

TRƯỜNG ĐẠI HỌC MỞ TP. HCM, KHOA KẾ TOÁN- KIỂM TOÁN

CHƯƠNG 3 KẾ TOÁN HÀNG TỒN KHO



2016

Nội dung

- Những khái niệm và nguyên tắc cơ bản.
- Ứng dụng vào hệ thống tài khoản kế toán.
 - Theo phương pháp kê khai thường xuyên.
 - Theo phương pháp kiểm kê định kỳ (tham khảo)

Mục tiêu

Sau khi nghiên cứu xong nội dung này, người học có thể:

- Giải thích được những khái niệm và yêu cầu cơ bản của chuẩn mực kế toán hàng tồn kho.
- Nhận diện và xử lý các giao dịch liên quan đến hàng tồn kho trên hệ thống tài khoản kế toán.

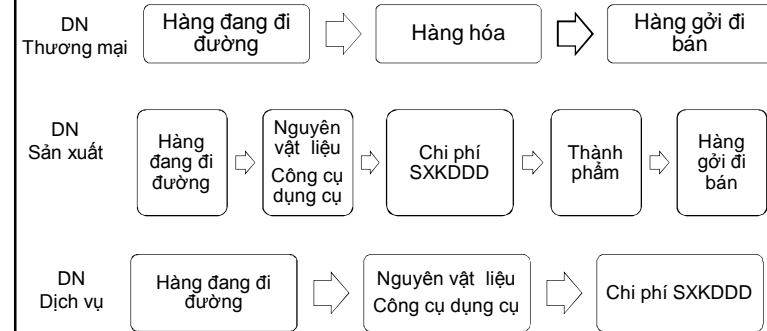
Những khái niệm và nguyên tắc cơ bản

- Các văn bản và các qui định có liên quan
- Khái niệm và nguyên tắc cơ bản liên quan hàng tồn kho
 - Khái niệm
 - Đặc điểm hàng tồn kho ở các loại hình doanh nghiệp
 - Phương pháp kế toán hàng tồn kho
 - Ghi nhận hàng tồn kho
 - Đánh giá hàng tồn kho
 - Các phương pháp tính giá hàng tồn kho
 - Giá trị thuần có thể thực hiện được

Các văn bản và qui định liên quan

- Chuẩn mực kế toán Việt nam số 02 - Hàng tồn kho.
- Hệ thống kế toán doanh nghiệp ban hành theo thông tư 200/2014/TT-BTC.
- Thông tư 228/2009/TT-BTC, TT 89/2013/TT-BTC.

Đặc điểm hàng tồn kho ở các loại hình doanh nghiệp



Khái niệm

Hàng tồn kho là những tài sản:

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

Phương pháp kế toán hàng tồn kho

Doanh nghiệp lựa chọn một trong hai phương pháp:

- Kế khai thường xuyên
- Kiểm kê định kỳ

Phương pháp kế toán hàng tồn kho

Phương pháp kê khai thường xuyên

- Doanh nghiệp tổ chức hệ thống sổ chi tiết để theo dõi các nghiệp vụ hàng ngày liên quan đến hàng tồn kho.
- Tại bất kỳ thời điểm nào doanh nghiệp cũng có thể xác định được số lượng và giá trị của từng mặt hàng.
- Khi lập báo cáo tài chính, doanh nghiệp vẫn tiến hành kiểm kê thực tế hàng tồn kho để đối chiếu với số liệu được theo dõi trên sổ sách, nếu có khác biệt sẽ điều tra và xử lý cho thích hợp.

Phương pháp kế toán hàng tồn kho

Phương pháp kiểm kê định kỳ

- Giá trị hàng tồn kho cuối kỳ được xác định trên cơ sở định kỳ kiểm kê thực tế hàng tồn kho.
- Số dư HTK cuối kỳ không thay đổi cho đến kỳ kiểm kê sau.
- Các nghiệp vụ mua hàng trong kỳ được ghi nhận vào chi phí mua hàng.
- Cuối kỳ, giá trị xuất kho trong kỳ được xác định bằng công thức sau:



Ví dụ 1

Công ty A áp dụng phương pháp kê khai thường xuyên.

- Giá trị hàng nguyên vật liệu mua trong kỳ là 1.000 triệu đồng
- Giá trị xuất trong kỳ 700 trđ
- Trị giá tồn đầu kỳ 100 trđ

Yêu cầu: Xác định giá trị hàng tồn kho cuối kỳ?

Ví dụ 2

Công ty A áp dụng phương pháp kiểm kê định kỳ, giá trị hàng nguyên vật liệu trong kỳ là 500 triệu đồng. Kết quả kiểm kê kỳ trước cho biết giá trị hàng tồn là 100 triệu đồng. Cuối kỳ, việc kiểm kê cho biết hàng tồn kho có giá trị là 150 triệu đồng.

Yêu cầu: Xác định giá trị hàng xuất trong kỳ?

Ghi nhận hàng tồn kho

- Hàng tồn kho là tài sản của doanh nghiệp.
- Cơ sở quan trọng để ghi nhận hàng tồn kho là quyền sở hữu đối với hàng tồn kho (bao gồm lợi ích và rủi ro).
- Xác định thời điểm chuyển giao quyền sở hữu, cần căn cứ vào các điều khoản giao hàng được thỏa thuận giữa hai bên và thời điểm mà lợi ích và rủi ro được chuyển giao.

Ví dụ 3 (tt)

3. Một kiện hàng trị giá 60 triệu đồng tìm thấy ở bộ phận gửi hàng khi kiểm kê. Đơn đặt hàng ngày 18.12.20x0, bên mua đã ký xác nhận số hàng trên phiếu xuất kho và hóa đơn GTGT nhưng hàng sẽ được gửi đi vào ngày 10.01.20x1.
4. Một lô hàng nhận ngày 06.01.20x1 trị giá 80 triệu đồng. Hóa đơn cho thấy hàng được giao tại cảng xuất phát ngày 31.12.20x0 theo giá FOB. Vào thời điểm kiểm kê (31.12.20x0) hàng chưa nhận được nên không nằm trong biên bản kiểm kê.

Yêu cầu: Hãy cho biết trong mỗi trường hợp trên, số hàng hóa đó có được tính vào hay loại trừ ra khi kê hàng tồn kho của công ty tại ngày lập báo cáo tài chính. Giải thích lý do?

Ví dụ 3

Có một số tình huống sau về hàng tồn kho tại Công ty Thiên Minh vào thời điểm 31.12.20x0:

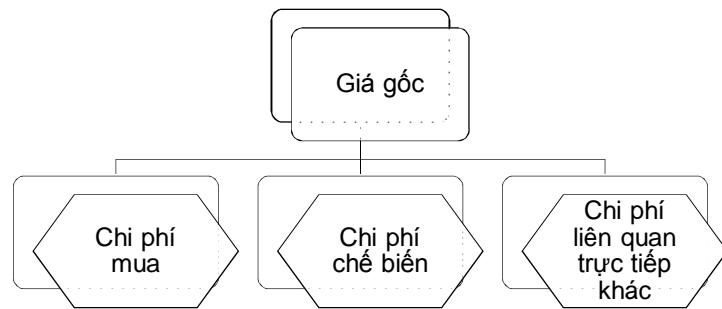
1. Một lô hàng trị giá 400 triệu đồng nhận tại cảng vào ngày 05.01.20x1, hóa đơn ghi ngày 28.12.20x0, hàng được gửi đi ngày 01.01.20x1 và mua theo giá FOB.
2. Một số hàng hóa trị giá 200 triệu đồng nhận được ngày 27.12.20x0 nhưng chưa nhận được hóa đơn. Trong hồ sơ, số hàng này được ghi là Hàng ký gửi.

Đánh giá hàng tồn kho

Kế toán hàng tồn kho phải được thực hiện theo quy định của Chuẩn mực kế toán “Hàng tồn kho”:

- Hàng tồn kho được tính theo giá gốc.
- Trong trường hợp giá trị thuần có thể thực hiện được thấp hơn giá gốc thì phải tính theo giá trị thuần có thể thực hiện được.

Đánh giá hàng tồn kho

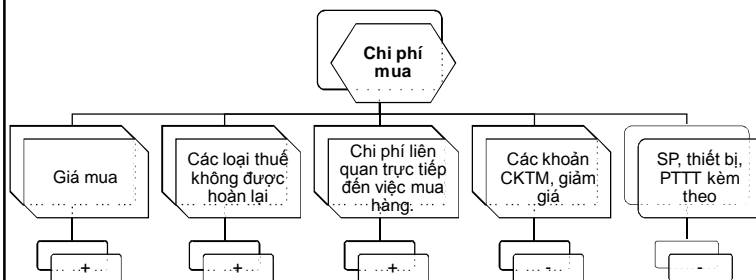


Giá mua

Giá mua được xác định căn cứ vào hợp đồng, hóa đơn của người bán.

- Trường hợp doanh nghiệp trả ngay hoặc trả chậm trong điều kiện trả chậm thông thường, giá mua là số tiền được tính trên hóa đơn của người bán.
- Trường hợp mua hàng trả chậm có tính lãi suất, giá mua được ghi nhận theo giá mua trong điều kiện trả chậm thông thường. Phần chênh lệch được hạch toán vào chi phí tài chính của kỳ tương ứng.

Chi phí mua



Các loại thuế không được hoàn lại

- Thuế nhập khẩu
- Thuế tiêu thụ đặc biệt
- Thuế bảo vệ môi trường
- Thuế giá trị gia tăng thường không được khấu trừ, do:
 - Doanh nghiệp thuộc diện nộp thuế giá trị gia tăng theo phương pháp trực tiếp
 - Doanh nghiệp không thỏa mãn các điều kiện về hóa đơn để được khấu trừ thuế đầu vào hoặc hàng hóa được mua cho các mục đích không phải là sản xuất kinh doanh.

Các chi phí liên quan trực tiếp đến việc mua hàng

Chi phí vận chuyển, bốc xếp, bảo quản trong quá trình mua hàng và các chi phí khác liên quan trực tiếp đến việc mua hàng nhằm bảo đảm hàng tồn kho ở trạng thái sẵn sàng để sử dụng.

- Trường hợp đơn vị có tổ chức bộ phận thu mua, các chi phí hoạt động của bộ phận này cũng được xem là chi phí mua.
- Các chi phí vượt khỏi mức bình thường (thí dụ hao hụt trong vận chuyển vượt định mức) không được tính vào chi phí mua.

Ví dụ 4 (tt)

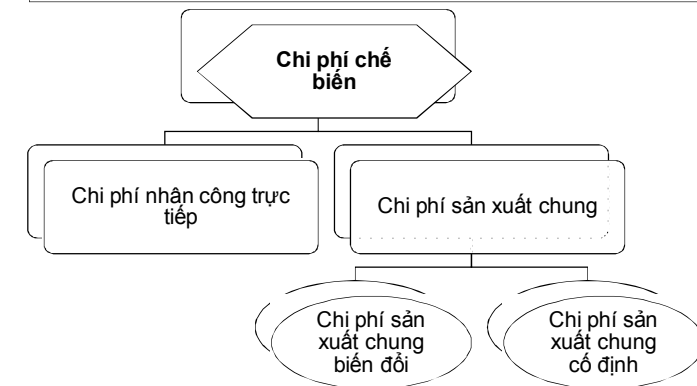
3. Mua một số vật phẩm sử dụng cho mục đích phúc lợi, giá mua 250 triệu (giá chưa thuế GTGT 10%). Chi phí vận chuyển 12,6 triệu (giá đã có thuế GTGT 5%). Do mua số lượng lớn đạt doanh số hưởng CKTM, DN được chiết khấu 5% trên giá mua chưa có thuế GTGT.
4. Mua một lô hàng thiết bị kèm theo phụ tùng thay thế, giá mua chưa bao gồm thuế GTGT 10% là 3.500 triệu, giá trị hợp lý chưa thuế GTGT của phụ tùng thay thế xác định ngay lúc mua là 250 triệu. DN đã thanh toán 50% bằng chuyển khoản.

Ví dụ 4

Tính chi phí mua đối với các trường hợp sau. Cho biết doanh nghiệp thuộc diện được khấu trừ thuế GTGT.

1. Mua 50 tấn nông sản, giá trên hóa đơn là 300 triệu (giá chưa thuế GTGT 10%), thời hạn thanh toán theo điều khoản mua chịu thông thường là 3 tháng. Chi phí vận chuyển 21 triệu đồng (giá đã có thuế GTGT 5%). Hao hụt định mức là 0,5%. Hàng nhận đủ tại kho người bán nhưng khi về kho số thực nhập là 49,5 tấn.
2. Mua một lô hàng thiết bị theo phương thức trả chậm 24 tháng. Giá mua theo phương thức thanh toán thông thường là 5.000 triệu (chưa thuế GTGT 10%). Lãi do trả chậm là 250 triệu.

Chi phí chế biến



Chi phí sản xuất chung cố định

- Là những chi phí sản xuất gián tiếp.
- Thường không thay đổi theo số lượng sản phẩm sản xuất.
- Khi sản lượng thay đổi, mức chi phí sản xuất chung cố định trên một đơn vị sản phẩm sẽ biến đổi.
- Chi phí sản xuất chung cố định thường bao gồm:
 - Chi phí khấu hao
 - Chi phí bảo dưỡng máy móc thiết bị, nhà xưởng
 - Chi phí quản lý hành chính ở các phân xưởng sản xuất.

Phân bổ Chi phí sản xuất chung cố định (tiếp)



Phân bổ chi phí SXC cố định vào chi phí chế biến

- Chi phí sản xuất chung cố định phân mỗi đơn vị sản phẩm được dựa trên công suất bình thường của máy móc sản xuất.
- Sản phẩm thực tế sản xuất ra cao hơn công suất bình thường: chi phí sản xuất chung cố định được phân bổ theo chi phí thực tế phát sinh.
- Sản phẩm thực tế sản xuất ra thấp hơn công suất bình thường: chi phí sản xuất chung cố định chỉ được phân bổ theo mức công suất bình thường.
- Khoản chi phí sản xuất chung không phân bổ được ghi nhận là chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ.

Phân bổ Chi phí sản xuất chung cố định (tiếp)



Ví dụ 5

Trích số liệu năm 20x0 tại Công ty Hoàng Minh: Mức công suất sản xuất đường bình thường là 12.000 tấn/năm. Chi phí sản xuất chung cố định phát sinh trong năm là 6.000 triệu đồng. Hãy xác định chi phí sản xuất chung cố định được hạch toán vào chi phí chế biến trong 2 trường hợp sau:

- Trường hợp 1: Mức công suất thực tế đạt được năm 20x0 là 13.000 tấn.
- Trường hợp 2: Mức công suất thực tế đạt được năm 20x0 là 8.000 tấn.

Các phương pháp tính giá hàng tồn kho

Một vấn đề quan trọng trong kế toán hàng tồn kho là phân chia giá trị hàng hóa, sản phẩm có được cho hàng hóa, sản phẩm đã bán trong kỳ và hàng hóa, sản phẩm còn tồn kho cuối kỳ. Theo chế độ kế toán quy định giá trị hàng tồn kho được tính theo một trong các phương pháp sau:

- Phương pháp bình quân gia quyền;
- Phương pháp nhập trước, xuất trước (FIFO);
- Phương pháp tính theo giá đích danh;
- Phương pháp giá bán lẻ.

Các chi phí không được tính vào giá trị hàng tồn kho

- Chi phí không được tính vào giá gốc hàng tồn kho là các khoản:
 - Chi phí nguyên liệu, vật liệu, chi phí nhân công và các chi phí sản xuất, kinh doanh khác phát sinh trên mức bình thường;
 - Chi phí bảo quản hàng tồn kho trừ các khoản chi phí bảo quản hàng tồn kho cần thiết cho quá trình sản xuất tiếp theo và chi phí bảo quản trong quá trình mua hàng;
 - Chi phí bán hàng;
 - Chi phí quản lý doanh nghiệp.
- Các chi phí trên đều được ghi nhận là chi phí phát sinh trong kỳ.

Phương pháp bình quân gia quyền cuối kỳ

- Tính một lần vào cuối kỳ cho mỗi loại hàng tồn kho:

Giá trị xuất kho = Số lượng xuất kho x Đơn giá bình quân cuối kỳ

$$\text{Đơn giá bình quân cuối kỳ} = \frac{\text{Giá trị hàng tồn đầu kỳ} + \text{Giá trị hàng nhập trong kỳ}}{\text{Số lượng hàng tồn đầu kỳ} + \text{Số lượng hàng nhập trong kỳ}}$$

Phương pháp bình quân gia quyền di động

- Đơn giá trung bình của hàng tồn kho được tính sau mỗi lần nhập và sử dụng đơn giá này để tính giá hàng xuất kho cho đến khi có một lô hàng mới nhập vào.

Ví dụ 7

Ngày	Diễn giải	Số lượng	Đơn giá (đ)	Thành tiền (đ)
1.4	Tồn đầu kỳ	200	500	100.000
9.4	Mua hàng	300	520	156.000
11.4	Bán hàng	400		
20.4	Mua hàng	900	525	472.500
25.4	Bán hàng	600		
28.4	Mua hàng	100	530	53.000
29.4	Bán hàng	200		

Yêu cầu: Tính giá trị hàng xuất trong từng lần xuất, sau đó tính giá trị hàng tồn kho cuối kỳ.
Biết rằng đơn vị áp dụng hệ thống kê khai thường xuyên.

Ví dụ 6

Ngày	Diễn giải	Số lượng	Đơn giá (đ)	Thành tiền (đ)
1.3	Tồn đầu tháng	100	1.000	100.000
5.3	Mua hàng	300	1.100	330.000
7.3	Mua hàng	400	1.150	460.000
15.3	Mua hàng	200	1.200	240.000
	Tổng cộng	1.000		1.130.000

Yêu cầu: Xác định giá trị hàng tồn kho cuối kỳ theo phương pháp bình quân gia quyền. Sau đó tính giá trị hàng xuất trong kỳ. Biết rằng đơn vị áp dụng hệ thống kiểm kê định kỳ, số lượng tồn kho cuối kỳ theo kiểm kê là 300 đơn vị.

Phương pháp nhập trước xuất trước (FIFO)

- Giá trị hàng tồn kho được mua trước hoặc sản xuất trước thì được xuất ra trước.
- Giá trị hàng xuất kho được tính theo giá của lô hàng nhập kho ở thời điểm đầu kỳ hoặc gần đầu kỳ;
- Giá trị của hàng tồn kho được tính theo giá của hàng nhập kho ở thời điểm cuối kỳ hoặc gần cuối kỳ.

Ví dụ 8

- Áp dụng phương pháp FIFO cho dữ liệu của ví dụ 6,7.

Phương pháp giá bán lẻ

- Ngoài 3 phương pháp trên, phương pháp giá bán lẻ còn được áp dụng cho một số đơn vị đặc thù như siêu thị.
- Phương pháp này dùng để tính giá trị hàng tồn kho với số lượng lớn các mặt hàng thay đổi nhanh chóng và có lợi nhuận biên tương tự mà không thể sử dụng các phương pháp tính giá gốc khác.

Phương pháp thực tế đích danh

- Giá trị hàng tồn kho hay xuất kho được ghi nhận theo đúng giá gốc của nó.
- Áp dụng ở doanh nghiệp có mặt hàng mang tính chất đơn chiếc, thí dụ cửa hàng bán tranh hoặc công ty bán xe hơi đã qua sử dụng.
- Không áp dụng phương pháp này cho các doanh nghiệp có các sản phẩm tương tự nhau.

Giá trị thuần có thể thực hiện được

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

Lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho

- Để phản ánh hàng tồn kho theo giá trị thuần có thể thực hiện được
- Số dự phòng giảm giá hàng tồn kho là chênh lệch giữa giá gốc và giá trị thuần có thể thực hiện được
- Các lưu ý khi lập dự phòng:
 - ✓ Cơ sở lập dự phòng
 - ✓ Bảng chứng lập dự phòng
 - ✓ Mục đích dự trữ hàng tồn kho
 - ✓ Trường hợp nguyên vật liệu

Ví dụ 9

Danh mục hàng hóa cuối kỳ của Công ty Hướng Dương như sau. Hãy tính số dự phòng cần lập cho hàng tồn kho cuối kỳ:

Tên hàng	Giá gốc	Giá trị thuần có thể thực hiện được	Giá thấp hơn giữa giá gốc và giá trị thuần có thể thực hiện được
X-125	20.000.000	25.000.000	20.000.000
M-521	84.000.000	80.000.000	80.000.000
C-222	22.400.000	24.000.000	22.400.000
V-210	42.000.000	40.000.000	40.000.000
Cộng	168.400.000	169.000.000	162.400.000

Cơ sở lập dự phòng

- VAS 02 quy định việc lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho được thực hiện trên cơ sở từng mặt hàng tồn kho.
- Việc so sánh giữa giá gốc và giá trị thuần có thể thực hiện phải được tiến hành trên từng mặt hàng tồn kho, chứ không trên cơ sở toàn bộ hàng tồn kho hay từng loại hàng tồn kho phân theo nhóm (nguyên vật liệu, thành phẩm...), phân theo lĩnh vực hoạt động hoặc phân theo khu vực địa lý.

Bảng chứng lập dự phòng

- Việc ước tính giá trị thuần có thể thực hiện được của hàng tồn kho phải căn cứ trên bảng chứng đáng tin cậy thu thập được tại thời điểm ước tính.
- Khi ước tính phải tính đến 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 các sự kiện này được xác nhận với các điều kiện hiện có ở thời điểm ước tính.

Trường hợp nguyên vật liệu

- Khi có sự giảm giá của nguyên liệu, vật liệu, công cụ, dụng cụ
 - **Không được** đánh giá thấp hơn giá gốc nếu sản phẩm do chúng góp phần cấu tạo nên sẽ được bán bằng hoặc cao hơn giá thành sản xuất của sản phẩm.
 - **Được** đánh giá giảm xuống bằng với giá trị thuần có thể thực hiện được khi giá thành sản xuất sản phẩm cao hơn giá trị thuần có thể thực hiện được.
- Trường hợp nguyên vật liệu, công cụ, dụng cụ bị mất phẩm chất hay lỗi thời không sử dụng được cho mục đích ban đầu nữa, việc lập dự phòng giảm giá cần được tiến hành căn cứ theo giá trị thuần có thể thực hiện được.

Phần tiếp theo

- Những khái niệm và nguyên tắc cơ bản.
- Ứng dụng vào hệ thống tài khoản kế toán.
 - Theo phương pháp kê khai thường xuyên.

Ví dụ 10

- Công ty Phú Mỹ sản xuất thiết bị điện tử D-12, trong đó bộ vi xử lý model E-1234 là vật liệu chiếm tỷ trọng rất lớn trong giá thành sản phẩm. Hiện nay, do những bộ vi xử lý mới ra đời, giá của bộ vi xử lý model E-1234 trên thị trường đã giảm rất lớn, làm cho giá bán của thiết bị điện tử D-12 phải giảm đi 60% thì mới có thể tiêu thụ được mặc dù sẽ bị lỗ.
- Công ty Phú Mỹ còn tồn 100 bộ vi xử lý trên với giá gốc 15 triệu đồng/bộ. Giá trị thuần có thể thực hiện được của bộ vi xử lý model E-1234 vào thời điểm lập báo cáo tài chính là 6 triệu đồng/bộ.

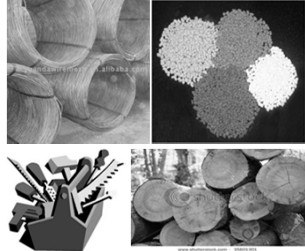
Yêu cầu: Xác định số dự phòng giảm giá hàng tồn kho cần lập?

Ứng dụng vào hệ thống tài khoản kế toán (Phương pháp kê khai thường xuyên)

- Kế toán nguyên vật liệu và công cụ dụng cụ
- Kế toán chi phí sản xuất kinh doanh dở dang
- Kế toán thành phẩm
- Kế toán hàng hóa
- Kế toán dự phòng giảm giá hàng tồn kho

Kế toán nguyên vật liệu và CCDC

- Khái niệm
- Phân loại
- Tài khoản sử dụng
- Nguyên tắc kế toán
- Sơ đồ kế toán một số nghiệp vụ cơ bản



49

Phân loại

Căn cứ vào công dụng của vật liệu, công cụ dụng cụ

Nguyên vật liệu	Công cụ dụng cụ
Nguyên liệu, vật liệu chính	Công cụ dụng cụ lao động
Vật liệu phụ	Bao bì luân chuyển
Nhiên liệu	Đồ dung cho thuê
Vật liệu thay thế	Thiết bị, phụ tùng thay thế
Vật liệu và TB xây dựng cơ bản	

Khái niệm

Nguyên vật liệu

- Đối tượng lao động do DN mua ngoài hoặc tự chế biến
- Phục vụ cho hoạt động sản xuất kinh doanh

Công cụ dụng cụ

- Là tư liệu lao động không đủ tiêu chuẩn về giá trị và thời gian sử dụng quy định đối với TSCĐ
- Phục vụ cho hoạt động sản xuất kinh doanh

Tài khoản sử dụng

Nợ	TK 152, 153	Có
<ul style="list-style-type: none"> • Trị giá nhập kho do mua ngoài, tự chế, thuê ngoài gia công, chế biến nhập góp vốn từ các nguồn khác. • Trị giá NVL, CCDC thừa phát hiện khi kiểm kê. 		<ul style="list-style-type: none"> • Trị giá xuất kho cho SXKD, để bán, thuê ngoài gia công chế biến, đưa đi góp vốn. • CKTM, trả lại người bán, giảm giá hàng mua. • Trị giá NVL, CCDC thiếu phát hiện khi kiểm kê.
<p><u>Dư Nợ:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> – Trị giá NVL, CCDC tồn kho cuối kỳ. 		

Các tài khoản chi tiết

- **TK 152, không quy định TK chi tiết, mở chi tiết tùy theo nhu cầu thực tế của DN.**
- **TK 153 được chi tiết thành các tài khoản sau:**
 - Tài khoản 1531 – Công cụ, dụng cụ
 - Tài khoản 1532 – Bao bì luân chuyển
 - Tài khoản 1533 – Đồ dùng cho thuê
 - Tài khoản 1534 – Thiết bị phụ tùng thay thế

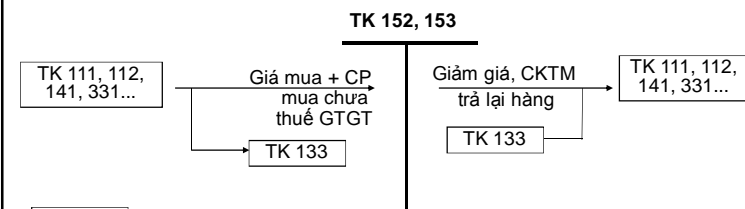
Các nghiệp vụ kinh tế phát sinh cơ bản

- **Nghiệp vụ tăng NVL, CCDC:**
 - Mua ngoài: Mua trong nước, nhập khẩu
 - Nhập lại kho sau gia công chế biến
 - Nhận góp vốn liên doanh
 - Nhận biếu tặng,...
- **Nghiệp vụ giảm NVL, CCDC:**
 - Xuất sử dụng
 - Xuất trả lại người bán
 - Xuất đem gia công chế biến
 - Góp vốn liên doanh,...

Nguyên tắc kế toán

- Kế toán nhập, xuất, tồn kho nguyên liệu, vật liệu, công cụ, dụng cụ trên tài khoản 152/153 phải được thực hiện theo nguyên tắc giá gốc
- Kế toán chi tiết nguyên liệu, vật liệu, công cụ dụng cụ phải thực hiện theo từng kho, từng loại, từng nhóm, thứ nguyên liệu, vật liệu.
- Công cụ, dụng cụ xuất dùng cho sản xuất kinh doanh, cho thuê phải được theo dõi về hiện vật và giá trị trên sổ kế toán chi tiết theo nơi sử dụng, theo đối tượng thuê và người chịu trách nhiệm vật chất.

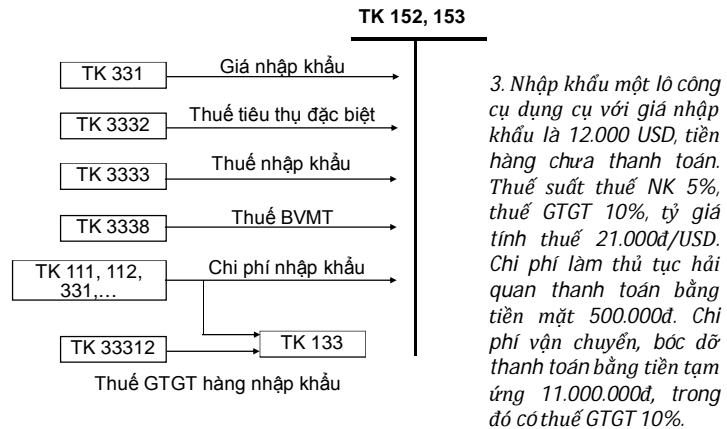
Mua NVL, CCDC trong nước



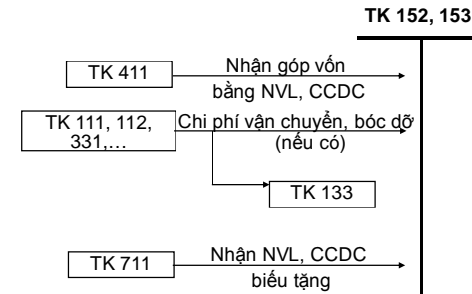
Ví dụ 11

1. Mua nguyên vật liệu A nhập kho, giá mua chưa thuế GTGT 400 trđ, thuế suất thuế GTGT 10%, chưa thanh toán. Hàng nhập kho đủ.
2. Hai ngày sau, do hàng A không đảm bảo chất lượng nên DN đã đề nghị người bán giảm giá 20%. Người bán chấp nhận đề nghị yêu cầu của DN và đã thực hiện giảm giá, trừ vào công nợ phải trả.

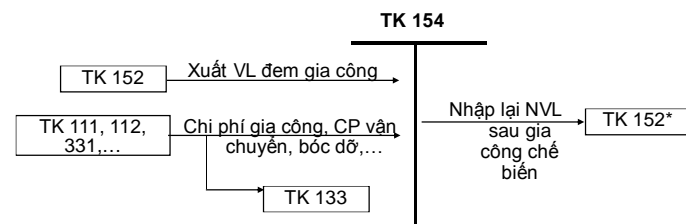
Nhập khẩu NVL, CCDC



Nhận góp vốn liên doanh, nhận biếu tặng



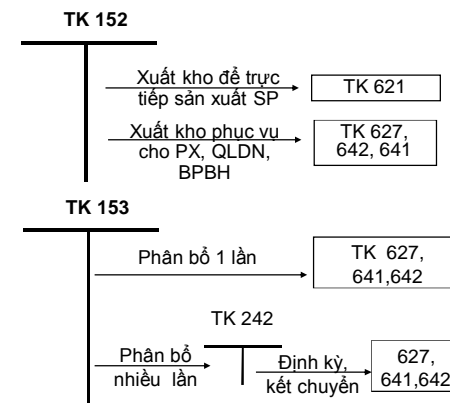
Gia công chế biến vật liệu



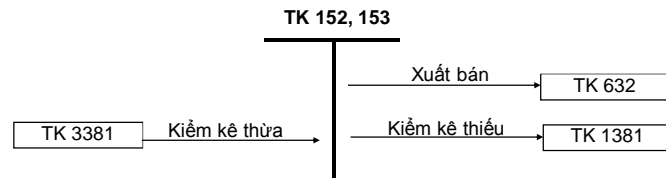
4. Xuất kho 4.000 kg nguyên vật liệu B đem gia công chế biến, giá xuất kho 32.000đ/kg.

5. Chuyển khoản thanh toán tiền phí gia công 1.100đ/kg (trong đó có thuế GTGT 10%). Chi tiền mặt thanh toán tiền vận chuyển đi và về 400.000đ. Vật liệu gia công xong đã nhập lại kho, định mức tiêu hao 1.1kg/1kg nguyên liệu B*.

Xuất NVL, CCDC sử dụng



Trường hợp khác



Bài tập thực hành 1

6. Xuất kho vật liệu chính trị giá 100 triệu đồng đi gia công chế biến, chi phí vận chuyển đến nơi gia công trả bằng tiền mặt 5 triệu đồng.
 7. Nhập kho lại lô vật liệu chính gửi đi gia công ở nghiệp vụ 6, biết rằng chi phí gia công chưa thanh toán là 22 trđ, trong đó thuế GTGT 10%
 8. Kiểm kê kho phát hiện thừa một số vật liệu trị giá 2 triệu đồng chưa rõ nguyên nhân.
 9. Lô hàng thừa ở nghiệp vụ 8 do bên bán xuất nhầm nên xuất hàng trả lại.
 10. Kiểm kê cuối kỳ cho thấy vật liệu phụ bị thiếu hụt 20 triệu, trong đó hao hụt trong định mức là 8 triệu, số còn lại thiếu chưa rõ nguyên nhân.
- Yêu cầu:** Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trên. Biết rằng đơn vị tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên.

Bài tập thực hành 1

Trích số liệu tháng 09/20x0 tại Công ty Toàn Cầu như sau:

1. Nhập kho lô nguyên vật liệu trị giá 100 triệu đồng, thuế GTGT 10%, chưa thanh toán. Chi phí vận chuyển 5 triệu đồng, thuế GTGT 10%, đã thanh toán bằng tiền mặt. Hàng về nhập kho đủ.
2. Kế toán kho thông báo một số vật liệu nhập kho tháng trước trị giá 10 triệu đồng, thuế GTGT 10% bị sai qui cách nên đơn vị xuất hóa đơn trả lại số hàng này, cần trừ vào nợ phải trả.
3. Do mua nhiều lần tích lũy đủ doanh số mua theo chương trình chiết khấu của nhà cung cấp nên đơn vị được hưởng chiết khấu thương mại 3 triệu đồng, thuế GTGT 10%, nhận bằng tiền mặt.
4. Nhận góp vốn kinh doanh bằng một lô nguyên vật liệu được hội đồng thẩm định giá 200 triệu đồng.
5. Xuất kho vật liệu chính trị giá 50 triệu đồng phục vụ trực tiếp cho sản xuất, 5 triệu đồng phục vụ quản lý phân xưởng.

Bài tập thực hành 2

Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh sau:

1. Mua 100 công cụ sản xuất có tổng giá trị 80 triệu (giá chưa thuế GTGT 10%), chưa thanh toán, trong đó thiết bị kèm theo trị giá chưa bao gồm thuế GTGT là 5 triệu.
2. Xuất công cụ sản xuất cho phân xưởng trị giá 40 triệu, phân bổ trong 10 tháng.
3. Xuất công cụ sản xuất cho phân xưởng trị giá 48 triệu đồng, phân bổ trong 24 tháng.
4. Xuất công cụ cho công ty bạn thuê, giá xuất kho 20 triệu. Thời gian thuê 6 tháng, tiền thuê mỗi tháng 3 triệu đồng (giá chưa thuế GTGT 10%) bắt đầu từ tháng này. Biết thời gian sử dụng của công cụ này là 10 tháng.
5. Sau 4 tháng cho thuê, khách hàng trả lại toàn bộ CCDC ở NV4

Bài tập thực hành 2

Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh sau:

6. Nhân viên Hải nộp chứng từ thanh toán khoản tạm ứng 11 triệu (gồm thuế GTGT là 1 triệu) về việc mua 2 máy đo độ dày đã giao thẳng cho phân xưởng. Đây là loại công cụ, dụng cụ phân bổ 2 lần.
7. Bộ phận sản xuất báo hỏng một số công cụ C, loại phân bổ 3 lần có giá trị ban đầu 18 triệu đồng, đã phân bổ 2 lần trong các kỳ trước, giá trị phế liệu thu hồi nhập kho 0,5 triệu đồng. Chi tiền mặt, mua một số công cụ khác để thay thế 12 triệu đồng, thuế GTGT 10%, sử dụng trong 1 kỳ còn lại.
8. Mua một số công cụ B trị giá 10 triệu đồng, sử dụng ngay tại phân xưởng, loại phân bổ 1 lần, đã thanh toán bằng TGNH.
9. Kiểm kê công cụ dụng cụ phát hiện thiếu một số trị giá 3 triệu đồng chưa rõ nguyên nhân.

Khái niệm chi phí sản xuất kinh doanh dở dang

Là chi phí sản xuất, kinh doanh phát sinh trong kỳ; chi phí sản xuất, kinh doanh của khối lượng sản phẩm, dịch vụ hoàn thành trong kỳ; chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang đầu kỳ, cuối kỳ của các hoạt động sản xuất, kinh doanh chính, phụ và thuê ngoài gia công chế biến ở các doanh nghiệp sản xuất hoặc ở các doanh nghiệp kinh doanh dịch vụ.

Kế toán chi phí sản xuất kinh doanh dở dang

- Khái niệm
- Tài khoản sử dụng
- Nguyên tắc kế toán
- Sơ đồ kế toán các nghiệp vụ kinh tế phát sinh cơ bản



66

Tài khoản sử dụng

Nợ	TK 154	Có
<ul style="list-style-type: none"> • Các chi phí NVL trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sử dụng máy thi công, chi phí sản xuất chung phát sinh trong kỳ liên quan đến sản xuất sản phẩm và chi phí thực hiện dịch vụ; 		<ul style="list-style-type: none"> • Giá thành của sản phẩm đã chế tạo xong nhập kho hoặc chuyển đi bán; chi phí thực tế của khối lượng dịch vụ đã hoàn thành cung cấp cho khách hàng; • Trị giá phế liệu thu hồi, giá trị sản phẩm hỏng, không sửa chữa được; • Trị giá nguyên vật liệu, hàng hóa gia công xong nhập lại kho;
<p><u>Dư Nợ:</u> Chi phí SXKD còn dở dang cuối kỳ.</p>		

Nguyên tắc kế toán

TK 154 phải được chi tiết theo

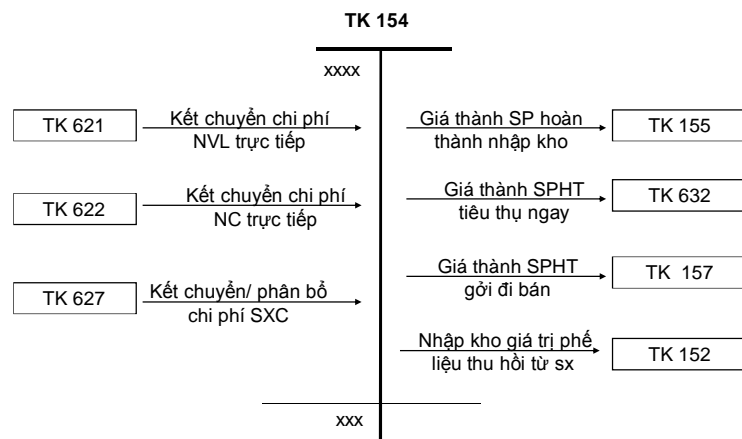
- Địa điểm phát sinh chi phí (phân xưởng, bộ phận sản xuất, đội sản xuất,...)
- Theo loại, nhóm sản phẩm, hoặc chi tiết, bộ phận sản phẩm; theo từng loại dịch vụ hoặc theo từng công đoạn dịch vụ.

Bài tập thực hành 3

Định khoản các nghiệp vụ phát sinh sau:

- Kết chuyển chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp là 240 triệu đồng
- Kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp là 47,5 triệu đồng
- Kết chuyển chi phí sản xuất chung là 42,5 triệu đồng
- Kết quả sản xuất:
 - Xuất từ phân xưởng bán trực tiếp 5.000 sp cho khách hàng.
 - Nhập kho 10.000 sp.
- Biết chi phí sản xuất dở dang đầu kỳ và cuối kỳ lần lượt là 45 triệu đồng và 30 triệu đồng, phế liệu thu hồi nhập kho 2 triệu đồng.

Sơ đồ kế toán chi phí sản xuất kinh doanh dở dang



Kế toán thành phẩm

- Khái niệm
- Tài khoản sử dụng
- Nguyên tắc kế toán
- Sơ đồ kế toán các nghiệp vụ kinh tế phát sinh cơ bản



Khái niệm thành phẩm

Là những sản phẩm đã kết thúc quá trình chế biến do các bộ phận sản xuất của doanh nghiệp sản xuất hoặc thuê ngoài gia công xong đã được kiểm nghiệm phù hợp với tiêu chuẩn kỹ thuật và nhập kho.

Các tài khoản chi tiết

- **TK 155 được chi tiết thành các tài khoản sau:**
 - Tài khoản 1551 – Thành phẩm nhập kho
 - Tài khoản 1557 – Thành phẩm bất động sản

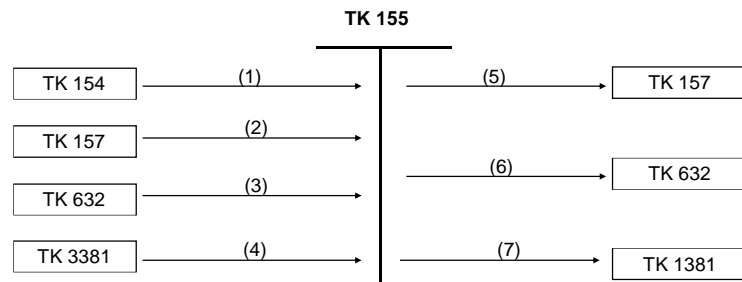
Tài khoản sử dụng

Nợ	TK 155	Có
<ul style="list-style-type: none"> • Trị giá thành phẩm nhập kho • Trị giá của thành phẩm thừa khi kiểm kê 		<ul style="list-style-type: none"> • Trị giá thực tế thành phẩm xuất kho • Trị giá của thành phẩm thiếu hụt khi kiểm kê
<u>Dư Nợ:</u> <ul style="list-style-type: none"> • Trị giá thực tế của thành phẩm tồn kho cuối kỳ. 		

Nguyên tắc kế toán

- Kế toán nhập, xuất, tồn kho thành phẩm trên TK 155 phải được thực hiện theo nguyên tắc giá gốc ;
- Việc tính giá trị thành phẩm tồn kho được thực hiện theo 1 trong các phương pháp tính giá hàng tồn kho;
- Kế toán chi tiết thành phẩm phải thực hiện theo từng kho, từng loại, nhóm, thứ thành phẩm.

Sơ đồ kế toán thành phẩm



Kế toán Hàng hóa

- Khái niệm
- Tài khoản sử dụng
- Nguyên tắc kế toán
- Sơ đồ kế toán các nghiệp vụ kinh tế cơ bản



79

Bài tập thực hành 4

Có tình hình sau tại công ty A như sau:

- Thành phẩm tồn kho đầu kỳ: 1.000sp, giá gốc 120 triệu
- Trong kỳ, nhập kho thành phẩm từ sản xuất với tổng giá thành sản phẩm là 100 triệu đồng, số lượng 1.000sp.
- Xuất kho 500 sản phẩm bán trực tiếp cho khách hàng X, chưa thu tiền, giá bán là 70 triệu. Biết công ty A áp dụng phương pháp FIFO để tính giá HTK.
- Cuối kỳ, kiểm kê thành phẩm phát hiện thiếu 10 sp chưa biết nguyên nhân.

Yêu cầu: Định khoản các nghiệp vụ kinh tế trên

Khái niệm hàng hóa

- Là các loại vật tư, sản phẩm do doanh nghiệp mua về với mục đích để bán (Bán buôn và bán lẻ).
- Đối với DN thương mại, DN có thể hạch toán chi phí thu mua hàng hóa riêng, cuối kỳ sẽ thực hiện phân bổ một phần cho hàng hóa tồn kho và một phần cho hàng hóa đã tiêu thụ.
- Thông thường, tiêu thức phân bổ chi phí thu mua là tiêu thức giá trị hàng.

Phân bổ chi phí thu mua hàng hóa

$$\begin{array}{r}
 \text{Chi phí thu} \\
 \text{mua phân bổ} \\
 \text{cho hàng tồn} \\
 \text{kho cuối kỳ} \\
 = \\
 \frac{\text{Chi phí thu} \\
 \text{mua hàng hóa} \\
 \text{đầu kỳ} + \text{Chi phí thu} \\
 \text{mua hàng} \\
 \text{hóa phát sinh} \\
 \text{trong kỳ}}{\text{Khối lượng} \\
 \text{hay giá mua} \\
 \text{của hàng tồn} \\
 \text{cuối kỳ} + \text{Khối lượng} \\
 \text{hay giá mua} \\
 \text{của hàng} \\
 \text{xuất trong kỳ}} \times \text{Khối} \\
 \text{lượng hay} \\
 \text{giá mua} \\
 \text{của hàng} \\
 \text{tồn cuối} \\
 \text{kỳ}
 \end{array}$$

Tài khoản sử dụng

Nợ	TK 156	Có
<ul style="list-style-type: none"> Trị giá mua vào hàng hóa; Chi phí mua hàng hóa; Trị giá hàng hóa đã bán bị người mua trả lại; Trị giá hàng hóa phát hiện thừa khi kiểm kê; 		<ul style="list-style-type: none"> Trị giá của hàng hóa xuất kho để bán; Chi phí phân bổ cho hàng hóa bán trong kỳ; Chiết khấu thương mại mua hàng được hưởng; Các khoản giảm giá hàng mua được hưởng; Trị giá hàng hóa trả lại cho người bán; Trị giá hàng hóa phát hiện thiếu khi kiểm kê;
Dư Nợ:		
<ul style="list-style-type: none"> Trị giá thực tế của hàng hóa tồn kho cuối kỳ Chi phí mua hàng chưa phân bổ cuối kỳ 		

Ví dụ 11

Giá mua của hàng hóa tồn kho đầu kỳ	1.200.000.000đ
Chi phí thu mua của hàng hóa tồn kho đầu kỳ	350.000.000đ
Giá mua của hàng hóa mua về nhập kho trong kỳ	14.800.000.000đ
Chi phí thu mua của hàng hóa phát sinh trong kỳ	750.000.000đ
Giá mua của hàng hóa tồn kho cuối kỳ	2.500.000.000đ
Giá mua của hàng hóa đã gửi bán nhưng chưa bán được lúc cuối kỳ	1.500.000.000đ
Giá mua của hàng hóa đã bán	12.000.000.000đ

Yêu cầu: Xác định chi phí thu mua phân bổ cho hàng hóa xuất trong kỳ và tồn cuối kỳ theo giá trị.

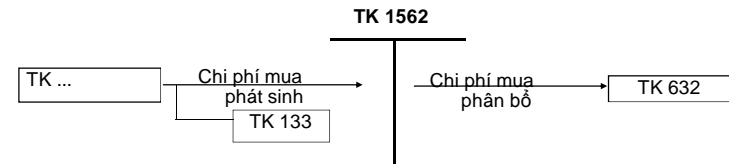
Các tài khoản chi tiết

- Tài khoản 1561 – Giá mua hàng hóa
- Tài khoản 1562 – Chi phí thu mua hàng hóa
- Tài khoản 1567 – Hàng hóa bất động sản

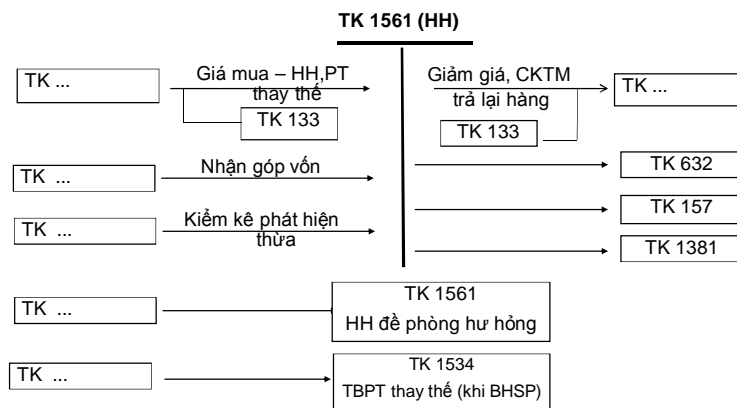
Nguyên tắc kế toán

- Kế toán Nhập, xuất, tồn kho hàng hóa trên TK 156 được phản ánh theo giá gốc.
- Hàng hóa mua về sử dụng cho hoạt động SXKD thuộc đối tượng chịu thuế GTGT theo PP khấu trừ thì giá gốc được phản ánh theo giá mua chưa có thuế GTGT.
- Chi phí thu mua được phân bổ cho hàng hóa tiêu thụ và tồn kho cuối kỳ.
- Trường hợp mua hàng nhận kèm theo sản phẩm, hàng hóa, phụ tùng thay thế (đề phòng hỏng hóc), giá trị hàng hóa nhập kho là giá đã trừ giá trị sản phẩm, hàng hóa, thiết bị, phụ tùng thay thế.

Sơ đồ kế toán TK 1562



Sơ đồ kế toán TK 1561



Bài tập thực hành 5

Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh sau. Biết rằng chi phí mua hàng là giá chưa thuế GTGT, thuế suất 10%.

1. Mua hàng hóa kèm thiết bị phụ tùng thay thế đề phòng hỏng hóc chưa trả tiền, giá mua 500 triệu, hàng về nhập kho đủ, trong đó giá trị hợp lý của TB là 40 triệu. Chi phí vận chuyển 20 triệu đã trả bằng TGNH.
2. Mua hàng giao thẳng cho khách (không qua kho), chưa trả tiền cho nhà cung cấp. Giá mua 220 triệu, chi phí vận chuyển 10 triệu trả thay cho khách, khách hàng sẽ trả lại sau. Hàng đang trong quá trình chuyên chở đến kho khách hàng.
3. Kiểm kê kho phát hiện hàng hóa thừa chưa rõ nguyên nhân trị giá 30 triệu đồng.
4. Mua 100 hàng A trị giá 100 trđ, thuế GTGT 10%, được tặng kèm 5 sp tương tự không thu tiền, chưa thanh toán.

Bài tập thực hành 5 (tt)

5. Mua 500 kg hàng B trị giá 200 trđ, thuế GTGT 10%, theo chương trình khuyến mãi mua 50 kg thì được tặng 1 kg, đã thanh toán bằng chuyển khoản.
6. Xuất 50 cái hàng A gửi đại lý, giá bán 1,2 trđ, thuế GTGT 10%, hoa hồng đại lý 5% trên doanh số bán chưa thuế, thuế GTGT của hoa hồng 10%.
7. Xuất hàng đi bán, hàng đã giao cho khách hàng. Giá vốn 350 triệu, giá bán 400 triệu đồng. Số lượng khách thực nhận khi giao hàng chiếm 95% giá trị, phần còn lại thất thoát chưa rõ nguyên nhân.
8. Xác định giá trị hàng thừa ở nghiệp vụ 3 là của nhà cung cấp X giao hàng nhưng chưa ghi nhận. Giá trên hóa đơn là 40 triệu đồng.
9. Tổng chi phí mua hàng phân bổ cho hàng bán trong kỳ là 80 triệu đồng.

Khái niệm

Dự phòng giảm giá hàng tồn kho là khoản dự tính trước để đưa vào chi phí sản xuất, kinh doanh phần giá trị bị giảm xuống thấp hơn giá trị đã ghi sổ kế toán của hàng tồn kho.

Kế toán dự phòng giảm giá hàng tồn kho

- Khái niệm
- Tài khoản sử dụng
- Nguyên tắc kế toán
- Sơ đồ kế toán



Tài khoản sử dụng

Nợ	TK 2294	Có
<ul style="list-style-type: none"> • Giá trị dự phòng giảm giá hàng tồn kho được hoàn nhập ghi giảm giá vốn hàng bán trong kỳ. 		<ul style="list-style-type: none"> • Giá trị dự phòng giảm giá hàng tồn kho đã lập tính vào giá vốn hàng bán trong kỳ.
		<p><u>Dự Có:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> • Giá trị dự phòng giảm giá hàng tồn kho hiện có cuối kỳ.

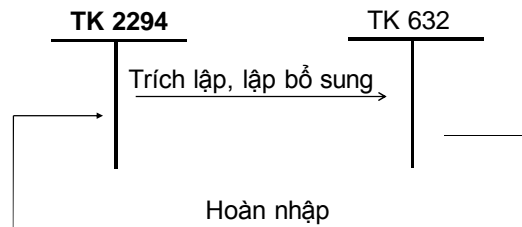
Nguyên tắc kế toán

- Dự phòng giảm giá hàng tồn kho được lập khi giá trị thuần có thể thực hiện được của hàng tồn kho nhỏ hơn giá gốc và được ghi nhận vào giá vốn hàng bán trong kỳ
- Dự phòng giảm giá hàng tồn kho được lập vào cuối kỳ kế toán khi lập báo cáo tài chính.
- Việc lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho phải tính theo từng thứ vật tư, hàng hóa, sản phẩm tồn kho.
- Cuối kỳ kế toán căn cứ vào số lượng, giá gốc, giá trị thuần có thể thực hiện được của từng thứ vật tư, hàng hóa, từng loại dịch vụ cung ứng dở dang, xác định khoản dự phòng giảm giá hàng tồn kho phải lập cho niên độ kế toán tiếp theo và lập bổ sung/hoàn nhập.

Ví dụ 12

- Số dư đầu kỳ TK 2294 là 30 triệu được lập cho:
 - Lô hàng X đã bị hư hỏng với giá trị thuần có thể thực hiện bằng 60% giá gốc là 60 triệu đồng.
 - Lô hàng Y đã lỗi thời có giá gốc là 14 triệu đồng.
 - Trong kỳ, bán lô hàng X với giá 30 triệu đồng (giá chưa thuế), thuế GTGT 10%. Thu tiền mặt.
 - Cuối kỳ, chỉ có lô hàng Y cần lập dự phòng. Giá có thể bán được sau khi trừ chi phí bán là 5 triệu đồng
- Yêu cầu: Thực hiện các định khoản cần thiết

Sơ đồ kế toán lập dự phòng giảm giá HTK



Trình bày hàng tồn kho trên BCĐKT

- Được trình bày số đầu năm và số cuối kỳ.
- Hàng tồn kho được luân chuyển trong một chu kỳ kinh doanh thông thường được trình bày trên phần TS ngắn hạn
- Hàng tồn kho được dự trữ luân chuyển trên một chu kỳ kinh doanh thông thường tại thời điểm báo cáo được trình bày trên TS dài hạn VD như chi phí sản xuất kinh doanh dở dang dài hạn và giá trị thiết bị, vật tư, phụ tùng thay thế dài hạn.
- Giá trị hàng tồn kho trình bày theo giá thấp hơn giữa giá gốc và giá trị thuần có thể thực hiện; có chi tiết thêm về giá gốc và số dự phòng tồn thất tài sản (kể cả ngắn hạn lẫn dài hạn)
- Dự phòng giảm giá của các loại hàng tồn kho tại thời điểm báo cáo không bao gồm số dự phòng giảm giá đã lập cho các khoản chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang dài hạn; thiết bị, vật tư, phụ tùng thay thế dài hạn.

Trình bày hàng tồn kho trên TM BCTC

- Nguyên tắc ghi nhận hàng tồn kho
- Các chính sách kế toán áp dụng.
- Thông tin bổ sung cho các khoản mục trình bày trong Bảng Cân đối kế toán

Đọc và giải thích thông tin BCTC VNM 2015

- Xem trình bày hàng tồn kho trên Bảng cân đối kế toán
- Xem trình bày hàng tồn kho trên Thuyết minh BCTC
 - Chính sách kế toán hàng tồn kho
 - Số liệu chi tiết Hàng tồn kho