

## CHƯƠNG III : KẾ TOÁN HÀNG TỒN KHO TRONG DOANH NGHIỆP

### I. NHỮNG QUY ĐỊNH CHUNG VỀ KẾ TOÁN HÀNG TỒN KHO TRONG DOANH NGHIỆP

#### 1. Khái niệm -Phân loại hàng tồn kho

##### 1.1 Khái niệm hàng tồn kho

Theo chuẩn mực kế toán Việt Nam số 02 - Hàng tồn kho, quy định hàng tồn kho là tài sản:

- Được giữ để bán trong kỳ sản xuất, kỳ kinh doanh bình thường
- Đang trong quá trình sản xuất kinh doanh dở dang
- Nguyên liệu, vật liệu, công cụ dụng cụ để sử dụng trong quá trình sản xuất, kinh doanh hoặc cung cấp dịch vụ

Hàng tồn kho là 1 bộ phận của tài sản ngắn hạn và chiếm tỷ trọng lớn có vai trò quan trọng trong quá trình sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp.

Như vậy: Hàng tồn kho trong doanh nghiệp là một bộ phận của tài sản ngắn hạn dự trữ cho sản xuất, lưu thông hoặc đang trong quá trình sản xuất chế tạo ở doanh nghiệp.

##### 1.2 Phân loại hàng tồn kho

Hàng tồn kho trong Doanh nghiệp bao gồm  **nhiều**  loại, đa dạng về chủng loại, khác nhau về đặc điểm, tính chất thương phẩm, điều kiện bảo quản, nguồn hình thành có vai trò công dụng khác nhau trong quá trình sản xuất kinh doanh. Để quản lý tốt hàng tồn kho, tính đúng và tính đủ giá gốc hàng tồn kho cần phân loại và sắp xếp hàng tồn kho theo những tiêu thức nhất định.

##### \* Thứ nhất, phân loại hàng tồn kho theo mục đích sử dụng và công dụng của hàng tồn kho.

Theo tiêu thức phân loại này, những hàng tồn kho có cùng mục đích sử dụng và công dụng được xếp vào một nhóm, không phân biệt chúng được hình thành từ nguồn nào, quy cách, phẩm chất ra sao,... Theo đó, hàng tồn kho trong doanh nghiệp được chia thành:

- Hàng tồn kho dự trữ cho sản xuất: là toàn bộ hàng tồn kho được dự trữ để phục vụ trực tiếp hoặc gián tiếp cho hoạt động sản xuất như NVL, bán thành phẩm, công cụ dụng cụ, gồm cả giá trị sản phẩm dở dang.
- Hàng tồn kho dự trữ cho tiêu thụ: phản ánh toàn bộ hàng tồn kho được dự trữ phục vụ cho mục đích bán ra của doanh nghiệp như hàng hoá, thành phẩm,...

Cách phân loại này giúp cho việc sử dụng hàng tồn kho đúng mục đích, đồng thời tạo điều kiện thuận lợi cho nhà quản trị trong quá trình xây dựng kế hoạch, dự toán thu mua, bảo quản và dự trữ hàng tồn kho, đảm bảo hàng tồn kho cung ứng kịp thời cho sản xuất, tiêu thụ với chi phí thu mua, bảo quản thấp nhất nhằm nâng cao hiệu quả hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp.

##### \* Thứ hai, phân loại hàng tồn kho theo nguồn hình thành

Theo tiêu thức phân loại này, hàng tồn kho được chia thành:

- Hàng tồn kho được mua vào: bao gồm:
  - + Hàng mua từ bên ngoài: là toàn bộ hàng tồn kho được doanh nghiệp mua từ các nhà cung cấp ngoài hệ thống tổ chức kinh doanh của doanh nghiệp.
  - + Hàng mua nội bộ: là toàn bộ hàng tồn kho được doanh nghiệp mua từ các nhà cung cấp thuộc hệ thống tổ chức kinh doanh của doanh nghiệp như mua hàng giữa các đơn vị trực thuộc trong cùng một Công ty, Tổng Công ty v.v...
- Hàng tồn kho tự gia công: là toàn bộ hàng tồn kho được DNSX, gia công tạo thành.
- Hàng tồn kho được nhập từ các nguồn khác: Như hàng tồn kho được nhập từ liên doanh, liên kết, hàng tồn kho được biếu tặng v.v...

Cách phân loại này giúp cho việc xác định các yếu tố cấu thành trong giá gốc hàng tồn kho, nhằm tính đúng, tính đủ giá gốc hàng tồn kho theo từng nguồn hình thành. Qua đó, giúp doanh

nghiệp đánh giá được mức độ ổn định của nguồn hàng trong quá trình xây dựng kế hoạch, dự toán về hàng tồn kho. Đồng thời, việc phân loại chi tiết hàng tồn kho được mua từ bên ngoài và hàng mua nội bộ giúp cho việc xác định chính xác giá trị hàng tồn kho của doanh nghiệp khi lập báo cáo tài chính (BCTC) hợp nhất.

**\* Thứ ba, phân loại kho theo yếu cầu sử dụng**

Theo tiêu thức phân loại này, hàng tồn kho được chia thành:

- Hàng tồn kho sử dụng cho sản xuất kinh doanh: phản ánh giá trị hàng tồn kho được dự trữ hợp lý đảm bảo cho hoạt động sản xuất kinh doanh được tiến hành bình thường.
- Hàng tồn kho chưa cần sử dụng: Phản ánh giá trị hàng tồn kho được dự trữ cao hơn mức dự trữ hợp lý.
- Hàng tồn kho không cần sử dụng: Phản ánh giá trị hàng tồn kho kém hoặc mất phẩm chất không được doanh nghiệp sử dụng cho mục đích sản xuất.

Cách phân loại này giúp đánh giá mức độ hợp lý của hàng tồn kho, xác định đối tượng cần lập dự phòng và mức dự phòng giảm giá hàng tồn kho cần lập.

**\* Thứ tư, phân loại hàng tồn kho theo kế hoạch dự trữ, sản xuất và tiêu thụ:**

Theo tiêu thức phân loại này, hàng tồn kho được chia thành:

- Hàng tồn trữ an toàn: Phản ánh hàng tồn trữ an toàn để kinh doanh được tiến hành thường xuyên, liên tục.
- Hàng tồn trữ thực tế

Cách phân loại này giúp nhà quản trị xác định được mức dự trữ an toàn phù hợp đồng thời xác định thời điểm mua hàng hợp lý.

**\* Thứ năm, phân loại hàng tồn kho theo phẩm chất:**

Theo tiêu thức phân loại này, tùy thuộc vào chất lượng của hàng tồn kho mà hàng tồn kho được chia thành:

- Hàng tồn kho chất lượng tốt
- Hàng tồn kho kém phẩm chất
- Hàng tồn kho mất phẩm chất

Cách phân loại này giúp cho việc xác định và đánh giá tình trạng hàng tồn kho trong doanh nghiệp. Xác định giá trị tổn thất của hàng tồn kho, xác định số dự phòng giảm giá hàng tồn kho cần lập, đồng thời giúp doanh nghiệp có kế hoạch mua vào, bán ra hợp lý.

**\* Thứ sáu, phân loại hàng tồn kho theo địa điểm bảo quản:**

Theo tiêu thức phân loại này, hàng tồn kho được chia thành:

- Hàng tồn kho trong doanh nghiệp: Phản ánh toàn bộ hàng tồn kho đang được bảo quản tại doanh nghiệp như hàng trong kho, trong quầy, CCDC, nguyên vật liệu trong kho và đang sử dụng, ...
- Hàng tồn kho bên ngoài doanh nghiệp: Phản ánh toàn bộ hàng tồn kho đang được bảo quản tại các đơn vị, tổ chức, cá nhân ngoài doanh nghiệp như hàng gửi bán, hàng đang đi đường,...

Cách phân loại này giúp cho việc phân định trách nhiệm vật chất liên quan đến hàng tồn kho, làm cơ sở để hạch toán giá trị hàng tồn kho hao hụt, mất mát trong quá trình bảo quản.

**\* Thứ bảy, theo chuẩn mực 02 -hàng tồn kho được phân thành:**

- Hàng hoá mua để bán: Hàng hoá tồn kho, hàng mua đang đi trên đường, hàng gửi đi bán, hàng hoá gửi đi gia công chế biến...
- Thành phẩm tồn kho và thành phẩm gửi đi bán
- Sản phẩm dở dang và chi phí dịch vụ chưa hoàn thành: Là những sản phẩm chưa hoàn thành và sản phẩm đã hoàn thành nhưng chưa làm thủ tục nhập kho thành phẩm.

- Nguyên liệu, vật liệu, công cụ dụng cụ: Gồm tồn kho, gửi đi gia công chế biến đã mua đang đi trên đường

Việc phân loại và xác định những hàng nào thuộc hàng tồn kho của doanh nghiệp ảnh hưởng tới việc tính chính xác của hàng tồn kho phản ánh trên bảng cân đối kế toán và ảnh hưởng tới các chỉ tiêu trên báo cáo kết quả kinh doanh. Vì vậy việc phân loại hàng tồn kho là cần thiết trong mỗi doanh nghiệp.

**Tóm lại:** Mỗi cách phân loại hàng tồn kho đều có ý nghĩa nhất định đối với nhà quản trị doanh nghiệp. Do đó, tùy thuộc vào yêu cầu quản lý của nhà quản trị doanh nghiệp mà kế toán thực hiện tổ chức thu thập, xử lý và cung cấp thông tin về hàng tồn kho theo những cách thức nhất định.

### **1.3. Đặc điểm hàng tồn kho và yêu cầu quản lý hàng tồn kho**

Hàng tồn kho trong doanh nghiệp thường gồm nhiều loại, có vai trò, công dụng khác nhau trong quá trình sản xuất kinh doanh. Do đó, đòi hỏi công tác tổ chức, quản lý và hạch toán hàng tồn kho cũng có những nét đặc thù riêng. Nhìn chung, hàng tồn kho của doanh nghiệp có những đặc điểm cơ bản sau:

Thứ nhất, hàng tồn kho là một bộ phận của tài sản ngắn hạn trong doanh nghiệp và chiếm tỷ trọng khá lớn trong tổng tài sản lưu động của doanh nghiệp. Việc quản lý và sử dụng có hiệu quả hàng tồn kho có ảnh hưởng lớn đến việc nâng cao hiệu quả hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp.

Thứ hai, hàng tồn kho trong doanh nghiệp được hình thành từ nhiều nguồn khác nhau, với chi phí cấu thành nên giá gốc hàng tồn kho khác nhau. Xác định đúng, đủ các yếu tố chi phí cấu thành nên giá gốc hàng tồn kho sẽ góp phần tính toán và hạch toán đúng, đủ, hợp lý giá gốc hàng tồn kho và chi phí hàng tồn kho làm cơ sở xác định lợi nhuận thực hiện trong kỳ.

Thứ ba, hàng tồn kho tham gia toàn bộ vào hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp, trong đó có các nghiệp vụ xảy ra thường xuyên với tần suất lớn, qua đó hàng tồn kho luôn biến đổi về mặt hình thái hiện vật và chuyển hoá thành những tài sản ngắn hạn khác như tiền tệ, sản phẩm dở dang hay thành phẩm,...

Thứ tư, hàng tồn kho trong doanh nghiệp bao gồm nhiều loại khác nhau với đặc điểm về tính chất thương phẩm và điều kiện bảo quản khác nhau. Do vậy, hàng tồn kho thường được bảo quản, cất trữ ở nhiều địa điểm, có điều kiện tự nhiên hay nhân tạo không đồng nhất với nhiều người quản lý. Vì lẽ đó, dễ xảy ra mất mát, công việc kiểm kê, quản lý, bảo quản và sử dụng hàng tồn kho gặp nhiều khó khăn, chi phí lớn.

Thứ năm, việc xác định chất lượng, tình trạng và giá trị hàng tồn kho luôn là công việc khó khăn, phức tạp. Có rất nhiều loại hàng tồn kho rất khó phân loại và xác định giá trị như các tác phẩm nghệ thuật, các loại linh kiện điện tử, đồ cổ, kim khí quý,...

Xuất phát từ những đặc điểm của hàng tồn kho, tùy theo điều kiện quản lý hàng tồn kho ở mỗi doanh nghiệp mà yêu cầu quản lý hàng tồn kho có những điểm khác nhau. Song nhìn chung, việc quản lý hàng tồn kho ở các doanh nghiệp phải đảm bảo các yêu cầu chủ yếu sau:

Thứ nhất, hàng tồn kho phải được theo dõi ở từng khâu thu mua, từng kho bảo quản, từng nơi sử dụng, từng người phụ trách vật chất (thủ kho, cán bộ vật tư, nhân viên bán hàng,...)

Trong khâu thu mua, một mặt phải theo dõi nắm bắt thông tin về tình hình thị trường, khả năng cung ứng của nhà cung cấp, các chính sách cạnh tranh tiếp thị được các nhà cung cấp áp dụng, tính ổn định của nguồn hàng,... mặt khác, phải quản lý chặt chẽ về số lượng, chất lượng, quy cách phẩm chất, chủng loại giá mua, chi phí mua và tiến độ thu mua, cung ứng phù hợp với kế hoạch sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp.

Trong khâu bảo quản dự trữ, phải tổ chức tốt kho, bến bãi, thực hiện đúng chế độ bảo quản; xác định được định mức dự trữ tối thiểu, tối đa cho từng loại hàng tồn kho đảm bảo an toàn, cung ứng kịp thời cho sản xuất, tiêu thụ với chi phí tồn trữ thấp nhất. Đồng thời, cần có những cảnh báo

kịp thời khi hàng tồn kho vượt qua định mức tối đa, tối thiểu để có những điều chỉnh hợp lý, góp phần nâng cao hiệu quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp.

Trong khâu sử dụng, phải theo dõi, nắm bắt được hình thành sản xuất sản phẩm, tiến độ thực hiện. Đồng thời, phải tuân thủ việc sử dụng hợp lý, tiết kiệm cơ sở định mức tiêu hao, dự toán chi phí, tiến độ sản xuất nhằm giảm chi phí, hạ giá thành sản phẩm, tăng lợi nhuận cho doanh nghiệp.

Thứ hai, việc quản lý hàng tồn kho phải thường xuyên đảm bảo được quan hệ đối chiếu phù hợp giữa giá trị và hiện vật của từng thứ, từng loại hàng tồn kho, giữa các số liệu chi tiết với số liệu tổng hợp về hàng tồn kho, giữa số liệu ghi trong sổ kế toán với số liệu thực tế tồn kho.

#### **1.4. Phương pháp hạch toán hàng tồn kho**

Hàng tồn kho là 1 bộ phận của tài sản ngắn hạn trong doanh nghiệp dưới hình thái vật chất. Hàng tồn kho của doanh nghiệp có thể được mua từ bên ngoài, có thể do doanh nghiệp sản xuất để dùng cho mục đích sản xuất, kinh doanh của doanh nghiệp, cung cấp dịch vụ hoặc để bán. Như vậy hàng tồn kho xuất hiện ở cả ba khâu: cung cấp, sản xuất và tiêu thụ của quá trình sản xuất kinh doanh.

Hàng tồn kho là một bộ phận quan trọng của tài sản ngắn hạn trong doanh nghiệp, thường rất đa dạng, việc xác định chất lượng, tình trạng và giá trị hàng tồn kho luôn là công việc khó khăn, phức tạp, hàng tồn kho thường được bảo quản, bảo quản ở nhiều địa điểm khác nhau do nhiều người quản lý. Do đó dễ xảy ra mất mát, công việc kiểm kê, quản lý và bảo quản sử dụng gặp nhiều khó khăn, chi phí lớn. Đồng thời hàng tồn kho thường có các nghiệp vụ nhập xuất xảy ra với tần suất nhiều, luôn biến đổi về mặt hình thái hiện vật.

Theo chế độ kế toán hiện hành kế toán hàng tồn kho được tiến hành theo một trong hai phương pháp sau:

- Phương pháp kê khai thường xuyên (KKTX).
- Phương pháp kiểm kê định kỳ (KKĐK)

Doanh nghiệp chỉ được áp dụng một phương pháp hạch toán hàng tồn kho và phải quán triệt nguyên tắc nhất quán sử dụng trong suốt niên độ kế toán. Việc lựa chọn phương pháp hạch toán hàng tồn kho trong doanh nghiệp phải căn cứ vào đặc điểm hoạt động SXKD, yêu cầu quản lý, tính chất sản phẩm, số lượng, chủng loại vật tư hàng hoá... để có sự vận dụng thích hợp.

##### **1.4.1. Phương pháp kê khai thường xuyên.**

Phương pháp KKTX theo dõi và phản ánh thường xuyên liên tục có hệ thống tình hình Nhập - Xuất - Tồn kho hàng tồn kho trên sổ kế toán.

Với phương pháp KKTX, các tài khoản hàng tồn kho (Loại 15...) được dùng để phản ánh số hiện có và tình hình biến động tăng giảm của vật tư hàng hoá. Do vậy, giá trị hàng tồn kho trên sổ kế toán có thể xác định tại bất cứ thời điểm nào trong kỳ kế toán. Cuối kỳ kế toán, căn cứ vào số liệu kiểm kê thực tế vật tư, hàng hoá tồn kho, so sánh với số liệu vật tư, hàng hoá tồn kho trên sổ kế toán. Về nguyên tắc số liệu tồn kho thực tế luôn luôn phù hợp với số liệu trên sổ kế toán. Nếu có chênh lệch phải xác định nguyên nhân và xử lý theo quyết định của cấp có thẩm quyền.

Ưu điểm của phương pháp kê khai thường xuyên:

Phương pháp KKTX theo dõi và phản ánh thường xuyên liên tục có hệ thống tình hình Nhập - Xuất - Tồn kho vật tư hàng hoá giúp cho việc giám sát chặt chẽ tình hình biến động của hàng tồn kho trên cơ sở đó bảo quản hàng tồn kho cả về số lượng và giá trị.

Nhược điểm của phương pháp kê khai thường xuyên:

Do ghi chép thường xuyên liên tục nên khối lượng ghi chép của kế toán lớn vì vậy chi phí hạch toán cao.

Điều kiện áp dụng của phương pháp kê khai thường xuyên:

Phương pháp KKTX thường được áp dụng cho các doanh nghiệp sản xuất công nghiệp, doanh nghiệp xây lắp và các doanh nghiệp thương mại kinh doanh những mặt hàng có giá trị lớn: máy móc, thiết bị...

#### 1.4.2. Phương pháp kê kê định kỳ

Là phương pháp hạch toán căn cứ vào kết quả kiểm kê thực tế để phản ánh giá trị hàng hoá vật tư tồn kho cuối kỳ trên sổ kế toán, từ đó xác định giá trị vật tư hàng hoá xuất kho trong kỳ theo công thức :

$$\begin{array}{ccccccc} \text{Trị giá hàng} & & \text{Tổng trị giá} & & \text{Trị giá hàng} & & \text{Trị giá hàng} \\ \text{tồn kho xuất} & = & \text{hàng tồn kho} & + & \text{tồn kho nhập} & - & \text{tồn kho tồn} \\ \text{trong kỳ} & & \text{đầu kỳ} & & \text{trong kỳ} & & \text{cuối kỳ} \end{array}$$

Theo Phương pháp kiểm kê định kỳ, mọi biến động của hàng tồn kho (Nhập kho, xuất kho) không theo dõi, phản ánh trên các tài khoản kế toán hàng tồn kho (Loại 1.5....) Giá trị hàng hàng hoá vật tư mua vào trong kỳ được theo dõi trên TK mua hàng (TK 611).

Công tác kiểm kê hàng hoá vật tư được tiến hành cuối mỗi kỳ kế toán để xác định trị giá hàng tồn kho thực tế làm căn cứ ghi sổ kế toán các tài khoản hàng tồn kho. Đồng thời căn cứ và trị giá vật tư hàng hoá tồn kho để xác định trị giá hàng hoá vật tư xuất kho trong kỳ.

Như vậy, khi áp dụng Phương pháp kiểm kê định kỳ, các tài khoản kế toán nhóm hàng tồn kho chỉ sử dụng để phản ánh trị giá hàng hoá vật tư tồn kho đầu kỳ và cuối kỳ kế toán. TK 611 dùng để phản ánh tình hình biến động tăng giảm hàng tồn kho.

Phương pháp KKĐK có ưu điểm là giảm nhẹ công việc hạch toán. Nhược điểm là độ chính xác về giá trị hàng hoá vật tư xuất dùng trong kỳ không cao, nó phụ thuộc vào công tác quản lý hàng hoá vật tư của DN. Phương pháp KKĐK thường áp dụng cho các DN sản xuất kinh doanh những mặt hàng có nhiều chủng loại, có giá trị nhỏ, thường xuyên phát sinh nghiệp vụ nhập xuất.

## 2. Vai trò và yêu cầu quản lý hàng tồn kho trong doanh nghiệp

### 2.1 Vai trò của kế toán hàng tồn kho

Khi nền kinh tế nước ta chuyển sang nền kinh tế thị trường với sự tham gia của các thành phần kinh tế thì số lượng cá doanh nghiệp ngày càng nhiều và quy mô ngày càng lớn. Các doanh nghiệp đều hoạt động theo nguyên tắc hạch toán kinh tế, mà những nguyên tắc cơ bản là: tự trang trải chi phí và có lợi nhuận, tự chủ về tài chính, nghiệp vụ, tự chịu trách nhiệm về kinh tế hoạt động kinh doanh, chịu trách nhiệm về thực hiện nghĩa vụ với Nhà nước và tuân thủ các chế độ, thể lệ về quản lý kinh tế, tài chính của Nhà nước với sự chỉ đạo và kiểm tra của các cơ quan chức năng của Nhà nước. Để tồn tại và phát triển, các doanh nghiệp phải phát huy tính chủ động, sáng tạo, nâng cao trình độ quản lý và khả năng quản trị kinh doanh, quản lý tài sản.

Trong cơ chế quản lý kế toán tài chính hiện nay, vai trò của kế toán ngày càng được coi trọng bởi đó là công cụ không thể thiếu được trong quản lý kinh tế tài chính ở các doanh nghiệp.

Trong các doanh nghiệp hàng tồn kho là bộ phận tài sản quan trọng nhất trong hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp. Vì vậy thông tin về hàng tồn kho và tình hình nhập xuất vật tư hàng hoá là thông tin quan trọng mà người quản lý cần quan tâm. Căn cứ vào báo cáo kế toán hàng tồn kho mà người quản lý có thể đưa ra quyết định kinh tế hữu hiệu hơn như các quyết định về sản xuất, dự trữ và bán ra với số lượng là bao nhiêu... Đặc biệt số liệu hàng tồn kho còn ảnh hưởng đến thông tin trình bày trên báo cáo tài chính của doanh nghiệp.

Mặt khác kế toán hàng tồn kho đáp ứng nhu cầu quản lý hàng tồn kho về mặt số lượng, giá trị, chủng loại được chi tiết theo từng địa điểm, thời gian, không gian nhất định, giúp cho việc quản lý tài sản của doanh nghiệp chặt chẽ.

Đặc biệt, kế toán hàng tồn kho cung cấp thông tin chính xác, đầy đủ về trị giá vốn hàng tiêu thụ để giúp cho việc tính toán kết quả kinh doanh và từ đó nhà quản lý có sách lược sản xuất, kinh doanh phù hợp.

## 2.2. Yêu cầu quản lý hàng tồn kho

Xuất phát từ những đặc điểm của hàng tồn kho, luận văn đề cập tới các yêu cầu chủ yếu về quản lý hàng tồn kho trong doanh nghiệp đó là: hàng tồn kho phải được theo dõi từng khâu, từng kho, từng nơi sử dụng, từng người phụ trách vật chất, phải theo dõi nắm bắt thông tin để có được những thông tin kịp thời điều hành, tránh tình trạng khan hiếm hàng tồn kho hoặc ứ đọng hàng tồn kho ảnh hưởng tới hiệu quả kinh doanh của doanh nghiệp, cần phải theo dõi quản lý đối với từng loại hàng tồn kho cả về số lượng và giá trị, việc quản lý hàng tồn kho phải thường xuyên đảm bảo được quan hệ đối chiếu phù hợp giữa giá trị và hiện vật, cần có những cảnh báo kịp thời khi có các dấu hiệu báo động trong những trường hợp đối với từng loại hàng tồn kho vượt quá định mức tối đa và tối thiểu để có những điều chỉnh về hàng tồn kho cho hợp lý, góp phần đảm bảo cho doanh nghiệp hoạt động kinh doanh hiệu quả cao.

## 3. Nhiệm vụ của kế toán hàng tồn kho trong doanh nghiệp

Để cung cấp đầy đủ, kịp thời và chính xác thông tin cho công tác quản lý hàng tồn kho trong các doanh nghiệp, kế toán hàng tồn kho phải thực hiện được các nhiệm vụ chủ yếu sau:

- Phải tuân thủ nguyên tắc về thủ tục chứng từ nhập xuất vật tư, hàng hoá, ghi chép, phản ánh trung thực, đầy đủ, kịp thời tình hình biến động của hàng tồn kho, trên cơ sở đó ngăn ngừa và phát hiện kịp thời những hành vi tham ô, thiếu trách nhiệm làm tổn hại đến tài sản của doanh nghiệp.

- Tổ chức hợp lý kế toán chi tiết hàng tồn kho, kết hợp chặt chẽ giữa hạch toán nghiệp vụ ở nơi bảo quản vật tư, hàng hoá với kế toán chi tiết vật tư, hàng hoá ở phòng kế toán.

- Xác định đúng đắn giá gốc của hàng tồn kho để làm cơ sở xác định kết quả kinh doanh của doanh nghiệp.

- Kế toán phải cùng với các bộ phận khác trong đơn vị thực hiện nghiêm túc chế độ kiểm kê định kỳ với hàng tồn kho nhằm đảm bảo sự phù hợp giữa số liệu trên sổ sách kế toán với số vật tư, hàng hoá thực tế trong kho

## II. PHƯƠNG PHÁP TÍNH GIÁ HÀNG TỒN KHO

Theo chuẩn mực 02 - hàng tồn kho được tính theo giá gốc. Giá gốc hàng tồn kho bao gồm: chi phí mua, chi phí chế biến và các chi phí liên quan trực tiếp khác phát sinh để có được hàng tồn kho ở địa điểm và trạng thái hiện tại.

Trường hợp giá trị thuần có thể thực hiện được thấp hơn giá gốc thì phải tính theo giá trị thuần có thể thực hiện được.

Giá trị thuần có thể thực hiện là giá bán ước tính của hàng tồn kho trong kỳ sản xuất, kinh doanh bình thường trừ (-) chi phí ước tính để hoàn thành sản phẩm và chi phí ước tính cần thiết cho việc tiêu thụ chúng.

### 1. Xác định giá trị nhập hàng tồn kho

Giá gốc hàng tồn kho bao gồm: chi phí mua, chi phí chế biến và các chi phí liên quan trực tiếp khác phát sinh để có được hàng tồn kho ở địa điểm và trạng thái hiện tại.

#### 1.1. Chi phí mua

Chi phí mua của hàng tồn kho bao gồm giá mua, các loại thuế không được hoàn lại, chi phí vận chuyển, bốc xếp, bảo quản trong quá trình mua hàng và các chi phí khác có liên quan trực tiếp đến việc mua hàng tồn kho. Các khoản chiết khấu thương mại và giảm giá hàng mua do hàng mua không đúng quy cách, phẩm chất được trừ (-) khỏi chi phí mua.

Đối với doanh nghiệp nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, giá trị vật tư hàng hoá mua vào dùng cho hoạt động sản xuất kinh doanh chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ được phản ánh theo giá mua chưa thuế.

Đối với doanh nghiệp nộp thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp hoặc hàng hoá dịch vụ không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT hoặc dùng cho hoạt động sự nghiệp phúc lợi, dự án, giá trị vật tư hàng hoá mua vào được phản ánh theo tổng giá thanh toán (bao gồm cả thuế GTGT đầu vào).

### **1.2. Chi phí chế biến hàng tồn kho:**

Bao gồm những chi phí có liên quan trực tiếp đến sản phẩm sản xuất như chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung cố định và chi phí sản xuất chung biến đổi phát sinh trong quá trình chuyển hoá nguyên vật liệu thành thành phẩm.

Chi phí sản xuất chung cố định là những chi phí sản xuất gián tiếp, thường không thay đổi theo số lượng sản phẩm sản xuất như chi phí khấu hao, chi phí bảo dưỡng máy móc thiết bị, nhà xưởng... và chi phí quản lý hành chính ở các phân xưởng sản xuất.

Chi phí sản xuất chung cố định phân bổ vào chi phí chế biến cho mỗi đơn vị sản phẩm được dựa trên công suất bình thường của máy móc sản xuất. Công suất bình thường là số lượng sản phẩm đạt được ở mức trung bình trong các điều kiện sản xuất bình thường.

- Trường hợp mức sản phẩm thực tế sản xuất ra cao hơn công suất bình thường thì chi phí sản xuất chung cố định được phân bổ cho mỗi đơn vị sản phẩm theo chi phí thực tế phát sinh.

- Trường hợp mức sản phẩm thực tế sản xuất ra thấp hơn công suất bình thường thì chi phí sản xuất chung cố định được phân bổ cho mỗi đơn vị sản phẩm theo công suất bình thường. Khoản chi phí sản xuất chung không phân bổ được ghi nhận là chi phí sản xuất kinh doanh trong kỳ.

Chi phí sản xuất chung biến đổi là những chi phí sản xuất gián tiếp, thường thay đổi trực tiếp hoặc gần như trực tiếp theo số lượng sản phẩm sản xuất như chi phí nguyên vật liệu gián tiếp, chi phí nhân công gián tiếp. Chi phí sản xuất chung biến đổi được phân hết vào chi phí chế biến cho mỗi đơn vị sản phẩm theo chi phí thực tế phát sinh.

Trường hợp một quy trình sản xuất ra nhiều loại sản phẩm trong cùng một khoảng thời gian mà chi phí chế biến của mỗi loại sản phẩm không được phản ánh một cách tách biệt, thì chi phí chế biến được phân bổ cho các loại sản phẩm theo tiêu thức phù hợp và nhất quán giữa các kỳ kế toán.

Trường hợp có sản phẩm phụ thì giá trị sản phẩm phụ được tính theo giá trị thuần có thể thực hiện được và giá trị này được trừ (-) khỏi chi phí chế biến đã tập chung cho sản phẩm chính.

## **2. Phương pháp tính trị giá xuất hàng tồn kho**

Tính giá hàng tồn kho là dùng thước đo giá trị để biểu hiện hàng tồn kho nhằm phản ánh, cung cấp các thông tin tổng hợp cần thiết về hàng tồn kho từ đó có thể đánh giá được hiệu quả của hàng tồn kho. Hàng tồn kho trong các doanh nghiệp tăng từ nhiều nguồn gốc khác nhau với các đơn giá khác nhau, vì vậy doanh nghiệp cần lựa chọn phương pháp tính giá thực tế hàng xuất kho. Việc lựa chọn phương pháp nào tùy thuộc vào đặc điểm của hàng tồn kho, yêu cầu và trình độ quản lý của doanh nghiệp. Doanh nghiệp áp dụng phương pháp nào đòi hỏi theo nguyên tắc nhất quán.

Theo chuẩn mực 02 -hàng tồn kho, việc tính giá trị thực tế hàng xuất kho có thể áp dụng một trong các phương pháp sau:

### **2.1. Phương pháp tính theo giá đích danh**

Theo phương pháp này khi xuất kho vật tư, hàng hoá căn cứ vào số lượng xuất kho thuộc lô nào và đơn giá thực tế của lô đó để tính trị giá vốn thực tế của vật tư, hàng hoá xuất kho.

Phương pháp này được áp dụng đối với doanh nghiệp có ít loại mặt hàng hoặc mặt hàng ổn định và nhận diện được.

### **2.2. Phương pháp bình quân gia quyền**

Theo phương pháp này giá trị của từng loại hàng tồn kho được tính theo giá trị trung bình của từng loại hàng tồn kho tương tự đầu kỳ và giá trị từng loại hàng tồn kho được mua hoặc sản xuất trong kỳ. Giá trị trung bình có thể được tính theo thời kỳ hoặc vào mỗi khi nhập một lô hàng về, phụ thuộc vào tình hình của doanh nghiệp.

Trị giá thực tế xuất kho của vật tư, hàng hoá được căn cứ vào số lượng vật tư, hàng hoá xuất kho và đơn giá bình quân gia quyền, theo công thức:

$$\text{Đơn giá bình quân gia quyền} = \frac{\text{Trị giá vốn thực tế vật tư, hàng hoá tồn đầu kỳ} + \text{Trị giá vốn thực tế vật tư, hàng hoá nhập trong kỳ}}{\text{Số lượng vật tư, hàng hoá tồn kho đầu kỳ} + \text{Số lượng vật tư, hàng hoá nhập kho trong kỳ}}$$

$$\text{Trị giá vốn thực tế vật tư, hàng hoá xuất kho (tồn kho)} = \text{Số lượng vật tư, hàng hoá xuất kho (tồn kho)} \times \text{Đơn giá bình quân gia quyền}$$

Đơn giá bình quân thường được tính cho từng vật tư, hàng hoá. Đơn giá bình quân có thể xác định cho cả kỳ được gọi là đơn giá bình quân cả kỳ hay đơn giá bình quân cố định. Theo cách này, khối lượng tính toán giảm nhưng chỉ tính được trị giá vốn thực tế của vật tư, hàng hoá vào thời điểm cuối kỳ nên không thể cung cấp thông tin kịp thời.

Đơn giá bình quân có thể xác định sau mỗi lần nhập được gọi là đơn giá bình quân di động, theo cách tính này xác định được trị giá vốn thực tế vật tư, hàng hoá hàng ngày cung cấp thông tin được kịp thời. Tuy nhiên, khối lượng công việc sẽ nhiều lên nên phương pháp này rất thích hợp với những doanh nghiệp làm kế toán máy.

### 2.3. Phương pháp nhập trước, xuất trước

Phương pháp này áp dụng dựa trên giả định là hàng tồn kho được mua trước hoặc sản xuất trước thì được tính trước, và hàng tồn kho còn lại cuối kỳ là hàng tồn kho được mua hoặc sản xuất gần thời điểm cuối kỳ. Theo phương pháp này thì giá trị hàng xuất kho được tính theo giá của lô hàng nhập kho ở thời điểm đầu kỳ hoặc gần đầu kỳ, giá trị của hàng tồn kho được tính theo giá của hàng nhập kho ở thời điểm cuối kỳ hoặc gần cuối kỳ còn tồn kho.

### 2.4. Phương pháp nhập sau, xuất trước

Phương pháp này áp dụng dựa trên giả định là hàng tồn kho được mua sau hoặc sản xuất sau thì được xuất trước, và hàng tồn kho còn lại cuối kỳ là hàng tồn kho được mua hoặc sản xuất trước đó. Theo phương pháp này thì giá trị hàng xuất kho được tính theo giá của lô hàng nhập sau hoặc gần sau cùng, giá trị của hàng tồn kho được tính theo giá của hàng nhập kho đầu kỳ còn tồn kho.

## III. HẠCH TOÁN CHI TIẾT HÀNG TỒN KHO

Hạch toán chi tiết hàng tồn kho là việc hạch toán kết hợp giữa thủ kho và phòng kế toán trên cùng cơ sở các chứng từ nhập, xuất kho, loại, nhóm hàng tồn kho về số lượng và giá trị. Các doanh nghiệp phải tổ chức hệ thống chứng từ, mở các sổ kế toán chi tiết và vận dụng phương pháp hạch toán chi tiết hàng tồn kho phù hợp để góp phần tăng cường quản lý hàng tồn kho.

### 1. Tổ chức chứng từ kế toán hàng tồn kho

Tổ chức chứng từ kế toán hàng tồn kho là quá trình tổ chức việc lập, ghi chép chứng từ, kiểm tra, luân chuyển chứng từ bảo quản sử dụng lại chứng từ và lưu trữ tất cả chứng từ kế toán liên quan tới hàng tồn kho trong doanh nghiệp nhằm phản ánh và giám đốc các thông tin về hàng tồn kho trong doanh nghiệp nhằm phản ánh và giám đốc các thông tin về hàng tồn kho phục vụ cho việc lãnh đạo nghiệp vụ, ghi sổ kế toán và tổng hợp số liệu kế toán.

Trên cơ sở yêu cầu chung về tổ chức chứng từ kế toán, dựa vào đặc điểm hoạt động sản xuất kinh doanh và yêu cầu quản lý cụ thể, mỗi doanh nghiệp cần tổ chức chứng từ kế toán cho phù hợp, cung cấp thông tin kịp thời và hiệu quả cho quá trình quản lý.

Theo quyết định số 15/2006/QĐ-BTC chứng từ về kế toán hàng tồn kho bao gồm:

- Phiếu nhập kho (mẫu số 01-VT) - Phiếu xuất kho (mẫu số 02-VT)
- Biên bản kiểm nghiệm vật tư, công cụ, sản phẩm, hàng hoá (mẫu số 03-VT)
- Phiếu báo vật tư còn lại cuối kỳ (mẫu số 04-VT) - Bảng kê mua hàng (mẫu số 06-VT)
- Biên bản kiểm kê vật tư, công cụ, sản phẩm hàng hoá (mẫu số 05-VT)
- Bảng phân bổ nguyên liệu, vật liệu, công cụ dụng cụ (mẫu số 07-VT)