

**UBND TỈNH HẢI DƯƠNG
TRƯỜNG CAO ĐẲNG HẢI DƯƠNG**

**GIÁO TRÌNH
MÔ ĐUN: KẾ TOÁN KHO
NGÀNH: KẾ TOÁN DOANH NGHIỆP
TRÌNH ĐỘ: TRUNG CẤP**

*Ban hành kèm theo Quyết định số: 37 /QĐ-CDHD ngày 12 tháng 6 năm 2017
của Hiệu trưởng trường Cao đẳng Hải Dương*

Hải Dương, năm

TUYÊN BỐ BẢN QUYỀN

Tài liệu này thuộc loại sách giáo trình nên các nguồn thông tin có thể được phép dùng nguyên bản hoặc trích dùng cho các mục đích về đào tạo và tham khảo.

Mọi mục đích khác mang tính lệch lạc hoặc sử dụng với mục đích kinh doanh thiếu lành mạnh sẽ bị nghiêm cấm.

LỜI GIỚI THIỆU

Giáo trình mô đun “Kế toán kho” là tài liệu được biên soạn để phục vụ cho việc giảng dạy, học tập của giáo viên và học sinh ngành Kế toán Doanh nghiệp hệ trung cấp chính qui. Tài liệu cung cấp những kiến thức chuyên ngành về công tác kế toán tại kho. Giáo trình được biên soạn theo chương trình mô đun “Kế toán kho” ở bậc Trung cấp ngành Kế toán doanh nghiệp đã được Hội đồng Khoa học và Đào tạo nhà trường thông qua. Giáo trình gồm 5 bài:

Bài 1: Những vấn đề chung về kế toán kho– Giới thiệu nguyên tắc kế toán hàng tồn kho; cách tính giá nhập kho, xuất kho; chứng từ và sổ sách kế toán nhập xuất hàng tồn kho; các phương pháp kế toán chi tiết hàng tồn kho.

Bài 2: Kế toán nguyên liệu, vật liệu và công cụ dụng cụ – Giới thiệu các nội dung về tài khoản sử dụng và phương pháp hạch toán các nghiệp vụ tăng, giảm nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ.

Bài 3: Kế toán sản phẩm đang chế tạo và thành phẩm ở doanh nghiệp sản xuất – Giới thiệu các nội dung về các khoản chi phí cấu thành giá thành sản phẩm; chứng từ kế toán sử dụng trong kế toán hàng hoá, thành phẩm; hạch toán các nghiệp vụ kinh tế liên quan đến thành phẩm, hàng hoá.

Bài 4: Kế toán dự phòng giảm giá hàng tồn kho – Giới thiệu các nội dung về điều kiện lập dự phòng; phương pháp lập, tài khoản sử dụng khi lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho; phương pháp hạch toán các nghiệp vụ kinh tế phát sinh khi lập dự phòng.

Bài 5: Kiểm kê – Giới thiệu các nội dung về phương pháp kiểm kê; quy trình kiểm kê.

Giáo trình không những phục vụ cho việc giảng dạy, học tập mô đun “Kế toán kho” mà còn là tài liệu tham khảo cho học sinh - sinh viên trong quá trình thực tập các mô đun khác của ngành kế toán Doanh nghiệp.

Mặc dù đã hết sức cố gắng, song do biên soạn lần đầu, giáo trình không tránh khỏi những thiếu sót. Kính mong đồng nghiệp và bạn đọc đóng góp ý kiến để giáo trình được hoàn thiện hơn.

Hải Dương, tháng 6 năm 2017

NHÓM TÁC GIẢ

Các giáo viên khoa Kinh tế

MỤC LỤC

BÀI 1: NHỮNG VẤN ĐỀ CHUNG VỀ KẾ TOÁN HÀNG TỒN KHO.....	5
1.1. Khái niệm.....	6
1.2. Phân loại.....	6
1.3. Nguyên tắc kế toán hàng tồn kho.....	7
1.4. Tính giá hàng tồn kho.....	8
1.4.1. Khâu nhập.....	8
1.4.2. Khâu xuất.....	9
1.5. Kế toán chi tiết hàng tồn kho.....	9
1.5.1 Chứng từ và sổ sách kế toán nhập xuất hàng tồn kho.....	12
1.5.2. Các phương pháp kế toán chi tiết hàng tồn kho.....	13
1.5.2.1 Phương pháp thẻ song song.....	13
Sơ đồ kế toán chi tiết vật liệu theo phương pháp thẻ song song.....	14
1.5.2.2. Phương pháp sổ đối chiếu luân chuyển.....	14
1.5.2.3. Phương pháp sổ số dư.....	15
BÀI 2: KẾ TOÁN NGUYÊN LIỆU, VẬT LIỆU VÀ CÔNG CỤ DỤNG CỤ.....	17
2.1 Những vấn đề chung.....	17
2.1.1 Khái niệm.....	17
2.1.2 Phân loại nguyên liệu, vật liệu.....	18
2.2. Tài khoản sử dụng.....	20
2.3 Kế toán các trường hợp tăng, giảm nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ theo phương pháp kê khai thường xuyên.....	21
2.3.1. Kế toán tăng nguyên vật liệu, công cụ, dụng cụ.....	21
2.3.2. Kế toán xuất vật liệu, công cụ dụng cụ.....	26
BÀI 3: KẾ TOÁN SẢN PHẨM ĐANG CHẾ TẠO VÀ THÀNH PHẨM.....	30
Ở CÁC DOANH NGHIỆP SẢN XUẤT.....	30
3.1. Những vấn đề chung.....	30
3.2. Kế toán tập hợp chi phí sản xuất.....	31
3.2.1. Kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp.....	31
3.2.2. Kế toán nhân công trực tiếp.....	33
3.2.3. Kế toán chi phí sản xuất chung.....	35
3.2.4. Kế toán tổng hợp chi phí sản xuất.....	38
3.2.4.1 Kế toán tổng hợp chi phí sản xuất theo phương pháp kê khai thường xuyên.....	38
3.2.4.2 Kế toán tổng hợp chi phí sản xuất theo phương pháp kiểm kê định kỳ.....	40

3.3. Kế toán thành phẩm.....	42
3.3.1. Những vấn đề chung.....	42
3.3.2. Chứng từ kế toán.....	42
3.3.3. Kế toán tổng hợp thành phẩm theo phương pháp kê khai thường xuyên.....	42
3.3.3.1. Tài khoản sử dụng.....	42
3.3.3.2. Phương pháp hạch toán một số nghiệp vụ chủ yếu.....	44
3.3.4. Kế toán tổng hợp thành phẩm theo phương pháp kiểm kê định kỳ.....	45
3.3.4.1. Tài khoản sử dụng.....	45
3.3.4.2. Phương pháp hạch toán một số nghiệp vụ chủ yếu.....	45
3.4. Kế toán hàng hóa.....	46
3.4.1. Những vấn đề chung.....	46
3.4.2. Kế toán tổng hợp hàng hóa theo phương pháp kê khai thường xuyên.....	48
3.4.2.1. Tài khoản sử dụng.....	48
3.4.2.2. Phương pháp hạch toán một số nghiệp vụ chủ yếu.....	50
BÀI 4: KẾ TOÁN DỰ PHÒNG GIẢM GIÁ HÀNG TỒN KHO.....	56
4.1. Khái niệm:	56
4.2. Điều kiện lập dự phòng.....	56
4.3. Thời gian lập và hoàn nhập dự phòng.....	57
4.4. Phương pháp lập các khoản dự phòng.....	57
4.5. Tài khoản sử dụng.....	57
4.6. Phương pháp hạch toán.....	58

GIÁO TRÌNH MÔ ĐUN

Tên mô đun: Kế toán kho

Mã mô đun: MD15

Vị trí, tính chất, ý nghĩa và vai trò của môn học

- **Vị trí:** Là mô đun chuyên ngành của chương trình đào tạo ngành Kế toán doanh nghiệp, hệ đào tạo: Trung cấp chính quy.
- **Tính chất:** Nội dung mô đun này gồm những kiến thức cơ bản về phương pháp tính giá hàng tồn kho, lập các chứng từ kế toán, hạch toán và lập các báo cáo về kế toán kho và kiểm kê.
- **Ý nghĩa và vai trò của mô đun:** Nội dung mô đun giới thiệu đến người học nhằm hình thành năng lực thực hiện các nghiệp vụ liên quan đến kế toán kho.

Mục tiêu mô đun

Sau khi học xong mô đun kế toán tiền kho, người học có khả năng thực hiện:

- **Về kiến thức:**
 - + Phân loại vật tư, hàng hoá trong kho
 - + Xác định giá gốc của vật tư nhập kho, xuất kho
 - + Các phương pháp kiểm kê trong kho
 - + Chứng từ kế toán liên quan đến kế toán kho và kiểm kê
 - + Tài khoản sử dụng
 - + Hạch toán, ghi sổ kế toán về kiểm kê và kế toán kho
- **Về kỹ năng:**
 - + Thu thập và lập chứng từ liên quan đến kế toán kho và kiểm kê
 - + Tính giá nhập kho, xuất kho vật tư, hàng hoá
 - + Định khoản các nghiệp vụ kinh tế liên quan
 - + Kiểm kê kho
- **Về năng lực tự chủ và trách nhiệm:**
 - + Thực hiện được việc thu thập, xử lý và lập chứng từ liên quan đến kho
 - + Tính giá xuất, nhập kho và thực hiện các phương pháp kiểm kê.
 - + Đảm bảo tính chính xác trong việc tính giá.

Nội dung mô đun

BÀI 1: NHỮNG VẤN ĐỀ CHUNG VỀ KẾ TOÁN HÀNG TỒN KHO

Mã bài: MD20.1

Giới thiệu: Nội dung bài học hướng đến hình thành kỹ năng tính giá hàng tồn kho và các phương pháp kế toán chi tiết hàng tồn kho. Bao gồm các nội dung:

- Phân loại hàng tồn kho
- Nguyên tắc kế toán hàng tồn kho
- Tính giá hàng tồn kho

Chứng từ sử dụng

Các phương pháp kế toán chi tiết hàng tồn kho.

Mục tiêu

Xác định được giá nhập kho, xuất kho theo các phương pháp khác nhau

Xác định được các loại chứng từ sử dụng

Lập quy trình kế toán chi tiết hàng tồn kho theo 1 trong 3 phương pháp.

Nội dung chính

1.1. Khái niệm

Hàng tồn kho là một loại tài sản ngắn hạn vì nó thường bán đi trong vòng một năm hay trong một chu kỳ hoạt động kinh doanh. Ở doanh nghiệp thương mại, hàng tồn kho chủ yếu là hàng hóa mua về để bán lại. Ở đơn vị sản xuất, hàng tồn kho bao gồm: nguyên vật liệu, sản phẩm dở dang và thành phẩm. Ngoài ra, hàng đã mua đang trên đường đi chưa về nhập kho và hàng đã xuất kho gửi đi bán, hàng để ở cửa hàng nhưng chưa bán cũng bao gồm trong hàng tồn kho của doanh nghiệp.

1.2. Phân loại

Mỗi doanh nghiệp hay loại hình doanh nghiệp, do đặc thù riêng nên sử dụng các loại hàng tồn kho khác nhau. Tùy thuộc vào tiêu thức mà doanh nghiệp lựa chọn, hàng tồn kho có thể chia làm nhiều loại khác nhau.

Theo mục đích sử dụng, hàng tồn kho có thể chia thành hai loại, đó là: Hàng tồn kho sẽ được bán cho khách hàng và hàng tồn kho sẽ được doanh nghiệp sử dụng trong các hoạt động sản xuất kinh doanh của mình.

Theo quy định của chuẩn mực kế toán số 02 “Hàng tồn kho” thì hàng tồn kho được chia thành 3 loại:

+ Hàng tồn kho giữ để bán trong kỳ hoạt động sản kinh doanh bình thường, bao gồm: Hàng hóa tồn kho, hàng mua đang đi trên đường, hàng hóa gửi đi gia công chế biến, thành phẩm tồn kho, thành phẩm, hàng hóa gửi đi bán.

+ Hàng hóa đang trong quá trình sản xuất kinh doanh dở dang, bao gồm: sản phẩm chưa hoàn thành (sản phẩm đang chế tạo), sản phẩm hoàn thành nhưng chưa làm thủ tục nhập kho thành phẩm và chi phí dịch vụ dở dang.

+ Hàng tồn kho để sử dụng trong quá trình sản xuất kinh doanh hoặc cung cấp dịch vụ, bao gồm: Nguyên liệu, vật liệu, công cụ, dụng cụ tồn kho, gửi đi gia công chế biến và đã mua đang đi đường.

Theo cách phân loại này, mỗi một thành phần của hàng tồn kho có mục đích sử dụng khác nhau hay có đặc điểm vận động và yêu cầu quản lý khác nhau, sẽ được coi như một đối tượng kế toán riêng lẻ, được tổ chức theo dõi trên tài khoản kế toán riêng.

Ngoài ra, Căn cứ vào vai trò, tác dụng và yêu cầu quản lý : theo cách phân loại này, mỗi một đối tượng kế toán riêng rẽ sẽ được theo dõi trên một tài khoản riêng. Căn cứ vào vai trò quản lý để phân loại hàng tồn kho một cách chi tiết hơn. Theo cách phân loại này mỗi đối tượng cụ thể như: nguyên vật liệu, hàng hóa, thành phẩm... sẽ được chia thành nhiều loại, mỗi loại bao gồm nhiều nhóm, mỗi nhóm bao gồm nhiều thứ khác nhau với những tên gọi, nhãn hiệu, quy cách. Trong đó, mỗi nhóm, mỗi loại sẽ được ký hiệu riêng. Ký hiệu đó là một cách mã hóa để thuận tiện trong quản lý và sử dụng một cách thống nhất trong doanh nghiệp.

1.3. Nguyên tắc kế toán hàng tồn kho

Kế toán hàng tồn kho cần phải tuân thủ đầy đủ các nguyên tắc sau:

(1) Trị giá của vật liệu xuất nhập tồn phải được đánh giá theo nguyên tắc **giá gốc**. Kế toán phải xác định được giá gốc của hàng tồn kho ở từng thời điểm khác nhau. Giá gốc bao gồm: Chi phí thu mua (gồm cả giá mua), chi phí chế biến và các chi phí liên quan trực tiếp khác phát sinh để có được hàng tồn kho ở địa điểm và trạng thái hiện tại.

(2) Trong một doanh nghiệp chỉ được áp dụng một trong hai phương pháp kế toán hàng tồn kho là phương pháp kê khai thường xuyên hoặc phương pháp kiểm kê định kỳ. Việc lựa chọn phương pháp nào là tùy thuộc vào tình hình cụ thể của doanh nghiệp như : đặc điểm, tính chất, số lượng chủng loại và yêu cầu công tác quản lý của doanh nghiệp. Khi thực hiện phương pháp nào phải đảm bảo tính chất nhất quán trong niên độ kế toán .

+ **Phương pháp kê khai thường xuyên** : là phương pháp theo dõi và phản ánh thường xuyên, liên tục có hệ thống tình hình nhập, xuất tồn kho của hàng tồn kho trên sổ kế toán. Các tài khoản hàng tồn kho theo phương pháp này được dùng để phản ánh số hiện có, tình hình biến động tăng, giảm của hàng tồn kho. Giá trị của hàng tồn kho có thể xác định được bất cứ lúc nào trong kỳ kế toán trên các sổ kế toán .

$$\begin{array}{l} \text{Giá trị HTK tồn} \\ \text{kho cuối kỳ} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Giá trị HTK} \\ \text{tồn đầu kỳ} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Giá trị HTK} \\ \text{nhập trong kỳ} \end{array} - \begin{array}{l} \text{Giá trị HTK xuất} \\ \text{dùng trong kỳ} \end{array}$$

- Cuối kỳ, kế toán căn cứ vào số liệu kiểm kê thực tế của hàng tồn kho, so sánh đối chiếu với số liệu trên sổ kế toán, nếu có chênh lệch phải tiến hành xử lý kịp thời.

- Phương pháp này thường áp dụng cho các đơn vị sản xuất (công nghiệp, xây lắp...), và các đơn vị thương nghiệp kinh doanh các mặt hàng có giá trị lớn .

+ **Phương pháp kiểm kê định kỳ** : là phương pháp hạch toán căn cứ vào kết quả kiểm kê thực tế để phản ánh giá trị tồn kho cuối kỳ hàng tồn kho trên sổ kế toán tổng hợp và từ đó tính giá trị của hàng tồn kho:

$$\begin{array}{l} \text{Giá trị HTK} \\ \text{xuất kho} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Giá trị HTK} \\ \text{tồn đầu kỳ} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Giá trị HTK} \\ \text{nhập trong kỳ} \end{array} - \begin{array}{l} \text{Giá trị HTK} \\ \text{tồn cuối kỳ} \end{array}$$

- Theo phương pháp kiểm kê định kỳ, mọi sự biến động của hàng tồn kho (nhập, xuất kho) không theo dõi, phản ánh trên các tài khoản hàng tồn kho, mà được theo dõi, phản ánh trên một tài khoản TK 611- Mua hàng.

- Công tác kiểm kê hàng tồn kho được tiến hành cuối mỗi kỳ kế toán để xác định hàng tồn kho cuối kỳ làm căn cứ ghi sổ kế toán hàng tồn kho. Trên cơ sở giá trị hàng tồn kho cuối kỳ và giá trị hàng tồn kho nhập kho trong kỳ để xác định giá trị hàng tồn kho xuất dùng trong kỳ làm căn cứ ghi sổ kế toán cho tài khoản 611.

- Khi áp dụng phương pháp kiểm kê định kỳ thì các tài khoản hàng tồn kho chỉ sử dụng ở đầu kỳ kế toán (để kết chuyển số dư đầu kỳ) và cuối kỳ (để kết chuyển số dư cuối kỳ).

- Phương pháp này thường áp dụng ở các đơn vị có nhiều chủng loại vật liệu với qui cách mẫu mã rất khác nhau, giá trị thấp, hàng tồn kho xuất dùng hoặc xuất bán thường xuyên .

- Phương pháp này có ưu điểm là đơn giản, giảm nhẹ khối lượng công việc hạch toán, nhưng độ chính xác không cao và chịu ảnh hưởng của công tác quản lý hàng tồn kho của doanh nghiệp .

(3) Kế toán vật liệu phải thực hiện đồng thời kế toán chi tiết cả về giá trị lẫn hiện vật . Kế toán phải theo dõi chi tiết từng thứ, từng loại...theo địa điểm quản lý sử dụng, luôn luôn phải đảm bảo sự khớp đúng cả về giá trị lẫn hiện vật, giữa thực tế với số liệu trên sổ kế toán, giữa kế toán tổng hợp và kế toán chi tiết.

(4) Cuối kỳ kế toán năm, khi giá trị thuần có thể thực hiện được của hàng tồn kho nhỏ hơn giá gốc thì phải lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho. Số dự phòng giảm giá được lập căn cứ vào quy định hiện hành.

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 cần thiết cho việc hoàn thành hoặc tiêu thụ chúng.

1.4. Tính giá hàng tồn kho

Hàng tồn kho thường là tài sản quan trọng của doanh nghiệp, việc xác định phương pháp tính giá ảnh hưởng đến báo cáo tài chính, nên phương pháp xác định giá trị hàng tồn kho phải cung cấp được những con số thực tế và chính xác. Việc xác định giá trị hàng tồn kho phải được tuân thủ nguyên tắc **giá gốc** (giá gốc bao gồm: Chi phí mua, chi phí chế biến và các chi phí trực tiếp khác phát sinh để có được hàng tồn kho ở địa điểm và trạng thái hiện tại). Tuy nhiên, chi phí sản xuất vượt trên mức bình thường, chi phí bảo quản hàng tồn kho, chi phí bán hàng và chi phí quản lý không được tính vào giá gốc của hàng tồn kho.

1.4.1. Khâu nhập

Giá trị của hàng tồn kho được xác định theo **giá gốc**. Việc xác định giá gốc của hàng tồn kho trong các trường hợp cụ thể khác nhau tùy theo nguồn gốc hình thành, giá gốc của hàng tồn kho nhập trong kỳ được tính như sau:

a. Đối với hàng tồn kho mua ngoài:

$$\text{Giá gốc} = \text{Giá mua} + \text{Các khoản thuế không hoàn lại} + \text{Chi phí thu mua} - \text{Các khoản giảm giá và chiết khấu thương mại}$$

Chi phí thu mua có thể bao gồm: chi phí vận chuyển, bốc xếp, chi phí bảo quản, bảo hiểm, hao hụt hợp lý trên đường đi, tiền thuê kho bãi, chi phí của bộ phận thu mua độc lập....

Giảm giá là khoản giảm giá phát sinh sau khi nhận hàng và xuất phát từ việc giao hàng không đúng quy cách, ... đã ký kết.

Chiết khấu thương mại (nếu có): là khoản tiền doanh nghiệp giảm giá niêm yết cho khách hàng mua hàng nhiều lần mới đạt mức nhất định để được hưởng chiết khấu.

b. Trường hợp tự sản xuất chế biến hoặc thuê ngoài gia công chế biến:

$$\text{Giá gốc} = \text{Giá gốc vật tư, hàng hóa xuất kho đem gia công chế biến} + \text{Chi phí chế biến} + \text{Chi phí liên quan trực tiếp khác}$$

Chi phí chế biến: bao gồm những chi phí có liên quan trực tiếp đến hàng tồn kho như chi phí nguyên vật liệu trực tiếp sản xuất, như chi phí nhân công trực tiếp, chi phí SX chung cố định và chi phí SX chung biến đổi phát sinh trong quá trình chuyển hoá hàng tồn kho.

Chi phí liên quan trực tiếp khác: Bao gồm những khoản chi phí như chi phí vận chuyển, bốc xếp, phí bảo hiểm và tiền trả cho người gia công

c. Đối với nguyên vật liệu nhận góp vốn liên doanh, cổ đông đóng góp :

Giá gốc = Giá đánh giá do hội đồng liên doanh chấp nhận + Các chi phí doanh nghiệp bỏ thêm (nếu có)

d. Đối với nguyên vật liệu được cấp, được biếu tặng: là giá tương đương trên thị trường (giá trị hợp lý).

Chú ý: Đối với doanh nghiệp thuộc đối tượng nộp thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp (hoặc hàng tồn kho không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT), giá gốc hàng tồn kho nhập kho là giá bao gồm cả thuế GTGT được khấu trừ. Còn đối với doanh nghiệp thuộc đối tượng nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, giá gốc là giá không bao gồm thuế GTGT được khấu trừ.

1.4.2. Khâu xuất

Do ảnh hưởng của giá cả trên thị trường nên giá gốc của nhiều loại hàng tồn kho thay đổi luôn. Một loại hàng tồn kho mua ở những thời điểm khác nhau sẽ có những giá gốc khác nhau. Do vậy, khi tính giá xuất của hàng tồn kho cũng có thể khác nhau.

Theo chuẩn mực kế toán hàng tồn kho, giá gốc xuất kho được áp dụng một trong các phương pháp sau:

- + Phương pháp tính theo giá đích danh
- + Phương pháp tính nhập trước – xuất trước (FIFO)

+ Phương pháp tính nhập sau – xuất trước (LIFO)

+ Phương pháp tính bình quân gia quyền (BQGQ)

a. Phương pháp tính theo giá đích danh:

Phương pháp này đòi hỏi kế toán phải biết hàng tồn kho trong kho thuộc những lần nhập nào, đơn giá nhập là bao nhiêu. Giá trị xuất dùng được tính chi tiết căn cứ vào số lượng và đơn giá của nó. Theo phương pháp này, kế toán sẽ sử dụng giá gốc thực sự của từng đơn vị hàng tồn kho để xác định giá trị của hàng tồn kho. Đây là phương pháp hợp lý nhất trong 4 phương pháp, tuy nhiên đây cũng là phương pháp đòi hỏi nhiều công sức nhất vì phải nhận biết được giá gốc của từng đơn vị hàng tồn kho. Do vậy, phương pháp này thường áp dụng cho những doanh nghiệp có ít loại mặt hàng hoặc mặt hàng ổn định và nhận diện được.

b. Phương pháp nhập trước – xuất trước (FIFO)

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

Ví dụ : Tình hình vật liệu A trong tháng 3 của doanh nghiệp M như sau

Vật liệu A tồn kho đầu kỳ 1.000 kg, đơn giá 1.000 đ/kg

Trong tháng có các lần mua vật liệu :

Ngày 01 mua 5.000 kg, đơn giá là 1.050 đ/kg

Ngày 05 mua 10.000 kg, đơn giá là 1.080 đ/kg

Ngày 15 mua 15.000 kg, đơn giá là 1.040 đ/kg

Ngày 25 mua 3.000 kg, đơn giá là 1.000 đ/kg

Vật liệu A xuất dùng cho sản xuất trong kỳ

Ngày 04 xuất cho sản xuất trực tiếp chế tạo sản phẩm 4.000 kg

Ngày 14 xuất cho sản xuất trực tiếp chế tạo sản phẩm 12.000 kg

+ Giá thực tế của vật liệu tính theo phương pháp FI FO thường xuyên như sau

Ngày 04 : - 1.000 kg x 1.000 đ/kg = 1.000.000 đ

 - 3.000 kg x 1.050 đ/kg = 3.150.000 đ

Ngày 14 : - 2.000 kg x 1.050 đ/kg = 2.100.000 đ

 - 10.000 kg x 1.080 đ/kg = 10.800.000 đ

+ Giá thực tế của vật liệu tính theo phương pháp FI FO định kỳ như sau. Do nhập trước xuất trước nên giá trị tồn được tính ở những lần sau cùng

Số lượng tồn = 18.000 kg

Giá trị tồn = (3.000kg x 1.000 đ/kg) + (15.000 kg x 1.040 đ/kg) = 18.600.000 đ

Giá trị vật liệu tồn đầu kỳ	= 1.000 kg x 1.000 đ/kg	= 1.000.000 đ
Giá trị Vật liệu nhập trong kỳ	= 5000 kg x 1.050 đ/kg	= 5.250.000 đ
	= 10.000 kg x 1.080 đ/kg	= 10.800.000 đ

	=15.000 kg x 1.040 đ/kg	= 15.600.000 đ
	=3.000 kg x 1.000 đ/kg	= 3.000.000 đ
Giá trị vật liệu có thể sử dụng trong kỳ		35.650.000 đ
Giá trị vật liệu tồn cuối kỳ		18.600.000 đ
Giá trị vật liệu xuất dùng	Cho sản xuất trực tiếp	17.050.000 đ

c. Phương pháp nhập sau xuất trước (LI FO)

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

Ví dụ : Lấy lại ví dụ trên nhưng tính cho phương pháp LI FO

+ LI FO thường xuyên

Giá trị xuất ngày 04 = 4.000 kg x 1.050 đ/kg = 4.200.000 đ

Giá trị xuất ngày 14 = (10.000 kg x 1.080đ/kg) + (1.000 kg x 1.050 đ/kg) + (1.000 kg x 1.000 đ/kg) = 12.850.000 đ

+ LI FO theo phương pháp định kỳ

Giá trị vật liệu tồn đầu kỳ	= 1.000 kg x1.000 đ/kg	= 1.000.000 đ
Giá trị Vật liệu nhập trong kỳ	= 5.000 kg x 1.050 đ/kg	= 5.250.000 đ
	= 10.000 kg x 1.080 đ/kg	= 10.800.000 đ
	= 15.000 kg x 1.040 đ/kg	= 15.600.000 đ
	= 3.000 kg x 1.000 đ/kg	= 3.000.000 đ
Giá trị vật liệu có thể sử dụng trong kỳ		35.650.000 đ
Giá trị vật liệu tồn cuối kỳ		19.130.000 đ
Giá trị vật liệu xuất dùng	Cho sản xuất trực tiếp	16.520.000 đ

Giá trị vật liệu tồn cuối kỳ = (1.000 kg x1.000 đ/kg) + (5000 kg x 1.050 đ/kg) + (6.000 kg x 1.080 đ/kg) + (2.000 kg x 1.040 đ/kg) = 19.130.000 đ

d. Phương pháp bình quân gia quyền

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

Giá thực tế xuất kho = Số lượng xuất kho x Đơn giá thực tế bình quân

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

- Nếu sau mỗi lần nhập, xuất kế toán xác định lại đơn giá thực tế bình quân thì giá đó được gọi là bình quân gia quyền liên hoàn (bình quân sau mỗi lần nhập).

- Nếu chỉ đến cuối kỳ kế toán mới xác định đơn giá bình quân để tính giá xuất kho trong cả kỳ và trị giá tồn kho cuối kỳ thì giá đó gọi là bình quân gia quyền cuối kỳ (bình quân gia quyền cố định).

e. Trường hợp doanh nghiệp sử dụng giá hạch toán

Trường hợp doanh nghiệp sử dụng giá hạch toán trong kế toán chi tiết nhập, xuất nguyên liệu, vật liệu, thì cuối kỳ kế toán phải tính hệ số chênh lệch giữa giá thực tế và giá hạch toán của nguyên liệu, vật liệu để tính giá thực tế của nguyên liệu, vật liệu trong kỳ theo công thức:

$$\begin{array}{lcl} \text{Hệ số chênh lệch giữa giá thực tế và giá hạch toán của hàng tồn kho (1)} & = & \frac{\text{Giá trị thực tế của hàng tồn kho đầu kỳ} + \text{Giá trị thực tế của hàng tồn kho nhập kho trong kỳ}}{\text{Giá trị hạch toán của hàng tồn kho đầu kỳ} + \text{Giá trị hạch toán của hàng tồn kho nhập kho trong kỳ}} \\ \\ \text{Giá trị thực tế của hàng tồn kho xuất dùng trong kỳ} & = & \text{Giá trị hạch toán của hàng tồn kho xuất dùng trong kỳ} \times \text{Hệ số chênh lệch giữa giá thực tế và giá hạch toán của hàng tồn kho (1)} \end{array}$$

1.5. Kế toán chi tiết hàng tồn kho

Kế toán chi tiết hàng tồn kho là kế toán một cách tỷ mỉ về số lượng lẫn giá trị của hàng tồn kho xuất nhập tồn, công việc kế toán được thực hiện ở cả kho và phòng kế toán .

1.5.1 Chứng từ và sổ sách kế toán nhập xuất hàng tồn kho

Theo chế độ chứng từ kế toán kế toán chi tiết hàng tồn kho gồm có :

- Phiếu nhập kho (Mẫu số 01 - VT)
- Phiếu xuất kho (Mẫu số 02 - VT)
- Biên bản kiểm nghiệm vật tư, công cụ dụng cụ, thành phẩm, hàng hóa (Mẫu số 03 – VT)
- Phiếu xuất kho kiêm vận chuyển nội bộ (03 P XK – 3LL)
- Phiếu xuất kho hàng gửi bán đại lý (04 HDL-3LL)
- Phiếu báo vật tư còn lại cuối kỳ (Mẫu số 04 - VT)
- Biên bản kiểm kê vật tư, công cụ, sản phẩm, hàng hóa... (Mẫu số 05 - VT)
- Bảng kê mua hàng (Mẫu số 06 - VT)
- Bảng phân bổ nguyên liệu, vật liệu, công cụ, dụng cụ (Mẫu số 07 - VT)
- Bảng kê thu mua hàng hóa mua vào không có hóa đơn (04/GTGT)
-

Ngoài các chứng từ bắt buộc sử dụng thống nhất theo quy định của Nhà nước Các doanh nghiệp có thể sử dụng thêm chứng từ kế toán tùy thuộc vào đặc điểm, tình hình cụ thể của từng doanh nghiệp thuộc các lĩnh vực hoạt động, thành phần kinh tế...

Đối với các chứng từ kế toán thống nhất bắt buộc phải lập kịp thời, đầy đủ đúng quy định về mẫu biểu, nội dung, phương pháp lập, người lập chứng từ phải chịu trách nhiệm về tính hợp lý, hợp pháp của các chứng từ về các nghiệp vụ kinh tế - tài chính phát sinh.

Mọi chứng từ kế toán vật liệu, công cụ, dụng cụ, hàng hóa, thành phẩm.. phải được tổ chức luân chuyển theo trình tự thời gian hợp lý, do kế toán trưởng quy định phục vụ cho việc phản ánh, ghi chép và tổng hợp số liệu kịp thời của các bộ phận cá nhân có liên quan.

Sổ (thẻ) kho được sử dụng để theo dõi số lượng nhập- xuất- tồn kho của từng thứ hàng tồn kho theo từng kho. Thẻ kho do phòng kế toán lập và ghi các dữ liệu: Tên, nhãn hiệu, quy cách, đơn vị tính, mã số hàng tồn kho... Sau đó giao cho thủ kho để hạch toán nghiệp vụ ở kho, không phân biệt kế toán chi tiết vật liệu, công cụ, dụng cụ, hàng hóa, thành phẩm theo phương pháp nào.

Các sổ (thẻ) kế toán chi tiết hàng tồn kho, sổ đối chiếu luân chuyển, sổ số dư được sử dụng để hạch toán tình hình nhập - xuất - tồn kho về mặt giá trị hoặc cả mặt giá trị và hiện vật tùy thuộc phương pháp kế toán chi tiết áp dụng trong doanh nghiệp.

Ngoài những sổ kế toán chi tiết trên còn có thể mở bảng kê nhập, bảng kê xuất, bảng kê lũy kế tổng hợp - nhập - xuất - tồn kho vật liệu công cụ, dụng cụ, hàng hóa, thành phẩm phục vụ cho việc ghi sổ được đơn giản, nhanh chóng, kịp thời.

1.5.2. Các phương pháp kế toán chi tiết hàng tồn kho

Doanh nghiệp có thể lựa chọn 1 trong 3 phương pháp sau

- Phương pháp thẻ song song.
- Phương pháp sổ đối chiếu luân chuyển.
- Phương pháp sổ số dư.

1.5.2.1 Phương pháp thẻ song song

Việc kế toán chi tiết được tổ chức tại kho và phòng kế toán.

Tại kho : Thủ kho sử dụng thẻ kho để ghi chép việc nhập xuất tồn theo số lượng. Mỗi thẻ kho dùng cho một thứ vật liệu, hàng hóa, thành phẩm, công cụ dụng cụ cùng nhãn hiệu qui cách ở cùng một kho. Phòng kế toán lập thẻ kho ghi các chỉ tiêu : tên, nhãn hiệu, qui cách, đơn vị tính, mã số hàng tồn kho, sau đó giao cho thủ kho sao chép hàng ngày.

Hàng ngày khi nhận được các chứng từ kế toán về nhập, xuất, thủ kho kiểm tra tính hợp pháp, hợp lý của chứng từ cho nhập xuất kho rồi ghi số lượng thực tế của hàng tồn kho nhập xuất vào chứng từ sau đó sắp xếp, chứng từ theo từng loại riêng biệt đồng thời căn cứ vào các chứng từ này thủ kho ghi số lượng hàng tồn kho nhập xuất vào thẻ kho, mỗi chứng từ ghi một dòng, mỗi ngày thủ kho ghi số tồn kho và ghi vào thẻ kho. Sau khi ghi vào thẻ kho xong, thủ

kho sắp xếp lại chứng từ và lập phiếu giao nhận chứng từ rồi chuyển những chứng từ đó cho nhân viên kế toán. Khi giao nhận phải ký vào phiếu giao nhận chứng từ để làm cơ sở xác định trách nhiệm.

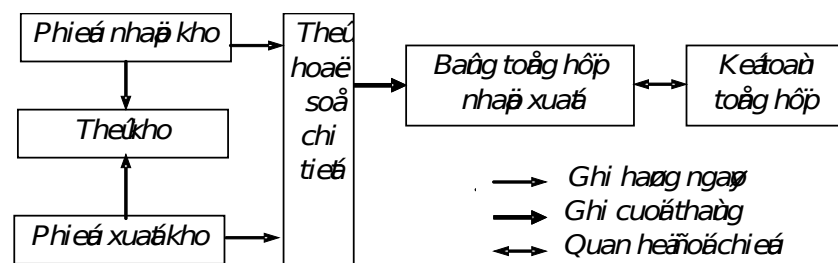
Tại phòng kế toán : Kế toán sử dụng thẻ hay sổ chi tiết vật liệu, hàng hóa, thành phẩm, công cụ dụng cụ để ghi chép cả số lượng lẫn giá trị của hàng tồn kho nhập xuất tồn. Thẻ hoặc sổ kế toán chi tiết được mở tương ứng với thẻ kho cho từng thứ hàng tồn kho và cho từng kho. Định kỳ nhân viên kế toán xuống kho nhận chứng từ và kiểm tra việc ghi chép của thủ kho, sau đó ký nhận vào phiếu giao nhận chứng từ. Khi nhận được chứng từ kế toán viên phải kiểm tra lại tính chất hợp lý hợp lệ của chứng từ, ghi số tiền vào chứng từ, phân loại chứng từ sau đó ghi số lượng nhập xuất lẫn giá trị vào sổ hoặc thẻ kế toán chi tiết và tính ra giá trị và số lượng tồn.

Cuối tháng sau khi đã ghi chép các nghiệp vụ kinh tế phát sinh xong, kế toán tiến hành tính ra tổng số nhập, xuất và từ đó tính ra số tồn về cả số lượng lẫn giá trị. Số lượng hàng tồn kho ở sổ hoặc thẻ kế toán chi tiết được dùng để đối chiếu với thẻ kho của từng thứ hàng tồn kho và đối chiếu với số liệu kiểm kê thực tế. Trong trường hợp có chênh lệch thì phải kiểm tra xác minh và tiến hành điều chỉnh theo chế độ qui định. Trên cơ sở số liệu tổng hợp của các sổ chi tiết kế toán sẽ lập bảng tổng hợp nhập xuất tồn kho vật liệu, hàng hóa, thành phẩm, công cụ dụng cụ.

Ưu điểm : Dễ làm, dễ ghi chép, dễ kiểm tra đối chiếu.

Nhược điểm : Công việc ghi chép nhiều trùng lặp giữa phòng kế toán và kho.

Sơ đồ kế toán chi tiết vật liệu theo phương pháp thẻ song song



1.5.2.2. Phương pháp sổ đối chiếu luân chuyển

Phương pháp này được xây dựng trên cơ sở cải tiến phương pháp thẻ song song.

Tại kho : Thủ kho sử dụng thẻ kho để ghi chép, số lượng hàng tồn kho nhập xuất tồn giống như phương pháp thẻ song song.

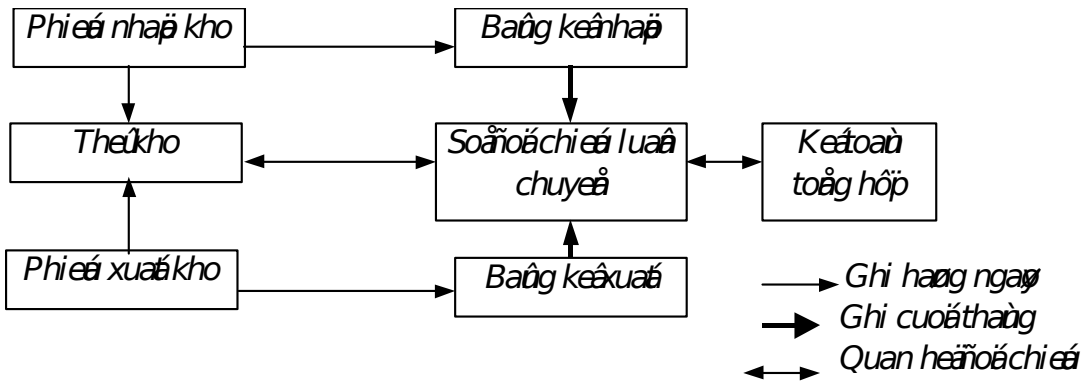
Tại phòng kế toán : Kế toán sử dụng “sổ đối chiếu luân chuyển” để ghi chép số lượng và giá trị của hàng tồn kho xuất nhập tồn của từng thứ vật liệu, thành phẩm, hàng hóa, công cụ, dụng cụ trong từng kho và chỉ ghi một lần vào cuối tháng trên cơ sở tổng hợp số liệu của các chứng từ phát sinh trong tháng. Mỗi thứ vật liệu được ghi 1 dòng trên sổ đối chiếu luân

chuyển, khi nhận chứng từ kế toán viên cũng tiến hành kiểm tra chứng từ về tính hợp lý, hợp lệ

Số lượng và giá trị của hàng tồn kho ghi trên sổ đối chiếu luân chuyển được dùng để đối chiếu với số lượng trên các thẻ kho và với giá trị trên sổ kế toán tổng hợp.

Phương pháp này đã hạn chế được một phần khối lượng ghi chép nhưng công việc được dồn vào cuối tháng nên số liệu báo cáo chậm.

Sơ đồ kế toán chi tiết nguyên vật liệu theo phương pháp sổ đối chiếu luân chuyển



SỔ ĐỐI CHIẾU LUÂN CHUYỂN

Số danh điểm	Tên vật liệu	Đơ n vị tính	Đơ n giá	Số dư đầu Tháng 1		Luân chuyển tháng 1				Số dư đầu tháng 2	
						Năm					
						Nhập		Xuất			
				SL	Gtr	SL	Gtr	SL	Gtr	SL	Gtr

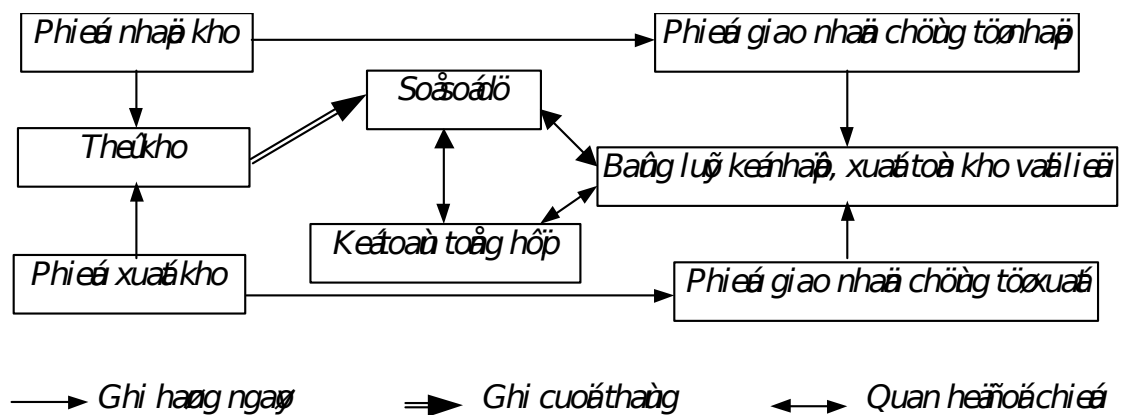
1.5.2.3. Phương pháp sổ số dư

Phương pháp sổ số dư là một bước cải tiến căn bản trong việc tổ chức hạch toán chi tiết hàng tồn kho. Đặc điểm nổi bật của phương pháp này là kết hợp chặt chẽ việc hạch toán nghiệp vụ của thủ kho với việc ghi chép của phòng kế toán và trên cơ sở kết hợp đó ở kho chỉ hạch toán về số lượng và ở phòng kế toán chỉ hạch toán về giá trị của vật liệu, công cụ dụng cụ, thành phẩm, hàng hóa xóa bỏ được ghi chép trùng lặp giữa kho và phòng kế toán, tạo điều kiện thực hiện kiểm tra thường xuyên và có hệ thống của kế toán đối với thủ kho, đảm bảo số liệu kế toán chính xác kịp thời.

Tại kho : Hàng ngày hoặc định kỳ 3 -5 ngày sau khi ghi thẻ xong, thủ kho phải tập hợp toàn bộ các chứng từ nhập xuất kho phát sinh trong ngày hoặc trong kỳ theo từng nhóm vật liệu qui định. Căn cứ vào kết quả phân loại chứng từ của từng loại hàng tồn kho lập phiếu giao nhận chứng từ kê rõ số lượng, số hiệu các chứng từ của từng loại vật liệu, công cụ, dụng cụ, thành phẩm, hàng hóa tồn kho. Phiếu giao nhận chứng từ phải lập riêng cho phiếu nhập kho một bản, phiếu xuất kho một bản. Phiếu này sau khi lập xong được đính kèm với các tập phiếu

nhập hoặc phiếu xuất để giao cho kế toán. Ngoài ra cuối tháng thủ kho còn phải căn cứ vào các thẻ kho đã được kế toán kiểm tra, ghi số lượng hàng tồn kho tồn kho cuối tháng để ghi vào sổ số dư. Sổ số dư kế toán mở cho từng kho, dùng cho cả năm và giao cho thủ kho trước ngày cuối tháng. Trong sổ số dư các danh điểm được in sẵn, sắp xếp theo thứ tự trong từng nhóm và loại hàng tồn kho. Ghi sổ số dư xong thủ kho chuyển giao cho phòng kế toán để kiểm tra và tính thành tiền. Nhân viên kế toán phụ trách kho nào phải thường xuyên xuống kho để hướng dẫn và kiểm tra việc ghi chép của thủ kho, nhận chứng từ và ký vào thẻ kho và phiếu giao nhận chứng từ.

Sơ đồ kế toán chi tiết nguyên vật liệu theo phương pháp sổ số dư



PHIẾU GIAO NHẬN CHỨNG TỪ

Từ ngày đến ngày tháng năm

Nhóm vật liệu	Số lượng chứng từ	Số hiệu chứng từ	Số tiền
1	2	3	4

Người nhận

Ngày tháng năm

Người giao

SỔ SỐ DƯ

Năm

Kho

SỔ	Tên	Đơn	Đơn	Định	Số đầu	Số dư	...	Số dư	
Danh	vật	vị	giá	mức	Năm	cuối		cuối	
điểm	liệu	tính		dự		tháng 1		tháng 4	
				trữ					
					SL	GT	SL	GT	

Tại phòng kế toán :

Hàng ngày hoặc định kỳ kế toán nhận chứng từ và kiểm tra việc ghi chép của thủ kho. Khi chứng từ về phòng kế toán nhân viên kế toán hoàn chỉnh chứng từ sau đó tổng hợp giá trị hàng tồn kho nhập xuất kho theo từng thứ vật liệu, công cụ dụng cụ, hàng hóa, thành phẩm ghi vào phiếu giao nhận chứng từ để từ đó ghi vào bảng kê lũy kế nhập xuất tồn kho hàng tồn kho, bảng này được mở cho từng kho. Cuối tháng kế toán tổng hợp toàn bộ giá trị hàng tồn kho nhập xuất kho trong tháng theo từng thứ vật liệu, công cụ, dụng cụ, hàng hóa, thành phẩm ở bảng kê lũy kế nhập xuất tồn vật liệu, công cụ dụng cụ, hàng hóa, thành phẩm để ghi vào bảng tổng hợp nhập xuất tồn. Số tồn kho cuối tháng trên bảng tổng hợp nhập xuất tồn được dùng để tiến hành đối chiếu số dư bằng tiền trên sổ số dư. Để phục vụ cho công việc đối chiếu này cuối tháng khi nhận được sổ số dư, kế toán căn cứ vào số lượng vật liệu ghi trên sổ để tính thành tiền. Như vậy số dư trên sổ số dư phải bằng với số dư trên bảng tổng hợp nhập xuất tồn kho hàng tồn kho. Ngoài ra số liệu trên bảng tổng hợp nhập xuất tồn còn được dùng để đối chiếu với số liệu kế toán tổng hợp.

Phương pháp này có ưu điểm là giảm bớt được khối lượng ghi chép, tránh trùng lặp và công việc được dài đều trong tháng đồng thời kiểm tra được thường xuyên tình hình ghi chép của thủ kho. Tuy nhiên nếu muốn biết được số liệu về mặt số lượng thì phải xem tài liệu của kho.

BÀI 2: KẾ TOÁN NGUYÊN LIỆU, VẬT LIỆU VÀ CÔNG CỤ DỤNG CỤ

Mã bài: MĐ20.2

Giới thiệu: Nội dung bài học hướng đến hình thành kỹ năng định khoản các nghiệp vụ kinh tế liên quan đến nguyên vật liệu và công cụ dụng cụ. Bao gồm các nội dung:

Phân loại nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ

Tài khoản sử dụng trong kế toán nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ

Kế toán các nghiệp vụ tăng, giảm nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ.

Mục tiêu

Xác định được tài khoản sử dụng trong kế toán nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ

Định khoản các nghiệp vụ tăng, giảm nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ

Lập chứng từ kế toán liên quan.

Nội dung chính

2.1 Những vấn đề chung

2.1.1 Khái niệm

Nguyên liệu, vật liệu là những đối tượng lao động mua ngoài hoặc tự chế biến cần thiết trong quá trình sản xuất của doanh nghiệp. Đặc điểm của vật liệu là chỉ tham gia vào một chu kỳ sản xuất nhất định và trong quá trình đó vật liệu sẽ bị tiêu hao toàn bộ hoặc bị biến đổi hình thái vật chất ban đầu để cấu thành thực thể của sản phẩm. Về mặt giá trị, do chỉ tham vào một chu kỳ sản xuất nhất định nên giá trị của nó được tính hết vào chi phí kinh doanh trong kỳ.

Công cụ dụng cụ là những tư liệu lao động không đủ các tiêu chuẩn về giá trị và thời gian sử dụng qui định đối với TSCĐ. Vì vậy công cụ dụng cụ được quản lý và hạch toán như vật liệu và một phần như TSCĐ.

Theo qui định hiện hành, những tư liệu lao động sau đây không phân biệt tiêu chuẩn giá trị và thời gian sử dụng vẫn hạch toán là công cụ dụng cụ :

- + Các đà giáo, ván khuôn, công cụ, dụng cụ gá lắp chuyên dùng cho sản xuất xây lắp;
- + Các loại bao bì bán kèm theo hàng hóa có tính tiền riêng, nhưng trong quá trình bảo quản hàng hóa vận chuyển trên đường và dự trữ trong kho có tính giá trị hao mòn để trừ dần giá trị của bao bì;
- + Những dụng cụ đồ nghề bằng thủy tinh, sành, sứ;
- + Phương tiện quản lý, đồ dùng văn phòng;
- + Quần áo giày dép chuyên dùng để làm việc.....

Đặc điểm của công cụ dụng cụ là tham gia vào nhiều chu kỳ sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp nhưng giá trị của chúng được phân bổ một lần, hai lần hoặc nhiều lần vào chi phí của doanh nghiệp.

2.1.2. Phân loại nguyên liệu, vật liệu

Nguyên vật liệu của doanh nghiệp gồm nhiều loại do vậy cần thiết phải tiến hành phân loại vật liệu nhằm quản lý và sử dụng vật liệu một cách có hiệu quả .Vật liệu có thể phân loại căn cứ vào vai trò và chức năng thành các loại sau :

- **Nguyên vật liệu chính** : là những nguyên liệu, vật liệu khi tham gia vào quá trình sản xuất nó cấu thành thực thể chính của sản phẩm. Chúng ta cũng cần phân biệt giữa nguyên liệu và vật liệu . Nguyên liệu là sản phẩm của công nghiệp khai thác hay nông nghiệp được đưa vào quá trình sản xuất để chế biến thành sản phẩm khác như cá trong ngành chế biến, bông trong ngành công nghiệp sợi ...Vật liệu chính là sản phẩm của ngành công nghiệp chế biến được đưa vào quá trình sản xuất để tiếp tục chế biến thành sản phẩm chẳng hạn sợi được đưa vào công nghiệp dệt...Ngoài ra nguyên vật liệu chính còn bao gồm cả nửa thành phẩm mua ngoài với mục đích tiếp tục quá trình sản xuất để chế tạo ra sản phẩm hàng hóa .

- **Vật liệu phụ** : là những bộ phận vật liệu khi tham gia vào quá trình sản xuất không cấu thành thực thể chính của sản phẩm mà có thể kết hợp với nguyên vật liệu chính làm thay đổi màu sắc, mùi vị, hình dáng bề ngoài của sản phẩm hoặc tạo điều kiện cho quá trình chế tạo sản phẩm được tiến hành một cách bình thường, hoặc phục vụ cho nhu cầu công nghệ, kỹ thuật, phục vụ cho lao động chẳng hạn như : xà phòng, dầu máy, mỡ bôi trơn ...

- **Nhiên liệu** : Về thực chất là một loại vật liệu phụ, nhưng có tác dụng cung cấp nhiệt cho quá trình chế tạo sản phẩm có thể diễn ra bình thường như : xăng, gaz, than ...

- **Phụ tùng thay thế**: Là những loại vật tư dùng để thay thế sửa chữa máy móc thiết bị, phương tiện vận tải, công cụ dụng cụ sản xuất .

- **Vật liệu và thiết bị xây dựng cơ bản** : là những loại vật liệu và thiết bị được sử dụng cho công việc xây dựng cơ bản . Đối với thiết bị xây dựng cơ bản bao gồm cả thiết bị cần lắp, không cần lắp, công cụ, khí cụ và vật kết cấu dùng để lắp đặt và các công trình XD CB.

- **Phế liệu** : là những vật liệu được thải ra trong quá trình sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp, chúng đã mất hết hoặc phần lớn tính năng sử dụng như : vãi vụn, bã mía, nang mục.....

Trong thực tế việc sắp xếp nguyên vật liệu theo từng loại đã trình bày ở trên là căn cứ vào công dụng chủ yếu của chúng ở từng đơn vị cụ thể, vì có những thứ ở đơn vị này là vật liệu chính nhưng ở đơn vị khác lại là vật liệu phụ hoặc là nhiên liệu. Để phục vụ tốt hơn yêu cầu công tác quản lý chặt chẽ nguyên vật liệu cần phải biết được một cách cụ thể đầy đủ số hiện có và tình hình biến động của từng thứ nguyên vật liệu được sử dụng trong hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp. Vì vậy, nguyên vật liệu cần phải phân loại một cách chi tiết hơn theo tính năng lý học, hóa học, theo quy cách phẩm chất của nguyên vật liệu việc đó được thực hiện trên cơ sở xây dựng và lập sổ danh điểm vật liệu. Trong đó nguyên vật liệu được chia thành từng loại, từng nhóm, từng thứ nguyên vật liệu. Sổ danh điểm vật liệu được xây dựng trên cơ sở số hiệu của loại nguyên vật liệu. Tùy theo số lượng nhóm thứ nguyên vật liệu mà số hiệu có thể là 1,2 hoặc 3,4 chữ số.

SỔ DANH ĐIỂM NGUYÊN LIỆU, VẬT LIỆU

Loại : Nguyên liệu, vật liệu chính - ký hiệu 1521

Ký hiệu		Tên nhãn hiệu, quy cách	ĐVT	Ghi chú
Nhóm	Danh điểm vật liệu			
1521.01	1521.01.01			
	1521.01.02			
				
1521.02	1521.02.01			
	1521.02.02			
				

Các chữ số dùng để chỉ loại nguyên vật liệu thường sử dụng là số hiệu của tài khoản cấp 1 hoặc cấp 2 ...dùng để hạch toán loại vật liệu đó. Các chữ số dùng để chỉ nhóm nguyên vật liệu là chữ số liên tục.

+ Trường hợp dưới 10 nhóm thì dùng chữ số từ 01 đến 09.

+ Trường hợp dưới 100 nhóm thì dùng chữ số từ 001 đến 099.

Các chữ số dùng để chỉ thứ nguyên vật liệu là số thứ tự liên tục sắp xếp theo qui cách, cỡ loại của nguyên vật liệu trong nhóm.

Khi lập sổ danh điểm vật liệu sau mỗi loại mỗi nhóm nguyên vật liệu phải để dự trữ một số số hiệu để sử dụng cho các thứ hoặc loại nguyên vật liệu mới xuất hiện sau này.

2.2. Tài khoản sử dụng

- **Tài khoản 152 - Nguyên liệu, vật liệu**

Tài khoản này dùng để phản ánh số hiện có và tình hình biến động của các loại nguyên vật liệu trong doanh nghiệp .

Bên nợ :

- Giá trị thực tế của nguyên vật liệu nhập kho do mua ngoài, tự chế biến, thuê ngoài gia công, nhận góp vốn liên doanh, được cấp hoặc từ các nguồn khác.
- Giá trị thực tế của nguyên vật liệu phát hiện thừa khi kiểm kê.
- Kết chuyển giá trị thực tế của nguyên liệu, vật liệu tồn kho cuối kỳ (trường hợp doanh nghiệp áp dụng kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ)

Bên có :

- Giá trị thực tế của nguyên vật liệu xuất kho cho sản xuất, để bán, thuê ngoài gia công hoặc góp vốn liên doanh.
- Giá trị thực tế nguyên vật liệu được giảm giá, chiết khấu mua hàng hoặc trả lại cho người bán.
- Giá trị gốc nguyên vật liệu hao hụt, mất mát phát hiện khi kiểm kê.
- Kết chuyển giá trị thực tế của nguyên liệu, vật liệu tồn kho đầu kỳ (trường hợp doanh nghiệp áp dụng kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ)

Số dư nợ : Giá trị thực tế của nguyên vật liệu còn tồn kho lúc cuối kỳ.

*** Tài khoản 153 – Công cụ, dụng cụ:**

Tài khoản này dùng để phản ánh giá trị hiện có và tình hình biến động các loại công cụ dụng cụ trong doanh nghiệp .

Bên nợ :

- Giá trị thực tế của công cụ dụng cụ nhập kho do mua ngoài, tự chế, thuê ngoài gia công, nhận góp vốn
- Nhận lại công cụ dụng cụ đã cho thuê trước đây;
- Giá trị công cụ dụng cụ phát hiện thừa khi kiểm kê;
- Kết chuyển giá trị thực tế công cụ, dụng cụ tồn kho cuối kỳ (trường hợp kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ).

Bên có :

- Giá trị thực tế công cụ dụng cụ xuất kho sử dụng cho sản xuất kinh doanh, cho thuê, đem góp vốn
- Giá trị công cụ dụng cụ phát hiện thiếu khi kiểm kê;
- Công cụ dụng cụ trả lại cho người cung cấp, được người cung cấp giảm giá, chiết khấu thương mại được hưởng;
- Kết chuyển giá trị thực tế công cụ, dụng cụ tồn kho đầu kỳ (trường hợp kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ).

Số dư nợ : Giá trị thực tế công cụ dụng cụ tồn kho .

2.3 Kế toán các trường hợp tăng, giảm nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ theo phương pháp kê khai thường xuyên

2.3.1. Kế toán tăng nguyên vật liệu, công cụ, dụng cụ

a. Kế toán nguyên vật liệu/ công cụ dụng cụ mua ngoài:

- Khi mua nguyên vật liệu/công cụ dụng cụ dùng vào hoạt động sản xuất kinh doanh hàng hóa dịch vụ chịu thuế trị giá gia tăng theo phương pháp khấu trừ thuế kế toán ghi

Nợ TK 152/ 153 - Nguyên vật liệu/công cụ, dụng cụ

Nợ TK 133 - Thuế trị giá gia tăng được khấu trừ

Có TK 111, 112, 331 Tổng giá thanh toán

- Khi mua nguyên vật liệu/công cụ dụng cụ dùng vào hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ không chịu thuế trị giá gia tăng hoặc chịu thuế trị giá gia tăng theo phương pháp trực tiếp, kế toán phản ánh giá trị nguyên vật liệu/công cụ dụng cụ mua ngoài bao gồm tổng số tiền phải thanh toán cho người bán (bao gồm cả thuế trị giá gia tăng đầu vào)

Nợ TK 152/153 - Nguyên vật liệu/công cụ, dụng cụ

Có TK 111,112, 331...

- Khi nhập khẩu nguyên vật liệu/công cụ dụng cụ, kế toán phản ánh giá trị hàng nhập khẩu bao gồm số tiền phải thanh toán cho người bán, thuế nhập khẩu phải nộp, chi phí vận chuyển...

Nợ TK 152/153 - Nguyên vật liệu/công cụ, dụng cụ

Có TK 3333 - Thuế xuất nhập khẩu

Có TK 111, 112,331...

- Đối với thuế trị giá gia tăng hàng nhập khẩu :

+ Nếu hàng nhập khẩu dùng vào hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ chịu thuế trị giá gia tăng theo phương pháp khấu trừ thuế vì thuế trị giá gia tăng của hàng nhập sẽ được khấu trừ

Nợ TK 133 - thuế trị giá gia tăng được khấu trừ

Có TK 33312 - Thuế trị giá gia tăng phải nộp của hàng nhập khẩu

+ Nếu hàng nhập khẩu dùng vào hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ không chịu thuế trị giá gia tăng hoặc nộp thuế trị giá gia tăng theo phương pháp trực tiếp hoặc được trang trải bằng nguồn kinh phí khác thì thuế trị giá gia tăng phải nộp của hàng nhập khẩu được tính vào giá trị hàng mua vào, ghi:

Nợ TK 152/153 - Nguyên vật liệu/công cụ, dụng cụ

Có TK 3331 - Thuế trị giá gia tăng phải nộp của hàng nhập khẩu

- Đối với nguyên vật liệu/công cụ dụng cụ mua về dùng đồng thời cho sản xuất kinh doanh hàng hóa, dịch vụ chịu thuế và không chịu thuế trị giá gia tăng nhưng không thể tách riêng được

Nợ TK 152/153 - Nguyên vật liệu/công cụ dụng cụ (Giá không có thuế trị giá gia tăng)

Nợ TK 133 - Thuế trị giá gia tăng được khấu trừ

Có TK 111,112,331

Cuối kỳ kế toán tính và xác định thuế trị giá gia tăng đầu vào được khấu trừ không được khấu trừ trên cơ sở phân bổ theo tỷ lệ doanh thu .

+ Số thuế giá trị gia tăng đầu vào được khấu trừ trong kỳ

Nợ TK 3331 - Thuế trị giá gia tăng phải nộp

Có TK 133 - Thuế trị giá gia tăng được khấu trừ

+ Số thuế giá trị gia tăng đầu vào không được khấu trừ trong kỳ

Nếu thuế trị giá gia tăng đầu vào không được khấu trừ tính vào giá vốn hàng bán trong kỳ

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 133 - Thuế trị giá gia tăng được khấu trừ

- Mua hàng hóa nguyên vật liệu/công cụ dụng cụ, dịch vụ được dùng hóa đơn đặc thù ghi giá thanh toán là giá đã có thuế trị giá gia tăng kế toán phải tính giá không thuế.

Nợ TK 152/153 - Nguyên vật liệu/công cụ dụng cụ (giá chưa có thuế GTGT)

Nợ TK 133 - Thuế trị giá gia tăng được khấu trừ

Có TK 111,112,331... giá thanh toán

- Khi mua nguyên vật liệu/công cụ dụng cụ mà hóa đơn về hàng chưa về thì kế toán lưu hóa đơn vào tập hồ sơ “hàng chưa về” , nếu cuối tháng hàng về thì ghi sổ giống trường hợp hàng và hóa đơn cùng về.

Nếu cuối tháng hàng chưa về thì phản ánh ở tài khoản 151

+ Nếu đơn vị áp dụng phương pháp thuế trị giá gia tăng khấu trừ thì ghi

Nợ TK 151 - Hàng mua đang đi trên đường (giá không Thuế GTGT)

Nợ TK 133 - Thuế trị giá gia tăng được khấu trừ

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

+ Nếu đơn vị áp dụng phương pháp thuế trực tiếp

Nợ TK 151 - Hàng mua đang đi trên đường (Tổng giá thanh toán)

Có TK 111,112, 331...(Tổng giá thanh toán)

- Nếu trường hợp nguyên vật liệu về nhập kho thiếu so với hóa đơn mà chưa xác định được nguyên nhân, phải chờ xử lý

+ Nếu đơn vị áp dụng phương pháp thuế khấu trừ

Nợ TK 152/công cụ dụng cụ - Nguyên vật liệu/công cụ dụng cụ (giá thực tế thực nhập)

Nợ TK 1381 - Tài sản thiếu chờ xử lý (giá gốc của vật liệu thiếu)

Nợ TK 133 - Thuế trị giá gia tăng được khấu trừ

Có TK 331 - Phải trả cho người bán

Nếu xác định được bồi thường thì thay tài khoản 1381 bằng 1388

Nợ TK 152/153 - Nguyên vật liệu/công cụ dụng cụ (giá gốc của vật liệu thực nhập)

Nợ TK 133 - Thuế trị giá gia tăng được khấu trừ

Nợ TK 1388 - Phải thu khác (giá gốc của vật liệu thiếu)

Có TK 331 - Phải trả cho người bán

+ Nếu đơn vị áp dụng phương pháp thuế trực tiếp

Nợ TK 152/153 - Nguyên vật liệu/công cụ dụng cụ (giá thực tế của vật liệu thực nhập)

Nợ TK 1381 - Tài sản thiếu chờ xử lý (giá gốc của vật liệu thiếu)

Có TK 331 - Phải trả cho người bán

Nếu xác định được bồi thường thì thay tài khoản 1381 bằng 1388

Nợ TK 152 - Nguyên vật liệu (giá thực tế của vật liệu thực nhập)

Nợ TK 1388 - Phải thu khác (giá thực tế của vật liệu thiếu)

Có TK 331 - Phải trả cho người bán

- Nếu nguyên vật liệu/công cụ dụng cụ thừa so với hóa đơn

+ Nếu nhập luôn số thừa :

* Nếu đơn vị áp dụng phương pháp thuế khấu trừ

Nợ TK 152/153 - Nguyên vật liệu/công cụ dụng cụ (Giá thực tế của vật liệu thực nhập)

Nợ TK 133 - Thuế trị giá gia tăng được khấu trừ (1331)

Có TK 331- Phải trả người bán (Theo hóa đơn)

Có TK 3381- Giá trị thực tế của nguyên vật liệu thừa

* Nếu đơn vị áp dụng phương pháp thuế trực tiếp

Nợ TK 152/153 - Nguyên vật liệu/công cụ dụng cụ (Giá thực tế thực nhập)

Có TK 331- Phải trả người bán (Theo hóa đơn)

Có TK 3381- Giá trị thực tế của nguyên vật liệu thừa

+ Nếu số thừa coi như giữ hộ thì phần thừa sẽ ghi vào tài khoản 002

Nợ TK 002 - Vật tư hàng hóa nhận giữ hộ, nhận gia công (số thừa)

- Nếu nguyên vật liệu/công cụ dụng cụ về không đúng qui cách phẩm chất theo hợp đồng đã ký trả lại cho người bán hoặc được người bán giảm giá

+ Nếu đơn vị áp dụng thuế khấu trừ

Nợ TK 331 - Phải trả người bán

Có TK 133 - Thuế trị giá gia tăng được khấu trừ

Có TK 152/153 - Nguyên vật liệu/công cụ dụng cụ

+ Nếu đơn vị áp dụng thuế trực tiếp

Nợ TK 331 - Phải trả người bán

Có TK 152/153 - Nguyên vật liệu/công cụ dụng cụ

- Trong kỳ nếu nguyên vật liệu/công cụ dụng cụ về nhưng chưa có hóa đơn thì nhập kho nguyên vật liệu trên cơ sở phiếu nhập kho và lưu phiếu nhập kho vào tệp hồ sơ” Hàng

chưa có hóa đơn”. Nếu trong tháng, hóa đơn về thì căn cứ vào hóa đơn ghi sổ bình thường , nếu cuối tháng hóa đơn chưa về thì ghi sổ theo giá tạm tính.

Nợ TK 152/153 - Nguyên vật liệu/công cụ dụng cụ

Có TK 331 - Phải trả cho người bán

Sang tháng sau khi nhận được hóa đơn thì kế toán sẽ tiến hành điều chỉnh từ giá tạm tính sang giá thực tế theo hóa đơn bằng bút toán ghi bổ sung hoặc bút toán ghi âm

-Đối với các chi phí thu mua nguyên vật liệu/công cụ dụng cụ thì kế toán căn cứ vào các hóa đơn , biên lai cước phí vận chuyển

Nợ TK 152/153 - Nguyên vật liệu/công cụ dụng cụ

Có TK 111,112,331

b. Nguyên vật liệu/công cụ dụng cụ nhận góp vốn liên doanh:

- Giá trị nguyên vật liệu/công cụ dụng cụ nhận góp vốn liên doanh phải được hội đồng liên doanh góp vốn liên doanh đánh giá xác định là vốn góp

Nợ TK 152/153 - nguyên vật liệu/công cụ dụng cụ

Có TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh

Có 111,112,331 – Chi phí doanh nghiệp bỏ thêm

c. Nguyên vật liệu/công cụ dụng cụ thuê ngoài gia công

Để phản ánh hoạt động thuê ngoài gia công , chế biến vật tư kế toán sử dụng tài khoản 154 “ Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang “ hoặc tài khoản 631 “giá thành sản xuất “

- Khi xuất nguyên vật liệu/công cụ dụng cụ giao cho đơn vị nhận gia công kế toán tính ra giá thực tế của nguyên vật liệu/công cụ dụng cụ xuất

Nợ TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang

Có TK 152/153 - Nguyên vật liệu/công cụ dụng cụ

- Căn cứ vào các chứng từ phản ánh chi phí bốc dỡ vận chuyển từ nơi chế biến đến đơn vị và ngược lại

Nợ TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang

Nợ TK 133 - Thuế trị giá gia tăng được khấu trừ

Có TK 111,112,331...

- Căn cứ vào hợp đồng kinh tế về gia công chế biến vật tư

Nợ TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang

Nợ TK 133 - Thuế trị giá gia tăng được khấu trừ

Có TK 111,112,331...

- Căn cứ vào phiếu nhập vật tư

Nợ TK 152/153 - Nguyên vật liệu/công cụ dụng cụ

Có TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang

d. Nguyên vật liệu/công cụ dụng cụ tự chế biến

Căn cứ vào các chứng từ tài liệu kế toán liên quan đến chi phí cho quá trình tự chế biến

Nợ TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang

Có TK 152/153 - Nguyên vật liệu/công cụ dụng cụ

Có TK 111- tiền mặt

Có TK 112 -Tiền gửi ngân hàng

Có TK 331 - Phải trả người bán

Có TK 334 - Phải trả công nhân viên

....

- Khi nguyên vật liệu/công cụ dụng cụ tự chế biến hoàn thành nhập kho kế toán căn cứ vào phiếu nhập vật tư, ghi giá trị nguyên vật liệu/công cụ dụng cụ nhập kho theo giá tạm tính

Nợ TK 152/153 - Nguyên vật liệu/công cụ dụng cụ

Có TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang

- Cuối tháng tính được giá thực tế nguyên vật liệu/công cụ dụng cụ tự chế biến nhập kho trong tháng, kế toán điều chỉnh số liệu đã ghi cho phù hợp với giá thực tế bằng bút toán ghi bổ sung hoặc bút toán đảo

e. Kế toán kết quả kiểm kê

Định kỳ hoặc bất thường doanh nghiệp tiến hành kiểm kê nguyên vật liệu/công cụ dụng cụ để phát hiện chênh lệch giữa số liệu sổ sách và số liệu thực tế. Khi tiến hành kiểm kê doanh nghiệp phải thành lập ban kiểm kê, ban này sẽ tiến hành kiểm kê thực tế và phản ánh kết quả kiểm kê vào biên bản kiểm kê vật tư sản phẩm hàng hóa. Biên bản này dùng để xác định số lượng, chất lượng và giá trị của nguyên vật liệu có ở kho tại thời điểm kiểm kê, làm căn cứ xác định trách nhiệm trong việc bảo quản, xử lý nguyên vật liệu/công cụ dụng cụ thừa hay thiếu và ghi sổ kế toán.

Tất cả các trường hợp nguyên vật liệu/công cụ dụng cụ thừa thiếu doanh nghiệp phải truy tìm nguyên nhân và người phạm lỗi để có biện pháp xử lý kịp thời.

- Nếu thiếu trong định mức cho phép.

Nợ TK 632 – Giá vốn hàng bán

Có TK 152 - Nguyên vật liệu

- Nếu thiếu ngoài định mức chưa xác định được nguyên nhân:

Nợ TK 1381 – Tài sản thiếu chờ xử lý

Có TK 152

- Căn cứ vào biên bản xử lý về hàng tồn kho hao hụt, mất mát, kế toán ghi:

Nợ TK 111, 334,... (Phần tổ chức, cá nhân phải bồi thường)

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (Các khoản hao hụt, mất mát của hàng tồn kho, sau khi trừ (-) phần bồi thường của tổ chức, cá nhân gây ra được phản ánh vào giá vốn hàng bán)

Có TK 1381 - Tài sản thiếu chờ xử lý.

- Kiểm kê phát hiện thừa trong định mức

Nợ TK 152 - Nguyên vật liệu

Có TK 632 – Giá vốn hàng bán

- Nếu phát hiện thừa trên định mức chưa xác định được nguyên nhân

Nợ TK 152 - Nguyên vật liệu

Có TK 3381 - Tài sản thừa chờ xử lý

- Khi có biên bản xử lý của cấp có thẩm quyền

Nợ TK 3381 - Tài sản thừa chờ xử lý

Có TK 411, 632, 3388, 642

- Nếu xác định nguyên vật liệu không phải của doanh nghiệp ghi vào tài khoản 002 - Vật tư hàng hóa nhận giữ hộ, nhận gia công.

Ghi Nợ TK 002

2.3.2. Kế toán xuất vật liệu, công cụ dụng cụ

a. Kế toán xuất kho vật liệu:

- Xuất nguyên vật liệu dùng vào sản xuất kinh doanh

Nợ TK 621, 627, 641, 642...

Có TK 152 - Nguyên vật liệu

- Xuất nguyên vật liệu để góp vốn liên doanh

Nợ TK 222 - Góp vốn liên doanh

Nợ TK 128 - Đầu tư tài chính ngắn hạn khác

Nợ TK 811

Có TK 152 - Nguyên vật liệu

Có TK 711 .

- Khi xuất để gia công chế biến

Nợ TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang

Có TK 152 - Nguyên vật liệu

- Khi xuất nguyên vật liệu bán doanh nghiệp phải có hóa đơn

Nợ TK 632 (811) - Giá vốn hàng bán

Có TK 152 - Nguyên vật liệu

Đồng thời phải phản ánh doanh thu

b. Xuất công cụ dụng cụ dùng cho sản xuất kinh doanh:

• Trường hợp 1: Loại phân bổ 100%

Nếu giá trị xuất dùng không lớn lắm thì tính hết vào chi phí cho nơi sử dụng một kỳ (loại phân bổ 1 lần).

Nợ TK 627, 641, 642...

Có TK 153 - Công cụ dụng cụ

• Trường hợp 2: Loại phân bổ 50%:

Nếu giá trị xuất dùng tương đối lớn không thể tính hết 1 lần vào chi phí sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp. Theo phương pháp này thì vào thời điểm xuất dùng kế toán sẽ phân

bỏ 50% giá trị của công cụ dụng cụ vào chi phí sản xuất kinh doanh. Đến khi công cụ dụng cụ bị hỏng, bị mất hoặc hết thời gian sử dụng theo qui định thì kế toán sẽ phân bổ vào nơi sử dụng phần giá trị còn lại sau khi trừ đi các khoản phế liệu thu hồi hoặc các khoản bồi thường.

Khi xuất dùng, căn cứ vào phiếu xuất kho, bảng phân bổ

Nợ TK 142 - Chi phí trả trước (liên quan trong niên độ)

Nợ TK 242 – Chi phí trả trước dài hạn (liên quan nhiều niên độ)

Có TK 153 - Công cụ dụng cụ

Đồng thời phân bổ ngay 50% giá trị còn lại vào nơi sử dụng

Nợ TK 627, 641, 642

Có TK 142 (242)- Chi phí trả trước

Khi báo hỏng hoặc bị mất thì phân bổ lần 2

Mức phân bổ lần 2	—	Giá trị công cụ dụng cụ 2	—	Giá trị phế liệu thu hồi nếu có	—	Khoản bồi thường
----------------------	---	------------------------------	---	------------------------------------	---	---------------------

Nợ TK 1528 - Phế liệu thu hồi

Nợ TK 1388 - Các khoản bồi thường

Nợ TK 627, 641, 642, Mức phân bổ lần 2

Có TK 142 (242) - 50% giá trị còn lại

• Trường hợp 3: Loại phân bổ nhiều lần:

Áp dụng trong các trường hợp xuất dùng công cụ dụng cụ có giá trị lớn không thể phân bổ theo kiểu 2 lần như trang bị mới hàng loạt. Khi đó kế toán phải căn cứ vào giá trị xuất dùng với thời gian sử dụng để tiến hành phân bổ vào nơi sử dụng công cụ dụng cụ.

Khi xuất dùng căn cứ vào phiếu xuất kho

Nợ TK 142 - Chi phí trả trước

Nợ TK 242 – Chi phí trả trước dài hạn

Có TK 153 - Công cụ dụng cụ

Đồng thời tiến hành phân bổ vào nơi sử dụng

Nợ TK 641, 642, 627

Có TK 14 - Chi phí trả trước

Có TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn

Định kỳ tiến hành phân bổ đến khi phân bổ hết giá trị hoặc đến khi công cụ dụng cụ mất hoặc báo hỏng.

Lần phân bổ cuối cùng

Nợ TK 1528 - Phế liệu thu hồi

Nợ TK 1388 - Các khoản bồi thường

Nợ TK 627, 641, 642, Mức phân bổ lần cuối

Có TK 142 - giá trị còn lại

Có TK 242 – Giá trị còn lại

c. Đối với công cụ dụng cụ cho thuê

- Xuất công cụ dụng cụ cho thuê
 - Nợ TK 142 - Chi phí trả trước
 - Nợ TK 242 – Chi phí trả trước dài hạn
 - Có TK 153 - Đồ dùng cho thuê
- Phân bổ giá trị hao mòn của đồ dùng cho thuê vào chi phí của hoạt động cho thuê
 - Nợ TK 627
 - Có TK 142 (242) - (Giá trị hao mòn công cụ dụng cụ)
- Các chi phí khác phát sinh trong quá trình cho thuê
 - Nợ TK 627
 - Có TK 111, 112.....
- Phản ánh số thu về của hoạt động cho thuê
 - Nợ TK 111 - Tiền mặt
 - Nợ TK 112 - Tiền gửi ngân hàng
 - Nợ TK 131 - Phải thu khách hàng
 - Có TK 511 - Doanh thu bán hàng
 - Có TK 3331 - Thuế VAT
- Nhận lại công cụ dụng cụ trước đây đã cho thuê
 - Nợ TK 153 - Công cụ dụng cụ (Giá trị còn lại)
 - Có TK 142 (242) Chi phí trả trước

Bài tập 1: Xác định giá trị nguyên vật liệu xuất kho các ngày 4, 20, 25 và 31/1 theo phương pháp FIFO, bình quân gia quyền liên hoàn (Bình quân sau mỗi lần nhập) và bình quân tính 1 lần cuối tháng (cả kỳ dự trữ) căn cứ vào các số liệu tồn, nhập và xuất sau đây.

- Ngày 1/1: Nhập kho 2.000kg, đơn giá 500đ
- Ngày 4/1: Xuất kho 800kg
- Ngày 12/1: Nhập kho 1.800kg, đơn giá 600đ
- Ngày 20/1: Xuất kho 1.800kg
- Ngày 24/1: Nhập kho 2.400kg, đơn giá 560đ
- Ngày 25/1: Xuất kho 1.800kg
- Ngày 28/1: Nhập kho 3.200kg, đơn giá 620đ
- Ngày 30/1: Xuất kho 2.800kg

Bài tập 2: Một doanh nghiệp có số tồn kho đầu tháng 6 là 2.000 kg nguyên vật liệu A, giá thực tế 2.200 đ/kg. Trong tháng 6 có các nghiệp vụ xuất nhập như sau:

1, Ngày 4/6 nhập kho 3.000kg nguyên vật liệu A, giá hóa đơn 2.108 đ/kg, thuế GTGT 10%, tiền chưa thanh toán. Tiền vận chuyển trả bằng TGNH gồm cả thuế GTGT 5% là 201.600 đ/tấn.

2, Ngày 6/6 xuất kho 3.000kg để sản xuất sản phẩm

3, Ngày 10/6 nhập 3.600kg, giá trên hóa đơn gồm cả thuế GTGT 10% là 2.332 đ/kg, tiền chưa thanh toán. Tiền vận chuyển trả bằng tiền mặt gồm cả thuế GTGT 5% là 294.000 đ/tấn

4, Ngày 24/6 xuất kho 2.500kg để sản xuất sản phẩm

Yêu cầu: Lập định khoản các nghiệp vụ phát sinh nói trên với các điều kiện:

+ Vật liệu xuất được đánh giá theo phương pháp nhập trước - xuất trước

+ Vật liệu xuất được đánh giá theo phương pháp BQGQ

Bài tập 3: Công ty Cổ phần Hoàng Anh, có số liệu về tình hình nhập xuất NVL trong tháng 01/N như sau :

A. Số dư đầu tháng 06/200X của các tài khoản kế toán: (Đơn vị tính: Đồng)

- Tài khoản 152 : 39.060.000 Chi tiết gồm:

VL chính: 32.120.000 (800Kg) VL phụ: 4.920.000 (400Kg) Phụ tùng: 2.020.000 (200 cái)

B. Các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trong tháng 1/N:

1. Mua Vật liệu chưa thanh toán cho Công ty H với giá mua chưa thuế, thuế GTGT là 10%:

- Vật liệu chính: 47.400.000 (1.200 Kg) - Vật liệu phụ: 6.840.000 (600 Kg). Đã nhập kho đủ.

- Chi phí vận chuyển bốc dỡ Vật liệu chi bằng tiền mặt theo giá thanh toán là 756.000 trong đó thuế GTGT là 36.000 được phân bổ cho Vật liệu chính: 480.000, vật liệu phụ 240.000.

2. Xuất kho Vật liệu chính để trực tiếp sản xuất sản phẩm là 1.800 Kg.

3. Xuất kho 400 cái phụ tùng cho quản lý doanh nghiệp

4. Xuất kho Vật liệu phụ để trực tiếp sản xuất sản phẩm: 500 Kg - Quản lý phân xưởng sản xuất: 300 Kg.

Yêu cầu: Tính toán và định khoản các nghiệp vụ phát sinh

Bài tập 4: Công ty Cổ phần Hoàng Anh hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên và nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ .Trong tháng 01/N có tài liệu nhập xuất công cụ dụng cụ như sau:

A. Số dư ngày 31/12 của Tài khoản : TK153 : 400 cái x 10.000 = 4.000.000

B. Các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trong tháng 01 :

1. Nhận được hoá đơn GTGT về mua Công cụ theo Chưa thanh toán Công ty R:

- Giá mua chưa thuế: 600 cái X 11.000 = 6.600.000.

- Thuế GTGT 10% : 660.000.

- Tổng thanh toán : 7.260.000 .

- Chi phí vận chuyển Công cụ chi bằng tiền mặt là 132.000 trong đó thuế GTGT là 12.000

2. Nhận được hoá đơn GTGT về mua Công cụ thanh toán bằng TGNH của Công ty T:

Giá mua chưa thuế: 500 cái X 12.000 = 6.000.000.

Thuế GTGT là 5% là 300.000 .

Tổng thanh toán : 6.300.000.

Chi phí vận chuyển chi bằng tiền tạm ứng là 210.000 trong đó thuế GTGT là 10.000

3. Tổng hợp các phiếu xuất kho Công cụ:

Loại Công cụ phân bổ 01 lần cho Quản lý phân xưởng: 100 cái.

Loại Công cụ phân bổ 02 lần cho Bộ phận Bán hàng: 400 cái (Trong cùng 01 niên độ).

Loại Công cụ phân bổ nhiều lần cho Bộ phận Quản lý Doanh nghiệp: 600 cái (Được phân bổ trong 15 tháng bắt đầu từ tháng 06).

C. Tài liệu bổ sung: Công cụ xuất kho theo các phương pháp Nhập trước – Xuất trước (FIFO).

Yêu cầu : Tính giá và định khoản các nghiệp vụ kinh tế trên

BÀI 3: KẾ TOÁN SẢN PHẨM ĐANG CHẾ TẠO VÀ THÀNH PHẨM Ở CÁC DOANH NGHIỆP SẢN XUẤT

Mã bài: MD20.3

Giới thiệu: Nội dung bài học hướng đến hình thành kỹ năng xác định tài khoản sử dụng, định khoản các nghiệp vụ kinh tế liên quan đến sản phẩm chế tạo dở dang và thành phẩm. Bao gồm các nội dung:

Tập hợp chi phí sản xuất

Kế toán tập hợp chi phí sản xuất

Chứng từ và tài khoản kế toán sử dụng trong kế toán thành phẩm

Kế toán thành phẩm

Mục tiêu

Xác định được tài khoản sử dụng trong kế toán tập hợp chi phí sản xuất, kế toán thành phẩm

Định khoản các nghiệp vụ tập hợp chi phí sản xuất, thành phẩm

Xác định các loại chứng từ sử dụng trong kế toán thành phẩm

Nội dung chính

3.1. Những vấn đề chung

Điểm khác biệt cơ bản trong hoạt động chủ yếu của một doanh nghiệp sản xuất với một Công ty thương mại là doanh nghiệp sản xuất phải chế tạo ra sản phẩm để bán còn Công ty Thương mại chỉ mua hàng hóa về để bán lại cho khách hàng. Theo chuẩn mực kế toán 02 “Hàng tồn kho” giá trị của hàng hóa tồn kho là giá trị của các loại hàng hóa tồn kho là sản phẩm đang chế tạo và thành phẩm đều được xác định trên cơ sở các chi phí: chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung. Phần này sẽ được chi tiết hơn trong môn kế toán chi phí

3.2. Kế toán tập hợp chi phí sản xuất

3.2.1. Kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

a. Nội dung và nguyên tắc

Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp là các chi phí nguyên liệu, vật liệu có tác dụng trực tiếp đến quy trình công nghệ kỹ thuật sản xuất sản phẩm, trực tiếp dùng sản xuất sản phẩm, lao vụ, dịch vụ. Bao gồm:

+ Nguyên vật liệu chính dùng cho sản xuất sản phẩm, là cơ sở vật chất cấu thành thực thể sản phẩm.

+ Vật liệu phụ, vật liệu khác trực tiếp dùng cho sản xuất sản phẩm.

Trường hợp những chi phí này có quan hệ trực tiếp với từng đối tượng hạch toán chi phí sản xuất thì tổng hợp trực tiếp chi phí sản xuất từ chứng từ gốc và đối tượng có liên quan. Trường hợp những chi phí này có liên quan với nhiều đối tượng hạch toán chi phí sản xuất, mà ở khâu hạch toán ban đầu không ghi chép riêng cho từng đối tượng được, không thể tập hợp trực tiếp chi phí sản xuất từ chứng từ gốc vào đối tượng liên quan được, thì dùng phương pháp phân bổ gián tiếp.

Cần lựa chọn tiêu thức phân bổ hợp lý để phân bổ chi phí cho từng đối tượng có liên quan. Tiêu thức đó phải có mối quan hệ chặt chẽ với chi phí cần phân bổ hoặc là phải có mối tương quan tỷ lệ thuận với chi phí cần phân bổ. Có thể dùng các tiêu thức sau để phân bổ:

- + Tỷ lệ với định mức tiêu hao vật liệu
- + Tỷ lệ với trọng lượng sản phẩm hoàn thành
- + Phương pháp hệ số ...

Kế toán chi tiết chi phí sản xuất có thể sử dụng sổ chi tiết chi phí sản xuất sau để theo dõi chi phí cho từng đối tượng hạch toán chi phí

b. Tài khoản sử dụng:

- Kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp sử dụng tài khoản: **TK 621 “Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp”**, tài khoản này được mở chi tiết cho từng đối tượng hạch toán chi phí.

**** Kết cấu :***

Bên Nợ :

- Trị giá thực tế nguyên vật liệu xuất dùng trực tiếp cho hoạt động sản xuất sản phẩm hay thực hiện dịch vụ trong kỳ hạch toán.

Bên Có :

- Kết chuyển trị giá nguyên vật liệu thực tế cho sản xuất, kinh doanh trong kỳ vào TK 154 “Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang” hoặc TK 631 “Giá thành sản xuất” và chi tiết cho các đối tượng để tính giá thành sản phẩm, dịch vụ.

- Kết chuyển chi phí vật liệu trực tiếp vượt mức bình thường vào TK 632

- Trị giá nguyên vật liệu trực tiếp sử dụng không hết nhập lại kho.

Tài khoản 621 không có số dư cuối kỳ

c. Phương pháp hạch toán một số nghiệp vụ chủ yếu

(1) Khi xuất kho vật liệu để trực tiếp sản xuất sản phẩm hay thực hiện lao vụ, dịch vụ trong kỳ ghi:

Nợ 621 – Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Có 152 – Nguyên vật liệu

(2) Khi vật liệu mua về đưa ngay vào sản xuất sản phẩm hay thực hiện lao vụ dịch vụ (không qua kho) hoặc thực hiện dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ ghi.

Nợ 621 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp(giá mua chưa có thuế GTGT)

Nợ 133 – Thuế GTGT được khấu trừ

Có các TK 111, 112, 141, 331, 311....

(3) Khi vật liệu mua về đưa ngay vào sản xuất sản phẩm hay thực hiện lao vụ dịch vụ (không qua kho) hoặc thực hiện dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp ghi.

Nợ 621 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp (giá mua có thuế GTGT)

Có các TK 111, 112, 141, 331, 311....

(4) Khi vật liệu xuất ra không sử dụng hết vào hoạt động sản xuất sản phẩm, hoặc thực hiện dịch vụ cuối kỳ nhập lại kho.

Nợ 152 – Nguyên vật liệu

Có 621 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

(5) Vật liệu xuất cho sản xuất sản phẩm chưa dùng hết để lại tại phân xưởng, kỳ sau tiếp tục sử dụng, kế toán ghi bút toán đo.

Nợ 621 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp (ghi đỏ)

Có 152 – Nguyên vật liệu (ghi đỏ)

- Đầu kỳ sau kế toán ghi bút toán bình thường để chuyển thành chi phí của kỳ sau

Nợ 621 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Có 152 – Nguyên vật liệu

→ Cuối kỳ kết chuyển chi phí nguyên vật liệu trực tiếp vượt định mức không được tính vào giá thành.

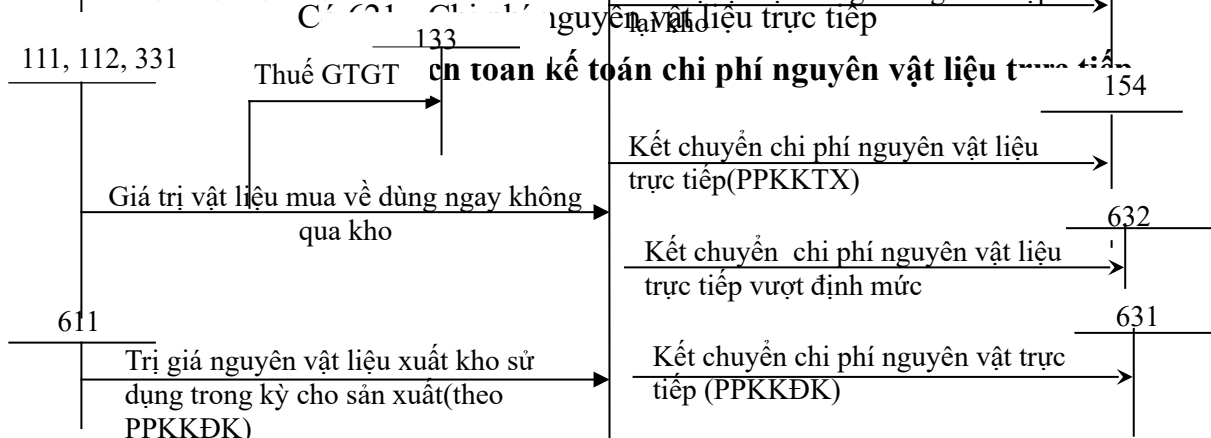
Nợ 632 – Giá vốn hàng bán

Có 621 – Chi phí vượt định mức

→ Cuối kỳ kế toán căn cứ vào bảng phân bổ vật liệu chính cho từng đối tượng tính sử dụng nguyên vật liệu theo phương pháp trực tiếp hoặc phân bổ,

Nợ 154 – Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang

Nợ 631 – Giá thành sản xuất (trường hợp hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ)



3.2.2. Kế toán nhân công trực tiếp

a. Nội dung và nguyên tắc: Chi phí nhân công trực tiếp bao gồm tất cả các khoản tiền lương, tiền công các khoản phụ cấp mang tính chất lương, mà doanh nghiệp phải trả cho công nhân trực tiếp sản xuất sản phẩm, trực tiếp thực hiện các lao vụ, dịch vụ ở doanh nghiệp. Ngoài ra, trong chi phí nhân công trực tiếp còn bao gồm cả các khoản trích theo lương như BHXH, BHYT, KPCĐ trên tiền lương của công nhân sản xuất trực tiếp.

Chi phí nhân công trực tiếp cũng được tổ chức theo dõi riêng cho từng đối tượng hạch toán chi phí. Còn những trường hợp chi phí nhân công trực tiếp có liên quan đến nhiều đối tượng hạch toán chi phí, không thể tổ chức theo dõi riêng được, thì kế toán tập hợp chung, cuối kỳ tiến hành phân bổ theo tiêu thức phù hợp cho các đối tượng chịu chi phí. Tiêu thức phân bổ thường sử dụng là theo định mức chi phí tiền lương, định mức giờ công, hoặc theo ngày, giờ công thực tế.....

b. Tài khoản sử dụng

Kế toán chi phí nhân công trực tiếp sử dụng tài khoản 622 “ Chi phí nhân công trực tiếp”. Tài khoản này được mở chi tiết cho từng đối tượng hạch toán chi phí.

Kết cấu:

Bên Nợ:

- Chi phí nhân công trực tiếp tham gia quá trình sản xuất sản phẩm, thực hiện dịch vụ bao gồm: tiền lương, tiền công lao động và các khoản trích trên tiền lương, tiền công theo qui định phát sinh trong kỳ.

Bên Có:

- Kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp vào TK 154 “Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang” hoặc TK 631 “Giá thành sản xuất”

- Kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp vượt mức bình thường vào TK 632

Tài khoản 622 không có số dư cuối kỳ

c. Phương pháp hạch toán

(1) Căn cứ vào bảng phân bổ tiền lương, ghi nhận số tiền lương, tiền công và các khoản phải trả cho nhân công trực tiếp sản xuất sản phẩm, thực hiện dịch vụ.

Nợ 622 – Chi phí nhân công trực tiếp

Có 334 – Tiền lương phải trả cho người lao động

(2) Trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn của công nhân trực tiếp sản xuất sản phẩm, thực hiện dịch vụ trên số tiền lương, tiền công của công phải trả theo chế độ quy định.

Nợ 622 – Chi phí nhân công trực tiếp

Có 338 (2, 3,4) – Phải trả phải nộp khác

(3) Trích trước lương nghỉ phép của công nhân trực tiếp sản xuất.

Nợ 622 – Chi phí nhân công trực tiếp

Có 335 – Chi phí phải trả

(4) Tiền ăn ca, giữa ca phải thanh toán cho công nhân trực tiếp sản xuất

Nợ 622– Chi phí nhân công trực tiếp

Có 334 -Phải trả cho người lao động.

(5) Cuối kỳ kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp vượt định mức không được tính vào giá thành.

Nợ 632 – Giá vốn hàng bán

Có 622 – Chi phí vượt định mức

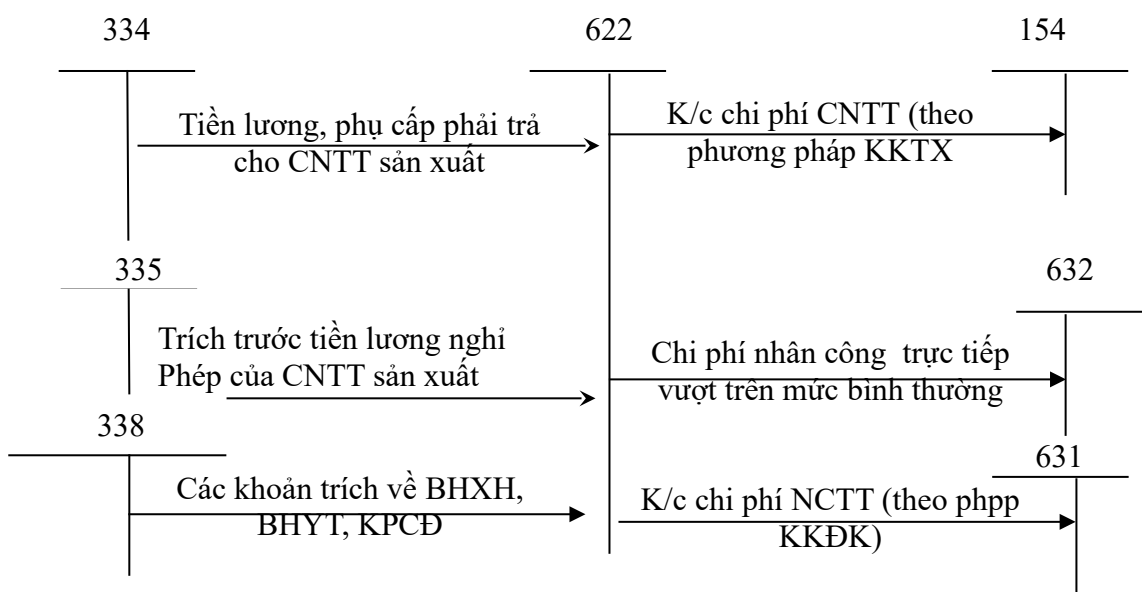
(6) Cuối kỳ kế toán, tính phân bổ và kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp sản xuất vào bên Nợ TK 154 hoặc bên Nợ TK 631 theo đối tượng tập hợp chi phí, ghi

Nợ 154 – Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang

Nợ 631 – Giá thành sản xuất(trường hợp hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ)

Có 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

Sơ đồ hạch toán kế toán chi phí nhân công trực tiếp



3.2.3. Kế toán chi phí sản xuất chung

a. **Nội dung và nguyên tắc:** Chi phí sản xuất chung là chi phí phục vụ và quản lý ở phân xưởng sản xuất bao gồm: chi phí nhân viên phân xưởng, chi phí vật liệu, dụng cụ dùng ở phân xưởng, chi phí khấu hao TSCĐ ở phân xưởng, chi phí dịch vụ mua ngoài và các chi phí khác bằng tiền dùng ở các phân xưởng sản xuất.

Chi phí sản xuất chung được tập hợp theo từng phân xưởng và cuối kỳ tiến hành phân bổ cho các đối tượng liên quan theo tiêu thức phù hợp. Tiêu thức có thể lựa chọn là : theo định mức chi phí phân xưởng ; theo tiền lương công nhân sản xuất, chi phí nhân công trực tiếp ; Theo giờ công định mức hoặc thực tế ; Theo số giờ máy chạy...

Nếu phân xưởng sản xuất ra hai loại sản phẩm trở lên, và chi phí sản xuất trực tiếp được tổ chức theo dõi riêng cho từng loại sản phẩm, thì chi phí sản xuất chung tập hợp được ở phân xưởng phải được phân bổ cho từng loại sản phẩm để kết chuyển vào chi phí sản xuất sản phẩm đó.

$$\begin{array}{l} \text{Mức phân chi phí} \\ \text{Sản xuất chung} \\ \text{cho từng đối tượng} \end{array} = \frac{\begin{array}{l} \text{tổng chi phí sản xuất chung} \\ \text{đem phân bổ} \end{array}}{\begin{array}{l} \text{tổng khối lượng tiêu thức dùng} \\ \text{để phân bổ} \end{array}} \times \begin{array}{l} \text{khối lượng tiêu thức} \\ \text{phân bổ cho từng đối} \\ \text{tượng} \end{array}$$

b. Tài khoản sử dụng

Kế toán chi phí sản xuất sử dụng tài khoản 627 “chi phí sản xuất chung”. Tài khoản này được mở chi tiết cho từng phân xưởng

Kết cấu

Bên Nợ :

- Chi phí sản xuất chung thực tế phát sinh.

Bên Có :

- Các khoản ghi giảm chi phí sản xuất chung.

- Chi phí sản xuất chung cố định không phân bổ được ghi nhận vào giá bán trong kỳ do mức sản phẩm thực tế sản xuất ra thấp hơn công suất bình thường.

- Kết chuyển chi phí sản xuất chung vào bên Nợ TK 154 “Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang” hoặc vào bên Nợ TK 631 “Giá thành sản xuất”

Tài khoản 627 không có số dư cuối kỳ và có 6 tài khoản cấp 2 như sau:

- TK 6271 - Chi phí nhân viên phân xưởng
- TK 6272 - Chi phí vật liệu
- TK 6273 - Chi phí dụng cụ sản xuất
- TK 6274 - Chi phí khấu hao TSCĐ

- TK 6277 - Chi phí dịch vụ mua ngoài
- TK 6278 - Chi phí khác bằng tiền

c. Phương pháp hạch toán một số nghiệp vụ chủ yếu

(1) Khi tính tiền lương, tiền công, các khoản phụ cấp phải trả cho nhân viên của phân xưởng; tiền ăn giữa ca của nhân viên quản lý phân xưởng, bộ phận, tổ đội sản xuất, ghi:

Nợ 6271- Chi phí sản xuất chung

Có 334 – Phải trả người lao động.

(2) Trích BHXH, BHYT, KPCĐ theo lương của NVPX

Nợ 627- Chi phí sản xuất chung

Có 338 (2,3,4) – Phải trả, phải nộp khác

(3) Chi phí vật liệu dùng ở phân xưởng (trường hợp doanh nghiệp hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên)

Nợ 627- Chi phí sản xuất chung

Có 152 – Nguyên liệu, vật liệu

(4) Chi phí công cụ dụng cụ sản xuất dùng ở phân xưởng

Nợ 627 -Chi phí sản xuất chung

Có 153 - Công cụ dụng cụ (loại phân bổ 100% giá trị)

- Khi xuất kho công cụ dụng cụ sản xuất có tổng giá trị lớn sử dụng, phải phân bổ dần

Nợ 142 - Chi phí trả trước (công cụ dụng cụ phân bổ dưới một năm)

Nợ 242 - Chi phí trả trước dài hạn (Loại phân bổ trên một năm)

Có 153– Công cụ dụng cụ

-Khi phân bổ giá trị công cụ dụng cụ vào chi phí sản xuất chung, ghi:

Nợ 627 - Chi phí sản xuất chung

Có 142 - Chi phí trả trước 1

Có 242 - Chi phí trả trước dài hạn

(5) Chi phí khấu hao TSCĐ ở phân xưởng

Nợ 627- Chi phí sản xuất chung

Có 214 – Hao mòn

(6) Chi phí khác thanh toán bằng tiền

Nợ 627 - Chi phí sản xuất chung

Nợ 133 -Thuế GTGT được khấu trừ(nếu được khấu trừ thuế GTGT)

Có 111, 112...

(7) Xác định chi phí sản xuất chung cố định không được tính vào giá thành sản phẩm

Nợ 632 - Giá vốn hàng bán

Có 627 – Chi phí sản xuất chung cố định vượt định mức.

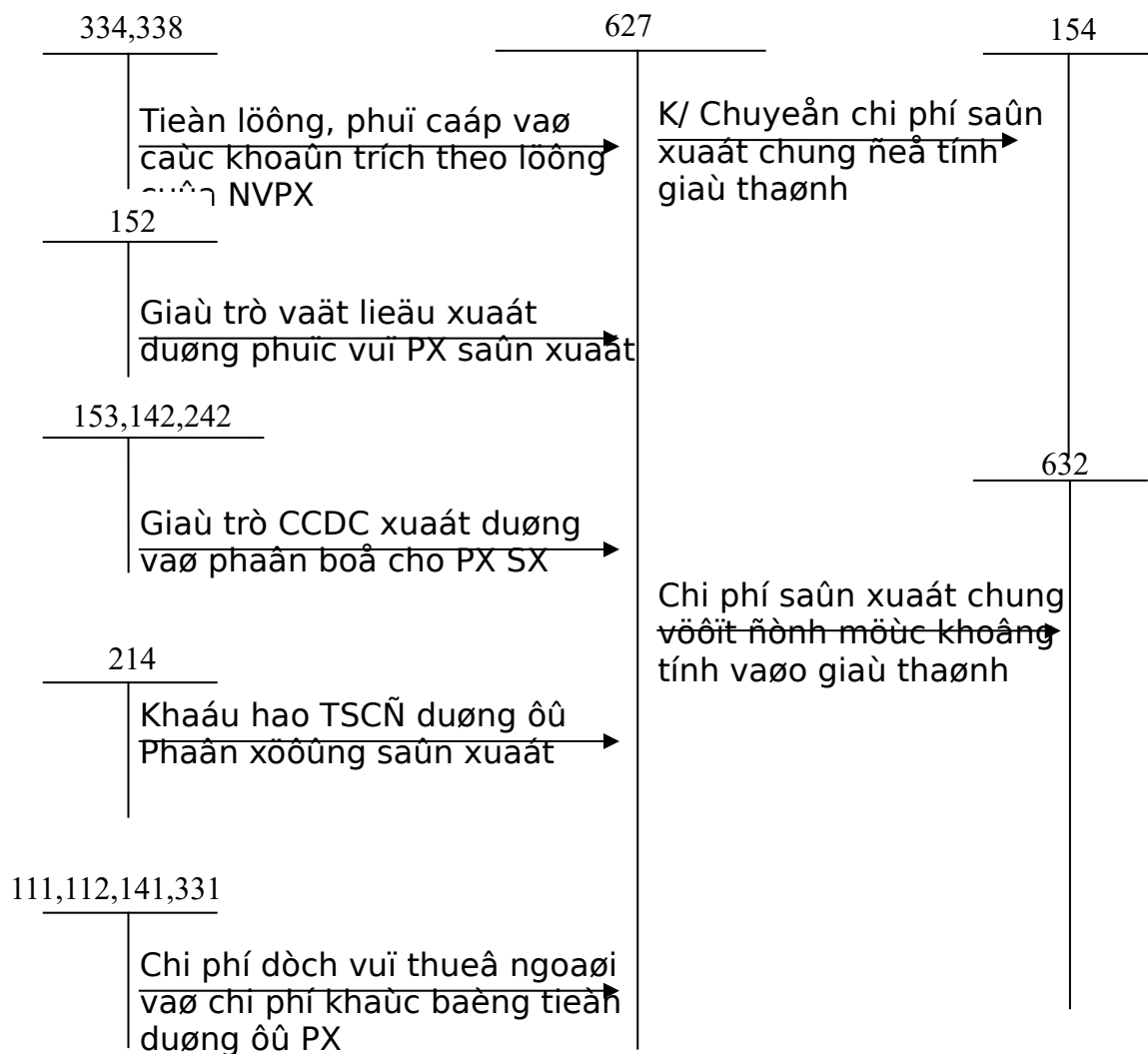
(8) Cuối kỳ kế toán căn cứ vào bảng phân bổ chi phí sản xuất chung để kết chuyển hoặc phân bổ chi phí sản xuất chung vào các đối tượng có liên quan cho từng sản phẩm, nhóm sản phẩm, dịch vụ theo tiêu thức phù hợp:

Nợ 154 – Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang

Nợ 631 – Giá thành sản xuất(trường hợp hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ)

Có 627 - Chi phí sản xuất chung

Sơ đồ hạch toán chi phí sản xuất chung



3.2.4. Kế toán tổng hợp chi phí sản xuất

3.2.4.1 Kế toán tổng hợp chi phí sản xuất theo phương pháp kê khai thường xuyên

a. Nội dung và nguyên tắc: Cuối kỳ trên cơ sở các khoản chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung sau khi đã được điều chỉnh các khoản làm giảm chi phí, đã được kết chuyển sang tài khoản tính giá thành, kế toán tổng hợp chi phí sản xuất trong kỳ, đồng thời đánh giá sản phẩm dở dang cuối kỳ để làm căn cứ tính giá thành sản phẩm hoàn thành.

b. Tài khoản sử dụng:

Kế toán tổng hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm theo phương pháp kê khai thường xuyên sử dụng tài khoản 154 “Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang” tài khoản này được mở chi tiết cho từng đối tượng tính giá thành.

Kết cấu:

Bên Nợ :

- Kết chuyển các chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ.
- Kết chuyển chi phí sản xuất kinh doanh dở dang(trường hợp hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ)

Bên Có :

- Các khoản ghi giảm chi phí sản xuất
- Giá thành của sản phẩm, lao vụ dịch vụ đã hoàn thành.

Số Dư Nợ: Chi phí dở dang cuối kỳ của sản phẩm, lao vụ dịch vụ chưa hoàn thành.

c. Nội dung và phương pháp phản ánh.

(1) Cuối kỳ kết chuyển chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung để tổng hợp chi phí.

Nợ 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang

Có 621 –Kết chuyển chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Có 622 –Kết chuyển chi phí chi phí nhân công trực tiếp

Có 627 –Kết chuyển chi phí sản xuất chung

(2) Kế toán làm giảm chi phí.

(a) Phế liệu thu hồi

Nợ 152(8)- Nguyên vật liệu

Có 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang

(b) Sản phẩm ngoài định mức không sửa chữa được

Nợ 138(8)- Phải thu khác

Có 154- Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang

(c) Giá trị sản phẩm vật tư thiếu hụt bất bồi thường sản xuất

Nợ 1388, 334

Có 154

(d) Chi phí ngoài định mức không được hạch toán vào giá thành sản phẩm .

Nợ 632

Có 154

(3) Tổng giá thành của sản phẩm lao vụ, dịch vụ hoàn thành trong kỳ

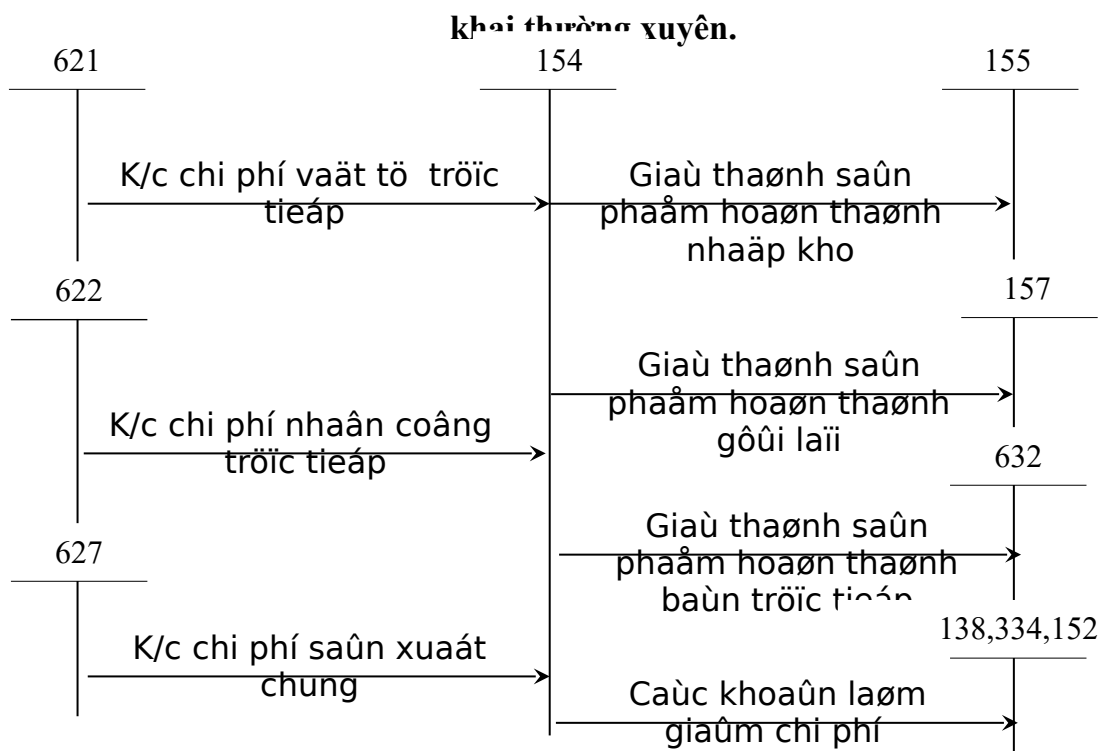
Nợ 155 - Sản phẩm hoàn thành nhập kho

Nợ 157 - Sản phẩm hoàn thành gửi bán

Nợ 632 - Sản phẩm hoàn thành bán trực tiếp tại phân xưởng

Có 154 - Tổng giá thành của sản phẩm lao vụ, dịch vụ hoàn thành.

Sơ đồ hạch toán kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành theo phương pháp kê



3.2.4.2 Kế toán tổng hợp chi phí sản xuất theo phương pháp kiểm kê định kỳ

a. Nội dung: Khi sử dụng phương pháp kế toán kiểm kê định kỳ trong kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm phải đặt trong mối quan hệ với kế toán vật liệu, công cụ dụng cụ và kế toán thành phẩm.

b. Tài khoản sử dụng

Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành theo phương pháp kiểm kê định kỳ sử dụng **TK 631 “Giá thành sản xuất”**.

Kết cấu:

Bên Nợ :

- Chi phí sản xuất dở dang đầu kỳ.
- Chi phí sản xuất, kinh doanh dịch vụ thực tế cuối kỳ.

Bên Có :

- Chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ kết chuyển sang tài khoản 154.
- Giá thành sản phẩm hoàn thành nhập kho, bán trực tiếp, gửi bán.

TK 631 không có số dư cuối kỳ.

c. Nội dung và phương pháp hạch toán:

(1) Kết chuyển chi phí sản xuất kinh doanh dở dang đầu kỳ, ghi:

Nợ 631 - Giá thành sản xuất

Có 154 – Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang

(2) Cuối kỳ kết chuyển các chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung vào giá thành sản xuất, ghi :

Nợ 631- Giá thành sản xuất

Có 621 – Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Có 622 – Chi phí nhân công trực tiếp

Có 627 – Chi phí sản xuất chung

(3) Căn cứ vào kết quả kiểm kê và đánh giá sản phẩm sản xuất dở dang cuối kỳ để kết chuyển chi phí sản xuất dở dang sang tài khoản 154.

Nợ 154 – Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang

Có 631 - Giá thành sản xuất

(4) Các khoản làm giảm chi phí nếu có:

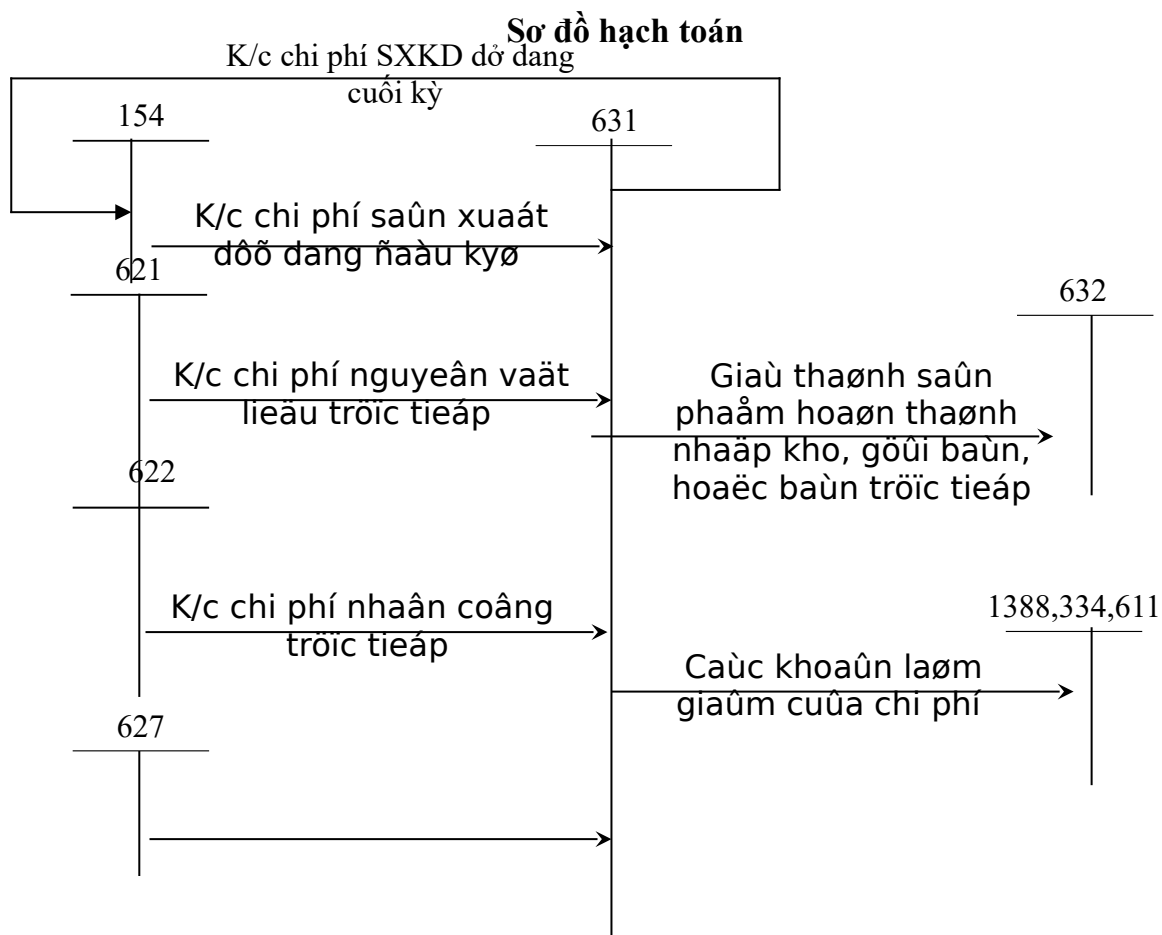
Nợ 611,111,138...

Có 631

(5) Giá thành sản phẩm hoàn thành nhập kho, xuất bán trực tiếp gửi bán kế toán ghi.

Nợ 632 – Giá vốn hàng bán

Có 631- Giá thành sản xuất



K/c chi phí saùn xuaát chung

3.3. Kế toán thành phẩm

3.3.1. Những vấn đề chung

Thành phẩm là những sản phẩm đã trải qua tất cả các giai đoạn chế biến cần thiết theo quy trình công nghệ chế biến sản phẩm của mỗi doanh nghiệp và đã được kiểm tra phù hợp với tiêu chuẩn chất lượng kỹ thuật quy định, đã làm thủ tục nhập kho thành phẩm hay giao ngay cho khách hàng. Khi có sản phẩm hoàn thành, nhân viên kiểm tra kỹ thuật phải tiến hành kiểm tra, xác nhận phẩm cấp của sản phẩm trên cơ sở các tiêu chuẩn kỹ thuật quy định và ghi vào bảng ‘Theo dõi công tác của tổ’. Căn cứ vào kết quả kiểm tra chất lượng sản phẩm, phụ trách bộ phận sản xuất lập ‘phiếu nhập kho’ giao cho người có trách nhiệm chuyển thành phẩm kèm phiếu nhập kho đến kho thành phẩm.. Tuy nhiên, thường kế toán chỉ phản ánh trước tiên theo chỉ tiêu hiện vật, đến cuối tháng, sau khi tính được giá thành sản xuất của những sản phẩm hoàn thành nhập kho trong tháng, kế toán mới có thể xác định giá gốc của thành phẩm đã xuất bán hay xuất khác trong kỳ. Phương pháp tính giá là phương pháp tính giá của hàng tồn kho.

3.3.2. Chứng từ kế toán

Chứng từ kế toán sử dụng để phản ánh sự biến động và số hiện có của thành phẩm bao gồm:

- Phiếu nhập kho (Mẫu 01-VT).
- Phiếu xuất kho (Mẫu 02-VT).
- Phiếu xuất kho kiêm vận chuyển nội bộ (Mẫu 03 P XK-3LL).
- Phiếu xuất kho hàng gửi đại lý (Mẫu 04-HĐL-3LL)
- Biên bản kiểm nghiệm vật tư, sản phẩm, hàng hoá (Mẫu 03-VT).
- Biên bản kiểm kê vật tư, sản phẩm, hàng hoá (Mẫu 05-VT).

3.3.3. Kế toán tổng hợp thành phẩm theo phương pháp kê khai thường xuyên

3.3.3.1. Tài khoản sử dụng

* *Tài khoản 155 - Thành phẩm.*

Tài khoản này dùng để phản ánh giá trị hiện có và tình hình biến động các loại thành phẩm của doanh nghiệp.

Bên Nợ:

- + Trị giá gốc của thành phẩm nhập kho trong kỳ.
- + Trị giá gốc của thành phẩm phát hiện thừa khi kiểm kê.
- + Kết chuyển trị giá thực tế thành phẩm tồn kho cuối kỳ (PPKKĐK).

Bên Có:

- + Trị giá gốc của thành phẩm xuất kho trong kỳ.

- + Trị giá gốc thành phẩm thiếu hụt khi kiểm kê.
- + Kết chuyển trị giá gốc của thành phẩm tồn kho đầu kỳ (PPKKĐK).

Dư Nợ: Phản ánh trị giá gốc thành phẩm còn tồn kho cuối kì.

** Tài khoản 157 - Hàng gửi đi bán.*

Tài khoản này dùng để phản ánh trị giá của thành phẩm, hàng hóa đã gửi bán đã chuyển cho khách hàng, hoặc nhờ bán đại lý, ký gởi; trị giá dịch vụ đã cung cấp, đã bàn giao cho khách hàng nhưng chưa được chấp nhận thanh toán. Hàng hóa, thành phẩm phản ánh trên tài khoản này vẫn thuộc quyền sở hữu của doanh nghiệp.

Bên Nợ:

- + Trị giá gốc thành phẩm đã gửi cho khách hàng hoặc nhờ bán đại lý, ký gởi.
- + Trị giá gốc các loại lao vụ, dịch vụ đã cung cấp cho khách hàng nhưng chưa được chấp nhận thanh toán.
- + Kết chuyển trị giá hàng còn gửi bán cuối kỳ (PPKKĐK).

Bên Có:

+ Trị giá gốc thành phẩm, lao vụ gửi bán đã được khách hàng chấp nhận thanh toán hoặc đã thanh toán.

+ Trị giá gốc thành phẩm, lao vụ đã gửi đi bị khách hàng trả lại.

+ Kết chuyển trị giá gốc hàng còn gửi bán đầu kỳ (PPKKĐK).

Dư Nợ: Phản ánh trị giá gốc thành phẩm, hàng hóa đã gửi đi bán nhưng vẫn chưa được khách hàng chấp nhận thanh toán.

** Tài khoản 632 - Giá vốn hàng bán.*

Tài khoản này dùng để phản ánh trị giá vốn của thành phẩm, hàng hóa, lao vụ, dịch vụ đã xác định tiêu thụ trong kỳ và một số khoản khác theo qui định.

Bên Nợ:

- + Trị giá gốc thành phẩm, hàng hóa, lao vụ, dịch vụ đã xác định tiêu thụ trong kỳ.
- + Chi phí nguyên vật liệu, chi phí nhân công vượt trên mức bình thường và chi phí sản xuất chung cố định không phân bổ không được tính vào trị giá hàng tồn kho mà phải tính vào giá vốn hàng bán của kỳ kế toán.

+ Phản ánh khoản hao hụt, mất mát của hàng tồn kho sau khi trừ (-) phần bồi thường do trách nhiệm cá nhân gây ra.

+ Phản ánh chi phí tự xây dựng, tự chế TSCĐ vượt trên mức bình thường không được tính vào nguyên giá TSCĐ hữu hình tự xây dựng, tự chế hoàn thành.

+ Phản ánh khoản chênh lệch giữa số dự phòng giảm giá hàng tồn kho phải lập kì này lớn hơn khoản đã lập dự phòng kì trước.

Bên Có:

+ Phản ánh khoản hoàn nhập dự phòng giảm giá hàng tồn kho cuối kì (Khoản chênh lệch giữa số phải lập dự phòng kì này nhỏ hơn khoản đã lập dự phòng kì trước).

+ Kết chuyển giá vốn gốc của thành phẩm, hàng hóa, lao vụ, dịch vụ đã tiêu thụ trong kỳ vào tài khoản xác định kết quả.

Tài khoản 632 không có số dư cuối kỳ.

3.3.3.2. Phương pháp hạch toán một số nghiệp vụ chủ yếu

a. Kế toán nhập kho thành phẩm:

- Nhập kho thành phẩm do bộ phận sản xuất hoàn thành hoặc từ thuê ngoài gia công, chế biến:

Nợ TK 155 - Thành phẩm.

Có TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang.

- Nhập lại kho thành phẩm gửi bán bị khách hàng trả lại:

Nợ TK 155 - Thành phẩm.

Có TK 157 - Hàng gửi bán.

- Nhập lại kho thành phẩm đã tiêu thụ bị trả lại:

Nợ TK 155 - Thành phẩm

Có TK 632 - Giá vốn hàng bán

- Kiểm kê phát hiện thừa thành phẩm nhưng chưa rõ những nguyên nhân:

Nợ TK 155 - Thành phẩm

Có TK 3381 - Phải trả phải nộp khác

- Khi có quyết định điều chỉnh tăng giá gốc thành phẩm tồn kho:

Nợ TK 155 - Thành phẩm

Có TK 412 - Chênh lệch đánh giá lại tài sản

b. Kế toán xuất kho thành phẩm:

- Xuất thành phẩm bán theo phương thức tiêu thụ trực tiếp:

Nợ 632 - Giá vốn hàng bán

Có 155 - Thành phẩm

- Xuất thành phẩm bán theo phương thức gửi hàng, kí gửi đại lý:

Nợ 157 - Hàng gửi bán

Có 155 - Thành phẩm

- Khi xuất kho thành phẩm đem góp vốn liên doanh, liên kết thì trên các tài khoản góp vốn được ghi theo giá thỏa thuận của hội đồng liên doanh, phần chênh lệch giữa giá xuất kho và giá đánh giá của hội đồng liên doanh được phản ánh ở tài khoản 711 hoặc 811.

Nợ TK 128 - Đầu tư ngắn hạn khác

Nợ TK 222 - Vốn góp liên doanh (Có thành lập cơ sở kinh doanh mới)

Nợ TK 223 - Đầu tư vào công ty liên kết

Nợ TK 811 - Chi phí khác (nếu giá xuất kho > giá thỏa thuận)

Có TK 155 - Thành phẩm

Có TK 711 - Thu nhập khác (nếu giá xuất kho < giá thỏa thuận)

- Xuất kho thành phẩm giao cho khách hàng để thay thế sản phẩm bảo hành không sửa chữa được:

Nợ TK 6415 - Chi phí bảo hành sản phẩm

Có TK 155 - Thành phẩm

- Xuất biểu tặng, tiêu dùng nội bộ, trả lương, thưởng cho nhân viên:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 155 - Thành phẩm

- Xuất thành phẩm trao đổi vật tư, công cụ dụng cụ:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 155 - Thành phẩm

- Xuất gia công, chế biến:

Nợ TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang

Có TK 155 - Thành phẩm

- Kiểm kê phát hiện thiếu thành phẩm nhưng chưa rõ những nguyên nhân:

Nợ TK 1381 - Tài sản thiếu chờ xử lý

Có TK 155 - Thành phẩm

- Khi có quyết định điều chỉnh giảm giá gốc thành phẩm tồn kho:

Nợ TK 412 - Chênh lệch đánh giá lại tài sản

Có TK 155 - Thành phẩm

3.3.4. Kế toán tổng hợp thành phẩm theo phương pháp kiểm kê định kỳ

3.3.4.1. Tài khoản sử dụng

* *Tài khoản 155, 157:* Chỉ sử dụng đầu kỳ và cuối kỳ.

* *Tài khoản 632 - Giá vốn hàng bán.*

Bên Nợ:

+ Trị giá vốn thành phẩm, hàng gửi bán kết chuyển đầu kỳ.

+ Trị giá thành phẩm sản xuất hoàn thành trong kỳ (nhập kho, xuất gửi bán, xuất bán).

+ Các khoản khác được hạch toán vào giá vốn theo qui định.

Bên Có:

+ Kết chuyển giá vốn của thành phẩm tồn kho, gửi bán cuối kỳ.

+ Kết chuyển giá vốn của thành phẩm, hàng gửi bán đã tiêu thụ trong kỳ sang TK 911

Xác định kết quả kinh doanh.

Tài khoản 632 không có số dư cuối kỳ.

3.3.4.2. Phương pháp hạch toán một số nghiệp vụ chủ yếu

- Đầu kỳ kết chuyển giá trị thực tế của thành phẩm tồn kho và thành phẩm gửi đi bán nhưng chưa được khách hàng chấp nhận thanh toán:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 155 - Thành phẩm

Có TK 157 - Hàng gửi bán

- Nhập kho thành phẩm sản xuất hoặc thuê ngoài gia công chế biến hoàn thành:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 631 - Giá thành sản xuất

- Khi nhập lại kho thành phẩm đã bán ở kỳ trước:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 911 - Xác định kết quả

Có TK 711 - Thu nhập khác

- Cuối kỳ, kiểm kê xác định giá trị thành phẩm tồn kho, thành phẩm gửi đi bán nhưng chưa được chấp nhận thanh toán:

Nợ TK 157 - Hàng gửi bán

Nợ TK 155 - Thành phẩm

Có TK 632 - Giá vốn hàng bán

- Xác định và kết chuyển giá vốn thành phẩm tiêu thụ trong kỳ:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 632 - Giá vốn hàng bán

3.4. Kế toán hàng hóa

3.4.1. Những vấn đề chung

a. Phân biệt giá mua và chi phí thu mua hàng hóa

Theo VAS 02 “Hàng tồn kho”, giá gốc hàng hóa ở các công ty thương mại được xác định trên cơ sở giá mua, các khoản thuế không được hoàn lại, chi phí vận chuyển, bốc xếp, bảo quản trong quá trình mua hàng và các chi phí khác có liên quan trực tiếp đến việc mua hàng. Trong đó, ta cần phân biệt sự khác nhau giữa hai chỉ tiêu giá mua hàng hóa và chi phí thu mua hàng hóa.

* **Giá mua hàng hóa:** là chỉ tiêu được dùng để phản ánh số hiện có và tình hình biến động của hàng hóa trong kho tính theo trị giá mua vào:

$$\text{Giá mua hàng hóa} = \text{Giá mua của hàng thực nhập} + \text{Các khoản thuế không được hoàn lại}$$

Trường hợp hàng hóa mua về cần phải gia công, sơ chế, phân loại để tăng thêm giá trị hoặc khả năng bán ra của hàng hóa thì các chi phí này được tính vào chỉ tiêu giá mua hàng hóa.

Trường hợp công ty thương mại được hưởng các khoản chiết khấu thương mại do mua hàng với khối lượng lớn hoặc được giảm giá hàng mua do hàng mua không đúng quy cách, phẩm chất thì những khoản này được trừ khỏi chỉ tiêu giá mua hàng hóa.

* **Chi phí thu mua hàng hóa:** là chỉ tiêu dùng để phản ánh tất cả các chi phí liên quan trực tiếp quá trình thu mua hàng hóa tính đến khi hàng hóa nhập kho. Ngoài các chi phí chủ yếu như vận chuyển, bốc xếp, bảo quản hàng hóa phát sinh trong quá trình mua hàng, chi tiêu này còn bao gồm các chi phí khác như chi phí bảo hiểm hàng hóa đang được vận chuyển, tiền thuê kho, thuê bến bãi, lương nhân viên thu mua và nhận hàng, chi phí của bộ phận thu mua độc lập...kể cả khoản hao hụt tự nhiên trong định mức phát sinh trong quá trình mua hàng.

b. Phân bổ chi phí thu mua hàng hóa

Về lý thuyết, toàn bộ chi phí thu mua hàng hóa phải được tính toán phân bổ cho hàng hóa đã bán và hàng tồn kho chưa bán được vào lúc cuối kỳ. Khi doanh nghiệp kế toán hàng tồn kho bằng phương pháp kê khai thường xuyên thì hàng ngày khi xuất kho hàng hóa để bán kế toán sẽ tính toán và ghi chép vào các tài khoản có liên quan theo chỉ tiêu giá mua hàng hóa. Đến cuối kỳ trước khi xác định kết quả kinh doanh, kế toán phải phân bổ chi phí thu mua hàng hóa cho hàng đã bán trong kỳ và hàng hóa tồn kho cuối kỳ để tính giá vốn của hàng hóa đã bán và hàng hóa chưa bán cuối kỳ.

Việc lựa chọn tiêu thức phân bổ chi phí thu mua hàng hóa tùy thuộc vào tình hình cụ thể của mỗi doanh nghiệp nhưng phải được thực hiện nhất quán trong niên độ kế toán. Sau đây là một trong những cách tính toán có thể áp dụng:

$$\begin{aligned} \text{Chi phí thu mua phân bổ cho hàng tồn cuối kỳ} &= \frac{\text{Chi phí thu mua hàng hóa lúc đầu kỳ} + \text{CP mua hàng hóa phát sinh trong kỳ}}{\text{KL hay giá mua của hàng tồn cuối kỳ} + \text{KL hay giá mua hàng hóa xuất trong kỳ}} \times \text{KL hay giá mua của hàng tồn cuối kỳ} \\ \text{CP thu mua phân bổ cho hàng bán trong kỳ} &= \text{CP thu mua hàng hóa lúc đầu kỳ} + \text{CP thu mua hàng hóa phát sinh trong kỳ} - \text{CP thu mua phân bổ cho hàng tồn cuối kỳ} \end{aligned}$$

c. Kế toán chi tiết hàng hóa chờ bán ở các quầy hàng, cửa hàng

Đây là những hàng hóa đã xuất ra khỏi kho của Công ty nhưng chỉ mới giao cho các cửa hàng bán lẻ, tức là chưa bán cho khách hàng cho nên kế toán của Công ty chỉ ghi giảm hàng tồn kho ở kho của Công ty và ghi tăng hàng hóa đã giao cho các cửa hàng. Từ đó, việc ghi chép, theo dõi tình hình nhập, xuất, tồn các loại hàng hóa tại quầy hàng, cửa hàng cũng như trách nhiệm vật chất đối với những hàng tồn kho này là thuộc về các nhân viên của cửa hàng. Kế toán chi tiết hàng tồn kho này có thể tiến hành theo hai phương pháp:

- **Phương pháp hạch toán cả số lượng và số tiền**

Theo phương pháp này, nhân viên bán hàng phải mở “Thẻ quầy hàng” cho từng mặt hàng để theo dõi sự biến động của hàng hóa về mặt số lượng; cuối ca hoặc cuối ngày kiểm kê hàng còn lại để tính số lượng hàng đã bán ra và tính số tiền bán hàng trong ca, trong ngày. Thẻ quầy hàng được đăng ký ở phòng kế toán, đánh số thứ tự theo danh mục hàng hóa và theo nhóm hàng. Cuối ca, cuối ngày, nhân viên bán hàng lập báo cáo bán hàng và giấy nộp tiền vào quỹ. Cuối tháng, căn cứ số dư của từng mặt hàng ở từng thẻ quầy hàng để lập bảng kê trị giá hàng hóa tồn quầy và toàn bộ thẻ quầy hàng được chuyển về phòng kế toán lưu trữ như tài liệu chi tiết của kế toán.

THẺ QUẦY HÀNG

Tên hàng: – Ký hiệu:...

Ngày tháng	Tên người bán	Nhập từ kho	Nhập khác	Cộng nhập trong ngày và tồn cuối ngày	Tồn cuối ngày	Xuất bán		Xuất khác
						Lượng	Tiền	

Phương pháp này đảm bảo việc quản lý tiền hàng chặt chẽ, nhưng nhân viên bán hàng phải ghi chép nhiều, ảnh hưởng đến việc bán hàng.

○ *Phương pháp chỉ hạch toán số tiền:*

Theo phương pháp này, nhân viên bán hàng chỉ cần mở sổ “Nhận hàng và thanh toán” để theo dõi số tiền hàng đã nhận vào và số tiền bán hàng đã nộp. Số tiền hàng đã nhận mà chưa thanh toán là giá trị hàng hóa còn lại.

SỔ NHẬN HÀNG VÀ THANH TOÁN

Chứng từ		Diễn giải	Trị giá hàng đã nhận	Số tiền đã thanh toán	Giá trị hàng còn lại
Số	Ngày				
		Hàng tồn đầu tháng			

Cuối tháng hoặc định kỳ, kiểm kê hàng hóa còn ở quầy, tính ra giá trị, đối chiếu với số tiền chưa thanh toán trên sổ để xác định số tiền bán hàng thừa hoặc thiếu.

Phương pháp này có ưu điểm là đơn giản, dễ làm nhưng đòi hỏi phải có tinh thần trách nhiệm cao và thực hiện tốt công tác kiểm kê hàng hóa.

3.4.2. Kế toán tổng hợp hàng hóa theo phương pháp kê khai thường xuyên

3.4.2.1. Tài khoản sử dụng

TK sử dụng 156 “Hàng hóa”

Tài khoản này dùng để phản ánh trị giá hiện có và tình hình biến động tăng, giảm các loại hàng hóa của doanh nghiệp bao gồm hàng hóa tại các kho hàng, quầy hàng, hàng hóa bất động sản.

Bên Nợ:

- Trị giá mua của hàng hóa theo hóa đơn mua hàng (Bao gồm các loại thuế không được hoàn lại);

- Chi phí thu mua hàng hóa;
- Trị giá của hàng hóa thuê ngoài gia công (Gồm giá mua và chi phí gia công);
- Trị giá hàng hóa đã bán bị người mua trả lại;
- Trị giá hàng hóa phát hiện thừa khi kiểm kê;
- Kết chuyển giá trị hàng hóa tồn kho cuối kỳ (Trường hợp doanh nghiệp kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ);
- Trị giá hàng hóa bất động sản mua vào hoặc chuyển từ bất động sản đầu tư.

Bên Có:

- Trị giá của hàng hóa xuất kho để bán, giao đại lý, giao cho đơn vị phụ thuộc; thuê ngoài gia công, hoặc sử dụng cho sản xuất, kinh doanh;
- Chi phí thu mua phân bổ cho hàng hóa trong kỳ;
- Chiết khấu thương mại hàng mua 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;
- Kết chuyển giá trị hàng hóa tồn kho đầu kỳ (Trường hợp doanh nghiệp kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ);
- Trị giá hàng hóa bất động sản đã bán hoặc chuyển thành bất động sản đầu tư, bất động sản chủ sở hữu sử dụng hoặc tài sản cố định.

Số dư bên Nợ:

- Trị giá mua của hàng hóa tồn kho;
- Chi phí thu mua của hàng hóa tồn kho;

Tài khoản 156 – Hàng hóa có 3 tài khoản cấp 2

- *Tài khoản 1561 – Giá mua hàng hóa*: Phản ánh trị giá hiện có và tình hình biến động của hàng hóa mua vào và đã nhập kho (Tính theo trị giá mua vào);

- *Tài khoản 1562 – Chi phí thu mua hàng hóa*: Phản ánh chi phí thu mua hàng hóa phát sinh liên quan đến số hàng hóa đã nhập kho trong kỳ và tình hình phân bổ chi phí thu mua hàng hóa hiện có trong kỳ cho khối lượng hàng hóa đã bán trong kỳ và tồn kho thực tế cuối kỳ (Kể cả tồn trong kho và hàng gửi đi bán, hàng gửi đại lý, ký gửi chưa bán được). Chi phí thu mua hàng hóa hạch toán vào tài khoản này chỉ bao gồm các chi phí liên quan trực tiếp đến quá trình thu mua hàng hóa như: Chi phí bảo hiểm hàng hóa, tiền thuê kho, thuê bến bãi...chi phí vận chuyển, bốc xếp bảo quản đưa hàng hóa từ nơi mua về đến kho doanh nghiệp; các khoản hao hụt tự nhiên trong định mức phát sinh trong quá trình thu mua hàng hóa.

- *Tài khoản 1567 – Hàng hóa bất động sản*: Phản ánh giá trị hiện có và tình hình biến động của các loại hàng hóa bất động sản của doanh nghiệp.

Hàng hóa bất động sản bao gồm: Quyền sử dụng đất; nhà; hoặc nhà và quyền sử dụng đất; cơ sở hạ tầng mua để bán trong kỳ hoạt động kinh doanh bình thường; Bất động sản đầu tư chuyển thành hàng tồn kho khi chủ sở hữu bắt đầu triển khai cho mục đích bán.

3.4.2.2. Phương pháp hạch toán một số nghiệp vụ chủ yếu

(1) Hàng hóa mua ngoài nhập kho doanh nghiệp, căn cứ vào hóa đơn, phiếu nhập kho và các chứng từ có liên quan:

Đối với hàng hóa mua vào dùng cho hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ:

– ***Nếu mua hàng trong nước, ghi:***

Nợ TK 156 – Hàng hóa (1561) (Giá mua chưa có thuế GTGT)

Nợ TK 133 – Thuế GTGT được khấu trừ (1331) (Thuế GTGT đầu vào)

Có các TK 111, 112, 141, 331, ... (Tổng giá thanh toán)

– ***Nếu mua hàng trực tiếp nhập khẩu, ghi:***

Nợ TK 156 – Hàng hóa (1561) (Giá mua + Thuế nhập khẩu)

Có các TK 111, 112, 331, ...

Có TK 3333 – Thuế xuất, nhập khẩu (Chi tiết thuế nhập khẩu)

Đồng thời phản ánh thuế GTGT phải nộp Ngân sách Nhà nước, ghi:

Nợ TK 133 – Thuế GTGT được khấu trừ (1331)

Có TK 3331 – Thuế GTGT phải nộp (33312 – Thuế GTGT hàng nhập khẩu)

– ***Trường hợp nhập khẩu phải nộp thuế tiêu thụ đặc biệt hàng nhập khẩu, ghi:***

Nợ TK 156 – Hàng hóa (1561) (Giá mua cộng thuế nhập khẩu và thuế tiêu thụ đặc biệt hàng nhập khẩu)

Có các TK 111, 112, 331, ...

Có TK 3333 – Thuế xuất khẩu, nhập khẩu

Có TK 3332 – Thuế tiêu thụ đặc biệt

– Nếu mua hàng ủy thác nhập khẩu xem quy định ở Tài khoản 331 – Phải trả người bán.

Đối với hàng hóa mua vào dùng cho hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp, hoặc dùng cho hoạt động sản xuất kinh doanh hàng hóa, dịch vụ không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT:

– ***Nếu mua hàng hóa trong nước, ghi:***

Nợ TK 156 – Hàng hóa (1561) (Tổng giá thanh toán)

Có các TK 111, 112, 331, ... (Tổng giá thanh toán)

– ***Nếu mua hàng nhập khẩu, ghi:***

Nợ TK 156 – Hàng hóa (1561) (Giá mua cộng với thuế nhập khẩu cộng thuế GTGT hàng nhập khẩu cộng thuế tiêu thụ đặc biệt hàng nhập khẩu (nếu có))

Có các TK 111,112,331,...

Có TK 3333 – Thuế xuất khẩu, nhập khẩu (Chi tiết thuế nhập khẩu)

Có TK 3331 – Thuế GTGT phải nộp (33312)

Có TK 3332 – Thuế tiêu thụ đặc biệt (nếu có)

- (2) Trường hợp đã nhận được hóa đơn của người bán nhưng đến cuối kỳ kế toán, hàng hóa chưa về nhập kho thì căn cứ vào hóa đơn, ghi:

Nợ TK 151 – Hàng mua đang đi đường

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

Có các TK 111,112,331,...

Sang kỳ kế toán sau, khi hàng mua đang đi trên đường về nhập kho, ghi:

Nợ TK 156 – Hàng hóa (1561)

Có TK 151 – Hàng mua đang đi đường

- (3) Chiết khấu thương mại hàng mua được hưởng, ghi:

Nợ các TK 111,112,331,...

Có TK 156 – Hàng hóa (1561)

Có 133 – Thuế GTGT được khấu trừ (1331)(nếu có)

- (4) Giá trị của hàng hóa mua ngoài không đúng quy cách, phẩm chất theo hợp đồng kinh tế phải trả lại cho người bán, hoặc số tiền được ghi giảm giá, ghi:

Nợ các TK 111,112,...

Nợ TK 331 – Phải trả cho người bán

Có TK 156 – Hàng hóa (1561)

Có 133 – Thuế GTGT được khấu trừ (1331) (nếu có)

- (5) Phản ánh chi phí thu mua hàng hóa dung vào hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hóa dịch vụ chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, ghi:

Nợ TK 156 – Hàng hóa (1562)

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

Có các TK 111,112,141,331,...

- (6) Hàng hóa bất động sản, mua về để bán, ghi:

Nợ TK 156 – Hàng hóa (1567-Hàng hóa bất động sản-giá mua chưa có thuế GTGT)

Nợ TK 133 – Thuế GTGT được khấu trừ (1332)

Có các TK 111,112,331...

- (7) Các chi phí liên quan trực tiếp đến việc mua hàng hóa bất động sản, ghi:

Nợ TK 156 – Hàng hóa (TK 1567 –Hàng hóa bất động sản)

Nợ TK 133 – Thuế GTGT được khấu trừ (1332)

Có các TK 111,112,331,...

- (8) Trường hợp bất động sản đầu tư chuyển thành hàng tồn kho khi chủ sở hữu có quyết định sửa chữa, cải tạo nâng cấp để bán:
- Khi có quyết định sửa chữa, cải tạo, nâng cấp bất động sản đầu tư để bán, ghi:
Nợ TK 156 – Hàng hóa (TK 1567 – Hàng hóa bất động sản-GTCL của BĐS đầu tư)
Nợ 214 – Hao mòn TSCĐ ((2147) – Số hao mòn lũy kế)
Có TK 217 – Bất động sản đầu tư (Nguyên giá)
 - Khi phát sinh các chi phí sửa chữa, cải tạo, nâng cấp triển khai cho mục đích bán, ghi:
Nợ TK 154 – Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang
Nợ TK 133 – Thuế GTGT được khấu trừ
Có các TK 111, 112, 152, 334, 331, ...
 - Khi kết thúc giai đoạn sửa chữa, cải tạo, nâng cấp triển khai cho mục đích bán, kết chuyển toàn bộ chi phí ghi tăng giá trị hàng hóa bất động sản, ghi:
Nợ TK 156 – Hàng hóa (1567)
Có TK 154 – Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang
- (9) Trị giá hàng hóa xuất bán được xác định là tiêu thụ, căn cứ vào hóa đơn GTGT hoặc hóa đơn bán hàng, phiếu xuất kho, ghi:
- Nợ TK 632 – Giá vốn hàng bán
Có TK 156 – Hàng hóa (1561)
- (10) Trường hợp thuê ngoài gia công, chế biến hàng hóa:
- a. Khi xuất kho hàng hóa đưa đi gia công, chế biến, ghi:
- Nợ TK 154 – Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang
Có TK 156 – Hàng hóa (1561)
- b. Chi phí gia công, chế biến hàng hóa, ghi:
- Nợ TK 154 – Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang
Nợ TK 133 – Thuế GTGT được khấu trừ (nếu có)
Có các TK 111, 112, 331, ...
- c. Khi gia công xong nhập lại kho hàng hóa:
- Nợ TK 156 – Hàng hóa (1561)
Có TK 154 – Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang
- (11) Khi xuất kho hàng hóa gửi cho khách hàng hoặc gửi cho các đại lý, đơn vị nhận hàng ký gửi, ... ghi:
- Nợ TK 157 – Hàng gửi đi bán

Có TK 156 – Hàng hóa (1561)

(12) Khi xuất kho hàng hóa cho các đơn vị hạch toán phụ thuộc để bán:

- Nếu sử dụng phiếu xuất kho kiêm vận chuyển nội bộ, ghi:

Nợ TK 157 – Hàng gửi đi bán

Có TK 156 – Hàng hóa (1561)

- Nếu sử dụng Hóa đơn GTGT hoặc Hóa đơn bán hàng, khi xuất kho hàng hóa căn cứ vào hóa đơn, kế toán xác định giá vốn của hàng xuất bán:

Nợ TK 632 – Giá vốn hàng bán

Có TK 156 – Hàng hóa

(13) Đối với hàng hóa thuộc đối tượng chịu thuế GTGT khi xuất kho để sử dụng nội bộ:

a. Nếu hàng hóa xuất kho để sử dụng nội bộ, phục vụ cho hoạt động sản xuất kinh doanh hàng hóa, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ thuế, kế toán phản ánh doanh thu bán hàng nội bộ theo giá vốn hàng xuất kho, ghi:

Nợ các TK 623, 627, 641, 642....(Giá vốn hàng xuất kho)

Có TK 512 – Doanh thu bán hàng nội bộ (Giá vốn hàng xuất kho)

Đồng thời phản ánh giá vốn hàng xuất kho, ghi:

Nợ TK 632 – Giá vốn hàng bán

Có TK 156 – Hàng hóa (1561)

b. Nếu xuất kho để sử dụng nội bộ, phục vụ cho hoạt động sản xuất kinh doanh hàng hóa, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp hoặc không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT, kế toán phản ánh doanh thu bán hàng nội bộ theo giá vốn hàng xuất kho. Thuế GTGT đầu ra phải nộp không được khấu trừ phải tính vào chi phí, ghi:

Nợ các TK 623, 627, 641, 642,....(Giá vốn hàng xuất kho cộng với thuế GTGT đầu ra)

Có TK 3331 – Thuế GTGT phải nộp (33311)

Có TK 512 – Doanh thu bán hàng nội bộ (Giá vốn hàng xuất kho)

Đồng thời phản ánh giá vốn hàng xuất kho, ghi:

Nợ TK 632 – Giá vốn hàng bán

Có TK 156 – Hàng hóa (1561)

(14) Đối với hàng hóa thuộc đối tượng chịu thuế GTGT khi xuất kho để biếu tặng hoặc để trả thay lương:

a. Nếu xuất kho hàng hóa để biếu, tặng (Chi từ quỹ phúc lợi, khen thưởng) hoặc để trả thay lương phục vụ hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ thuế, kế toán phản ánh doanh thu bán hàng hóa theo giá bán chưa có thuế, ghi:

Nợ TK 431 – Quỹ khen thưởng, phúc lợi (Nếu xuất kho để biếu tặng)

Nợ TK 334 – Phải trả người lao động (Nếu xuất kho để trả thay lương)

Có TK 512 – Doanh thu bán hàng nội bộ

Có TK 3331 – Thuế GTGT phải nộp (33311)

b. Nếu xuất kho hàng hóa để biếu tặng (Chi từ quỹ phúc lợi, khen thưởng), để trả thay lương hoặc để phục vụ sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp hoặc không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT, kế toán phản ánh doanh thu bán hàng nội bộ theo tổng giá thanh toán, ghi:

Nợ TK 431 – Quỹ khen thưởng, phúc lợi (Nếu xuất kho để biếu, tặng)

Nợ TK 334 – Phải trả người lao động

Có TK 512 – Doanh thu bán hàng nội bộ

(15) Đối với hàng hóa thuộc đối tượng chịu thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp, hoặc không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT, khi xuất biếu tặng, sử dụng nội bộ, kế toán phản ánh doanh thu bán hàng là tổng giá thanh toán, ghi:

Nợ các TK 641, 642, 431

Có TK 512 – Doanh thu bán hàng nội bộ

Đồng thời phản ánh giá vốn hàng xuất kho, ghi:

Nợ TK 632 – Giá vốn hàng bán

Có TK 156 – Hàng hóa (1561)

(16) Xuất hàng hóa đưa đi góp vốn liên doanh vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát:

a. Khi xuất hàng hóa đưa đi góp vốn liên doanh, ghi:

Nợ TK 222 – Vốn góp liên doanh (Theo giá đánh giá lại)

Nợ TK 811 – Chi phí khác (Chênh lệch giữa giá đánh giá lại nhỏ hơn giá trị ghi sổ của hàng hóa)

Có TK 156 – Hàng hóa (1561)

Có 711 – Thu nhập khác (Chênh lệch giữa giá đánh giá lại lớn hơn giá trị ghi sổ của hàng hóa tương ứng với phần lợi ích của các bên khác trong liên doanh)

Có TK 3387 – Doanh thu chưa thực hiện (Chênh lệch giữa giá đánh giá lại lớn hơn giá trị ghi sổ của hàng hóa tương ứng với phần lợi ích của mình trong liên doanh)

b. Khi cơ sở liên doanh đồng kiểm soát đã bán số hàng hóa đó cho bên thứ ba độc lập, bên góp vốn liên doanh kết chuyển số doanh thu chưa thực hiện vào thu nhập khác trong kỳ, ghi:

Nợ TK 3387 – Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 711 – Thu nhập khác

(17) Xuất hàng hóa đưa đi góp vốn vào công ty liên kết, ghi:

Nợ TK 223 – Đầu tư vào công ty liên kết (Theo giá đánh giá lại)

Nợ TK 811 – Chi phí khác (Chênh lệch giữa giá đánh giá lại so với giá trị ghi sổ của hàng hóa)

Có TK 156 – Hàng hóa (1561)

Có TK 711 – Thu nhập khác (Chênh lệch giữa giá đánh giá lại lớn hơn giá trị ghi sổ của hàng hóa)

- (18) Cuối kỳ, khi phân bổ chi phí thu mua cho hàng hóa được xác định là bán trong kỳ, ghi:

Nợ TK 632 – Giá vốn hàng bán

Có TK 156 – Hàng hóa (1562)

(19) Mọi trường hợp phát hiện thừa hàng hóa bất kỳ ở khâu nào trong kinh doanh phải lập biên bản và truy tìm nguyên nhân. Kế toán căn cứ vào nguyên nhân đã được xác định để xử lý và hạch toán:

a. Nếu do nhầm lẫn, cân, đo, đóng đếm, do quên ghi sổ,.....thì điều chỉnh lại sổ kế toán.

b. Nếu hàng hóa thừa là thuộc sở hữu của đơn vị khác, thì giá trị hàng hóa thừa ghi Nợ TK 002 – Vật tư, hàng hóa nhận giữ hộ, nhận gia công (tài khoản ngoài Bảng cân đối kế toán). Sau đó khi trả lại hàng hóa cho đơn vị khác ghi Có TK 002.

c. Nếu chưa xác định được nguyên nhân thì phải chờ xử lý, ghi:

Nợ TK 156 – Hàng hóa (1561)

Có TK 338 – Phải trả, phải nộp khác (3381)

d. Khi có quyết định của cấp có thẩm quyền về xử lý hàng hóa thừa, ghi:

Nợ TK 338 – Phải trả, phải nộp khác (3381)

Có các TK liên quan

(20) Mọi trường hợp phát hiện thiếu hụt, mất mát hàng hóa ở bất kỳ khâu nào trong kinh doanh phải lập biên bản và truy tìm nguyên nhân. Kế toán căn cứ vào quyết định xử lý của cấp có thẩm quyền theo từng nguyên nhân gây ra để xử lý và ghi sổ:

a. Phản ánh giá trị hàng hóa thiếu chưa xác định được nguyên nhân, chờ xử lý, ghi:

Nợ TK 138 – Phải thu khác (1381 – TS thiếu chờ xử lý)

Có TK 156 – Hàng hóa (1561)

b. Khi có quyết định xử lý của cấp có thẩm quyền, ghi:

Nợ các TK 111, 112, ... (Nếu do cá nhân gây ra phải bồi thường bằng tiền)

Nợ TK 334 – Phải trả người lao động (Nếu do cá nhân gây ra phải trừ vào lương)

Nợ TK 138 – Phải thu khác (1388) (Phải thu tiền bồi thường của người phạm lỗi)

Nợ TK 632 – Giá vốn hàng bán (Phần giá trị hao hụt, mất mát còn lại)

Có TK 138 – Phải thu khác (1381)

- (21) Trị giá hàng hóa bất động sản được xác định là bán trong kỳ, căn cứ vào Hóa đơn GTGT hoặc Hóa đơn bán hàng, biên bản giao hàng hóa BĐS, ghi:

Nợ TK 632 – Giá vốn hàng bán

Có TK 156 – Hàng hóa (1567 – Hàng hóa bất động sản)

Đồng thời kế toán phản ánh doanh thu bán hàng hóa BĐS:

+ Nếu đơn vị nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, ghi:

Nợ các TK 111,112,131,....

Có TK 511 – Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (5117) (Giá chưa có thuế GTGT)

Có 3331 – Thuế GTGT phải nộp (33311)

+ Nếu đơn vị nộp thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp, ghi:

Nợ các TK 111,112,131,....

Có TK 511 – Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (5117)(Tổng giá thanh toán)

BÀI 4: KẾ TOÁN DỰ PHÒNG GIẢM GIÁ HÀNG TỒN KHO

Mã bài: MĐ20.4

Giới thiệu: Nội dung bài học hướng đến hình thành kỹ năng xác định tài khoản sử dụng, định khoản các nghiệp vụ kinh tế liên quan đến sản phẩm chế tạo dở dang và thành phẩm. Bao gồm các nội dung:

Điều kiện lập dự phòng

Phương pháp lập dự phòng

Tài khoản sử dụng trong kế toán dự phòng giảm giá hàng tồn kho

Hạch toán các nghiệp vụ kinh tế trong kế toán dự phòng giảm giá hàng tồn kho

Mục tiêu

Xác định được tài khoản sử dụng trong kế toán dự phòng giảm giá hàng tồn kho

Định khoản các nghiệp vụ dự phòng giảm giá hàng tồn kho

Nội dung chính

4.1. Khái niệm: Dự phòng giảm giá hàng tồn kho là dự phòng phần giá trị bị tổn thất do giá vật tư, thành phẩm, hàng hoá tồn kho bị giảm.

4.2. Điều kiện lập dự phòng

Đối tượng lập dự phòng bao gồm nguyên vật liệu, dụng cụ dùng cho sản xuất, vật tư, hàng hoá, thành phẩm tồn kho (gồm cả hàng tồn kho bị hư hỏng, kém mất phẩm chất, lạc hậu một, lạc hậu kỹ thuật, lỗi thời, ứ đọng, chậm luân chuyển), sản phẩm dở dang, chi phí dịch vụ dở dang (sau đây gọi tắt là hàng tồn kho) mà giá gốc ghi trên sổ kế toán cao hơn giá trị thuần có thể thực hiện được và đảm bảo điều kiện sau:

– Có hoá đơn, chứng từ hợp pháp theo quy định của Bộ tài chính hoặc các bằng chứng khác chứng minh giá vốn hàng tồn kho.

– Là những vật tư, hàng hoá thuộc quyền sở hữu của doanh nghiệp tồn kho tại thời điểm lập báo cáo tài chính.

Trường hợp nguyên vật liệu có giá trị thuần có thể thực hiện được thấp hơn so với giá gốc nhưng giá bán sản phẩm dịch vụ được sản xuất từ nguyên vật liệu này không bị giảm giá thì không được trích lập dự phòng giảm giá nguyên vật liệu tồn kho đó.

4.3. Thời gian lập và hoàn nhập dự phòng

- Thời điểm lập và hoàn nhập các khoản dự phòng là thời điểm cuối kỳ kế toán năm. Trường hợp doanh nghiệp được Bộ tài chính chấp thuận áp dụng năm tài chính khác năm dương lịch (bắt đầu từ ngày 1/1 và kết thúc ngày 31/12 hàng năm) thì thời điểm lập dự phòng là ngày cuối cùng của năm tài chính.

- Riêng đối với các doanh nghiệp niêm yết phải lập báo cáo tài chính giữa niên độ thì được trích lập và hoàn nhập dự phòng cả thời điểm lập báo cáo tài chính giữa niên độ.

4.4. Phương pháp lập các khoản dự phòng

Doanh nghiệp phải căn cứ vào tình hình giảm giá, số lượng của từng loại vật tư hàng hóa tồn kho để xác định mức dự phòng theo công thức sau:

$$\begin{array}{l} \text{Mức dự phòng} \\ \text{giảm giá vật tư} \\ \text{hàng hoá} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Lượng vật tư hàng} \\ \text{hoá thực tế tồn kho} \\ \text{tại thời điểm lập báo} \\ \text{cáo tài chính} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Giá gốc} \\ \text{hàng tồn} \\ \text{kho theo} \\ \text{sổ kế toán} \end{array} - \begin{array}{l} \text{Giá trị thuần có} \\ \text{thể thực hiện} \\ \text{được của hàng} \\ \text{tồn kho} \end{array}$$

Mức lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho được tính cho từng loại hàng tồn kho bị giảm giá và tổng hợp toàn bộ vào bảng kê chi tiết. Bảng kê là căn cứ để hạch toán vào giá vốn hàng bán (giá thành toàn bộ sản phẩm hàng hoá tiêu thụ trong kỳ) của doanh nghiệp.

Riêng dịch vụ cung cấp dở dang, việc lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho tính theo từng loại dịch vụ có mức giá riêng biệt.

4.5. Tài khoản sử dụng

Tài khoản 159 - Dự phòng giảm giá hàng tồn kho.

Bên nợ : - Hoàn nhập dự phòng toàn bộ số dự phòng đã lập.

Bên có : Mức dự phòng giảm giá hàng tồn kho được tính vào chi phí quản lý doanh nghiệp

Số dư có : Mức dự phòng giảm giá hàng tồn kho lập cho năm sau .

4.6. Phương pháp hạch toán

– Tại thời điểm lập dự phòng nếu giá gốc hàng tồn kho cao hơn giá trị thuần có thể thực hiện được của hàng tồn kho thì phải trích lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho.

Nợ TK 632 – Giá vốn hàng bán (Chi tiết dự phòng giảm giá hàng tồn kho)

Có TK 159 – Dự phòng giảm giá hàng tồn kho

– Nếu số dự phòng giảm giá phải trích lập cho năm kế hoạch bằng số dư khoản dự phòng năm trước đã trích, thì doanh nghiệp không phải trích lập khoản dự phòng giảm giá vật tư hàng hoá tồn kho vào chi phí quản lý doanh nghiệp.

– Trường hợp khoản dự phòng giảm giá hàng tồn kho phải lập ở cuối kỳ kế toán năm nay lớn hơn khoản dự phòng giảm giá hàng tồn kho đã lập ở cuối kỳ kế toán năm trước thì số chênh lệch lớn hơn được lập thêm, ghi:

Nợ TK 632 – Giá vốn hàng bán (Chi tiết dự phòng giảm giá hàng tồn kho)

Có TK 159 – Dự phòng giảm giá hàng tồn kho

– Trường hợp khoản dự phòng giảm giá hàng tồn kho phải lập ở cuối kỳ kế toán năm nay nhỏ hơn khoản dự phòng giảm giá hàng tồn kho đã lập ở cuối kỳ kế toán năm trước thì số chênh lệch nhỏ hơn được hoàn nhập, ghi:

Nợ TK 159 – Dự phòng giảm giá hàng tồn kho

Có TK 632 – Giá vốn hàng bán (Chi tiết dự phòng giảm giá hàng tồn kho)

– Trường hợp xử lý hủy bỏ hàng tồn kho:

Căn cứ vào Biên bản thẩm định của Hội đồng xử lý và các bằng chứng để ban hành quyết định xử lý hủy bỏ vật tư, hàng hoá; quyết định xử lý trách nhiệm của những người có liên quan đến số vật tư, hàng hóa đó.

Nợ TK 111, 112, 1388 : Thu bồi thường, thanh lý

Nợ TK 159 : Bù đắp bằng quỹ dự phòng

Nợ TK 632 : Chênh lệch còn lại

Có TK 152, 153, 155, 156, 157 : Giá trị vật tư, hàng hóa hủy bỏ

Tóm tắt

Giá trị của hàng tồn kho được xác định theo giá gốc. Doanh nghiệp có thể lựa chọn nhiều phương pháp khác nhau để tính giá trị gốc xuất kho của hàng tồn kho. Phương pháp tính được chọn cần phải đáp ứng yêu cầu của doanh nghiệp, phương pháp được lựa chọn phải được áp dụng nhất quán. Việc thay đổi phương pháp tính giá trị hàng tồn kho sẽ ảnh hưởng đến báo cáo tài chính của doanh nghiệp.

Kế toán hàng tồn kho cần phải mở sổ theo dõi cả chi tiết và tổng hợp. Có nhiều phương pháp kế toán, việc lựa chọn tùy thuộc vào yêu cầu quản lý và đặc điểm của doanh nghiệp.

Những vấn đề liên quan đến kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm sẽ được trình bày rõ trong phần kế toán chi phí.

BÀI 5: KIỂM KÊ

Mã bài: MD20.5

Giới thiệu: Nội dung bài học hướng đến hình thành kỹ năng xác định các phương pháp kiểm kê hàng tồn kho. Bao gồm các nội dung:

- Tầm quan trọng của việc kiểm kê hàng tồn kho
- Các phương pháp kiểm kê hàng tồn kho
- Quy trình kiểm kê kho hàng

Mục tiêu

Xác định được phương pháp kiểm kê hàng tồn kho phù hợp với doanh nghiệp.

Nội dung chính

5.1. Tầm quan trọng của việc kiểm kê hàng tồn kho

Nhờ kiểm kê hàng tồn kho doanh nghiệp sẽ phát hiện kịp thời hàng hết hạn hoặc gần hết hạn, hàng có vấn đề, hàng có lượng tồn vượt định mức... để có cách xử lý, xả hàng phù hợp.

Giúp giải phóng hàng tồn kho đúng lúc, góp phần hạn chế sự lãng phí không đáng có (hàng hết hạn, hư hại), giảm chi phí thuê kho (thuê nhân công, sử dụng dịch vụ lưu trữ...), từ đó tiết kiệm cho doanh nghiệp một khoản không hề nhỏ.

Dòng vốn lưu động được sử dụng hiệu quả hơn cho các hoạt động khác của doanh nghiệp thay vì dồn quá nhiều vào hàng tồn kho ứ đọng.

Nếu có sự sai lệch giữa số lượng kiểm kho thực tế với báo cáo tồn kho, sẽ nói lên nhiều vấn đề: sự yếu kém trong năng lực quản lý kho hoặc có sự gian lận lấy cắp hay tuồn hàng ra ngoài... Nhờ vậy chủ doanh nghiệp sẽ có căn cứ để điều tra, ngăn chặn kịp thời sự thiệt hại.

5.2. Hai phương pháp kiểm kê hàng tồn kho

5.2.1. Phương pháp kiểm kê định kỳ

Là một phương pháp hạch toán căn cứ dựa vào kết quả kiểm kê thực tế để phản ánh giá trị tồn kho cuối kỳ vật tư, hàng hoá trên sổ kế toán tổng hợp và từ đó tính giá trị của hàng hoá, vật tư đã xuất trong kỳ theo công thức: [hợp đồng mua bán nhà đất](#)

Trị giá hàng xuất kho trong kỳ = Trị giá hàng tồn kho đầu kỳ + Tổng trị giá hàng nhập kho trong kỳ – Trị giá hàng tồn kho cuối kỳ

Theo phương pháp kiểm kê định kỳ, mọi biến động của vật tư, hàng hoá (Nhập kho, xuất kho) không theo dõi, phản ánh trên các tài khoản kế toán hàng tồn kho. Giá trị của vật tư, hàng hoá mua và nhập kho trong kỳ được theo dõi, phản ánh trên một tài khoản kế toán riêng (Tài khoản 611 “Mua hàng”). Công tác kiểm kê hàng hoá, vật tư, được tiến hành cuối mỗi kỳ kế toán để xác định giá trị vật tư, hàng hoá tồn kho thực tế, trị giá vật tư, hàng hoá xuất kho trong kỳ (Tiêu dùng cho sản xuất hoặc xuất bán) làm căn cứ ghi sổ kế toán của Tài khoản 611 “Mua hàng”. [diễn đàn bảo hiểm xã hội](#)

Như vậy, khi áp dụng phương pháp kiểm kê định kỳ, các tài khoản kế toán hàng tồn kho chỉ sử dụng ở đầu kỳ kế toán (để kết chuyển số dư đầu kỳ) và cuối kỳ kế toán (để phản ánh giá trị thực tế hàng tồn kho cuối kỳ).

Phương pháp kiểm kê định kỳ thường áp dụng ở các doanh nghiệp có nhiều chủng loại hàng hóa, vật tư với quy cách, mẫu mã rất khác nhau, giá trị thấp, hàng hóa, vật tư xuất dùng hoặc xuất bán thường xuyên (cửa hàng bán lẻ...) Phương pháp kiểm kê định kỳ hàng tồn kho có ưu điểm là đơn giản, giảm nhẹ khối lượng công việc hạch toán nhưng độ chính xác về giá trị vật tư, hàng hóa xuất dùng, xuất bán bị ảnh hưởng của chất lượng công tác quản lý tại kho, quầy, bến bãi. [khóa học quản trị nhân sự tại hà nội](#)

Lưu ý: Trong một doanh nghiệp chỉ được áp dụng một trong hai phương pháp kế toán hàng tồn kho. Phương pháp kê khai thường xuyên hoặc phương pháp kiểm kê định kỳ. Việc lựa chọn phương pháp kế toán hàng tồn kho áp dụng tại doanh nghiệp phải căn cứ vào đặc điểm, tính chất, số lượng và chủng loại vật tư, hàng hóa, yêu cầu quản lý để có sự vận dụng thích hợp và phải được thực hiện nhất quán trong niên độ kế toán.

5.2.2. Phương pháp kê khai thường xuyên

Đây là phương pháp theo dõi và phản ánh thường xuyên, liên tục, có hệ thống tình hình nhập, xuất, tồn vật tư, hàng hoá trên sổ kế toán. Trong trường hợp áp dụng phương pháp kê khai thường xuyên, các tài khoản kế toán hàng tồn kho được dùng để phản ánh số hiện có, tình hình biến động tăng, giảm của vật tư, hàng hoá.

Vì vậy, giá trị hàng tồn kho trên sổ kế toán có thể được xác định ở bất kỳ thời điểm nào trong kỳ kế toán. Cuối kỳ kế toán, căn cứ vào số liệu kiểm kê thực tế hàng hoá tồn kho, so sánh, đối chiếu với số liệu hàng tồn kho trên sổ kế toán. Về nguyên tắc số tồn kho thực tế phải luôn phù hợp với số tồn kho trên sổ kế toán. Nếu có chênh lệch phải truy tìm nguyên nhân và có giải pháp xử lý kịp thời. Phương pháp kê khai thường xuyên thường áp dụng cho các đơn vị sản xuất (công nghiệp, xây lắp. . .) và các đơn vị thương nghiệp kinh doanh các mặt hàng có giá trị lớn như máy móc, thiết bị, hàng có kỹ thuật, chất lượng cao. Dưới đây là bảng so sánh về 2 phương pháp kế toán hàng tồn kho, doanh nghiệp tham khảo để lựa chọn phương pháp phù hợp với doanh nghiệp mình.

So sánh hai phương pháp kiểm kê hàng tồn kho

	Kê khai thường xuyên	Kiểm kê định kỳ
Nội dung	-Theo dõi thường xuyên, liên tục, có hệ thống; - Phản ánh tình hình nhập, xuất, tồn của hàng tồn kho; - Trị giá hàng tồn kho cuối kỳ=trị giá hàng tồn kho đầu kỳ+trị giá hàng nhập	- Không theo dõi, phản ánh thường xuyên, liên tục; - Chỉ phản ánh hàng tồn đầu kỳ và cuối kỳ, không phản ánh nhập-xuất trong kỳ; - Trị giá hàng xuất kho trong kỳ=trị giá hàng tồn kho đầu kỳ+trị giá hàng nhập

	trong kỳ-trị giá hàng xuất trong kỳ.	kho trong kỳ-trị giá hàng tồn kho cuối kỳ (cuối kỳ mới tính được) (cuối kỳ kiểm kê, xác định hàng tồn kho;sau đó kết chuyển trị giá hàng xuất trong kỳ)
Chứng từ sử dụng	-Phiếu nhập kho, phiếu xuất kho; - Biên bản kiểm kê vật tư, hàng hoá	-Phiếu nhập kho, phiếu xuất kho; - Biên bản kiểm kê vật tư, hàng hoá Cuối kỳ kế toán nhận chứng từ nhập xuất hàng hoá từ thủ kho, kiểm tra và phân loại chứng từ theo từng chủng loại, từng nhóm hàng hoá, ghi giá hạch toán và tính tiền cho từng chứng từ
Các hạch toán	Mọi tình hình biến động tăng giảm (nhập, xuất) và số hiện có của vật tư, hàng hoá đều được phản ánh trên các tài khoản phản ánh hàng tồn kho (TK 152, 153, 154, 156, 157)	Mọi biến động của vật tư, hàng hoá (nhập, xuất kho) không theo dõi, phản ánh trên các tài khoản kế toán hàng tồn kho. Giá trị của vật tư, hàng hoá mua và nhập trong kỳ được theo dõi, phản ánh trên một tài khoản kế toán riêng (Tài khoản 611-Mua hàng) Như vậy, khi áp dụng phương pháp kiểm kê định kỳ, các tài khoản kế toán hàng tồn kho chỉ sử dụng ở đầu kỳ kế toán (để kết chuyển số dư đầu kỳ) và cuối kỳ kế toán (để phản ánh giá trị thực tế hàng tồn kho cuối kỳ).
Ví dụ: Khi mua hàng hoá	Nợ TK 156 Nợ Tk 1331 (Nếu có) Có TK 111, 112, 331...	Nợ TK 611-mua hàng Nợ TK 1331 (nếu có) Có TK 111, 112, 331... Cuối kỳ, căn cứ vào kết quả kiểm kê: Nợ TK 156/Có TK 611
Đối tượng áp dụng	Các đơn vị sản xuất (công nghiệp, xây lắp...) và các đơn vị thương nghiệp kinh doanh các mặt hàng có giá trị lớn như máy móc, thiết bị, hàng có kỹ thuật, chất lượng cao...	Các đơn vị có nhiều chủng loại hàng hoá, vật tư với quy cách, mẫu mã rất khác nhau, giá trị thấp, hàng hoá, vật tư xuất dung hoặc xuất bán thường xuyên

Ưu điểm	+ Xác định, đánh giá về số lượng và trị giá hàng tồn kho vào từng thời điểm xảy ra nghiệp vụ. + Nắm bắt, quản lý hàng tồn kho thường xuyên, liên tục, góp phần điều chỉnh nhanh chóng kịp thời tình hình hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp. + Giảm tình trạng sai sót trong việc ghi chép và quản lý (giữa thủ kho và kế toán)	Đơn giản, gọn nhẹ khối lượng công việc hạch toán.
Nhược điểm	- Tăng khối lượng ghi chép hàng ngày, gây áp lực cho người làm kế toán. Tuy nhiên, nhược điểm này được khắc phục khi doanh nghiệp tin học hoá công tác kế toán.	+ Công việc kế toán dồn vào cuối kỳ. + Công việc kiểm tra không thường xuyên trong tình hình nhập, xuất kho là liên tục sẽ gây hạn chế chức năng kiểm tra của kế toán trong quản lý. + Khó phát hiện sai sót nếu khi kiểm kê hàng thực tế nhập kho không trùng với ghi sổ kế toán.

5.3. Quy trình kiểm kê kho hàng

5.3.1. Trước khi thực hiện kiểm kê hàng tồn kho

Đối với kiểm kê hàng định kỳ, không thường xuyên thì có các việc sau:

- Thông báo cho các bộ phận liên quan để có sự chuẩn bị tốt hơn. Trong những ngày tiến hành kiểm kê kho hàng, nếu cảm thấy cần thiết có thể thông báo với nhà cung cấp hoặc đối tác, khách hàng (nếu có) để tránh sự phiền hà, hoặc hạn chế tần suất nhập xuất hàng.

- Phân công người chịu trách nhiệm tham gia kiểm kê kho hàng (thường là thủ kho kết hợp với kế toán hoặc người quản lý, chủ doanh nghiệp..)

- Lên kế hoạch kiểm kê cụ thể: Khu vực nào kiểm hàng trước, khu vực nào kiểm hàng sau, từ ngày nào đến ngày nào,...

Trước ngày tiến hành kiểm kho, cần rà soát lại báo cáo danh sách tồn kho gần nhất để tiến hành thanh lý, xả hàng hoặc xử lý hàng cận date, hàng hư lỗi,...Việc này nhằm để giảm bớt khối lượng công việc trong giai đoạn kiểm kê hàng hoá.

5.3.2. Các bước kiểm kê kho hàng

Bước 1: Căn cứ vào phần mềm quản lý, báo cáo tồn kho hoặc thẻ kho để lập bảng kê hàng tồn kho theo danh sách đầy đủ nhất . Trong mẫu kiểm kê hàng tồn kho có các cột chi tiết như: Tên hàng, mã hàng, số lượng hàng trong báo cáo, số lượng kiểm kê thực tế, ghi chú....

MẪU BIÊN BẢN KIỂM KÊ HÀNG HOÁ

Bước 2: Tiến hành kiểm điểm số lượng hàng thực tế tại kho, ghi chú vào mẫu kiểm kê kho hàng có sẵn. Nguyên tắc nên có 2 người cùng thực hiện song song, ghi số liệu độc lập vào hai biên bản khác nhau để tăng tính chính xác.

Bước 3: So sánh 2 biên bản kiểm kê (cột số lượng thực tế) xem có sự chênh lệch hay không. Nếu có, cần kiểm đếm lại một lần nữa để có số liệu hàng tồn kho thực tế chính xác nhất.

Bước 4: Sau khi đã chốt lại lượng tồn kho thực tế cuối cùng, thực hiện đối chiếu giữa con số này với số lượng trong báo cáo. Trường hợp có sự chênh lệch thì người chịu trách nhiệm trực tiếp (như thủ kho, nhân viên kho khu vực...) phải giải trình cụ thể.

Bước 5: Nếu có chênh lệch, điều chỉnh lại số liệu tồn kho đúng theo thực tế.

Bước 6: Lập biên bản kiểm kê hàng tồn kho sau khi hoàn tất, các bên liên quan ký xác nhận đầy đủ.

Bước 7: Với các trường hợp sai lệch, quan bản lý hoặc chủ doanh nghiệp cần tìm hiểu để làm rõ nguyên nhân. Có các trường hợp sau:

- Chênh lệch thừa (số lượng thực tế nhiều hơn trong báo cáo) có thể do nhầm lẫn trong khâu ghi số liệu báo cáo, làm báo cáo sai, quên nhập số liệu vào hệ thống khi nhập hàng.
- Chênh lệch thiếu (hàng ít hơn trong báo cáo) là vấn đề cần đặc biệt quan tâm. Có thể do nhân viên quên quét mã vạch hay ghi sổ khi xuất hàng, hao hụt do chuyển vị trí, cũng không loại trừ khả năng thất thoát hàng do mất cắp, gian lận...

Đơn vị:

Bộ phận:

Mẫu số 05 - VT

(Ban hành theo Thông tư số 133/2016/TT-BTC

ngày 26/8/2016 của Bộ Tài chính)

BIÊN BẢN KIỂM KÊ VẬT TƯ, CÔNG CỤ, SẢN PHẨM, HÀNG HÓA

- Thời điểm kiểm kêgiờ... ngày... tháng... năm.....

- Ban kiểm kê gồm:

Ông/ Bà:.....Chức vụ.....Đại diện:.....Trưởng ban

Ông/ Bà:..... Chức vụ..... Đại diện:..... Ủy viên

Ông/ Bà:.....Chức vụ..... Đại diện:..... Ủy viên

- Đã kiểm kê kho có những mặt hàng dưới đây:

S T T	Tên, nhân hiệu, quy cách vật tư, dụng cụ,...	Mã số	Đơn vị tính	Đơn giá	Theo sổ kế toán		Theo kiểm kê		Chênh lệch				Phẩm chất		
									Thừa		Thiếu		Còn tốt 100 %	Kém phẩm chất	Mất phẩm chất
					Số lượng	Thành tiền	Số lượng	Thành tiền	Số lượng	Thành tiền	Số lượng	Thành tiền			
A	B	C	D	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
...		...	...	...	...	...	...	...	...	...	...	...	...	...	...
	Cộng	x	x	x	x		x		x		x		x	x	x

.....,Ngày ... tháng ... năm ..

Giám đốc

(Ý kiến giải quyết số
chênh lệch)

(Ký, họ tên)

Kế toán trưởng

(Ký, họ tên)

Thủ kho

(Ký, họ tên)

Trưởng ban kiểm kê

(Ký, họ tên)

