

## **CHƯƠNG 2:**

# **KẾ TOÁN XUẤT NHẬP KHẨU HÀNG HOÁ**

## **2.1. CÁC PHƯƠNG THỨC THANH TOÁN QUỐC TẾ**

Phương thức thanh toán là một trong những yếu tố quan trọng nhất của hoạt động ngoại thương, là cách thức người bán thực hiện để thu tiền và người mua thực hiện để trả tiền. Có nhiều phương thức thanh toán được sử dụng rộng rãi trên trường quốc tế, gồm:

### *Phương thức chuyển tiền*

Đây là phương thức thanh toán mà trong đó khách hàng (người trả tiền) yêu cầu ngân hàng của mình chuyển một số tiền nhất định cho một người khác (người hưởng lợi) ở một địa điểm nhất định bằng phương tiện chuyển tiền do khách hàng yêu cầu (hoặc bằng điện T/T – Telegraphic transfer hoặc bằng thư M/T – Mail transfer).

### *Phương thức mở tài khoản*

Phương thức này thanh toán này được thực hiện bằng cách nhà nhập khẩu mở một tài khoản, trên đó ghi các khoản tiền mà nhà nhập khẩu nợ có liên quan đến việc mua hàng. Định kỳ, nhà nhập khẩu thanh toán các khoản nợ này cho nhà xuất khẩu thông qua tài khoản đã được mở của mình.

### *Phương thức nhờ thu*

Đây là phương thức mà người bán sau khi giao hàng ký phát hối phiếu đòi tiền người mua, rồi đến ngân hàng nhờ thu hộ số tiền ghi trên hối phiếu đó.

### *Phương thức tín dụng chứng từ*

Phương thức tín dụng chứng từ là một sự thoả thuận, trong đó một ngân hàng (ngân hàng mở thư tín dụng) theo yêu cầu của khách hàng (người xin mở thư tín dụng) sẽ trả một số tiền nhất định cho người khác (người hưởng lợi số

tiền của thư tín dụng) hoặc chấp nhận hối phiếu do người này ký phát trong phạm vi số tiền đó khi người này xuất trình cho ngân hàng một bộ chứng từ thanh toán phù hợp với những quy định đề ra trong thư tín dụng.

*Phương thức thư uỷ thác mua*

Thư uỷ thác mua là ngân hàng nước ngoài mua theo yêu cầu của người mua viết thư cho ngân hàng đại lý ở nước ngoài yêu cầu ngân hàng này thay mặt để mua hối phiếu của người bán ký phát cho người mua, ngân hàng đại lý theo điều khoản của thư uỷ thác mua sẽ trả tiền hối phiếu, ngân hàng bên mua thu tiền của người mua và giao chứng từ cho họ.

*Phương thức thư đảm bảo trả tiền*

Sử dụng phương thức này nghĩa là ngân hàng bên người mua theo yêu cầu của người mua viết “Thư đảm bảo trả tiền” gửi cho người bán, nội dung bảo đảm sau khi hàng của bên bán đã gửi đến địa điểm của bên mua theo quy định sẽ trả tiền hàng cho bên bán.

## **2.2. CÁC PHƯƠNG TIỆN THANH TOÁN QUỐC TẾ**

Các phương tiện lưu thông tín dụng được dùng làm phương tiện thanh toán quốc tế hình thành trên cơ sở của sự phát triển tín dụng thương nghiệp và tín dụng ngân hàng, bao gồm:

*Hối phiếu (Bill of Exchange)*

Hối phiếu là một tờ mệnh lệnh trả tiền vô điều kiện do một người ký phát cho một người khác, yêu cầu người này khi nhìn thấy phiếu, hoặc đến một ngày cụ thể nhất định, hoặc đến một ngày nào đó hoặc theo lệnh của người này trả cho một người khác hoặc trả cho người cầm phiếu.

*Séc (Cheque)*

Séc là một tờ mệnh giá trả tiền vô điều kiện do một khách hàng có mở tài khoản tiền gửi không kỳ hạn tại ngân hàng ra lệnh cho ngân hàng trích một số tiền nhất định từ tài khoản của mình mở tại ngân hàng để trả cho người cầm séc hoặc cho người được chỉ định trên séc.

#### *Lệnh phiếu (Promissory notes)*

Khác với hối phiếu, lệnh phiếu không là giấy đòi tiền mà là cam kết trả tiền. Lệnh phiếu là một chứng khoán trong đó một người, gọi là người ký phát, cam kết sẽ trả một số tiền nhất định vào một ngày nhất định cho người thụ hưởng có ghi tên trên lệnh phiếu hoặc cho một người khác theo lệnh của người thụ hưởng.

### **2.3. GIỚI THIỆU INCOTERMS 1990 VÀ INCOTERMS 2000**

Trong kinh doanh quốc tế, các thương nhân quốc tế thường bất đồng về ngôn ngữ, các tập quán thương mại khác nhau dễ dẫn đến hiểu lầm, tranh chấp và kiện tụng. Vì thế, ICC (International Chamber of Commerce) có trụ sở tại Paris đã xây dựng điều kiện thương mại quốc tế (INCOTERMS – International Commercial Terms) lần đầu tiên vào năm 1936.

Từ đó Incoterms được sử dụng rộng rãi và được nhiều nước chấp nhận và áp dụng vì nó dễ hiểu, rõ ràng, phản ánh được các tập quán thương mại phổ biến trong buôn bán quốc tế. Tuy nhiên, do môi trường và điều kiện kinh doanh quốc tế thay đổi và phát triển, thì Incoterms cũng được hoàn thiện và thay đổi cho phù hợp. Vì thế, từ khi ra đời đến nay Incoterms đã có 6 lần sửa đổi và bổ sung vào các năm 1953, 1967, 1976, 1980, 1990 và 2000.

#### **2.3.1. Nội dung cơ bản của Incoterms 1990**

**Điều kiện EXW (Ex Works)** – giao hàng tại xưởng người bán. Chúng ta xem xét dưới 2 góc độ:

Nghĩa vụ người bán:

- Chuẩn bị hàng theo đúng hợp đồng đã thoả thuận
- Giúp người mua làm thủ tục xuất khẩu (nếu có yêu cầu với chi phí người mua chịu).
- Giao cho người mua các chứng từ có liên quan đến hàng hoá.
- Không phải chịu chi phí đưa hàng lên phương tiện vận tải do người mua chỉ định nếu không có sự thoả thuận trước.

Nghĩa vụ của người mua:

- Trả tiền hàng theo hợp đồng đã thoả thuận
- Chịu mọi chi phí và rủi ro kể từ khi nhận hàng tại xưởng của người bán
- Làm thủ tục và chịu các chi phí thông quan xuất khẩu, quá cảnh, nhập khẩu.

**Điều kiện FAS (Free Alongside Ship)** – giao hàng dọc mạng tàu tại cảng xếp hàng quy định. Chúng ta xem xét dưới 2 góc độ:

Nghĩa vụ người bán:

- Đưa hàng hoá ra cảng và đặt hàng dọc mạng tàu của người mua thuê
- Giao các chứng từ liên quan đến lô hàng cho người mua.

Nghĩa vụ người mua:

- Trả tiền hàng theo hợp đồng ngoại thương đã thoả thuận
- Thuê tàu, trả cước phí vận tải từ cảng bốc hàng đến cảng dỡ hàng.
- Làm thủ tục xuất khẩu, nhập khẩu và chịu mọi chi phí liên quan đến thủ tục thông quan xuất nhập khẩu.
- Chịu mọi rủi ro khi hàng đã đặt dưới quyền định đoạt của mình tại cảng bốc hàng.

**Điều kiện FOB (Free on Board)** – giao hàng lên boong tàu tại cảng xếp hàng quy định. Chúng ta xem xét dưới 2 góc độ:

Nghĩa vụ người bán:

- Giao hàng lên boong tàu do người mua chỉ định
- Làm thủ tục xuất khẩu, nộp thuế và các khoản lệ phí liên quan.
- Giao các bằng chứng đã giao hàng lên tàu cho người mua

Nghĩa vụ của người mua:

- Trả tiền hàng
- Thuê tàu và trả chi phí chuyên chở từ cảng bốc hàng đến cảng dỡ hàng
- Làm thủ tục nhập khẩu, nộp thuế và các lệ phí nhập khẩu
- Chịu mọi rủi ro sau khi hàng đã được đưa lên lan can tàu tại cảng bốc hàng

Ở điều kiện này, khi lan can tàu không đóng vai trò phân định chuyển rủi ro trên thực tế như trong trường hợp vận tải bằng tàu roll – on/ roll – off hoặc tàu chuyên chở container thì nên áp dụng điều kiện FCA.

**Điều kiện FCA (Free Carrier)** – Giao hàng cho người vận tải tại địa điểm quy định ở nước xuất khẩu. Chúng ta xem xét dưới 2 góc độ:

Nhìn chung nghĩa vụ của người mua và người bán ở điều kiện này quy định tương tự như quy định trong điều kiện FOB. Tuy nhiên, FCA có một số điểm khác như sau:

FCA áp dụng với mọi loại phương tiện vận tải, kể cả phương tiện vận tải đa phương thức.

Địa điểm chuyển rủi ro về hàng hoá sau khi người bán đã giao xong hàng cho người chuyên chở.

Trong trường hợp sử dụng vận tải đa phương thức thì rủi ro được chuyển sang người mua sau khi hàng giao xong cho người vận tải đầu tiên.

Điều kiện CFR (Cost and Freight) – Tiền hàng và cước phí. Chúng ta xem xét dưới 2 góc độ:

Nghĩa vụ người bán:

- Thuê tàu và trả cước phí vận tải từ cảng bốc đến cảng dỡ.
- Giao hàng lên tàu.
- Làm thủ tục xuất khẩu, nộp thuế và chịu lệ phí xuất khẩu.
- Trả lệ phí bốc hàng lên tàu và chi phí dỡ hàng trong trường hợp chi phí này nằm trong cước phí vận tải.
- Giao các chứng từ có liên quan đến lô hàng cho người mua.

Nghĩa vụ của người mua:

- Trả tiền theo hợp đồng đã thoả thuận.
- Trả chi phí dỡ hàng nếu chi phí này chưa nằm trong cước phí vận tải.
- Làm thủ tục nhập khẩu, nộp thuế và lệ phí nhập khẩu.
- Chịu mọi rủi ro tổn thất sau khi hàng giao đã qua lan can tàu ở cảng bốc hàng.

**Điều kiện CIF (Cost, Insurance and Freight)** – Tiền hàng, bảo hiểm và cước phí. Nói chung, điều kiện CIF quy định nghĩa vụ của người bán và nghĩa vụ của người mua tương tự như điều kiện CFR. Tuy nhiên điều kiện CIF cũng có những điểm khác biệt sau đây:

- Người bán phải mua bảo hiểm hàng hoá.
- Người bán phải cung cấp Insurance Policy hoặc Insurance Certificate cho người mua.

Ở cả hai điều kiện CFR và CIF, rủi ro về hàng hoá chuyển ngay sang cho người mua sau khi hàng đã vượt lan can tàu ở cảng bốc hàng mặc dù người bán chịu chi phí vận tải tới cảng dỡ hàng.

Ngoài ra trong Incoterms 1990 còn có các điều kiện giao hàng khác như: Điều kiện CPT (Carriage Paid to) – cước phí trả tới đích quy định, điều kiện CIP (Carriage, Insurance Paid to) – cước phí và bảo hiểm trả tới đích quy định, điều kiện DAF (Delivered At Frontier) – giao hàng tại biên giới, tại nơi đích đến quy định, điều kiện DES (Delivered Ex Ship) – giao hàng tại cảng và đích quy định, điều kiện DEQ (Delivered Ex Quay) – giao hàng trên cầu cảng tại cảng đích quy định, điều kiện DDU (Delivered Duty Unpaid) – giao hàng thuế chưa trả tại nơi đích quy định, điều kiện DDP (Delivered Duty Paid) – giao hàng thuế đã trả tại nơi đích quy định.

### **2.3.2. Nội dung cơ bản của Incoterms 2000**

Nhìn chung, nội dung cơ bản của Incoterms 2000 giống với nội dung của Incoterms 1990. Tuy nhiên, nội dung của Incoterms 2000 cũng có một số điểm sửa đổi sau đây:

Nó quy định rõ ràng về nghĩa vụ, chi phí xếp dỡ hàng đối với điều kiện Free Carrier (FCA) như sau:

- Nếu việc giao hàng được thực hiện tại cơ sở của người bán thì người bán phải chịu chi phí bốc, xếp hàng lên phương tiện vận tải.
- Nếu giao hàng tại địa điểm khác thì người bán không chịu chi phí bốc, xếp hàng. Sau khi giao hàng xong cho người vận tải, thì rủi ro và chi phí của người bán kết thúc.

Đối với điều kiện Free Alongside Ship (FAS). Nếu như trong Incoterms 1990 quy định người mua làm thủ tục xuất khẩu thì trong Incoterms 2000 quy định người bán phải làm thủ tục xuất khẩu, nộp thuế và lệ phí xuất khẩu.

Đối với điều kiện Delivered Ex Quay (DEQ). Nếu như trong Incoterms 1990 quy định người bán phải làm thủ tục nhập khẩu thì trong Incoterms 2000 quy định người mua phải làm thủ tục nhập khẩu, nộp thuế và lệ phí nhập khẩu.

## **2.4. KẾ TOÁN NHẬP KHẨU TRỰC TIẾP**

### **2.4.1. Khái niệm**

Nhập khẩu trực tiếp là hoạt động của một doanh nghiệp có tư cách pháp nhân Việt Nam (nhà nhập khẩu) với các tổ chức, cá nhân ở nước ngoài (nhà xuất khẩu) thông qua mua bán.

Kế toán nhập khẩu hàng hoá là phương pháp kế toán theo dõi và phản ánh các giao dịch liên quan đến hai chủ thể trong nước và ngoài nước.

Hàng hoá nhập khẩu chủ yếu là những mặt hàng trong nước chưa có hoặc chưa sản xuất được, hoặc đã có nhưng không đủ để đáp ứng nhu cầu tiêu dùng cho xã hội cả về mặt số lượng, chất lượng và thị hiếu,... Đối với doanh nghiệp, khái niệm hàng hoá nhập khẩu rất đa dạng: có thể đó là các loại nguyên, vật liệu; các loại công cụ, dụng cụ; các loại máy móc thiết bị, phương tiện vận tải... (nhìn chung là các loại tài sản cố định) phục vụ cho hoạt động sản xuất, kinh doanh của doanh nghiệp; và cũng có thể đó là các loại hàng hoá khác doanh nghiệp nhập khẩu về để kinh doanh thương mại.

Nhập khẩu trực tiếp có thể được tiến hành theo Nghị định thư ký kết giữa hai Nhà nước hoặc có thể nhập khẩu trực tiếp ngoài Nghị định thư theo hợp đồng thương mại ký kết giữa hai hay nhiều tổ chức buôn bán cụ thể thuộc nước nhập hàng và nước xuất hàng.

Nhập khẩu trực tiếp gồm hai giai đoạn: nhập khẩu hàng hoá và tiêu thụ hàng nhập khẩu.

Doanh nghiệp nhập khẩu trực tiếp được ghi doanh số nhập khẩu và doanh số bán hàng nhập khẩu; các chi phí, thuế nhập khẩu được tính vào giá trị vốn hàng nhập khẩu.

#### **2.4.2. Chứng từ hạch toán**

Lập và kiểm tra bộ chứng từ là một công việc rất quan trọng đối với các nhà kinh doanh nhập khẩu. Nhà nhập khẩu nếu biết cách kiểm tra bộ chứng từ thì sẽ giảm thiểu được rủi ro trong khâu thanh toán. Bộ chứng từ tùy theo từng trường hợp có thể bao gồm những loại sau:

- Hoá đơn thương mại (Commercial Invoice);
- Vận đơn đường biển (Bill of Lading – B/L) hoặc đường hàng không (Bill of air-B/A);
- Chứng từ bảo hiểm, có thể là đơn bảo hiểm (Insurance Policy) hoặc giấy chứng nhận bảo hiểm (Insurance Certificate);
- Giấy chứng nhận phẩm chất (Certificate of Quality);
- Giấy chứng nhận số lượng/trọng lượng (Certificate of Quantity / Weight);
- Giấy chứng nhận xuất xứ (Certificate of Original);
- Giấy chứng nhận kiểm dịch đối với hàng nông sản, thực phẩm.
- Phiếu đóng gói (Parking list);
- Một số các chứng từ cần thiết khác như hối phiếu, tờ khai hải quan, biên lai thuế và phí các loại,...

#### **2.4.3. Nguyên tắc đánh giá**

Hàng nhập khẩu (nguyên, vật liệu, công cụ, dụng cụ, tài sản cố định, hàng hoá) được tính giá như sau:

Trị giá hàng nhập khẩu	=	Giá mua ghi trên hoá đơn	+	Các loại thuế trực tiếp không hoàn lại	+	Chi phí mua hàng phát sinh	-	Các khoản được giảm trừ
------------------------	---	--------------------------	---	--	---	----------------------------	---	-------------------------

Trong đó: Các loại thuế trực tiếp không hoàn lại có thể bao gồm các loại thuế và được xác định như sau:

**Thuế nhập khẩu:**

- Thuế nhập khẩu phải nộp bằng với (=) giá tính thuế đối với hàng nhập khẩu nhân với (\*) thuế suất thuế nhập khẩu.

- Giá tính thuế hàng nhập khẩu có thể là giá được ghi trên hoá đơn, có thể là giá được quy định theo biểu giá tính thuế của Nhà nước.

**Thuế tiêu thụ đặc biệt:**

- Thuế tiêu thụ đặc biệt (TTĐB) phải nộp bằng với (=) giá tính thuế tiêu thụ đặc biệt nhân với (\*) thuế suất tiêu thụ đặc biệt.

- Giá tính thuế tiêu thụ đặc biệt bằng giá tính thuế hàng nhập khẩu cộng (+) thuế nhập khẩu phải nộp.

**Thuế GTGT:**

- Thuế GTGT phải nộp = Giá tính thuế GTGT \* Thuế suất thuế GTGT

- Giá tính thuế GTGT bằng giá tính thuế hàng nhập khẩu cộng (+) thuế nhập khẩu và thuế tiêu thụ đặc biệt phải nộp.

Chi phí mua hàng phát sinh có thể bao gồm:

- Chi phí bảo hiểm.
- Chi phí vận chuyển.
- Chi phí nâng hạ, kiểm đếm.
- Chi phí bốc hàng, dỡ hàng.

- Chi phí bảo quản, ...

Các khoản được giảm trừ có thể bao gồm:

- Chiết khấu thương mại.
- Giảm giá hàng mua.
- Hàng đã mua trả lại.

#### **2.4.4. Tài khoản sử dụng:**

Kế toán tại doanh nghiệp nhập khẩu trực tiếp áp dụng các tài khoản sử dụng giống như hoạt động kinh doanh thương mại bình thường. Phải có các tài khoản liên quan đến hoạt động mua hàng (nhưng có sự khác biệt là mua hàng ở thị trường nước ngoài) để nhập khẩu vào và tiêu thụ trong nước.

#### **2.4.5. Phương pháp kế toán một số nghiệp vụ chủ yếu:**

##### **a. Định khoản các nghiệp vụ phát sinh:**

- Khi chuyển tiền ký quỹ để mở L/C tại ngân hàng, căn cứ vào chứng từ phát sinh, kế toán ghi:

Nợ 144 - Ký quỹ, ký cược ngắn hạn

Có 111 - Xuất tiền mặt theo tỷ giá xuất ngoại tệ

Có 112 - Chuyển khoản ngoại tệ theo tỷ giá xuất ngoại tệ

Có 311 - Vay ngắn hạn ngân hàng theo tỷ giá giao dịch

- Khi doanh nghiệp nhận được hàng hoá nhập khẩu, sẽ phản ánh giá mua hàng nhập khẩu được ghi nhận trên hoá đơn, chứng từ do bên bán xuất:

Nợ 152 - Nguyên vật liệu theo tỷ giá giao dịch

Nợ 153 - Công cụ dụng cụ theo tỷ giá giao dịch

Nợ 156 - Hàng hoá theo tỷ giá giao dịch

Nợ 211, 213 - TSCĐ hữu hình, vô hình theo tỷ giá giao dịch

Có 331 - Phải trả cho người bán (tỷ giá giao dịch)

- Thuế nhập khẩu, thuế tiêu thụ đặc biệt phải nộp (nếu có):

Nợ 152, 153 - Thuế trên NVL, CCDC theo tỷ giá giao dịch

Nợ 156 - Thuế trên hàng hoá theo tỷ giá giao dịch

Nợ 211 - Thuế trên TSCĐ hữu hình theo tỷ giá giao dịch

Nợ 213 - Thuế trên TSCĐ vô hình theo tỷ giá giao dịch (TGGD)

Có 3332 - Thuế tiêu tiêu thụ đặc biệt phải nộp

Có 3333 - Thuế xuất nhập khẩu (XNK) phải nộp

o Thuế GTGT phải nộp (nếu có), trường hợp nhập khẩu các loại hàng hoá khác nhau dùng vào sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ chịu thuế giá trị gia tăng (GTGT) theo phương pháp khấu trừ thì giá trị của các loại hàng hoá nhập khẩu được phản ánh theo giá mua chưa có thuế GTGT. Thuế GTGT đầu vào khi nhập khẩu các loại hàng hoá này được khấu trừ và hạch toán vào tài khoản 133 “Thuế GTGT được khấu trừ” (1331), ghi:

Nợ 1331 - Thuế GTGT được khấu trừ (Tỷ giá giao dịch)

Có 3331 - Thuế GTGT phải nộp (Tỷ giá giao dịch)

o Trường hợp nhập khẩu các loại hàng hoá khác nhau dùng sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ, chịu thuế giá trị gia tăng (GTGT) theo phương pháp trực tiếp hoặc không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT, hoặc dùng cho hoạt động sự nghiệp, phúc lợi, dự án thì giá trị của các loại hàng hoá nhập khẩu được phản ánh bao gồm cả thuế GTGT đầu vào không được khấu trừ:

Nợ 152, 153 – Trị giá VNL, CCDC theo tỷ giá giao dịch

Nợ 156 - Trị giá hàng hoá theo tỷ giá giao dịch

Nợ 211, 213 - Trị giá TSCĐ hữu hình, vô hình theo TGGD

Nợ 1331 - Thuế GTGT được khấu trừ (nếu có) (Tỷ giá giao dịch)

Có 111,112 – Tiền mặt, TGNH thanh toán (TGGD)

Có 331 - Số tiền phải thanh toán (TGGD)

○ Khi phát sinh các khoản giảm trừ, nếu phát sinh các khoản chiết khấu thương mại và giảm giá hàng mua:

Nợ 311 - Phải trả cho người bán

Có 152 - Trị giá nguyên vật liệu theo tỷ giá ghi sổ

Có 153 - Trị giá công cụ dụng cụ theo tỷ giá ghi sổ

Có 156 - Trị giá hàng nhập khẩu theo tỷ giá ghi sổ

Có 211, 213 - Trị giá TSCĐ nhập theo tỷ giá ghi sổ

Có 632, 711 - Trị giá hàng nhập khẩu theo tỷ giá ghi sổ

○ Nếu phát sinh khoản hàng đã mua buộc phải xuất khẩu trả lại:

Nợ 331 - Phải trả cho người bán (Tỷ giá ghi sổ)

Nợ 3331 - Thuế GTGT phải nộp (Tỷ giá ghi sổ)

Nợ 3332 - Thuế TTĐB phải nộp (Tỷ giá ghi sổ)

Nợ 3331 - Thuế XNK phải nộp (Tỷ giá ghi sổ)

Có 152 - Trị giá nguyên liệu (tỷ giá ghi sổ)

Có 153 - Trị giá công cụ, dụng cụ (tỷ giá ghi sổ)

Có 156 - Trị giá hàng nhập khẩu (tỷ giá ghi sổ)

Có 211 - Trị giá TSCĐ nhập khẩu (tỷ giá ghi sổ)

Có 632 - Trị giá hàng nhập khẩu (tỷ giá ghi sổ)

Có 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (nếu có)

○ Khi thanh toán tiền cho nhà cung cấp:

Nợ 331 - Phải trả cho người bán (Tỷ giá ghi sổ)

Có 111,112 - Số tiền thực chi trả theo tỷ giá xuất

Có 144 - Ký quỹ, ký cược ngắn hạn (tỷ giá ghi sổ)

Có 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (chiết khấu)

○ Khi nộp các khoản tiền thuế phát sinh liên quan đến lô hàng nhập khẩu vào Kho bạc Nhà nước:

Nợ 3331 - Thuế GTGT phải nộp (tỷ giá ghi sổ)

Nợ 3332 - Thuế tiêu thụ đặc biệt phải nộp

Nợ 3331 - Thuế xuất nhập khẩu phải nộp

Có 111 - Số tiền mặt thực nộp

Có 112 - Số tiền gửi ngân hàng thực nộp

○ Nếu doanh nghiệp có nhầm lẫn trong việc kê khai thuế nhập khẩu và các loại thuế khác, khi cơ quan Hải quan phát hiện ra và vẫn trong thời hạn phải truy thu hoặc được hoàn trả lại, căn cứ vào các chứng từ có liên quan ghi nhận như sau:

○ Trường hợp phải nộp bổ sung thuế nhập khẩu, kế toán ghi:

Nợ 152 - Trị giá nguyên vật liệu nhập (tỷ giá giao dịch)

Nợ 153 - Trị giá công cụ dụng cụ nhập (tỷ giá giao dịch)

Nợ 156 - Trị giá hàng hoá nhập khẩu (tỷ giá giao dịch)

Nợ 211,213 - Trị giá TSCĐ hữu hình, vô hình (tỷ giá giao dịch)

Nợ 621,632 - Trị giá hàng nhập khẩu (tỷ giá giao dịch)

Nợ 811 - Chi phí khác (tỷ giá giao dịch)

Có 3331, 3332, 3333 - Thuế GTGT, thuế tiêu thụ đặc biệt,  
thuế nhập khẩu phải nộp bổ sung (Tỷ giá giao dịch)

○ Trường hợp được hoàn lại thuế nhập khẩu, kế toán ghi:

Nợ 3331 - Thuế GTGT phải nộp (Tỷ giá giao dịch)

Nợ 3332 - Thuế tiêu thụ đặc biệt phải nộp (Tỷ giá giao dịch)

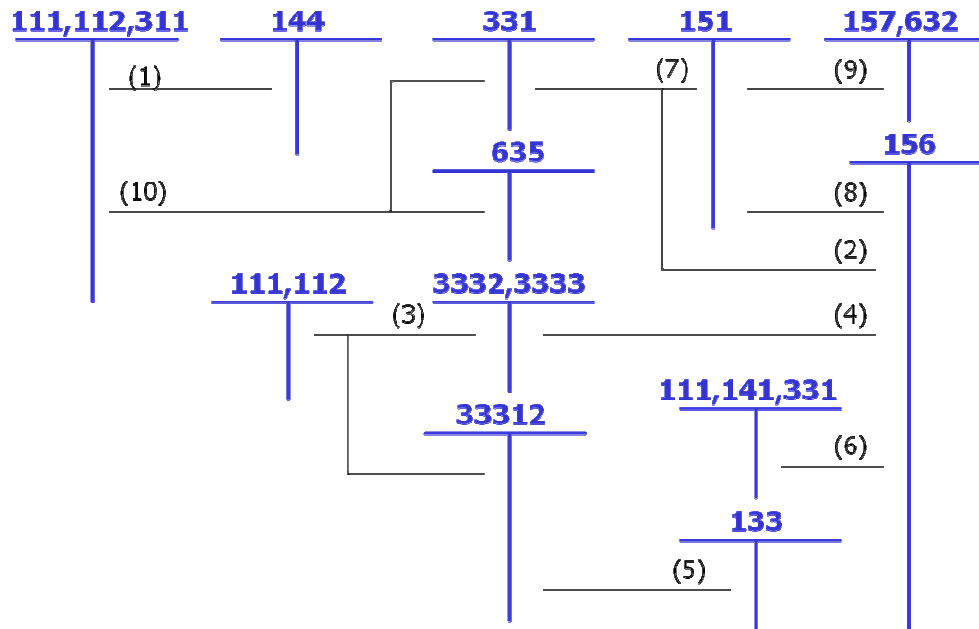
Nợ 3331 - Thuế xuất nhập khẩu phải nộp (Tỷ giá giao dịch)

Có 152, 153, 211 - Trị giá hàng nhập khẩu (tỷ giá GD)

Có 621, 632 - Trị giá hàng nhập khẩu (tỷ giá giao dịch)

Có 711 - Thu nhập khác (tỷ giá giao dịch)

b. Phản ánh vào sơ đồ tài khoản các nghiệp vụ chủ yếu:



Giải thích sơ đồ:

1. Ký quỹ mở L/C
2. Căn cứ vào phiếu nhập kho và các chứng từ liên quan đến hàng nhập để phản ánh giá hàng hoá nhập khẩu trực tiếp đã được nhập kho.
3. Nộp thuế nhập khẩu và thuế GTGT hàng nhập khẩu.
4. Phản ánh thuế nhập khẩu phải nộp.
5. Thuế GTGT hàng nhập khẩu phải nộp và được khấu trừ.
6. Phản ánh chi phí phát sinh trong quá trình mua hàng nhập khẩu (chi phí kiểm dịch, bốc vác, lưu kho, bãi ...)
7. Nếu hàng nhập khẩu đã về đến cảng nhưng đến cuối kỳ chưa làm xong thủ tục hải quan để được nhận về nhập kho.
8. Khi nhận được hàng
9. Hàng gửi đi bán hoặc tiêu thụ trực tiếp
10. Thanh toán nợ cho khách hàng bằng ngoại tệ.

## 2.5. KẾ TOÁN NHẬP KHẨU ỦY THÁC

### 2.5.1. *Khái niệm:*

Nhập khẩu uỷ thác là một trong những phương thức kinh doanh, trong đó, đơn vị tham gia kinh doanh nhập khẩu không đứng ra trực tiếp đàm phán, ký kết hợp đồng ngoại thương với đối tác nước ngoài mà thông qua một đơn vị nhập khẩu có kinh nghiệm trong lĩnh vực hoạt động ngày ký kết và thực hiện hợp đồng ngoại thương thay thế cho mình. Đặc điểm của hoạt động nhập khẩu uỷ thác là có 3 bên cùng tham gia:

- Bên đối tác nước ngoài: bên ký kết hợp đồng ngoại thương với đơn vị nhận uỷ thác nhập khẩu.

- Bên uỷ thác nhập khẩu: bên có nhu cầu nhập khẩu hàng hoá nhưng không đứng ra trực tiếp đàm phán, ký kết hợp đồng ngoại thương với đối tác nước ngoài.

- Bên nhận uỷ thác nhập khẩu: bên có kinh nghiệm trong lĩnh vực hoạt động nhập khẩu và đứng ra thay mặt cho bên uỷ thác nhập khẩu trực tiếp đàm phán, ký kết hợp đồng ngoại thương với đối tác nước ngoài.

### 2.5.2. *Chứng từ hạch toán*

- Bộ chứng từ nhập khẩu.
- Phiếu thu, phiếu chi.
- Hoá đơn thuế GTGT về hàng nhập.
- Hoá đơn kiêm phiếu xuất kho nội bộ.
- Hoá đơn thuế GTGT đối với hoa hồng uỷ thác..

### 2.5.3. *Những quy định chung về nhập khẩu uỷ thác*

Để thực hiện việc nhập khẩu hàng hoá uỷ thác, phải tiến hành đàm phán, ký kết và thực hiện đồng thời 2 hợp đồng:

*a. Hợp đồng uỷ thác nhập khẩu:*

Hợp đồng uỷ thác nhập khẩu được ký giữa bên uỷ thác nhập khẩu và bên nhận nhập khẩu uỷ thác, trong đó quy định bên uỷ thác nhập khẩu giao quyền nhập khẩu hàng hoá cho bên nhận nhập khẩu uỷ thác cùng với các điều khoản có liên quan đến nghĩa vụ của mỗi bên tham gia hợp đồng. Hợp đồng này chịu sự điều chỉnh của Luật kinh doanh trong nước.

Theo quy định hiện hành, bên nhận nhập khẩu uỷ thác chịu trách nhiệm nhập khẩu hàng hoá theo sự uỷ thác của bên uỷ thác nhập khẩu, đồng thời phải kê khai và nộp các loại thuế có liên quan đến hàng nhập khẩu vào Ngân sách nhà nước cũng như lưu giữ đầy đủ các chứng từ của lô hàng nhập khẩu.

Khi xuất trả hàng cho bên uỷ thác nhập khẩu, bên nhận nhập khẩu uỷ thác phải lập đồng thời 2 hoá đơn GTGT:

- Hoá đơn GTGT đối với hoa hồng uỷ thác, trong đó ghi rõ số tiền hoa hồng uỷ thác, thuế GTGT của hoa hồng uỷ thác và tổng số tiền phải thanh toán.

- Hoá đơn GTGT về hàng nhập khẩu uỷ thác, trong đó ghi rõ tổng số tiền phải thu bên uỷ thác, bao gồm trị giá tiền hàng theo Hoá đơn thương mại do nhà xuất khẩu cấp; các khoản thuế liên quan đến lô hàng nhập khẩu (thuế nhập khẩu, thuế tiêu thụ đặc biệt và thuế GTGT của hàng nhập khẩu theo Tờ khai thuế do cơ quan Hải quan cấp).

Nếu bên nhận nhập khẩu uỷ thác chưa nộp thuế GTGT của hàng nhập khẩu thì khi xuất trả hàng cho bên uỷ thác nhập khẩu, bên nhận nhập khẩu uỷ thác phải lập Phiếu xuất kho kiêm vận chuyển nội bộ, chỉ khi đã nộp thuế GTGT của hàng nhập khẩu mới xuất hoá đơn GTGT như đã nêu trên giao cho bên uỷ thác nhập khẩu.

*b. Hợp đồng ngoại thương*

Hợp đồng ngoại thương được ký giữa bên nhận nhập khẩu uỷ thác và bên đối tác nước ngoài (nhà xuất khẩu), trong đó ngoài điều khoản quy định về nhập khẩu hàng hoá còn có các điều khoản khác có liên quan đến nghĩa vụ của mỗi bên tham gia hợp đồng. Hợp đồng này chịu sự điều chỉnh đồng thời của Luật kinh doanh trong nước, Luật của nước xuất khẩu, Luật và các tập quán thương mại quốc tế khác.

**2.5.4. Tài khoản sử dụng:**

Kế toán tại doanh nghiệp uỷ thác nhập khẩu sử dụng tài khoản 331 “Phải trả cho người bán” để phản ánh mối quan hệ thanh toán với đơn vị uỷ thác nhập khẩu với đơn vị nhận uỷ thác nhập khẩu.

Kế toán tại doanh nghiệp nhận uỷ thác nhập khẩu sử dụng tài khoản 131 “Phải thu của khách hàng” để phản ánh mối quan hệ thanh toán giữa đơn vị nhận uỷ thác với đơn vị uỷ thác nhập khẩu.

**2.5.5. Phương pháp kế toán một số nghiệp vụ chủ yếu:**

**a. Định khoản các nghiệp vụ phát sinh tại đơn vị uỷ thác nhập:**

○ Khi trả trước một khoản tiền uỷ thác mua hàng theo hợp đồng uỷ thác nhập khẩu cho đơn vị nhận uỷ thác nhập khẩu mở L/C, ... căn cứ các chứng từ liên quan:

Nợ 331 - Phải trả cho người bán

Có 111 - Số tiền mặt thực trả

Có 112 - Số tiền gửi ngân hàng thực trả

○ Khi nhận hàng uỷ thác nhập khẩu do đơn vị nhận uỷ thác nhập khẩu giao trả, căn cứ các chứng từ có liên quan trong từng trường hợp sẽ ghi nhận như sau:

- Trường hợp hàng hoá nhập khẩu dùng vào hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thì thuế GTGT của hàng nhập khẩu sẽ được khấu trừ.

- Nếu đơn vị nhận uỷ thác nhập khẩu đã nộp hộ các khoản thuế vào Ngân sách nhà nước, kế toán ghi:

Nợ 152 - Trị giá nguyên vật liệu nhập khẩu không bao gồm thuế GTGT hàng nhập khẩu

Nợ 156 - Trị giá hàng hoá nhập khẩu không bao gồm thuế GTGT hàng nhập khẩu

Nợ 211 - Trị giá TSCĐ nhập khẩu không bao gồm thuế GTGT hàng nhập khẩu

Nợ 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có 331 - Phải trả cho người bán

- o Nếu đơn vị nhận uỷ thác nhập khẩu chưa nộp các khoản thuế vào Ngân sách Nhà nước:

Nợ 152 - Trị giá nguyên vật liệu nhập khẩu bao gồm các khoản thuế liên quan đến hàng nhập khẩu.

Nợ 156 - Trị giá hàng hoá nhập khẩu bao gồm các khoản thuế liên quan đến hàng nhập khẩu phải nộp

Nợ 211 - Trị giá TSCĐ nhập khẩu bao gồm các khoản thuế liên quan đến hàng nhập khẩu phải nộp

Có 331 - Phải trả cho người bán

- o Khi đơn vị nhận uỷ thác nhập khẩu thực nộp các khoản thuế vào Ngân sách nhà nước (nhận được hoá đơn GTGT), phản ánh thuế GTGT đầu vào được khấu trừ :

Nợ 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có 152 - Trị giá hàng nhập khẩu (nếu hàng uỷ thác nhập khẩu còn tồn kho, chưa xuất bán).

Có 156 - Trị giá hàng nhập khẩu (nếu hàng uỷ thác nhập khẩu còn tồn kho, chưa xuất bán).

Có 211 - Trị giá hàng nhập khẩu (nếu hàng uỷ thác nhập khẩu còn tồn kho, chưa xuất bán).

Có 632 - Giá vốn hàng bán (nếu hàng uỷ thác nhập khẩu đã xuất bán)

o Căn cứ vào hoá đơn thuế GTGT phí uỷ thác nhập khẩu phải trả cho đơn vị nhận uỷ thác nhập khẩu:

Nợ 152 – Trị giá nguyên vật liệu nhập khẩu

Nợ 156 – Trị giá hàng hoá nhập khẩu

Nợ 211 – Trị giá tài sản cố định nhập khẩu

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

Có 331 - Phải trả cho người bán

o Căn cứ vào các chứng từ có liên quan, phản ánh số tiền phải trả cho đơn vị nhận uỷ thác nhập khẩu về các khoản chi hộ cho hoạt động nhận uỷ thác nhập khẩu như phí ngân hàng, phí giám định hải quan, chi phí thuê kho bãi, chi phí bốc xếp nâng hạ, kiểm đếm,...

Nợ 152 – Trị giá nguyên vật liệu nhập khẩu

Nợ 156 – Trị giá hàng hoá nhập khẩu

Nợ 211 – Trị giá tài sản cố định nhập khẩu

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

Có 331 - Phải trả cho người bán

○ Nếu đơn vị nhận uỷ thác nhập khẩu chỉ làm thủ tục kê khai nộp thuế nhập khẩu còn đơn vị uỷ thác nhập khẩu tự nộp các khoản thuế này vào Ngân sách nhà nước, khi thực nộp:

Nợ 331 – Phải trả người bán

Có 111 – Số tiền mặt thực nộp

Có 112 – Số tiền gửi ngân hàng thực nộp

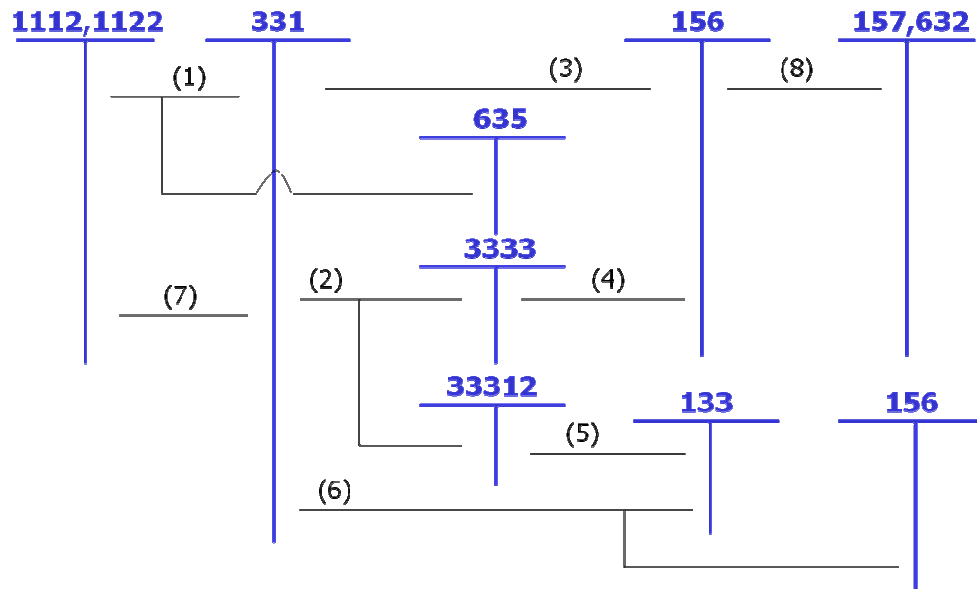
○ Khi trả tiền cho đơn vị nhận uỷ thác nhập khẩu về số tiền hàng còn lại, tiền thuế nhập khẩu và các loại thuế khác có liên quan (nếu đơn vị nhận uỷ thác nhập khẩu nộp hộ các khoản thuế này vào Ngân sách nhà nước), phí uỷ thác nhập khẩu và các khoản chi hộ, căn cứ vào các chứng từ có liên quan:

Nợ 331 – Phải trả người bán

Có 111 – Số tiền mặt thực nộp

Có 112 – Số tiền gửi ngân hàng thực nộp

Phản ánh vào sơ đồ tài khoản tại đơn vị uỷ thác nhập:



Giải thích sơ đồ:

1. Chuyển tiền cho đơn vị nhận uỷ thác thanh toán hộ tiền hàng

2. Căn cứ biên lai thuế do đơn vị nhận uỷ thác giao phản ánh thuế nhập khẩu và thuế GTGT hàng nhập khẩu đã nộp.
3. Phản ánh trị giá mua hàng nhập khẩu được nhập kho.
4. Phản ánh thuế nhập khẩu phải nộp.
5. Thuế GTGT hàng nhập khẩu được khấu trừ
6. Phản ánh chi phí mua hàng nhập khẩu: phí uỷ thác, chi phí bốc dỡ, lưu kho, kiểm nghiệm, giám định được bên nhận uỷ thác chi hợp.
7. Khi thanh toán các khoản nợ cho bên nhận uỷ thác.
8. Xuất kho hàng hoá gửi đi bán hoặc đi tiêu thụ trực tiếp.

*b. Định khoản các nghiệp vụ phát sinh tại đơn vị nhận uỷ thác nhập:*

○ Khi nhận trước tiền hàng của bên uỷ thác nhập khẩu để mở L/C (nếu hợp đồng ngoại thương quy định thanh toán bằng thư tín dụng),... căn cứ vào các chứng từ có liên quan:

Nợ 111 – Số tiền thực nhận bằng tiền mặt

Nợ 112 – Số tiền thực nhận bằng tiền gửi ngân hàng

Có 131 – Phải thu khách hàng (chi tiết cho từng đơn vị)

○ Khi chuyển tiền cho ngân hàng hoặc vay ngân hàng để mở L/C, căn cứ vào các chứng từ có liên quan:

Nợ 144 – Ký quỹ, ký cược ngắn hạn

Có 111 – Số tiền mặt thực chuyển

Có 112 – Số tiền gửi ngân hàng thực chuyển

Có 311 – Vay ngắn hạn chuyển ký quỹ mở L/C

Khi nhập khẩu hàng hoá, tùy từng trường hợp cụ thể sẽ ghi nhận, nếu tiến hành nhập kho hàng nhập khẩu thì khi nhập kho, căn cứ vào các chứng từ có liên quan để phản ánh các nội dung sau:

o Căn cứ vào hoá đơn thương mại do nhà xuất khẩu cấp, phản ánh trị giá hàng nhập khẩu, kế toán ghi:

Nợ 156 – Trị giá hàng hoá nhập khẩu nhập kho

Có 331 – Phải trả cho người bán (chi tiết từng đơn vị)

o Căn cứ vào tờ khai thuế do cơ quan Hải quan cấp, phản ánh các khoản thuế phải nộp thay cho bên uỷ thác nhập khẩu, kế toán ghi:

Nợ 156 – Trị giá hàng hoá nhập khẩu nhập kho

Có 3333 – Thuế nhập khẩu phải nộp

Có 3332 – Thuế TTĐB hàng nhập khẩu phải nộp

Có 3331 – Thuế GTGT hàng nhập khẩu phải nộp

o Khi thực nộp các khoản thuế này vào ngân sách nhà nước, căn cứ vào biên lai thuế:

Nợ 3331 – Thuế GTGT hàng nhập khẩu phải nộp

Nợ 3332 – Thuế TTĐB hàng nhập khẩu phải nộp

Nợ 3333 – Thuế nhập khẩu phải nộp

Có 111 – Số tiền mặt thực chi

Có 112 – Số tiền gửi ngân hàng thực chi

o Khi giao trả hàng cho bên uỷ thác nhập khẩu, nếu doanh nghiệp đã nộp thay các khoản thuế có liên quan đến lô hàng nhập khẩu vào ngân sách nhà nước, căn cứ vào Hoá đơn GTGT xuất giao cho bên uỷ thác nhập khẩu:

Nợ 131 – Phải thu khách hàng (chi tiết cho từng đơn vị uỷ thác)

Có 156 – Giá trị hàng hoá nhập khẩu đã bao gồm các khoản thuế có liên quan phải nộp

Nếu doanh nghiệp chưa nộp các khoản thuế có liên quan đến lô hàng nhập khẩu vào ngân sách nhà nước, căn cứ vào phiếu xuất kho kiêm vận chuyển nội bộ xuất giao cho bên uỷ thác nhập khẩu, ghi nhận như trên.

Sau khi nộp các khoản thuế có liên quan đến lô hàng nhập khẩu vào ngân sách nhà nước, doanh nghiệp phải lập hoá đơn GTGT giao cho bên uỷ thác nhập khẩu theo quy định hiện hành. Nếu khi nhận hàng nhập khẩu, doanh nghiệp không tiến hành nhập kho mà chuyển giao thẳng hàng hoá cho bên uỷ thác nhập khẩu sẽ phản ánh các nội dung sau:

- Căn cứ vào hoá đơn thương mại do nhà xuất khẩu cấp, phản ánh trị giá hàng nhập khẩu:

Nợ 131 – Phải thu khách hàng (chi tiết cho từng đơn vị uỷ thác)

Có 331 – Phải trả cho người bán

- Căn cứ vào tờ khai thuế nhập khẩu, thuế tiêu thụ đặc biệt và thuế GTGT hàng nhập khẩu do cơ quan Hải quan cấp, phản ánh các khoản thuế phải nộp thay cho bên uỷ thác nhập khẩu:

Nợ 131 – Phải thu khách hàng (chi tiết cho từng đơn vị uỷ thác)

Có 3333 – Thuế nhập khẩu phải nộp

Có 3332 – Thuế TTĐB hàng nhập khẩu phải nộp

Có 3331 – Thuế GTGT hàng nhập khẩu phải nộp

- Căn cứ vào hoá đơn GTGT phí uỷ thác nhập khẩu, phản ánh số tiền phải thu về hoa hồng uỷ thác, thuế GTGT hoa hồng uỷ thác và tổng số tiền phải thu:

Nợ 131 – Phải thu khách hàng (chi tiết cho từng đơn vị uỷ thác)

Có 511 – Doanh thu bán hàng (Hoa hồng uỷ thác)

Có 3331 – Thuế GTGT phải nộp

- Khi thanh toán các khoản chi hộ cho bên uỷ thác nhập khẩu có liên quan đến hoạt động nhận uỷ thác nhập khẩu như phí ngân hàng, phí giám định hải quan, chi phí thuê kho bãi chi phí bốc xếp, nâng hạ, kiểm đếm,...

Nợ 131 – Phải thu khách hàng (chi tiết cho từng đơn vị uỷ thác)

Có 111 – Số tiền mặt thực chi

Có 112 – Số tiền gửi ngân hàng thực chi

○ Nếu đơn vị nhận uỷ thác nhập khẩu chỉ làm thủ tục kê khai thuế liên quan đến hàng nhập khẩu, còn đơn vị uỷ thác nhập khẩu tự nộp các khoản thuế này vào ngân sách nhà nước, căn cứ vào các chứng từ nộp thuế, phản ánh số tiền thuế mà đơn vị uỷ thác nhập khẩu đã nộp vào ngân sách nhà nước:

Nợ 3331 – Thuế GTGT hàng nhập khẩu phải nộp

Nợ 3332 – Thuế TTĐB hàng nhập khẩu phải nộp

Nợ 3333 – Thuế nhập khẩu phải nộp

Có 131 – Phải thu khách hàng (chi tiết cho từng đơn vị)

○ Khi bên uỷ thác nhập khẩu thanh toán hết số tiền hàng nhập khẩu còn lại; các khoản thuế liên quan đến hàng nhập khẩu (nếu doanh nghiệp đã nộp hộ các khoản thuế này cho bên uỷ thác nhập khẩu); các khoản chi hộ cho bên uỷ thác nhập khẩu; phí uỷ thác nhập khẩu; căn cứ vào các chứng từ phát sinh:

Nợ 111 – Số tiền thực nhận bằng tiền mặt

Nợ 112 – Số tiền thực nhận bằng tiền gửi ngân hàng

Có 131 – Phải thu khách hàng (chi tiết cho từng đơn vị)

○ Khi thanh toán hộ tiền hàng nhập khẩu cho bên đối tác nước ngoài, căn cứ vào các chứng từ có liên quan:

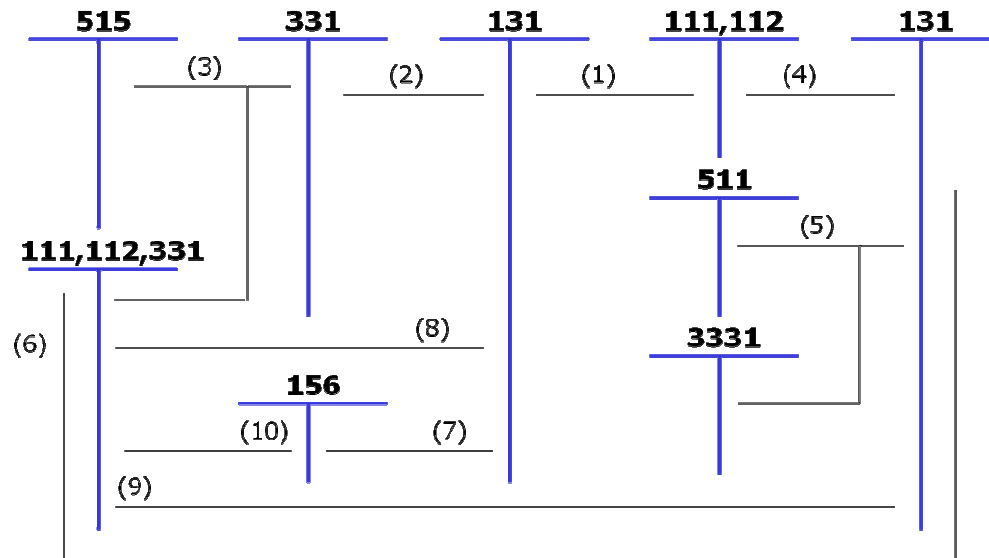
Nợ 331 – Phải trả cho người bán (chi tiết cho từng đơn vị)

Có 111 – Số tiền thực trả bằng tiền mặt

Có 112 – Số tiền thực trả bằng tiền gửi ngân hàng

Có 144 – Số tiền thực trả trừ vào tiền ký quỹ.

Phản ánh vào sơ đồ tài khoản tại đơn vị nhận uỷ thác nhập:



Giải thích sơ đồ:

1. Khi nhận được tiền do bên uỷ thác giao để nhập hàng. Nếu bên uỷ thác nhập có chuyển tiền để doanh nghiệp nộp thuế và chi cho các khoản khác có liên quan đến việc nhập hàng
2. Khi nhập hàng căn cứ vào hoá đơn của bên bán để phản ánh số tiền mua hàng phải thanh toán.
3. Khi thanh toán tiền cho bên bán.
4. Tiền chi hộ cho bên uỷ thác về nộp thuế, chi thủ tục phí,...
5. Khoản hoa hồng được hưởng.
6. Khi được bên uỷ thác nhập thanh toán các khoản nợ phải thu.
7. Xuất hàng trả cho đơn vị uỷ thác nhập khẩu.
8. Khi nộp thuế nhập khẩu, thuế GTGT và chi cho các khoản khác mà bên uỷ thác nhập phải chịu.
9. Trường hợp khoản chi ra lớn hơn số được nhận ứng trước của bên uỷ thác nhập thì khoản chênh lệch được ghi bên nợ 131 (1388) để chờ thu hồi.

## 10. Nhập kho hàng hoá

*Lưu ý:* Các nghiệp vụ liên quan trực tiếp đến thu, chi của tài khoản phản ánh tiền bằng ngoại tệ còn được ghi bên Nợ (Nhập) hay bên Có (Xuất) TK 007.

## 2.6. KẾ TOÁN XUẤT KHẨU TRỰC TIẾP

### 2.6.1. Khái niệm:

Kế toán xuất khẩu hàng hoá là phương pháp kế toán theo dõi và phản ánh các giao dịch liên quan đến hai chủ thể trong nước và ngoài nước.

Điều kiện để xác định là hàng hoá đã xuất khẩu: hàng hoá được coi là xuất khẩu nếu có đầy đủ các hồ sơ, chứng từ chứng minh là hàng thực tế xuất khẩu, bao gồm: hợp đồng mua bán hàng hoá, tờ khai hải quan về hàng xuất khẩu có xác nhận hàng đã xuất khẩu của cơ quan Hải quan.

Hàng hoá, dịch vụ xuất khẩu được khấu trừ, hoàn thuế GTGT đầu vào phải có đủ điều kiện và các thủ tục sau:

- Hợp đồng bán hàng hoá, gia công hàng hoá (đối với trường hợp gia công hàng hoá), cung ứng dịch vụ cho tổ chức, cá nhân nước ngoài. Đối với trường hợp uỷ thác xuất khẩu là hợp đồng uỷ thác xuất khẩu và biên bản thanh lý hợp đồng uỷ thác xuất khẩu (trường hợp đã kết thúc hợp đồng) hoặc biên bản đối chiếu công nợ định kỳ giữa bên uỷ thác xuất khẩu và bên nhận uỷ thác xuất khẩu.
- Tờ khai hải quan về hàng xuất khẩu có xác nhận của cơ quan hải quan đã xuất khẩu. Đối với trường hợp uỷ thác xuất khẩu phải có đầy đủ các chứng từ như phần nêu trên.
- Hàng hoá, dịch vụ xuất khẩu thanh toán theo quy định sau đây:

- Hàng hoá, dịch vụ xuất khẩu phải thanh toán qua ngân hàng hoặc được coi là thanh toán qua ngân hàng như: căn trừ vào khoản tiền vay nợ nước ngoài của cơ sở kinh doanh khi có đủ điều kiện, hồ sơ, thủ tục theo quy định hiện hành.
- Các trường hợp thanh toán khác theo quy định của Chính phủ.
- o Hoá đơn GTGT bán hàng hoá, dịch vụ hoặc xuất trả hàng gia công cho nước ngoài, doanh nghiệp chế xuất.

#### **2.6.2. Chứng từ hạch toán**

- Hoá đơn thương mại (Commercial Invoice)
- Vận đơn đường biển (Bill of lading)
- Chứng từ bảo hiểm (Insurance Certificate)
- Giấy chứng nhận phẩm chất (Certificate of Quality)
- Chứng nhận số lượng/trọng lượng (Certificate of Quantity/Weight)
- Chứng nhận xuất xứ (Certificate of Original)
- Giấy chứng nhận kiểm dịch đối với hàng nông sản, thực phẩm
- Phiếu đóng gói (Packing list)
- Một số chứng từ cần thiết khác như hối phiếu, tờ khai hải quan, biên lai thuế và các phí các loại,...
- Phiếu thu, phiếu chi
- Hoá đơn thuế GTGT...

#### **2.6.3. Tài khoản sử dụng:**

Tài khoản sử dụng trong hoạt động xuất khẩu trực tiếp cũng giống như các tài khoản sử dụng trong nhập khẩu trực tiếp và trong hoạt động kinh doanh thương mại thông thường.

#### **2.6.4. Phương pháp kế toán một số nghiệp vụ chủ yếu:**

- a. Định khoản các nghiệp vụ phát sinh:

Khi xuất hàng để xuất khẩu, kế toán căn cứ vào Phiếu xuất kho và các chứng từ có liên quan, phản ánh giá vốn hàng xuất khẩu, ghi:

- Nếu xuất hàng từ trong kho của doanh nghiệp:

Nợ 632 – Giá vốn hàng bán

Có 155 – Trị giá thành phẩm xuất bán

Có 156 – Trị giá hàng hoá xuất bán

- Nếu doanh nghiệp thu mua hàng và xuất bán thẳng cho khách hàng mà không qua nhập kho của doanh nghiệp:

Nợ 632 – Giá vốn hàng bán

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

Có 111 – Tổng giá trị thanh toán bằng tiền mặt

Có 112 – Tổng giá trị thanh toán bằng tiền gửi ngân hàng

Có 331 – Tổng giá trị phải thanh toán.

- Căn cứ vào hoá đơn lập và giao cho bên mua hàng, phản ánh doanh thu hàng xuất khẩu:

Nợ 131 – Phải thu khách hàng (tỷ giá giao dịch)

Có 511 – Doanh thu bán hàng (tỷ giá giao dịch)

- Căn cứ vào Tờ khai thuế có xác nhận của Hải quan, phản ánh số thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế xuất khẩu phải nộp:

Nợ 511 – Doanh thu bán hàng (tỷ giá giao dịch)

Có 3332 – Thuế TTĐB (tỷ giá giao dịch)

Có 3333 – Thuế xuất khẩu (tỷ giá giao dịch)

- Khi nộp tiền thuế vào ngân sách nhà nước, căn cứ vào Biên lai thuế và các chứng từ khác có liên quan:

Nợ 3332 – Thuế TTĐB

Nợ 3333 – Thuế xuất khẩu

Có 111 – Số tiền thực nộp bằng tiền mặt

Có 112 – Số tiền thực nộp bằng tiền gửi ngân hàng

○ Nếu phát sinh các khoản giảm giá hàng bán, chiết khấu thương mại hoặc trả lại hàng đã xuất bán, kế toán ghi nhận các khoản chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán trong kỳ:

Nợ 521 – Chiết khấu thương mại (tỷ giá tại thời điểm phát sinh)

Nợ 532 – Giảm giá hàng bán (tỷ giá tại thời điểm phát sinh)

Nợ 3331 – Thuế GTGT (tỷ giá tại thời điểm phát sinh doanh thu)

Có 131 – Phải thu khách hàng

○ Trường hợp doanh nghiệp buộc phải nhập khẩu trở lại số hàng trên:

- *Phản ánh trị giá hàng nhập khẩu trở lại:*

Nợ 155, 156 – Trị giá thành phẩm, hàng hoá nhập kho

Có 632 – Giá vốn hàng bán

- *Phản ánh hàng bán bị trả lại làm giảm doanh thu:*

Nợ 531 – Trị giá hàng bán bị trả lại

Có 131 – Phải thu khách hàng

- *Phản ánh số thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế XK được xét hoàn lại:*

Nợ 3332 – Thuế TTĐB

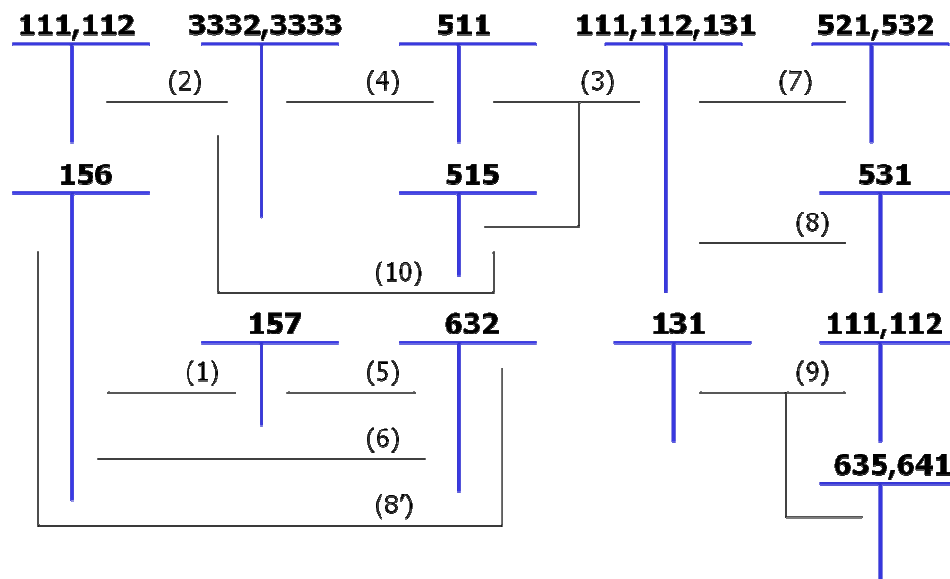
Nợ 3333 – Thuế xuất khẩu

Có 511 – Doanh thu bán hàng

○ Nếu doanh nghiệp có nhầm lẫn trong kê khai thuế xuất khẩu và khi phát hiện ra vẫn còn trong thời gian hiệu lực, căn cứ vào các chứng từ có liên quan kế toán ghi nhận:

- Trường hợp phải nộp bổ sung thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế XK:
  - Nợ 511 – Doanh thu bán hàng
  - Nợ 811 – Chi phí khác
  - Có 3332 – Thuế TTĐB nộp bổ sung
  - Có 3333 – Thuế xuất khẩu nộp bổ sung
- Trường hợp được hoàn thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế xuất khẩu:
  - Nợ 3332 – Thuế TTĐB được hoàn lại
  - Nợ 3333 – Thuế xuất khẩu được hoàn lại
  - Có 511 – Doanh thu bán hàng
  - Có 711 – Thu nhập khác
- o Khi nhận được tiền thanh toán từ đối tác nước ngoài:
  - Nợ 111 – Số tiền thực nhận bằng tiền mặt
  - Nợ 112 – Số tiền thực nhận bằng tiền gửi ngân hàng.
  - Nợ 641 – Chi phí bán hàng (lệ phí ngân hàng)
  - Nợ 635 – Chi phí tài chính (cho bên mua hưởng CK thanh toán)
  - Có 131 – Phải thu khách hàng

b. Phản ánh vào sơ đồ tài khoản của các nghiệp vụ kinh tế chủ yếu:



*Giải thích sơ đồ:*

1. Trị giá thực tế hàng xuất kho gửi đi xuất khẩu chờ làm thủ tục bốc dỡ lên tàu.
2. Thuế xuất khẩu phải nộp.
3. Doanh thu hàng xuất khẩu.
4. Phản ánh thuế xuất khẩu phải nộp. Nộp bổ sung thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế xuất khẩu trong trường hợp trong kỳ có phát sinh doanh thu hàng xuất khẩu và không phát sinh doanh thu hàng xuất khẩu.
5. Hàng gửi đi xuất khẩu đã hoàn tất tục xuất khẩu.
6. Hàng xuất khẩu không chờ làm thủ tục.
7. Chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán.
8. Hàng bán bị trả lại.
9. Nhận tiền của khách hàng nước ngoài thanh toán chi phí ngân hàng và khoản chiết khấu thanh toán cho khách hàng (nếu có).
10. Doanh thu được hoàn thuế tiêu thụ đặc biệt, hoàn thuế xuất khẩu trong trường hợp trong kỳ có phát sinh doanh thu hàng xuất khẩu và không phát sinh doanh thu hàng xuất khẩu.

## **2.7. KẾ TOÁN ỦY THÁC XUẤT KHẨU**

### **2.7.1. Khái niệm:**

Xuất khẩu uỷ thác là một trong những phương thức kinh doanh, trong đó, đơn vị tham gia kinh doanh xuất khẩu không đứng ra trực tiếp đàm phán, ký kết hợp đồng ngoại thương với đối tác nước ngoài mà thông qua một đơn vị xuất khẩu có kinh nghiệm trong lĩnh vực hoạt động này ký kết và thực hiện hợp đồng ngoại thương thay cho mình. Đặc điểm của hoạt động xuất khẩu uỷ thác là có 3 bên cùng tham gia:

- Bên đối tác nước ngoài: bên ký kết hợp đồng ngoại thương với đơn vị nhận uỷ thác xuất khẩu.
- Bên uỷ thác xuất khẩu: bên có nhu cầu xuất khẩu hàng hoá nhưng không đứng ra trực tiếp đàm phán, ký kết hợp đồng ngoại thương với đối tác nước ngoài.
- Bên nhận uỷ thác xuất khẩu: bên có kinh nghiệm trong lĩnh vực hoạt động xuất khẩu và đứng ra thay mặt cho bên uỷ thác xuất khẩu trực tiếp đàm phán, ký kết hợp đồng ngoại thương đối với nước ngoài.

Đơn vị nhận uỷ thác xuất khẩu có thể thực hiện hợp đồng uỷ thác từ khâu khai thác hàng xuất khẩu hộ chủ hàng hoặc chỉ tiếp nhận hàng xuất khẩu để tổ chức bán hàng ra nước ngoài và thanh toán tiền hàng. Trong quan hệ với bên giao uỷ thác xuất khẩu, bên nhận uỷ thác giữ vai trò là người bán (người cung cấp) dịch vụ uỷ thác.

Đơn vị nhận uỷ thác, tùy mức độ và giá trị hợp đồng xuất khẩu mà được hưởng tỷ lệ hoa hồng dịch vụ uỷ thác, ghi nhận như một khoản doanh thu bán hàng – doanh thu dịch vụ uỷ thác xuất khẩu.

#### **2.7.2. Chứng từ hạch toán:**

- Bộ chứng từ xuất khẩu
- Phiếu thu, phiếu chi
- Hoá đơn thuế GTGT về hàng nhập
- Hoá đơn kiêm phiếu xuất kho nội bộ
- Hoá đơn thuế GTGT đối với hoa hồng uỷ thác...

#### **2.7.3. Tài khoản sử dụng:**

##### **a. Đơn vị (giao) uỷ thác xuất khẩu:**

Kế toán tại doanh nghiệp uỷ thác xuất khẩu: để phản ánh mối quan hệ thanh toán với đơn vị nhận uỷ thác xuất khẩu, kế toán sử dụng các tài khoản:

Tài khoản 131 “Phải thu của khách hàng” dùng để phản ánh số phải thu về tiền hàng mà đơn vị nhận uỷ thác xuất khẩu phải hoàn trả cho doanh nghiệp.

Tài khoản 338 “Phải trả, phải nộp khác” dùng để phản ánh số tiền phải trả cho đơn vị nhận uỷ thác xuất khẩu về các khoản sau:

- Các khoản thuế xuất khẩu, thuế tiêu thụ đặc biệt (nếu có) mà đơn vị nhận uỷ thác xuất khẩu đã nộp hộ.
- Các khoản phí liên quan đến hoạt động uỷ thác xuất khẩu mà đơn vị nhận uỷ thác xuất khẩu đã chi hộ.
- Phí uỷ thác xuất khẩu

*b. Đơn vị nhận uỷ thác xuất khẩu:*

Kế toán tại doanh nghiệp nhận uỷ thác xuất khẩu: để phản ánh mối quan hệ thanh toán với đơn vị uỷ thác xuất khẩu, kế toán sử dụng các tài khoản sau:

Tài khoản 331 “Phải trả cho người bán” dùng để phản ánh:

- Tiền hàng thu hộ phải hoàn trả cho đơn vị uỷ thác xuất khẩu.
- Các khoản thuế xuất khẩu, thuế tiêu thụ đặc biệt (nếu có) phải nộp thay cho đơn vị uỷ thác xuất khẩu.

Tài khoản 131 “Phải thu của khách hàng” dùng để phản ánh số phí uỷ thác xuất khẩu phải thu của đơn vị uỷ thác xuất khẩu.

Tài khoản 138 “Phải thu khác” dùng để phản ánh các khoản phí liên quan đến hoạt động uỷ thác xuất khẩu đã chi hộ cho đơn vị uỷ thác xuất khẩu.

**2.7.4. Phương pháp kế toán một số nghiệp vụ chủ yếu:**

*a. Định khoản các nghiệp vụ phát sinh tại đơn vị uỷ thác xuất khẩu:*

○ Khi giao hàng cho đơn vị nhận xuất khẩu uỷ thác, căn cứ vào Phiếu xuất kho kiêm vận chuyển nội bộ:

Nợ 157 – Hàng gửi đi bán

Có 156 – Trị giá hàng hoá xuất gửi bán

○ Khi đơn vị nhận xuất khẩu uỷ thác đã xuất khẩu hàng cho người mua, căn cứ vào xác nhận của Hải quan, doanh nghiệp xuất hoá đơn GTGT với thuế suất 0% giao cho bên nhận xuất khẩu uỷ thác, đồng thời phản ánh các chỉ tiêu sau:

- *Giá vốn hàng xuất khẩu, kế toán ghi:*

Nợ 632 – Giá vốn hàng bán

Có 157 – Hàng gửi đi bán

- *Doanh thu hàng xuất khẩu:*

Nợ 131 – Phải thu khách hàng (chi tiết cho từng đơn vị)

Có 511 – Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ

○ Các khoản thuế mà bên nhận xuất khẩu uỷ thác nộp vào ngân sách nhà nước, căn cứ vào tờ khai thuế xuất khẩu, phản ánh số thuế có liên quan đến hàng xuất khẩu mà bên nhận xuất khẩu uỷ thác phải nộp vào ngân sách nhà nước:

Nợ 511 – Doanh thu bán hàng

Có 3333 – Thuế xuất khẩu

Có 3332 – Thuế tiêu thụ đặc biệt

○ Khi bên nhận xuất khẩu uỷ thác đã nộp hộ các khoản trên vào ngân sách nhà nước, căn cứ vào biên lai thuế nhận được:

Nợ 3332 – Thuế tiêu thụ đặc biệt

Nợ 3333 – Thuế xuất khẩu

Có 3388 – Phải trả, phải nộp khác

○ Căn cứ vào các chứng từ phát sinh về các khoản mà bên nhận xuất khẩu uỷ thác đã chi hộ có liên quan đến hàng uỷ thác xuất khẩu:

Nợ 641 – Chi phí bán hàng

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

Có 3388 – Phải trả, phải nộp khác

○ Căn cứ vào hoá đơn GTGT hoa hồng uỷ thác xuất khẩu mà bên nhận xuất khẩu uỷ thác giao:

Nợ 641 – Chi phí bán hàng

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

Có 3388 – Phải trả, phải nộp khác

○ Bù trừ khoản tiền phải thu về trị giá hàng xuất khẩu với các khoản phải trả cho bên nhận xuất khẩu uỷ thác (phí uỷ thác xuất khẩu, các khoản thuế có liên quan đến hàng xuất khẩu mà bên nhận xuất khẩu uỷ thác đã nộp hộ vào ngân sách nhà nước, các khoản chi hộ khác):

Nợ 3388 – Phải trả, phải nộp khác

Có 131 – Phải thu của khách hàng (chi tiết từng đơn vị)

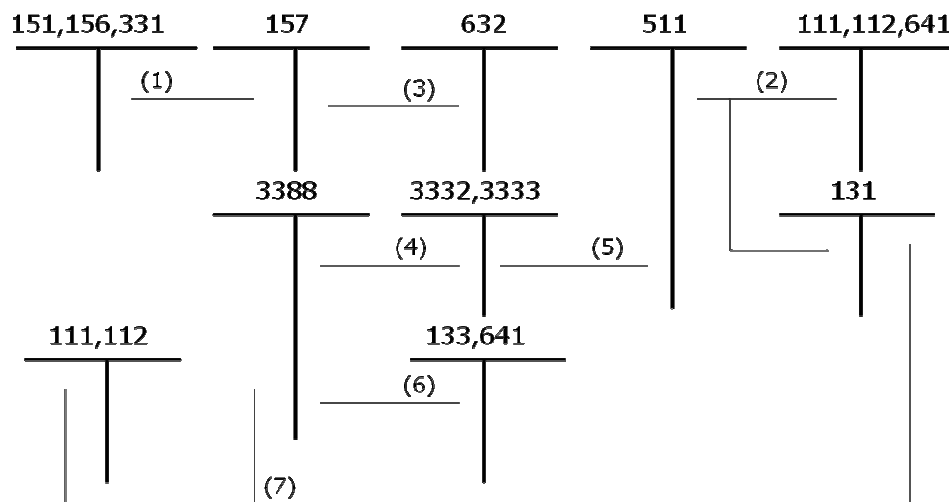
○ Khi nhận được tiền thanh toán từ bên nhận xuất khẩu uỷ thác về số tiền bán hàng xuất khẩu còn lại sau khi đã bù trừ với các khoản phải trả, căn cứ vào các chứng từ có liên quan:

Nợ 111 – Số tiền thực nhận bằng tiền mặt

Nợ 112 – số tiền thực nhận bằng tiền gửi ngân hàng

Có 131 – Phải thu của khách hàng (chi tiết từng đơn vị)

b. Phản ánh vào sơ đồ tài khoản một số nghiệp vụ chủ yếu:



*Giải thích sơ đồ:*

1. Trị giá hàng giao uỷ thác xuất khẩu
2. Doanh thu hàng xuất khẩu. Nhận tiền hàng và thanh toán phí uỷ thác.
3. Kết chuyển trị giá hàng đã tiêu thụ.
4. Nhận được biên lai nộp thuế xuất khẩu, thuế tiêu thụ đặc biệt.
5. Thuế xuất khẩu, thuế tiêu thụ đặc biệt phải nộp.
6. Nhận được các chứng từ chi hộ của bên nhận uỷ thác xuất khẩu về thủ tục phí, tiền vận chuyển,...
7. Các khoản chi phí khác liên quan đến quá trình bán hàng do doanh nghiệp tự thanh toán.
8. Thanh toán các khoản nợ về thuế nộp hộ cũng như các khoản khác đã được chi hộ.
9. Khi nhận được tiền thanh toán từ bên nhận xuất khẩu uỷ thác về số tiền bán hàng xuất khẩu còn lại sau khi đã bù trừ với các khoản phải trả, căn cứ vào các chứng từ có liên quan.

Đồng thời kế toán ghi bên Nợ TK 007 (hoặc có TK 007) về số ngoại tệ đã thực thu (hoặc thực chi)

*c. Định khoản các nghiệp vụ phát sinh tại đơn vị nhận uỷ thác xuất khẩu:*

○ Khi nhận hàng của bên uỷ thác xuất khẩu, căn cứ vào Phiếu xuất kho kiêm vận chuyển nội bộ nhận được, kế toán ghi:

Nợ 003 – Hoàn hoá nhận bán hộ, nhận ký gửi

Khi đã xuất khẩu hàng hoá, căn cứ vào hoá đơn thương mại xuất cho phía đối tác nước ngoài và các chứng từ khác có liên quan, phản ánh các chỉ tiêu sau:

○ Ghi nhận trị giá hàng đã xuất khẩu:

Có 003 – Hoàn hoá nhận bán hộ, nhận ký gửi

○ Phản ánh số tiền phải thu hộ cho bên uỷ thác xuất khẩu:

Nợ 131 – Thu của khách hàng (chi tiết từng đơn vị)

Có 331 – Phải trả cho người bán (chi tiết từng đơn vị)

- Phản ánh các khoản thuế phải nộp thay cho bên uỷ thác xuất khẩu, ghi:

Nợ 331 – Phải trả cho người bán (chi tiết từng đơn vị)

Có 3388 – Phải trả, phải nộp khác

- Khi nộp thay các khoản thuế liên quan đến lô hàng uỷ thác xuất khẩu cho bên uỷ thác xuất khẩu vào ngân sách nhà nước:

Nợ 3388 – Phải trả, phải nộp khác

Có 111 – Số tiền thực chi bằng tiền mặt

Có 112 – Số tiền thực chi bằng tiền gửi ngân hàng

- Căn cứ vào các chứng từ chi hộ cho bên uỷ thác xuất khẩu các khoản như phí ngân hàng, phí giám định hải quan, chi phí vận chuyển, bốc dỡ, nâng hạ, kiểm đếm,...

Nợ 138 – Phải thu khác (chi tiết cho từng đơn vị)

Có 111 – Số tiền thực chi bằng tiền mặt

Có 112 – Số tiền thực chi bằng tiền gửi ngân hàng

- Căn cứ vào hoá đơn GTGT phí uỷ thác xuất khẩu, ghi nhận doanh thu dịch vụ uỷ thác xuất khẩu, kế toán ghi:

Nợ 131 – Phải thu của khách hàng (chi tiết cho từng đơn vị)

Có 511 – Doanh thu bán hàng

Có 3331 – Thuế GTGT tăng phải nộp

- Khi thu hộ tiền hàng cho bên uỷ thác xuất khẩu:

Nợ 111 – Số tiền thực thu bằng tiền mặt

Nợ 112 – Số tiền thực thu bằng tiền gửi ngân hàng

Có 131 – Phải thu của khách hàng (chi tiết từng đơn vị)

○ Bù trừ khoản tiền phải hoàn trả về trị giá hàng xuất khẩu với các khoản phải thu của bên uỷ thác xuất khẩu (phí uỷ thác xuất khẩu, các khoản thuế có liên quan đến hàng xuất khẩu mà bên nhận xuất khẩu uỷ thác đã nộp hộ vào ngân sách nhà nước, các khoản chi hộ khác):

Nợ 331 – Phải trả cho người bán (chi tiết từng đơn vị)

Có 131 – Phải thu của khách hàng (chi tiết từng đơn vị)

Có 138 – Phải thu khác (chi tiết từng đơn vị)

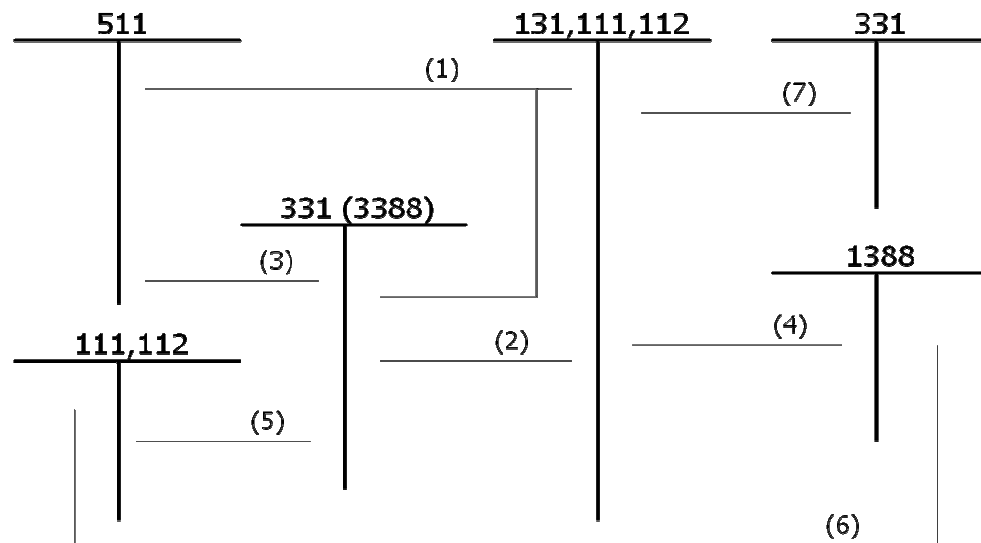
○ Khi thanh toán cho bên uỷ thác xuất khẩu số tiền hàng còn lại sau khi đã bù trừ các khoản phải thu:

Nợ 331 – Phải trả cho người bán (chi tiết từng đơn vị)

Có 111 – Số tiền thực chi bằng tiền mặt

Có 112 – Số tiền thực chi bằng tiền gửi ngân hàng

d. Phản ánh vào sơ đồ tài khoản một số nghiệp vụ chủ yếu:



Giải thích sơ đồ:

Khi nhận hàng về để xuất khẩu ghi đơn bên Nợ TK 003 “Hàng hoá nhận bán hộ, nhận ký gửi”. Sau đó khi xuất hàng sẽ ghi đơn bên Có TK 003.

1. Nếu việc ghi nhận khoản tiền hoa hồng được hưởng do nhận uỷ thác xuất khẩu không đồng thời với việc ghi nhận tiền bán hàng thu được, số tiền bán hàng thu được
2. Ghi nhận khoản tiền bán hàng do hàng đã được xuất giao cho khách hàng, khoản hoa hồng được hưởng (phí uỷ thác) cũng như số tiền còn lại thanh toán cho bên uỷ thác xuất.
3. Khi ghi nhận tiền hàng thu hộ phải hoàn trả và các khoản thuế xuất khẩu và thuế tiêu thụ đặc biệt (nếu có).
4. Các khoản chi hộ cho bên uỷ thác về liên quan đến hoạt động xuất khẩu.
5. Thanh toán tiền cho bên uỷ thác xuất khẩu.
6. Nhận lại các khoản mà bên uỷ thác xuất khẩu thanh toán về tiền chi hộ để nộp thuế, thanh toán thủ tục phí.
7. Khi thanh toán cho bên uỷ thác xuất khẩu số tiền hàng còn lại sau khi đã bù trừ các khoản phải thu.

Đồng thời phải ghi đơn bên Nợ TK 007 hoặc Có TK 007 về số ngoại tệ đã thực thu hoặc thực chi.

Lưu ý:

Nếu bên uỷ thác xuất có ứng trước tiền để doanh nghiệp nộp thuế xuất khẩu và cho các khoản về thủ tục phí, kế toán sẽ ghi bên Nợ 3388.

Nếu doanh nghiệp chi lớn hơn số được bên uỷ thác xuất ứng trước thì khoản chênh lệch được phản ánh vào bên Nợ tài khoản 1388 để chờ thu hồi.

