật tư, hàng hoá xảy ra thường xuyên.

- Doanh nghiệp đã xây dựng được hệ thống đơn giá hạch toán sử dụng trong hạch toán chi tiết vật tư, hàng hoá và xây dựng được hệ thống danh điểm vật tư, hàng hoá hợp lý. Nhân viên kế toán hàng tồn kho có trình độ cao, đồng thời thủ kho của doanh nghiệp vừa có khả năng chuyên môn tốt, vừa ý thức được đầy đủ trách nhiệm trong quản lý vật tư, hàng hoá.

**Bảng 2.4**

**SỔ SỐ DƯ VẬT TƯ**

Kho:.....

Năm:.....

Danh điểm	Tên hàng	Đơn vị tính	Giá hạch toán	Định mức dự trữ		Số dư đầu năm		Số dư cuối tháng 1		Số dư cuối tháng 2		.....		Số dư cuối tháng 12	
				Tối thiểu	Tối đa	SL	S.Tiền	SL	S.Tiền	SL	S.Tiền	SL	S.Tiền	SL	S.Tiền
151101	Vật liệu A														
151102	Vật liệu B														
....	.....	....													
Cộng	nhóm 1														
152201	Vật liệu C														
152202	Vật liệu D														
.....	.....	....													
Cộng	nhóm 2														
.....	.....	....													
<b>Tổng cộng</b>															