



BÀI 3

KẾ TOÁN LƯU CHUYỂN

HÀNG HÓA XUẤT KHẨU

TS. Trần Thị Nam Thanh
Trường Đại học Kinh tế Quốc dân



TÌNH HUỐNG KHỞI ĐỘNG

Nghịệp vụ xuất khẩu hàng hóa tại Công ty Cổ phần Minh Phú

Ngày 10 tháng 09 năm 2015, Công ty Cổ phần Minh Phú hoàn thành việc xuất khẩu lô hàng hóa bán cho Công ty ABC ở Mỹ, với giá FOB là 35.000 USD. Thuế suất thuế xuất khẩu 5%, thuế suất thuế GTGT hàng xuất khẩu 0%. Tỷ giá thực tế trong ngày 22,3/USD, tỷ giá tính thuế của hải quan là 22,2/USD.

(Đơn vị tính: 1.000 đồng)



1. Tính thuế xuất khẩu phải nộp và doanh thu của lô hàng xuất khẩu là bao nhiêu?
2. Kế toán doanh thu và thuế xuất khẩu phải nộp như thế nào?



MỤC TIÊU

- Nắm vững phương thức xuất khẩu và các loại nghiệp vụ phát sinh liên quan đến hàng xuất khẩu.
- Nhận diện các giao dịch phát sinh bằng ngoại tệ và nguyên tắc ghi nhận.
- Nắm vững phương pháp kế toán nghiệp vụ xuất khẩu theo từng phương thức xuất khẩu.
- Thực hành kế toán nghiệp vụ xuất khẩu và xác định chính xác kết quả kinh doanh của hoạt động xuất khẩu trong các doanh nghiệp thực tế.



NEU - EDU



NỘI DUNG

- 1** Đặc điểm hoạt động lưu chuyển hàng hóa xuất khẩu và nguyên tắc kế toán ngoại tệ
- 2** Kế toán lưu chuyển hàng hóa xuất khẩu trực tiếp
- 3** Kế toán xuất khẩu ủy thác



1. ĐẶC ĐIỂM HOẠT ĐỘNG LƯU CHUYỂN HÀNG HÓA XUẤT KHẨU VÀ NGUYÊN TẮC KẾ TOÁN NGOẠI TỆ

1.1. Đặc điểm lưu chuyển hàng hóa xuất khẩu

1.2. Nhiệm vụ kế toán

1.3. Nguyên tắc kế toán ngoại tệ



1.1. ĐẶC ĐIỂM LƯU CHUYỂN HÀNG HÓA XUẤT KHẨU

- Thời gian lưu chuyển hàng hóa xuất khẩu thường dài hơn lưu chuyển hàng hóa trong nước.
- Giá bán hàng xuất khẩu và quan hệ thanh toán với khách hàng nước ngoài đều giao dịch bằng ngoại tệ.
- Giá xuất khẩu được tính chủ yếu theo giá CIF hoặc giá FOB. Các doanh nghiệp nước ta thường xuất khẩu theo giá FOB.
- Hoạt động xuất khẩu thường được thực hiện theo hai phương thức là xuất khẩu trực tiếp và xuất khẩu ủy thác.
- Kết quả kinh doanh của hoạt động lưu chuyển hàng xuất khẩu thường được xác định theo từng thương vụ và chịu ảnh hưởng của biến động tỷ giá ngoại tệ.





1.2. NHIỆM VỤ KẾ TOÁN

- Phản ánh đầy đủ, kịp thời các nghiệp vụ mua, bán hàng xuất khẩu và quan hệ thanh toán công nợ liên quan đến hàng xuất khẩu.
- Phản ánh đầy đủ, tổng hợp và chi tiết mọi chi phí phát sinh trong quá trình xuất khẩu hàng hóa.
- Tuân thủ nguyên tắc kế toán ngoại tệ để phản ánh chính xác kết quả kinh doanh hoạt động lưu chuyển hàng hóa xuất khẩu.





1.3. NGUYÊN TẮC KẾ TOÁN NGOẠI TỆ

- Khi phát sinh các giao dịch bằng ngoại tệ đều phải quy đổi ra đồng Việt Nam theo tỷ giá giao dịch thực tế.
- Đối với các tài khoản phản ánh doanh thu, chi phí, tài sản và phát sinh tăng của các tài khoản công nợ, vốn bằng tiền, các giao dịch phát sinh bằng ngoại tệ được quy đổi ra đồng Việt Nam theo tỷ giá thực tế tại thời điểm phát sinh giao dịch.
- Đối với phát sinh giảm của các tài khoản phản ánh công nợ, ngoại tệ được quy đổi theo tỷ giá ghi sổ thực tế đích danh.
- Đối với ngoại tệ xuất quỹ được quy đổi theo tỷ giá ghi sổ bình quân gia quyền di động.
- Chênh lệch tỷ giá ngoại tệ phát sinh trong kỳ được ghi nhận vào doanh thu tài chính hoặc chi phí tài chính.





2. KẾ TOÁN LƯU CHUYỂN HÀNG HÓA XUẤT KHẨU TRỰC TIẾP

2.1. Kế toán mua hàng xuất khẩu

2.2. Kế toán xuất khẩu trực tiếp



2.1. KẾ TOÁN MUA HÀNG XUẤT KHẨU

Phương thức mua hàng xuất khẩu

- Thu mua trực tiếp: Đơn vị xuất khẩu trực tiếp khai thác, tổ chức giao nhận hàng và mua hàng tại điểm bán của nhà cung cấp.
- Đặt hàng gia công xuất khẩu.
- Chuyển hàng thu mua theo hợp đồng.





2.1. KẾ TOÁN MUA HÀNG XUẤT KHẨU (tiếp theo)

- Khi kiểm nhận hàng mua theo chứng từ nhận, tùy theo từng trường hợp cụ thể kế toán ghi sổ tương ứng theo bút toán sau:
 - Nợ TK 151: Hàng mua đang đi đường cuối kỳ
 - Nợ TK 156: Hàng hóa mua nhập kho
 - Nợ TK 157: Hàng mua chuyển thẳng đi xuất khẩu
 - Nợ TK 133: Thuế GTGT được khấu trừ
 - Có TK 111, 112, 331: Tổng giá thanh toán
- Các chi phí mua hàng phát sinh được ghi trực tiếp vào giá vốn hàng hóa (tính vào trị giá hàng mua):
 - Nợ TK 151, 156, 157...: Chi phí không có thuế
 - Nợ TK 133: Thuế GTGT được khấu trừ
 - Có TK 111, 112, 331...: Tổng giá thanh toán



2.2. KẾ TOÁN XUẤT KHẨU TRỰC TIẾP

- Khi xuất sản phẩm, hàng hóa chuyển đi xuất khẩu, kế toán ghi:
 - Nợ TK 157: Hàng gửi bán
 - Có TK 155: Xuất kho thành phẩm
 - Có TK 156: Xuất kho hàng hóa
- Trường hợp hàng hóa mua chuyển thẳng đi xuất khẩu không qua nhập kho, kế toán ghi:
 - Nợ TK 157: Giá mua chưa thuế GTGT
 - Nợ TK 133: Thuế GTGT được khấu trừ
 - Có TK 111, 112, 331...: Tổng giá thanh toán





2.2. KẾ TOÁN XUẤT KHẨU TRỰC TIẾP

- Khi hàng đã thông quan chuyển giao lên phương tiện chuyên chở của nước ngoài (việc xuất khẩu đã hoàn thành):
 - Phản ánh giá vốn:
 - Nợ TK 632
 - Có TK 157
 - Phản ánh doanh thu:
 - Nợ TK 1112, 1122, 131: Giá xuất khẩu tính theo tỷ giá thực tế
 - Có TK 511: Doanh thu xuất khẩu không có thuế xuất khẩu
 - Có TK 3333: Thuế xuất khẩu phải nộp



2.2. KẾ TOÁN XUẤT KHẨU TRỰC TIẾP (tiếp theo)

- Trường hợp không tách ngay được thuế xuất khẩu phải nộp khi giao dịch phát sinh, kế toán phản ánh doanh thu bao gồm cả thuế xuất khẩu:
 - Nợ TK 1112, 1122, 131: Giá xuất khẩu tính theo tỷ giá tté
 - Có TK 511: Giá xuất khẩu tính theo tỷ giá thực tế
- Định kỳ xác định số thuế xuất khẩu phải nộp ghi giảm doanh thu:
 - Nợ TK 511: Thuế xuất khẩu phải nộp
 - Có TK 3333: Thuế xuất khẩu phải nộp





2.2. KẾ TOÁN XUẤT KHẨU TRỰC TIẾP (tiếp theo)

- Khi nộp thuế xuất khẩu vào ngân sách nhà nước, ghi:
 Nợ TK 3333
 Có TK 111, 112
- Các chi phí phát sinh liên quan đến quá trình xuất khẩu được ghi nhận vào chi phí bán hàng:
 Nợ TK 641: Chi phí bán hàng
 Nợ TK 133: Thuế GTGT được khấu trừ
 Có TK 111, 112, 331...: Tổng giá thanh toán



3. KẾ TOÁN XUẤT KHẨU ỦY THÁC

3.1. Kế toán tại đơn vị giao ủy thác xuất khẩu

3.2. Kế toán tại đơn vị nhận ủy thác xuất khẩu



3.1. KẾ TOÁN TẠI ĐƠN VỊ GIAO ỦY THÁC XUẤT KHẨU

- Trong quan hệ với bên nhận ủy thác xuất khẩu, kế toán sử dụng các tài khoản sau:
 - TK 131 – Phải thu khách hàng (chi tiết đơn vị nhận ủy thác xuất khẩu), tài khoản này dùng để theo dõi tiền bán hàng xuất khẩu phải thu của đơn vị nhận ủy thác xuất khẩu.
 - TK 331 – Phải trả người bán (chi tiết đơn vị nhận ủy thác xuất khẩu), để phản ánh phí hoa hồng ủy thác xuất khẩu phải trả đơn vị nhận ủy thác xuất khẩu.
 - TK 1388 – Phải thu khác (chi tiết đơn vị nhận ủy thác xuất khẩu), để theo dõi số tiền đã ứng trước cho đơn vị nhận ủy thác xuất khẩu để nhờ chi hộ các chi phí phát sinh trong quá trình bán hàng xuất khẩu ủy thác.
 - TK 3388 – Phải trả khác (chi tiết đơn vị nhận ủy thác xuất khẩu), để phản ánh các khoản đã được chi hộ phải trả đơn vị nhận ủy thác.



3.1. KẾ TOÁN TẠI ĐƠN VỊ GIAO ỦY THÁC XUẤT KHẨU (tiếp theo)

- Khi xuất giao hàng cho đơn vị nhận ủy thác xuất khẩu theo hợp đồng ủy thác xuất khẩu, kế toán ghi:

Nợ TK 157

Có TK 155, 156...

- Khi hàng xuất khẩu ủy thác đã hoàn thành xuất khẩu, kế toán phản ánh giá vốn và doanh thu bán hàng xuất khẩu tương tự như trường hợp xuất khẩu trực tiếp.

- Phản ánh giá vốn:

Nợ TK 632

Có TK 157

- Phản ánh doanh thu:

Nợ TK 1112, 1122, 131: Giá xuất khẩu tính theo tỷ giá thực tế

Có TK 511: Doanh thu xuất khẩu không có thuế xuất khẩu

Có TK 3333: Thuế xuất khẩu phải nộp



3.1. KẾ TOÁN TẠI ĐƠN VỊ GIAO ỦY THÁC XUẤT KHẨU (tiếp theo)

- Khi nhận được chứng từ nộp thuế vào ngân sách nhà nước của bên nhận ủy thác đã nộp hộ, kế toán ghi giảm nghĩa vụ thuế phải nộp:

Nợ TK 3333: Số thuế xuất khẩu đã nộp

Có TK 1388: Nếu trừ vào tiền đã ứng trước

Có TK 3388: Nếu chưa thanh toán

Có TK 111, 112: Thanh toán ngay bằng tiền





3.1. KẾ TOÁN TẠI ĐƠN VỊ GIAO ỦY THÁC XUẤT KHẨU (tiếp theo)

- Phí hoa hồng ủy thác xuất khẩu phải trả đơn vị nhận ủy thác xuất khẩu, được ghi nhận vào chi phí bán hàng:
 - Nợ TK 641: Phí hoa hồng ủy thác xuất khẩu
 - Nợ TK 133: Thuế GTGT của hoa hồng ủy thác
 - Có TK 111, 112, 331: Tổng giá thanh toán
- Nhận tiền bán hàng xuất khẩu ủy thác còn lại, kế toán ghi:
 - Nợ TK 1112, 1122: Tỷ giá giao dịch thực tế
 - Có TK 131 (đơn vị nhận ủy thác xuất khẩu): Tỷ giá ghi sổ
 - Có TK 515 hoặc Nợ TK 635: Chênh lệch tỷ giá



3.2. KẾ TOÁN TẠI ĐƠN VỊ NHẬN ỦY THÁC XUẤT KHẨU

- Đơn vị nhận ủy thác xuất khẩu là đơn vị bán hộ hàng xuất khẩu để hưởng hoa hồng.
- Không ghi nhận giá trị hàng nhận xuất khẩu ủy thác trên Bảng cân đối kế toán.
- Quan hệ thanh toán với bên giao ủy thác về các khoản thu hộ, chi trả hộ liên quan đến hàng xuất khẩu ủy thác được phản ánh trên TK 3388 (đơn vị giao ủy thác xuất khẩu) và TK 1388 (đơn vị giao ủy thác xuất khẩu).
- Để theo dõi tiền hoa hồng ủy thác xuất khẩu được, kế toán sử dụng TK 131 (đơn vị giao ủy thác xuất khẩu).





3.2. KẾ TOÁN TẠI ĐƠN VỊ NHẬN ỦY THÁC XUẤT KHẨU (tiếp theo)

- Khi nhận hàng xuất khẩu ủy thác từ đơn vị giao ủy thác xuất khẩu, kế toán chỉ theo dõi về số lượng hàng nhận trên hệ thống quản trị và thuyết minh trên BCTC.
- Phản ánh các khoản chi hộ đơn vị giao ủy thác (thuế nộp hộ, phí giám định hải quan, phí vận chuyển, bốc xếp...), kế toán ghi:
 - Nợ TK 3388: Trừ vào số tiền đã nhận trước
 - Nợ TK 1388: Phải thu số đã chi hộ
 - Có TK 111, 112...



3.2. KẾ TOÁN TẠI ĐƠN VỊ NHẬN ỦY THÁC XUẤT KHẨU (tiếp theo)

- Khi nhận tiền hàng của người mua nước ngoài, kế toán phản ánh khoản phải trả đơn vị giao ủy thác:

Nợ TK 112

Có TK 3388 (đơn vị giao ủy thác xuất khẩu)

- Phản ánh phí hoa hồng ủy thác xuất khẩu được hưởng ghi nhận vào doanh thu của hoạt động ủy thác:

Nợ TK 111, 112, 131...

Có TK 511: Hoa hồng ủy thác chưa có thuế GTGT

Có TK 33311: Thuế GTGT của hoa hồng ủy thác



3.2. KẾ TOÁN TẠI ĐƠN VỊ NHẬN ỦY THÁC XUẤT KHẨU (tiếp theo)

- Bù trừ các khoản phải thu, phải trả khác khi thanh lý hợp đồng với đơn vị giao ủy thác xuất khẩu, kế toán ghi:

Nợ TK 3388 (đơn vị giao ủy thác xuất khẩu)

Có TK 1388 (đơn vị giao ủy thác xuất khẩu)

- Khi thanh toán tiền hàng xuất khẩu ủy thác cho đơn vị giao ủy thác, kế toán ghi:

Nợ TK 3388 (đơn vị giao ủy thác xuất khẩu)

Có TK 111, 112...



GIẢI QUYẾT TÌNH HUỐNG

1. Tính thuế xuất khẩu phải nộp và doanh thu của lô hàng xuất khẩu?
(Đơn vị tính: 1.000 đồng)

- Thuế xuất khẩu: $35.000 * 22,2 * 5\% = 38.850$
- Doanh thu hàng xuất khẩu: $35.000 * 22,3 - 38.850 = 741.650$

2. Kế toán doanh thu và thuế xuất khẩu phải nộp như thế nào?

Nợ TK 131: 780.500 ($35.000 * 22,3$)

Có TK 511: 741.650

Có TK 3333: 38.850



CÂU HỎI TRẮC NGHIỆM 1

Khi xuất khẩu hàng hóa theo hợp đồng FOB, doanh nghiệp xuất khẩu phải chịu các rủi ro liên quan đến hàng hóa cho đến thời điểm:

- A. Hàng hóa được xếp dọc mạn tàu tại cảng đi.
- B. Hàng hóa được xếp qua lan can tàu tại cảng đi.
- C. Hàng hóa được thông quan nhập khẩu.
- D. Hàng hóa cập cảng đến.

Trả lời:

Đáp án đúng là: B. Hàng hóa được xếp qua lan can tàu tại cảng đi.



CÂU HỎI TRẮC NGHIỆM 2

Phí ủy thác xuất khẩu phải trả đơn vị nhận ủy thác được ghi:

- A. Tăng chi phí bán hàng.
- B. Tăng giá vốn hàng bán.
- C. Giảm doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ.
- D. Tăng chi phí tài chính.

Trả lời:

- Đáp án đúng là: A. Tăng chi phí bán hàng.
- Vì: Phí ủy thác xuất khẩu liên quan đến quá trình tiêu thụ hàng nên được tính vào chi phí bán hàng.



BÀI TẬP

Công ty xuất nhập khẩu DM tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trong tháng 10/N như sau (ĐVT: 1.000 đồng):

1. Ngày 5/10, Công ty xuất kho một lô hàng trị giá vốn 320.000, đi làm thủ tục xuất khẩu với giá FOB là 25.000 USD. Chi phí vận chuyển thuê ngoài đã thanh toán bằng chuyển khoản VNĐ 6.600, trong đó thuế GTGT 10%. Tỷ giá thực tế trong ngày 22,3/USD.
2. Ngày 8/10, Lô hàng trên đã hoàn thành thủ tục hải quan, bốc xếp lên phương tiện vận chuyển quốc tế và đã rời cảng. Thuế xuất khẩu 5% đã nộp bằng chuyển khoản. Chi phí kiểm định, bốc dỡ chi bằng tiền mặt VNĐ 5.250 bao gồm cả thuế GTGT 5%. Tiền hàng chưa thu. Tỷ giá giao dịch thực tế trong ngày là 22,2/USD.
3. Ngày 18/10, Người mua (người nhập khẩu) thanh toán tiền hàng cho Công ty bằng chuyển khoản qua Ngân hàng 25.000 USD. Tỷ giá thực tế trong ngày là 22,25/USD.

Yêu cầu: Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh.



BÀI TẬP

Ngày 5/10:

- a. Nợ TK 157: 320.000
Có TK 156: 320.000

- b. Nợ TK 641: 6.000
Nợ TK 133: 600
Có TK 1121: 6.600

Ngày 8/10:

- a. Nợ TK 632: 320.000
Có TK 157: 320.000
- b. Nợ TK 131: 555.000 ($25.000 * 22,2$)
Có TK 511: 527.250 ($555.000 - 27.750$)
Có TK 3333: 27.750 ($555.000 * 5\%$)

- c. Nợ TK 3333: 27.750
Có TK 1121: 27.750
- d. Nợ TK 641: 5.000
Nợ TK 133: 250
Có TK 1111: 5.250

Ngày 18/10:

- Nợ TK 1122: 556.250 ($25.000 * 22,25$)
Có TK 131: 555.000 ($25.000 * 22,2$)
Có TK 515: 1.250



TÓM LƯỢC CUỐI BÀI

Hoạt động lưu chuyển hàng hóa xuất khẩu mang đặc điểm của hoạt động thương mại, nhưng có những đặc điểm riêng chỉ phôi đến quá trình hạch toán. Vì vậy, khi nghiên cứu bài này cần phải nắm vững các nội dung sau:

- Đặc điểm lưu chuyển hàng hóa xuất khẩu và nguyên tắc kế toán ngoại tệ.
- Phương pháp xác định doanh thu bán hàng xuất khẩu và thuế xuất khẩu phải nộp.
- Các phương thức xuất khẩu và phương pháp kế toán tương ứng.
- Phương pháp xác định và kế toán kết quả kinh doanh hàng xuất khẩu.