

Đồng thời: Có TK 004 - Nợ khó đòi đã xử lý

- ✓ Các khoản nợ khó đòi đã xử lý xóa sổ nếu sau 10 đến 15 năm không thu hồi đ-ợc, ghi:
Có TK 004 - Nợ khó đòi đã xử lý

CH- ONG 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:

- Đ-ợc giữ để bán trong kỳ sản xuất, kỳ kinh doanh bình th-ờng
- 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.

Nh- vậy: Hàng tồn kho trong doanh nghiệp là một bộ phận của tài sản ngắn hạn dự trữ cho sản xuất, l- u 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 th- ơng 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 đ- ợc xếp vào một nhóm, không phân biệt chúng đ-ợc hình thành từ nguồn nào, quy cách, phẩm chất ra sao,... Theo đó, hàng tồn kho trong doanh nghiệp đ-ợc chia thành:

- *Hàng tồn kho dự trữ cho sản xuất*: là toàn bộ hàng tồn kho đ-ợc dự trữ để phục vụ trực tiếp hoặc gián tiếp cho hoạt động sản xuất nh- 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 đ-ợc dự trữ phục vụ cho mục đích bán ra của doanh nghiệp nh- 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 đ-ợc chia thành:

- *Hàng tồn kho đ-ợc mua vào*: bao gồm:

+ Hàng mua từ bên ngoài: là toàn bộ hàng tồn kho đ-ợc 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 đ- ợc doanh nghiệp mua từ các nhà cung cấp thuộc hệ thống tổ chức kinh doanh của doanh nghiệp nh- 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 đ- ợc DNSX, gia công tạo thành.

- *Hàng tồn kho đ- ợc nhập từ các nguồn khác*: Nh- hàng tồn kho đ- ợc nhập từ liên doanh, liên kết, hàng tồn kho đ- ợc 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 đ- ợc 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 đ- ợc 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 đ- ợc chia thành:

- *Hàng tồn kho sử dụng cho sản xuất kinh doanh*: phản ánh giá trị hàng tồn kho đ- ợc dự trữ hợp lý đảm bảo cho hoạt động sản xuất kinh doanh đ- ợc tiến hành bình th- ờng.

- *Hàng tồn kho ch- a cần sử dụng*: Phản ánh giá trị hàng tồn kho đ- ợc 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 đ- ợc 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 t- ợng cần lập dự phòng và mức dự phòng giảm giá hàng tồn kho cần lập.

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

Theo tiêu thức phân loại này, hàng tồn kho đ- ợc chia thành:

- *Hàng tồn trữ an toàn*: Phản ánh hàng tồn trữ an toàn để kinh doanh đ- ợc tiến hành th- ờng xuyên, liên tục.

- *Hàng tồn trữ thực tế*

Cách phân loại này giúp nhà quản trị xác định đ- ợc 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 l- ợng của hàng tồn kho mà hàng tồn kho đ- ợc chia thành:

- *Hàng tồn kho chất l- ợng 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 đ- ợc chia thành:

- *Hàng tồn kho trong doanh nghiệp*: Phản ánh toàn bộ hàng tồn kho đang đ- ợc bảo quản tại doanh nghiệp nh- 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 đ- ọc bảo quản tại các đơn vị, tổ chức, cá nhân ngoài doanh nghiệp nh- hàng gửi bán, hàng đang đi đ- ờng,...

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 đ- ọc phân thành:**

- *Hàng hoá mua để bán*: Hàng hoá tồn kho, hàng mua đang đi trên đ- ờng, 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 ch- a hoàn thành*: Là những sản phẩm ch- a hoàn thành và sản phẩm đã hoàn thành nh- ng ch- a 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 đ- ờng

Việc phân loại và xác định những hàng nào thuộc hàng tồn kho của doanh nghiệp ảnh h- ớng tới việc tính chính xác của hàng tồn kho phản ánh trên bảng cân đối kế toán và ảnh h- ớng 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 th- ờng 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 l- u động của doanh nghiệp. Việc quản lý và sử dụng có hiệu quả hàng tồn kho có ảnh h- ớng lớn đến việc nâng cao hiệu quả hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp.

Thứ hai, hàng tồn kho trong doanh nghiệp đ- ọc 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 th- ờng 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 nh- tiền tệ, sản phẩm dở dang hay thành phẩm,...

Thứ t-, hàng tồn kho trong doanh nghiệp bao gồm nhiều loại khác nhau với đặc điểm về tính chất th- ơng phẩm và điều kiện bảo quản khác nhau. Do vậy, hàng tồn kho th- ờng đ- ọc bảo quản, cất trữ ở nhiều địa điểm, có điều kiện tự nhiên hay nhân tạo không đồng nhất với nhiều ng- ời 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 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 (KKTXX).
- 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 l- ợng, chủng loại vật t- hàng hoá... để có sự vận dụng thích hợp.

1.4.1. Ph- ơng pháp kê khai th- ờng xuyên.

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

Với ph- ơng 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 t- 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 t- , hàng hoá tồn kho, so sánh với số liệu vật t- , 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 ph- ơng pháp kê khai th- ờng xuyên:

Ph- ơng pháp KKTX theo dõi và phản ánh th- ờng xuyên liên tục có hệ thống tình hình Nhập - Xuất - Tồn kho vật t- 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 l- ợng và giá trị.

Nh- ợc điểm của ph- ơng pháp kê khai th- ờng xuyên:

Do ghi chép th- ờng xuyên liên tục nên khối l- ợng ghi chép của kế toán lớn vì vậy chi phí hạch toán cao.

Điều kiện áp dụng của ph- ơng pháp kê khai th- ờng xuyên:

Ph- ơng pháp KKTX th- ờng đ- ợc áp dụng cho các doanh nghiệp sản xuất công nghiệp, doanh nghiệp xây lắp và các doanh nghiệp th- ơng mại kinh doanh những mặt hàng có giá trị lớn: máy móc, thiết bị...

1.4.2. Ph- ơng pháp kê kê định kỳ

Là ph- ơng pháp hạch toán căn cứ vào kết quả kiểm kê thực tế để phản ánh giá trị hàng hoá vật t- tồn kho cuối kỳ trên sổ kế toán, từ đó xác định giá trị vật t- 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 Ph- ơng 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 t- mua vào trong kỳ đ- ợc theo dõi trên TK mua hàng (TK 611).

Công tác kiểm kê hàng hoá vật t- đ- ợc 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 t- hàng hoá tồn kho để xác định trị giá hàng hoá vật t- xuất kho trong kỳ .

Nh- vậy, khi áp dụng Ph- ơng 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 t- tồn kho đầu kỳ và cuối kỳ kế toán. TK 611 dùng để phản ánh tình hình biến động tăng giảm hàng tồn kho.

Ph- ơng pháp KKĐK có -u điểm là giảm nhẹ công việc hạch toán. Nh- ợc điểm là độ chính xác về giá trị hàng hoá vật t- xuất dùng trong kỳ không cao, nó phụ thuộc vào công tác quản lý hàng hoá vật t- của DN. Ph- ơng pháp KKĐK th- ờng 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 các 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 t-, hàng hoá thực tế trong kho

II. PH- ƠNG PHÁP TÍNH GIÁ HÀNG TỒN KHO

Theo chuẩn mực 02 - hàng tồn kho đ- ọc 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 đ- ọc hàng tồn kho ở địa điểm và trạng thái hiện tại.

Tr- ờng hợp giá trị thuần có thể thực hiện đ- ọc thấp hơn giá gốc thì phải tính theo giá trị thuần có thể thực hiện đ- ọc.

Giá trị thuần có thể thực hiện là giá bán - ớc tính của hàng tồn kho trong kỳ sản xuất, kinh doanh bình th- ờng trừ (-) chi phí - ớc tính để hoàn thành sản phẩm và chi phí - ớc 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 đ- ọc 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 đ- ọc 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 th- ơng mại và giảm giá hàng mua do hàng mua không đúng quy cách, phẩm chất đ- ọc trừ (-) khỏi chi phí mua.

Đối với doanh nghiệp nộp thuế GTGT theo ph- ơng pháp khấu trừ, giá trị vật t- hàng hoá mua vào dùng cho hoạt động sản xuất kinh doanh chịu thuế GTGT theo ph- ơng pháp khấu trừ đ- ọc phản ánh theo giá mua ch- a thuế.

Đối với doanh nghiệp nộp thuế GTGT theo ph- ơng pháp trực tiếp hoặc hàng hoá dịch vụ không thuộc đối t- ợng chịu thuế GTGT hoặc dùng cho hoạt động sự nghiệp phúc lợi, dự án, giá trị vật t- hàng hoá mua vào đ- ọc 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 nh- 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, th- ờng không thay đổi theo số l- ợng sản phẩm sản xuất nh- chi phí khấu hao, chi phí bảo d- ỡng máy móc thiết bị, nhà x- ưởng... và chi phí quản lý hành chính ở các phân x- ưởng sản xuất.

Chi phí sản xuất chung cố định phân bổ vào chi phí chế biến cho mỗi đơn vị sản phẩm đ- ọc dựa trên công suất bình th- ờng của máy móc sản xuất. Công suất bình th- ờng là số l- ợng sản phẩm đạt đ- ọc ở mức trung bình trong các điều kiện sản xuất bình th- ờng.

- Tr- ờng hợp mức sản phẩm thực tế sản xuất ra cao hơn công suất bình th- ờng thì chi phí sản xuất chung cố định đ- ọc phân bổ cho mỗi đơn vị sản phẩm theo chi phí thực tế phát sinh.

- Tr- ờng hợp mức sản phẩm thực tế sản xuất ra thấp hơn công suất bình th- ờng thì chi phí sản xuất chung cố định đ- ọc phân bổ cho mỗi đơn vị sản phẩm theo công suất bình th- ờng. Khoản chi phí sản xuất chung không phân bổ đ- ọc 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, th- ờng thay đổi trực tiếp hoặc gần nh- trực tiếp theo số l- ợng sản phẩm sản xuất nh- chi phí nguyên vật liệu gián tiếp, chi phí

nhân công gián tiếp. Chi phí sản xuất chung biến đổi đ-ợc phân hết vào chi phí chế biến cho mỗi đơn vị sản phẩm theo chi phí thực tế phát sinh.

Tr-ờng 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 đ-ợc phản ánh một cách tách biệt, thì chi phí chế biến đ-ợc phân bổ cho các loại sản phẩm theo tiêu thức phù hợp và nhất quán giữa các kỳ kế toán.

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

2. Ph-ong pháp tính trị giá xuất hàng tồn kho

Tính giá hàng tồn kho là dùng th-ớc 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 đ-ợc 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 ph-ong pháp tính giá thực tế hàng xuất kho. Việc lựa chọn ph-ong 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 ph-ong 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 ph-ong pháp sau:

2.1. Ph-ong pháp tính theo giá đích danh

Theo ph-ong pháp này khi xuất kho vật t-, hàng hoá căn cứ vào số l-ợng xuất kho thuộc lô nào và đơn giá thực tế của lô đó để tính trị giá vốn thực tế của vật t-, hàng hoá xuất kho.

Ph-ong pháp này đ-ợc áp dụng đối với doanh nghiệp có ít loại mặt hàng hoặc mặt hàng ổn định và nhận diện đ-ợc.

2.2. Ph-ong pháp bình quân gia quyền

Theo ph-ong pháp này giá trị của từng loại hàng tồn kho đ-ợc tính theo giá trị trung bình của từng loại hàng tồn kho t-ong tự đầu kỳ và giá trị từng loại hàng tồn kho đ-ợc mua hoặc sản xuất trong kỳ. Giá trị trung bình có thể đ-ợc 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 t-, hàng hoá đ-ợc căn cứ vào số l-ợng vật t-, hàng hoá xuất kho và đơn giá bình quân gia quyền, theo công thức:

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

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

Đơn giá bình quân th-ờng đ-ợc tính cho từng vật t-, hàng hoá. Đơn giá bình quân có thể xác định cho cả kỳ đ-ợc gọi là đơn giá bình quân cả kỳ hay đơn giá bình quân cố định. Theo cách này, khối l-ợng tính toán giảm nh-ng chỉ tính đ-ợc trị giá vốn thực tế của vật t-, 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 đ-ợc gọi là đơn giá bình quân di động, theo cách tính này xác định đ-ợc trị giá vốn thực tế vật t-, hàng hoá hàng ngày cung cấp thông tin đ-ợc kịp thời. Tuy nhiên, khối l-ợng công việc sẽ nhiều lên nên ph-ong pháp này rất thích hợp với những doanh nghiệp làm kế toán máy.

2.3. Ph-ong pháp nhập tr-ớc, xuất tr-ớc

Ph-ong pháp này áp dụng dựa trên giả định là hàng tồn kho đ-ợc mua tr-ớc hoặc sản xuất tr-ớc thì đ-ợc tính tr-ớc, và hàng tồn kho còn lại cuối kỳ là hàng tồn kho đ-ợc mua hoặc sản xuất

gần thời điểm cuối kỳ. Theo ph-ong pháp này thì giá trị hàng xuất kho đ-ợc tính theo giá của lô hàng nhập kho ở thời điểm đầu kỳ hoặc gần đầu kỳ, giá trị của hàng tồn kho đ-ợc tính theo giá của hàng nhập kho ở thời điểm cuối kỳ hoặc gần cuối kỳ còn tồn kho.

2.4. Ph-ong pháp nhập sau, xuất tr-ớc

Ph-ong pháp này áp dụng dựa trên giả định là hàng tồn kho đ-ợc mua sau hoặc sản xuất sau thì đ-ợc xuất tr-ớc, và hàng tồn kho còn lại cuối kỳ là hàng tồn kho đ-ợc mua hoặc sản xuất tr-ớc đó. Theo ph-ong pháp này thì giá trị hàng xuất kho đ-ợc tính theo giá của lô hàng nhập sau hoặc gần sau cùng, giá trị của hàng tồn kho đ-ợc 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 l-ợng và giá trị. Các doanh nghiệp phải tổ chức hệ thống chứng từ, mở các sổ kế toán chi tiết và vận dụng ph-ong pháp hạch toán chi tiết hàng tồn kho phù hợp để góp phần tăng c-ờng 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 l- u 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 t-, công cụ, sản phẩm, hàng hoá (mẫu số 03-VT)
- Phiếu báo vật t- còn lại cuối kỳ (mẫu số 04-VT) - Bảng kê mua hàng (mẫu số 06-VT)
- Biên bản kiểm kê vật t-, 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)

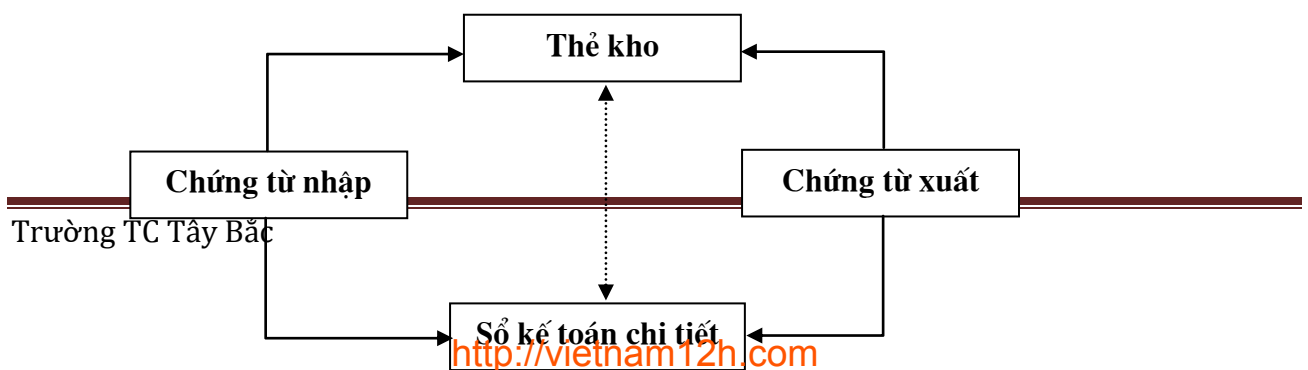
2. Hạch toán chi tiết hàng tồn kho

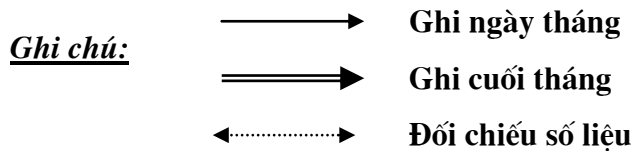
2.1. Ph-ong pháp ghi thẻ song song

- Tại kho: Thủ kho dùng “thẻ kho” để ghi chép hàng ngày tình hình nhập, xuất, tồn kho của từng thứ vật t-, hàng hoá theo chỉ tiêu số l-ợng. Thẻ kho do phòng kế toán mở và đ-ợc mở cho từng thứ vật t-, hàng hoá. Sau khi ghi những chỉ tiêu ở phần trên, kế toán giao cho thủ kho giữ.

- Tại phòng kế toán: Kế toán sử dụng sổ kế toán chi tiết để ghi chép hàng ngày tình hình nhập-xuất cho từng vật t-, hàng hoá theo chỉ tiêu số l-ợng và giá trị của từng thứ vật t-, hàng hoá. Cuối tháng, thủ kho và kế toán tiến hành đối chiếu số liệu giữa thẻ kho và sổ chi tiết. Mặt khách căn cứ vào sổ chi tiết kế toán lập bảng kê tổng hợp nhập- xuất - tồn để đối chiếu với kế toán tổng hợp.

Ph-ong pháp này chỉ phù hợp với những doanh nghiệp có ít chủng loại vật t-, hàng hoá, khối l-ợng các nghiệp vụ nhập, xuất ít diễn ra không th-ờng xuyên.





2.2. Ph-ong pháp ghi sổ số d-

Theo ph-ong pháp này thủ kho chỉ ghi chép phần số l-ợng còn kế toán chỉ ghi chép phần giá trị.

- Tại kho: Thủ kho vẫn mở thẻ kho và ghi chép nh- ph-ong pháp thẻ song song. Cuối tháng thủ kho phải ghi chuyển số tồn kho trên thẻ kho vào sổ số d- ở cột số l-ợng.

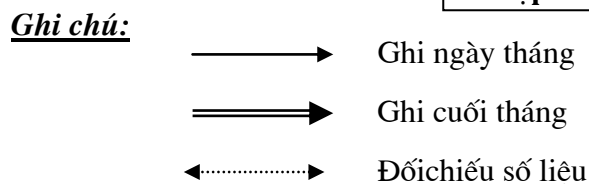
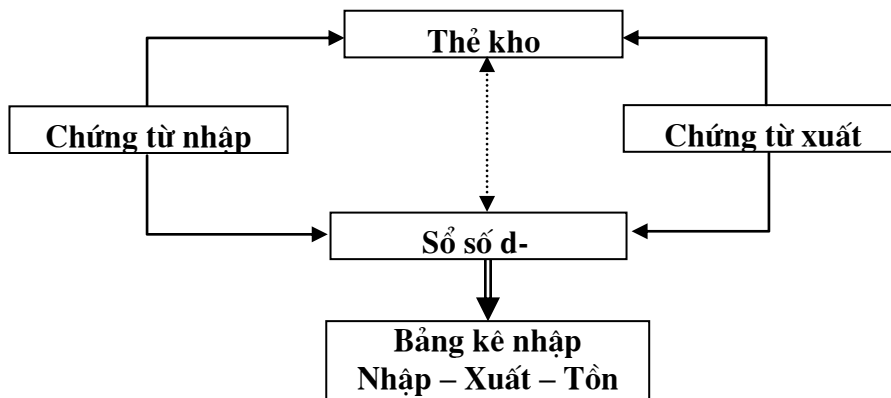
- Tại phòng kế toán: Kế toán sử dụng bảng lũy kế nhập, lũy kế xuất để ghi chép định kỳ hoặc hàng ngày theo chỉ tiêu giá trị. Cuối tháng lập bảng tổng nhập - xuất - tồn.

Khi nhập đ-ợc sổ số d- do thủ kho gửi đến kế toán phải tính và ghi vào cột số tiền trên sổ số d- .

Cuối tháng kế toán đối chiếu giữa sổ số d- và bảng tổng hợp nhập - xuất - tồn.

Ph-ong pháp này đ-ợc áp dụng trong các đơn vị có chủng loại vật t-, hàng hoá, trình độ chuyên môn cán bộ kế toán vững vàng và đã xây dựng đ-ợc hệ thống danh điểm vật t-, hàng hoá.

Sơ đồ kế toán chi tiết hàng tồn kho theo ph-ong pháp sổ số d-

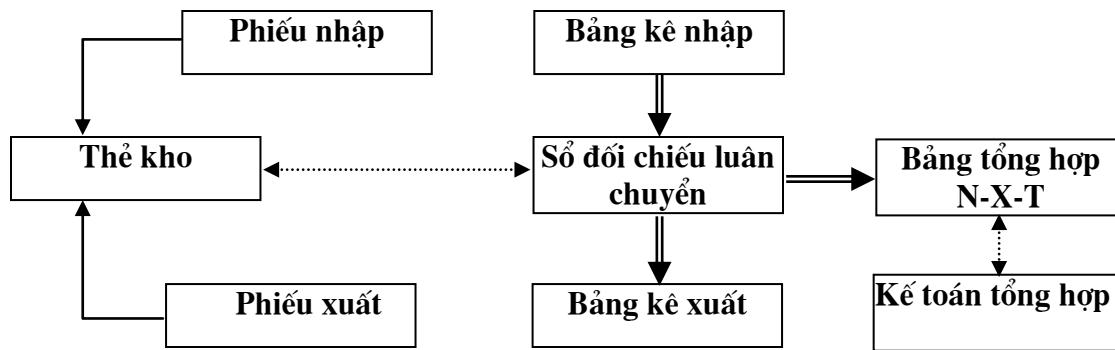


2.3. Ph-ong pháp đối chiếu luân chuyển

- Tại kho thủ kho sử dụng “thẻ kho” để ghi chép giống như phương pháp ghi thẻ song song.
- Tại phòng kế toán: Kế toán sử dụng “sổ đối chiếu luân chuyển” để ghi chép theo chỉ tiêu số l-ợng và giá trị cho từng loại vật t-, hàng hoá theo từng tháng. Cuối tháng, số liệu trên sổ đối chiếu với sổ kế toán tổng hợp.

Ph-ong pháp này đ-ợc áp dụng thích hợp với các doanh nghiệp có chủng loại vật liệu ít, không nhiều nghiệp vụ nhập - xuất - tồn vật t-, hàng hoá, không bố trí riêng nhân viên kế toán chi tiết vật t-, hàng hoá, do vậy không có điều kiện ghi chép theo dõi tình hình nhập, xuất hàng ngày.

Sơ đồ kế toán chi tiết hàng tồn kho theo ph-ong pháp đối chiếu luân chuyển



Ghi chú:

- > Ghi ngày tháng
- =====> Ghi cuối tháng
- <-.-> Đối chiếu số liệu

V. KẾ TOÁN TỔNG HỢP HÀNG TỒN KHO TRONG DOANH NGHIỆP

1. Kế toán tổng hợp hàng tồn kho theo ph-ong pháp kê khai th-ờng xuyên

1.1. Tài khoản sử dụng

Để hạch toán hàng tồn kho kế toán sử dụng các tài khoản:

- TK 151: Hàng đang đi đ-ờng
- TK 152: Nguyên vật liệu
- TK 153: Công cụ dụng cụ
- TK 154: Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang
- TK 155: Thành phẩm
- TK 157: Hàng gửi bán
- TK 632: Giá vốn hàng bán

TK 151 “Hàng mua đang đi đường”: Tài khoản này dùng để phản ánh trị giá hàng hoá, vật t-mua vào đã xác định là hàng mua nh- ng ch- a đ-ợc nhập kho. Kết cấu và nội dung phản ánh của TK 151 “Hàng mua đang đi đường”.

Bên nợ: Trị giá hàng hoá, vật t- đang đi đ-ờng

Bên có: Trị giá hàng hoá, vật t- đang đi đ-ờng về nhập kho hoặc chuyển bán thẳng...

Số d- bên nợ: Trị giá hàng hoá, vật t- đang đi đ-ờng cuối kỳ

TK 152 “Nguyên vật liệu”: Tài khoản này dùng để phản ánh giá trị hiện có và tình hình biến động của các loại nguyên vật liệu của doanh nghiệp.

Kết cấu và nội dung phản ánh của TK 152 “Nguyên vật liệu”:

Bên nợ:

- Trị giá mua của nguyên vật liệu nhập kho trong kỳ
- Chi phí thu mua nguyên vật liệu nhập kho.
- Trị giá nguyên vật liệu thuê ngoài gia công, chế biến
- Trị giá nguyên vật liệu sử dụng không hết nhập kho
- Trị giá nguyên vật liệu phát hiện thừa trong mua và kiểm kê

Bên có:

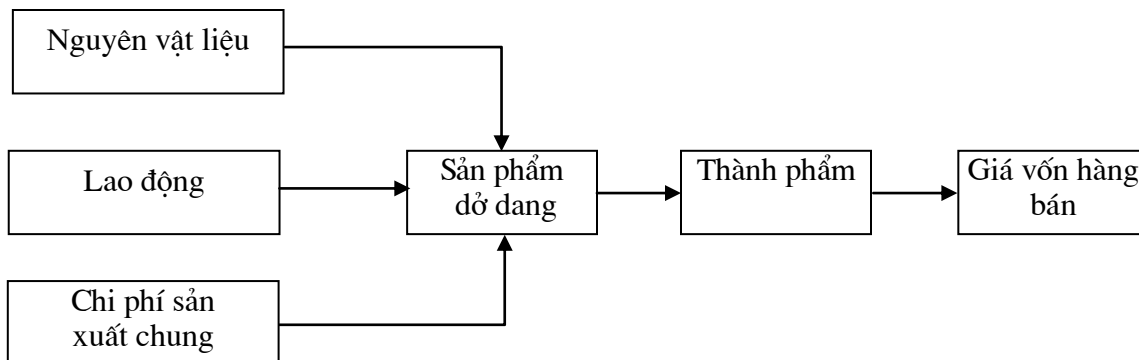
- Trị giá thực tế nguyên vật liệu xuất kho trong kỳ
- Các khoản giảm giá hàng mua, chiết khấu thương mại
- Trị giá nguyên vật liệu thiếu, hỏng, mất phẩm chất trong kho

Số d- bên nợ:

- Trị giá nguyên vật liệu tồn kho cuối kỳ

1.2. Phương pháp kế toán hàng tồn theo phương pháp KKTX

Tại các doanh nghiệp sản xuất hàng tồn kho bao gồm: Nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ, sản phẩm dở dang, thành phẩm. Dòng lưu chuyển chi phí tại doanh nghiệp sản xuất có thể biểu hiện qua sơ đồ sau:



a. Kế toán nguyên vật liệu

Kế toán tổng hợp các trường hợp tăng NVL:

Trường hợp nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ:

- ❖ Nếu hàng và hoá đơn cùng về:
 - Nợ TK 152: Giá mua không có thuế GTGT của NVL nhập kho
 - Nợ TK 621, 627, 641, 642: giá mua không có thuế của NVL mua đi- a vào sử dụng ngay không qua nhập kho
 - Nợ TK 133: Thuế GTGT đầu vào đ- ọc khấu trừ.
 - Có TK 111, 112, 141, 311: Tổng giá thanh toán (Nếu trả tiền ngay)
 - Có TK 331: Tổng giá thanh toán (nếu mua chịu)
- ❖ Nếu trong tháng hàng về nhập kho nh- ng cuối tháng vẫn ch- a nhận đ- ọc hoá đơn kế toán ghi giá trị NVL nhập kho theo giá tạm tính.

Nợ TK 152: Nguyên liệu, vật liệu

Có TK 331: Phải trả cho ng-ời bán

Khi nhận đ-ợc hoá đơn sẽ tiến hành điều chỉnh giá tạm tính theo giá ghi trên hoá đơn (nếu có sự chênh lệch):

+ Nếu giá ghi trên hoá đơn lớn hơn giá tạm tính thì kế toán ghi bổ sung số chênh lệch

Nợ TK 152 : Nguyên liệu, vật liệu

Có TK 331: Phải trả cho ng-ời bán

+Nếu giá ghi trên hoá đơn < giá tạm tính thì kế toán điều chỉnh giảm bằng bút toán đảo:

Nợ TK331: Phải trả ng-ời bán

Có TK 152: Nguyên liệu, vật liệu

Đồng t hời phản ánh số thuế GTGT đầu vào đ-ợc khấu trừ:

Nợ133: Thuế GTGT đ-ợc khấu trừ

Có TK 331: Phải trả cho ng-ời bán

❖ Nếu trong tháng nhận đ-ợc hoá đơn nh-ng cuối tháng hàng vẫn ch- a về nhập kho, ghi :

Nợ TK 151: Giá mua không có thuế GTGT

Nợ TK 133: Thuế GTGT đ-ợc khấu trừ

Có TK 111, 112, 141, 331: Tổng giá thanh toán

Khi hàng đang đi đ-ờng về nhập kho hoặc đ- a thẳng vào sử dụng không qua nhập kho, ghi:

Nợ TK 152, 621, 627, 641, 642 ...

Có TK 151: Hàng mua đang đi đ-ờng

❖ Các chi phí phát sinh liên quan đến mua NVL , kế toán ghi:

Nợ TK 152, 151, 621, 622, 627, 641, 642

Nợ TK 133 (nếu có)

Có TK 111, 112, 331, 333 (3333)

❖ Khi thanh toán cho ng-ời bán nếu có phát sinh giảm giá hoặc trả lại hàng mua do hàng mua không đảm bảo chất l-ợng, qui cách ghi trong hợp đồng, kế toán ghi.

Nợ TK 331: Phải trả ng-ời bán

Có 152, 621, 627, 641, 642: Số giảm giá tính, giá mua của hàng trả lại

Có TK 133: Thuế GTGT của khoản giảm giá, hàng trả lại

❖ Khi thanh toán nếu có phát sinh chiết khấu tín dụng đ-ợc h- ởng :

Nợ TK 331: Phải trả ng-ời bán

Có TK 515: Số chiết khấu tín dụng đ-ợc h- ởng

Có TK 133: Số thuế GTGT t- ợng ứng.

Tr- ờng hợp DN không thuộc đối t- ợng nộp thuế GTGT hoặc nộp thuế GTGT theo ph- ơng pháp trực tiếp:

Trong tr- ờng hợp này đơn vị không đ-ợc khấu trừ số thuế GTGT đầu vào, giá nhập kho nguyên vật liệu bao gồm cả thuế GTGT đầu vào, cụ thể:

❖ Nếu mua NVL đ- a về nhập kho hoặc đ- a ngay vào sử dụng kế toán ghi:

Nợ TK 152 (nếu nhập kho)

Nợ TK 621, 627, 641, 642 (nếu sử dụng ngay)

Có TK 111, 112, 141, 311 (nếu trả tiền ngay)

Có TK 331 (nếu mua chịu)

❖ Nếu phát sinh hàng mua đang đi đ-ờng, cuối tháng kế toán ghi:

- Nợ TK 151 Hàng mua đang đi đ- ờng
 Có TK 111, 112, 311, 331
- ❖ Nếu phát sinh hàng nhập kho theo giá tạm tính, kế toán ghi
 Nợ TK 152 Nguyên liệu, vật liệu
 Có TK 331 Phải trả ng- ời bán
 Khi nhận đ- ọc hoá đơn: có sự chênh lệch giữa giá tạm tính với giá ghi trên hoá đơn:
 + Nếu giá hoá đơn > giá tạm tính kế toán ghi bổ xung số chênh lệch:
 Nợ TK 152 Nguyên liệu, vật liệu
 Có TK 331 Phải trả ng- ời bán
 + Nếu giá hoá đơn < giá tạm tính kế toán điều chỉnh giảm số chênh lệch bằng bút toán:
 Nợ TK 331 Phải trả ng- ời bán
 Có TK 152 Nguyên liệu, vật liệu
 - ❖ Các chi phí phát sinh liên quan đến quá trình mua NVL, kế toán ghi :
 Nợ TK 152, 621, 627, 641, 642
 Có TK 111, 112, 331
 - ❖ Khi thanh toán cho ng- ời bán nếu phát sinh giảm giá, trả lại hàng mua, kế toán ghi:
 Nợ TK 331
 Có TK 152, 621, 627, 641, 642:
 Có TK 111, 112, 311: Số tiền thực tế trả
 - ❖ Khi thanh toán nếu có phát sinh chiết khấu đ- ọc h- ờng, kế toán ghi:
 Nợ TK 331 - Tổng giá thanh toán
 Có TK 515: Số chiết khấu tín dụng đ- ọc h- ờng
 Có TK 111, 112 Số tiền thực tế trả
 - ❖ Tăng do đ- ọc Nhà n- ớc, cấp trên cấp, nhận vốn góp liên doanh, kế toán ghi:
 Nợ TK 152 Nguyên liệu, vật liệu
 Có TK 411 Nguồn vốn kinh doanh
 - ❖ Tăng do nhập kho nguyên vật liệu tự chế hoặc thuê ngoài gia công, kế toán ghi:
 Nợ TK 152 Nguyên liệu, vật liệu
 Có TK 154 (Chi tiết tự gia công chế biến)
 Có TK 154 (Chi tiết thuê ngoài gia công chế biến)
 - ❖ Tăng do phát hiện thừa khi kiểm kê
 Nợ TK 152: Nguyên liệu, vật liệu
 Có TK 338 (3381) TS thừa chờ giải quyết
 - Khi xử lý sẽ tùy thuộc vào nguyên nhân, ghi:
 Nợ TK 338 (3381) TS thừa chờ giải quyết
 Có TK 711, ...
 - ❖ Tăng do đánh giá lại theo quyết định của cấp có thẩm quyền:
 Nợ TK 152: Số chênh lệch tăng
 Có TK 411: Số chênh lệch tăng
 - ❖ Nhập kho phế liệu thu hồi
 Nợ TK 152
 Có TK 711
- b. *Kế toán tổng hợp các tr- ờng hợp giảm NVL*
- ❖ Xuất kho nguyên vật liệu dùng cho sản xuất kinh doanh, căn cứ giá thực tế xuất kho, ghi:
 Nợ TK 621: Nếu dùng trực tiếp cho sản xuất, chế tạo sản phẩm
 Nợ TK 627 (6272) Nếu dùng cho công tác quản lý chung ở bộ phận SX
 Nợ TK 641 (6412) Nếu dùng phục vụ cho hoạt động bán hàng.
 Nợ TK 642 (6422) Nếu dùng cho quản lý chung toàn DN

Nợ TK 241 (2412, 2413) Nếu dùng cho XDCB, sửa chữa TSCĐ.

Có TK 152 Nguyên liệu, vật liệu

- ❖ Xuất kho nguyên vật liệu để tự chế biến hoặc thuê ngoài gia công chế biến, ghi:
Nợ TK 154 (chi tiết Gia công)
Có TK 152 Nguyên liệu, vật liệu
- ❖ Khi đầu tư vào công ty liên kết dưới hình thức góp vốn bằng NVL, vật tư căn cứ vào giá trị đánh giá lại NVL, vật tư được thỏa thuận giữa nhà đầu tư và công ty liên kết, ghi:
Nợ TK 223 - Đầu tư vào công ty liên kết
Nợ TK 811 - Nếu giá đánh giá lại < giá trị ghi sổ của NVL
Có TK 152 - Giá trị ghi sổ của NVL
Có TK 711 - Nếu giá đánh giá lại < giá trị ghi sổ NVL
- ❖ Khi góp vốn vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát bằng NVL, vật tư, ghi:
 - Trường hợp giá trị ghi sổ > giá đánh giá lại của các bên trong liên doanh
Nợ TK 222 - Vốn góp liên doanh (Theo giá đánh giá lại);
Nợ TK 811 (Số chênh lệch giá trị ghi sổ lớn hơn giá đánh giá lại);
Có TK 152 (Giá trị ghi sổ kế toán);
 - Trường hợp giá trị ghi sổ < giá đánh giá lại của các bên trong liên doanh
Nợ TK 222 - Vốn góp liên doanh (Theo giá đánh giá lại);
Có TK 152 (Giá trị ghi sổ kế toán);
Có TK 711 - Số chênh lệch tương ứng lợi ích bên góp vốn
Có TK 3387 Số chênh lệch tương ứng với lợi ích góp vốn vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát

Khi cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát bán số vật tư cho bên thứ ba độc lập, bên góp vốn liên doanh kết chuyển số chênh lệch tương ứng với lợi ích góp vốn vào thu nhập khác trong kỳ, ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 711 - Thu nhập khác

- ❖ Phát hiện thiếu NVL khi kiểm kê nếu ch- a rõ nguyên nhân, ghi:
Nợ TK 138 (1381) Tài sản thiếu chờ xử lý
Có TK 152 Nguyên liệu, vật liệu
- Khi có quyết định xử lý, tùy nguyên nhân thiếu để ghi:
- ❖ Nếu thiếu trong định mức đ- ợc tính vào chi phí quản lý DN, ghi:
Nợ TK 642 Chi phí quản lý doanh nghiệp
Có TK 138 (1381)
- ❖ Nếu thiếu ngoài định mức, ng- ời chịu trách nhiệm vật chất phải bồi th- ờng, ghi:
Nợ TK 111: Số bồi th- ờng vật chất đã thu
Nợ TK 138 (1388) Số bồi th- ờng vật chất phải thu
Có TK 138 (1381)

Tr- ờng hợp xác định ngay nguyên nhân thiếu thì không phải ghi qua TK 138 (1381) mà tùy từng nguyên nhân để ghi nh- phân xử lý ở trên.

b. Kế toán công cụ dụng cụ

Kế toán tổng hợp các tr- ờng hợp tăng công cụ, dụng cụ

Tăng công cụ, dụng cụ do mua ngoài

Khoa Kinh Tế

Nếu đơn vị nộp thuế giá trị gia tăng theo ph-ong pháp khấu trừ thuế thì khi mua công cụ, dụng cụ về nhập kho căn cứ vào hoá đơn giá trị gia tăng kế toán ghi:

Nợ TK 153 - Công cụ, dụng cụ
Nợ TK 133 - Thuế giá trị gia tăng đầu vào
Có TK 111, 112, 141, 331, 311

Nếu đơn vị nộp thuế giá trị gia tăng theo ph-ong pháp trực tiếp khi mua công cụ, dụng cụ về nhập kho căn cứ vào hoá đơn giá trị gia tăng kế toán ghi:

Nợ TK 153 - Công cụ, dụng cụ
Có TK 111, 112, 141, 331, 311

Khi phát sinh các khoản chi phí mua công cụ, dụng cụ về nhập kho kế toán ghi

Nợ TK 153 - Công cụ, dụng cụ
Nợ TK 133 - Thuế giá trị gia tăng đầu vào
Có TK 111, 112, 141, 331, 311

Nếu doanh nghiệp tính thuế giá trị gia tăng theo ph-ong pháp khấu trừ thuế, khoản giảm giá mua công cụ, dụng cụ, trị giá công cụ, dụng cụ trả lại cho ng-ời bán, kế toán ghi:

Nợ TK 331, 111, 112
Có TK 153 - Công cụ, dụng cụ
Có TK 133 - Thuế giá trị gia tăng đầu vào

Nếu DN tính thuế GTGT theo PP trực tiếp khoản giảm giá mua, trả lại công cụ, dụng cụ, ghi:

Nợ TK 331, 111, 112
Có TK 153 - Công cụ, dụng cụ

Nếu phát sinh khoản chiết khấu do thanh toán tr-ớc thời hạn quy định, kế toán ghi:

Nợ TK 331 -Số tiền phải trả ng-ời bán
Có TK 515 - Khoản chiết khấu thanh toán
Có TK 111, 112 -Số tiền thực tế thanh toán

Tr-ởng hợp mua CCDC chuyển thẳng xuống bộ phận sử dụng không nhập kho:

+ Đối với công cụ, dụng cụ phân bổ một lần kế toán ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng
Nợ TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp
Có TK 111, 112, 141, 331, ...

Nếu doanh nghiệp thuộc đối t-ợng tính thuế GTGT theo ph-ong pháp khấu trừ thuế thì công cụ, dụng cụ mua chuyển thẳng xuống bộ phận sử dụng, căn cứ vào hoá đơn giá trị gia tăng, ghi:

Nợ TK 641, 642
Nợ TK 133 - Thuế giá trị gia tăng đầu vào
Có TK 111, 112, 141, 331,

+ Đối với công cụ, dụng cụ phân bổ 2 hoặc nhiều lần kế toán ghi:

Nợ TK 1421, 242
Có TK 111, 112, 141, 331, ...

Nếu doanh nghiệp thuộc đối t-ợng tính thuế GTGT ph-ong pháp khấu trừ thuế, ghi:

Nợ TK 1421, 242 : Giá trị thực tế CCDC
Nợ TK 133 - Thuế giá trị gia tăng đầu vào
Có TK 111, 112, 141, 331, ...

Tăng công cụ, dụng cụ do tự chế hoặc thuê ngoài gia công chế biến,

Căn cứ vào giá thực tế nhập kho kế toán ghi:

Nợ TK 153 - Công cụ, dụng cụ
Có TK 154 - (Chi tiết tự gia công hoặc thuê ngoài gia công chế biến).

Tăng do nhận vốn góp liên doanh, đ-ợc cấp phát, kế toán ghi :

Nợ TK 153 - Công cụ, dụng cụ
Có TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh

Kế toán tổng hợp các tr- ờng hợp giảm công cụ, dụng cụ

Công cụ, dụng cụ trong các doanh nghiệp dùng chủ yếu phục vụ cho nhu cầu kinh doanh và quản lý doanh nghiệp, để góp vốn liên doanh với đơn vị khác, nh- ợng bán lại và một số nhu cầu khác. Các nghiệp vụ xuất kho công cụ, dụng cụ cũng phải đ- ợc lập chứng từ đầy đủ đúng quy định. Trên cơ sở các chứng từ xuất kho, kế toán tiến hành phân loại theo các đối t- ợng sử dụng và tính ra giá trị thực tế xuất kho để ghi chép phản ánh trên các tài khoản, sổ kế toán tổng hợp. Cuối tháng cũng phải tổng hợp số liệu để đối chiếu, kiểm tra với số liệu kế toán chi tiết.

Phản ánh các nghiệp vụ xuất kho công cụ, dụng cụ kế toán sử dụng nhiều tài khoản khác nhau nh- tài khoản 153, 241, 623, 627, 641, 642, 142 (1421)... Căn cứ vào các chứng từ xuất kho công cụ, dụng cụ kế toán tập hợp, phân loại theo đối t- ợng sử dụng, tính giá thực tế xuất dùng phản ánh vào các tài khoản liên quan. Tuy nhiên, do đặc điểm, tính chất cũng nh- giá trị và thời gian sử dụng của công cụ, dụng cụ và tính hiệu quả của công tác kế toán mà việc tính toán, phân bổ giá thực tế công cụ, dụng cụ xuất dùng vào các đối t- ợng sử dụng có thể thực hiện một hoặc nhiều lần.

a. Ph- ơng pháp phân bổ 1 lần (phân bổ ngay 100% giá trị).

Khi xuất dùng công cụ, dụng cụ kế toán căn cứ vào các phiếu xuất kho tính ngay 1 lần (toàn bộ giá trị công cụ, dụng cụ) vào chi phí sản xuất kinh doanh trong kỳ, kế toán ghi:

Nợ TK 641 (6413), 642 (6423)

Có TK 153 - Công cụ, dụng cụ

b. Ph- ơng pháp phân bổ nhiều lần (phân bổ nhiều kỳ): Căn cứ vào giá thực tế xuất dùng phân bổ dần vào chi phí SXKD từng kỳ hạch toán. Khi xuất dùng, căn cứ vào giá trị thực tế ghi:

Nợ TK 1421, 242

Có TK 153 - Công cụ, dụng cụ

Đồng thời phân bổ ngay 50% giá trị công cụ dụng cụ vào chi phí thuộc bộ phận sử dụng, ghi:

Nợ TK 641 (6413), 642 (6423)

Có TK 1421, 242

Khi bộ phận sử dụng báo hỏng sẽ phân bổ nốt phần giá trị còn lại, kế toán ghi:

Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu (1528)

Nợ TK 138 - Phải thu khác (1388)

Nợ TK 641 (6413), 642 (6423)

Có TK 1421, 242

Tr- ờng hợp doanh nghiệp phân bổ nhiều lần, khi xuất công cụ, dụng cụ ra sử dụng căn cứ vào giá trị thực tế của công cụ, dụng cụ kế toán ghi:

Nợ TK 1421, 242

Có TK 153 - Công cụ, dụng cụ (1531, 1532, 1533)

Căn cứ vào số phân bổ dần vào chi phí sản xuất kinh doanh từng kỳ, kế toán ghi:

Nợ TK 641 (6413), 642 (6423)

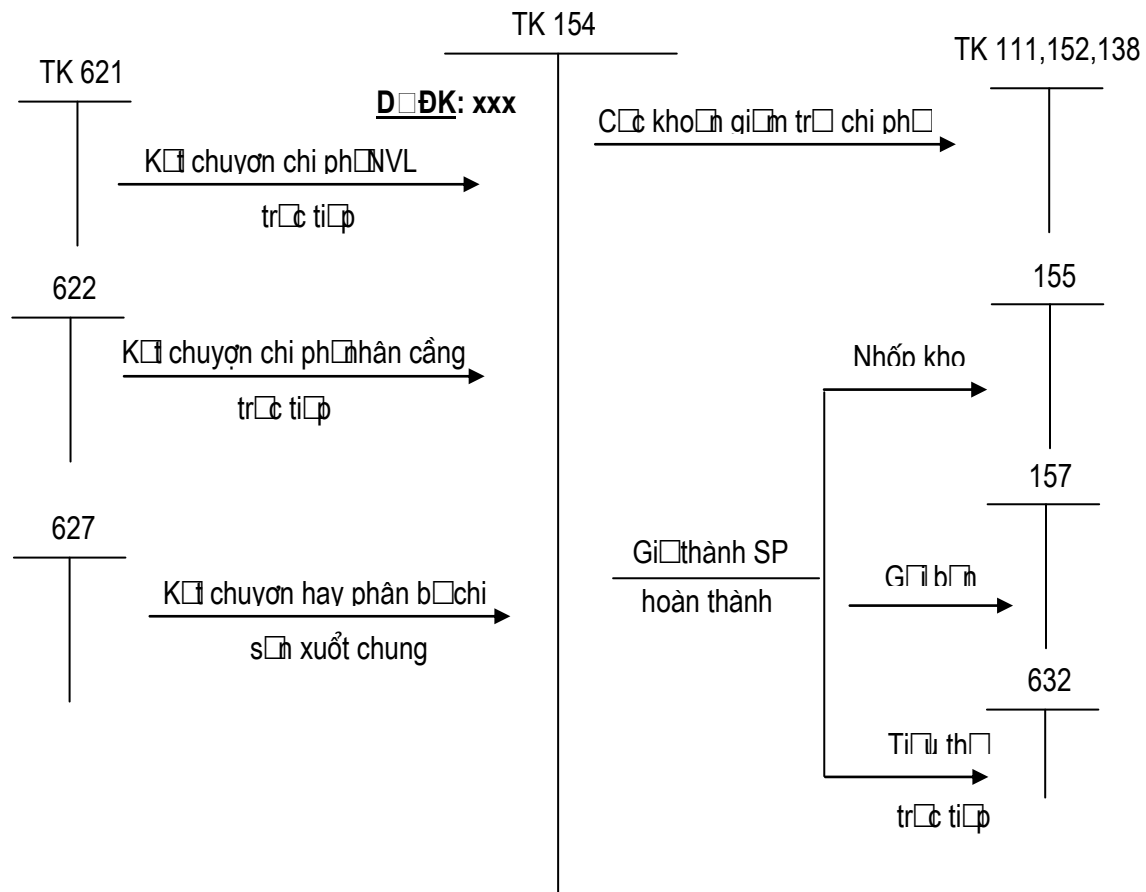
Có TK 1421, 242

Khi báo hỏng công cụ, dụng cụ nếu có phế liệu thu hồi, bồi th- ờng vật chất thì giá trị phế liệu thu hồi và khoản bồi th- ờng vật chất đ- ợc tính trừ vào số phân bổ của cuối kỳ.

c. Xác định giá trị sản phẩm dở dang trong sản xuất

Cuối kỳ, kế toán kết chuyển hoặc phân bổ chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung theo từng đối t- ợng, theo sơ đồ sau:

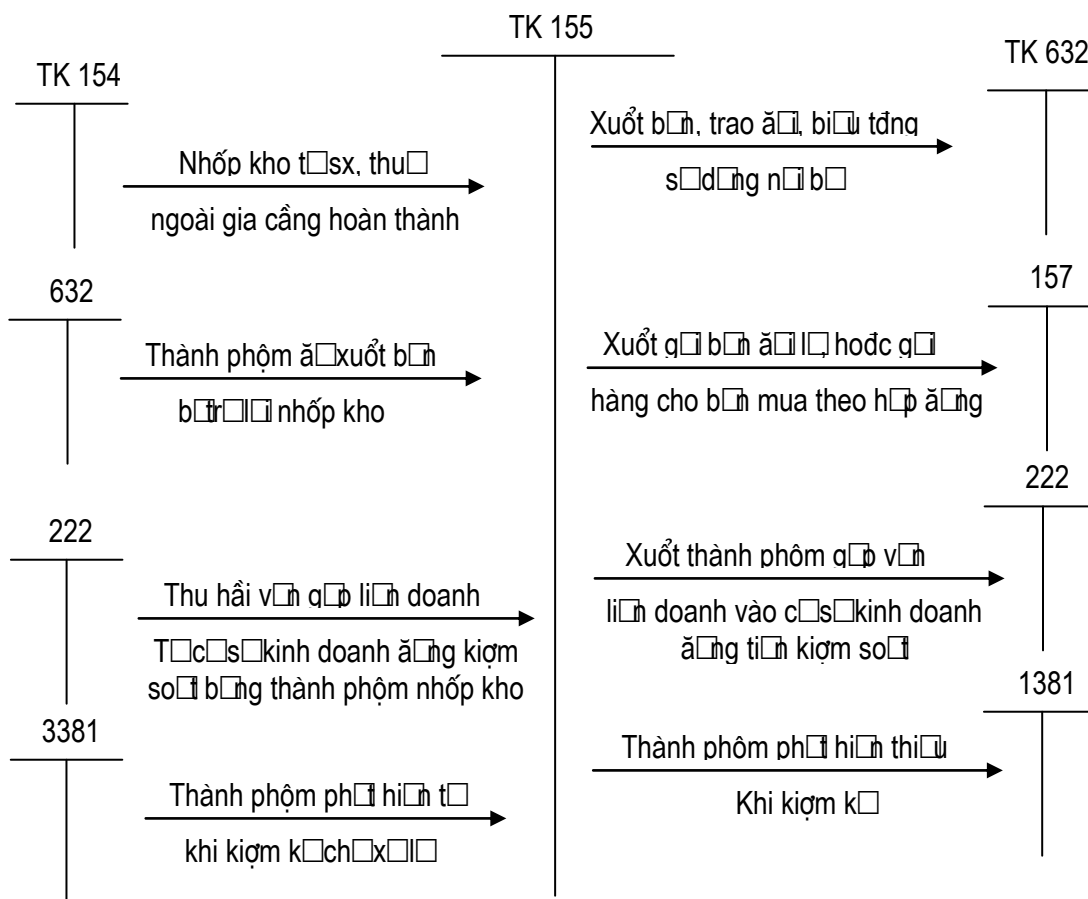
Sơ đồ hạch toán CPSX theo phương pháp KKTX



Về nguyên tắc hạch toán đối với TK 621, TK 622, TK 627 thì chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp v- ợt trên mức bình th- ờng và chi phí sản xuất chung cố định thấp hơn mức công suất chuẩn thì không đ- ợc tính vào giá thành sản phẩm mà phải tính vào giá vốn hàng bán trong kỳ.

d. Kế toán thành phẩm

Sơ đồ kế toán thành phẩm theo phương pháp KKTX



2. Kế toán tổng hợp hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ

$$\text{Giá trị hàng tồn kho xuất trong kỳ} = \text{Giá trị hàng tồn kho tồn đầu kỳ} + \text{Tổng giá trị hàng tồn kho tăng thêm trong kỳ} - \text{Giá trị hàng tồn kho tồn cuối kỳ}$$

2.1. Tài khoản sử dụng

Tài khoản 611 “Mua hàng”: Phản ánh tình hình tăng, giảm của hàng tồn kho theo giá thực tế.

Bên Nợ:

- + Phản ánh giá thực tế hàng tồn đầu kỳ được kết chuyển sang
- + Phản ánh giá thực tế hàng tăng thêm trong kỳ

Bên Có:

- + Phản ánh giá thực tế của hàng xuất dùng, xuất bán... trong kỳ

- + Kết chuyển giá thực tế hàng tồn cuối kỳ
 - + TK 6111 “Mua nguyên vật liệu”
 - + TK 6112 “Mua hàng hoá”

TK 611 không có số d- cuối kỳ

- Tài khoản 631 “Giá thành sản xuất” dùng để tổng hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm.

Bên Nợ:

- + Phản ánh trị giá sản phẩm dở dang đầu kỳ
- + Các chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ liên quan tới chế tạo sản phẩm

Bên Có:

- + Các khoản ghi giảm chi phí sản xuất
- + Kết chuyển giá trị sản phẩm dở dang cuối kỳ
- + Tổng giá thành sản phẩm, dịch vụ hoàn thành

TK 631 cuối kỳ không có số d-

Ngoài ra, trong quá trình hạch toán, kế toán còn sử dụng một số tài khoản khác liên quan nh- : 111, 112, 133, 31, 621 ...

2.2. Hạch toán hàng tồn kho theo ph- ơng pháp KKĐK trong các doanh nghiệp

a. Hạch toán vật liệu, công cụ dụng cụ

+ Đầu kỳ, kế toán kết chuyển giá trị hàng tồn kho từ các tài khoản 151, 152, 153 sang TK 6111 (chi tiết cho từng loại hàng tồn kho).

Nợ TK 6111 (6111)

Có TK 151

Có TK 152

Có TK 153

+ Trong kỳ kế toán căn cứ các hoá đơn, chứng từ mua hàng để phản ánh giá thực tế vật liệu, dụng cụ mua vào:

Nợ TK 6111 (6111): Trị giá hàng mua và chi phí thu mua

Nợ TK 133 (1331): Thuế GTGT đ- ợc khấu trừ (nếu có)

Có TK 111, 112, 331...: Tổng giá thanh toán

Nếu phát sinh các khoản giảm giá hàng mua hay hàng mua trả lại do hàng mua không đúng quy cách, phẩm chất, kế toán ghi:

Nợ TK 111, 112, 331...

Có TK 133 (1331): Thuế GTGT đ- ợc khấu trừ t- ơng ứng

Có TK 611 (6111): Giá thực tế thanh toán

+ Cuối kỳ, căn cứ vào kết quả kiểm kê vật liệu, dụng cụ tồn kho, kế toán kết chuyển giá trị vật liệu, dụng cụ tồn cuối kỳ về các tài khoản 151, 152, 153.

Nợ TK 151

Nợ TK 152

Nợ TK 153

Có TK 611 (6111)

Giá trị vật liệu, dụng cụ xuất dùng cho sản xuất kinh doanh đ- ợc xác định bằng cách lấy tổng phát sinh bên Nợ TK 6111 trừ đi số phát sinh Có TK 6111 rồi phân bổ cho các đối t- ợng sử dụng (theo mục đích sử dụng hay tỷ lệ định mức).

Nợ TK 621, 627, 641, 642,...

Có TK 611 (6111)

b. Xác định giá trị sản phẩm dở dang trong sản xuất

Theo ph- ơng pháp kiểm kê định kỳ việc tổng hợp chi phí sản xuất và tính giá thành phẩm được thực hiện trên tài khoản 631 “giá thành sản xuất”.

+ Đầu kỳ, kế toán kết chuyển giá trị sản phẩm dở dang từ tài khoản 154 về TK 631:

Nợ TK 631

Có TK 154

+ Cuối kỳ, các chi phí sản xuất đ- ợc kết chuyển về TK 631:

Nợ TK 631

Có TK 621, 622, 627

Căn cứ kết quả kiểm kê đánh giá sản phẩm dở dang, kết chuyển về TK 54:

Nợ TK 154

Có TK 631

Căn cứ vào bảng tính giá thành, phản ánh tổng giá thành sản phẩm hoàn thành trong kỳ:

Nợ TK 632

Có TK 631

c. Hạch toán thành phẩm

+ Đầu kỳ, kế toán kết chuyển giá vốn hàng ch- a tiêu thụ về TK 632

Nợ TK 632

Có TK 155, 157

+ Trong kỳ, căn cứ các chứng từ phản ánh nhập, xuất, tiêu thụ sản phẩm, dịch vụ, ghi:

- Phản ánh giá vốn hàng bán bị trả lại:

Nợ TK 631

Có TK 632

- Phản ánh tổng giá thành sản phẩm, dịch vụ đã hoàn thành nhập kho trong kỳ, gửi bán hay tiêu thụ trực tiếp:

Nợ TK 632

Có TK 631

+ Cuối kỳ, căn cứ kết quả kiểm kê hàng tồn kho ch- a tiêu thụ, kế toán tiến hành kết chuyển giá trị sản phẩm, dịch vụ ch- a tiêu thụ cuối kỳ

Nợ TK 155

TK 157

Có TK 632

Đồng thời xác định và kết chuyển giá vốn hàng bán đã xác định là tiêu thụ trong kỳ theo công thức:

$$\begin{array}{ccccccc} \text{Giá vốn hàng} & & \text{Giá vốn hàng} & & \text{Tổng giá thành sản} & & \text{Giá vốn hàng} \\ \text{tiêu thụ trong} & = & \text{ch- a tiêu thụ} & + & \text{phẩm, dịch vụ sản xuất} & - & \text{ch- a tiêu thụ} \\ \text{kỳ} & & \text{đầu kỳ} & & \text{trong kỳ} & & \text{cuối kỳ} \end{array}$$

TK 911

Có TK 632

3. Kế toán dự phòng giảm giá hàng tồn kho

Việc dự trữ hàng tồn kho trong các doanh nghiệp sẽ đảm bảo cho doanh nghiệp hoạt động kinh doanh nhịp nhàng, tránh đ- ọc sự đình trệ kinh doanh dẫn đến lãng phí về thời gian và tiền bạc. Tuy nhiên quá trình này có thể sẽ gây cho doanh nghiệp bị ứ đọng vốn đồng thời bị rủi ro do sự giảm giá của hàng tồn kho phát sinh do giá cả thị tr- ờng tác động tới. Để tránh rủi ro đó, doanh nghiệp cần phải lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho.

Dự phòng thực chất là việc ghi nhận tr- ớc một khoản chi phí thực tế ch- a phát sinh vào chi phí kinh doanh, để có nguồn tài chính cần bù đắp những thiệt hại có thể xảy ra trong niên độ sau.

Theo chuẩn mực 02 -hàng tồn kho quy định:

Việc ghi giảm giá gốc hàng tồn kho cho bằng với giá trị thuần có thể thực hiện đ- ọc là phù hợp với nguyên tắc tài sản không đ- ọc phản ánh lớn hơn giá trị thực hiện - ớc tính từ việc bán hay sử dụng chúng.

Cuối kỳ kế toán năm, khi giá trị thuần có thể thực hiện đ- ọc của hàng tồn kho nhỏ hơn giá gốc thì phải lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho. Số dự phòng giảm giá hàng tồn kho đ- ọc lập là số chênh lệch giữa giá gốc của hàng tồn kho lớn hơn giá trị thuần có thể thực hiện của chúng. Việc lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho đ- ọc thực hiện trên cơ sở từng mặt hàng tồn kho. Đối với dịch vụ cung cấp dở dang, việc lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho đ- ọc tính theo từng dịch vụ có mức giá riêng biệt.

Việc - ớc tính giá trị thuần có thể thực hiện đ- ọc của hàng tồn kho phải dựa trên bằng chứng tin cậy thu nhập đ- ọc tại thời điểm - ớc tính. Việc - ớc tính này phải tính đến sự biến động của giá cả hoặc chi phí trực tiếp liên quan đến các sự kiện diễn ra sau ngày kết thúc năm tài chính, mà cá sự kiện này đ- ọc xác nhận với các điều kiện có ở thời điểm - ớc tính. Khi - ớc tính giá trị thuần có thể thực hiện đ- ọc phải tính đến mục đích dự trữ của hàng tồn kho.

Nguyên liệu, vật liệu và công cụ dụng cụ dự trữ để sử dụng cho mục đích sản xuất sản phẩm không đ- ọc đánh giá thấp hơn giá gốc nếu sản phẩm do chúng góp phần cấu tạo nên sẽ đ- ọc bán bằng hoặc cao hơn giá thành sản xuất của sản phẩm. Khi có sự giảm giá của nguyên liệu, vật liệu và công cụ dụng cụ mà giá thành sản xuất sản phẩm cao hơn giá trị thuần có thể thực hiện đ- ọc thì nguyên liệu, vật liệu và công cụ dụng cụ tồn kho đ- ọc đánh giá giảm xuống bằng với giá trị thuần có thể thực hiện đ- ọc của chúng.

Cuối kỳ kế toán năm tiếp theo phải thực hiện đánh giá mới về giá trị thuần có thể thực hiện đ- ọc của hàng tồn kho cuối năm đó. Tr- ờng hợp cuối kỳ kế toán năm nay, nếu khoản dự phòng giảm giá hàng tồn kho phải lập thấp hơn khoản dự phòng giảm giá hàng tồn kho đã lập ở cuối kỳ kế toán năm tr- ớc thì số chênh lệch lớn hơn phải hoàn nhập để đảm bảo cho giá trị của hàng tồn kho phản ánh trên báo cáo tài chính là theo giá gốc hoặc theo giá trị thuần có thể thực hiện đ- ọc.

3.1. Mức lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho

$$\text{Số dự phòng cần trích lập cho vật t- hàng hoá} = \text{Số l- ợng hàng tồn kho tại thời điểm lập BCTC} \times \left[\begin{array}{l} \text{Đơn giá gốc hàng tồn kho} \\ \text{Đơn giá thuần có thể thực hiện đ- ọc} \end{array} \right]$$

3.2. Ph- ơng pháp hạch toán

a. Chứng từ sử dụng

- Hoá đơn chứng từ phản ánh giá gốc của hàng tồn kho đ- ợc lập dự phòng.
- Biên bản kiểm kê số l- ợng hàng tồn kho tại thời điểm lập dự phòng.
- Bảng tổng hợp mức lập dự phòng
- Bảng chứng tin cậy về giá bán - ớc tính hàng tồn kho đ- ợc lập dự phòng.

b. Tài khoản sử dụng

TK 159 -Dự phòng giảm giá hàng tồn kho: TK này phản ánh việc trích lập và hoàn nhập dự phòng giảm giá hàng tồn kho.

Bên Nợ: Số hoàn nhập dự phòng giảm giá hàng tồn kho ghi giảm giá vốn hàng bán.

Bên Có: Số dự phòng giảm giá hàng tồn kho cần trích lập cuối niên độ.

Số d- Bên Có: Khoản dự phòng giảm giá hàng tồn kho hiện còn cuối kỳ.

c. Ph- ơng pháp kế toán:

- Cuối niên độ kế toán căn cứ vào số l- ợng vật t- , hàng hoá và khả năng giảm giá của từng thứ vật t- , hàng hoá để xác định mức trích lập dự phòng tính vào chi phí, kế toán ghi:

Nợ TK 632 —giá vốn hàng bán

Có TK 159 -Dự phòng giảm giá hàng tồn kho

- Cuối niên độ kế toán năm sau, tiếp tục tính toán mức cần lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho cho năm tiếp theo. Sau đó sẽ so sánh với số dự phòng đã lập cuối kỳ kế toán của năm tr- ớc.

Nếu có số dự phòng phải lập năm nay lớn hơn số dự phòng đã lập năm tr- ớc thì số chênh lệch lớn hơn phải trích lập bổ sung, kế toán ghi:

Nợ TK 632 -Giá vốn hàng bán

Có TK 159 -Dự phòng giảm giá hàng tồn kho

Nếu số dự phòng phải lập năm nay nhỏ hơn số dự phòng đã lập năm tr- ớc thì số chênh lệch nhỏ hơn đ- ợc hoàn nhập, kế toán ghi:

Nợ TK 159 -Dự phòng giảm giá hàng tồn kho

Có 632 - Giá vốn hàng bán