

TS. TRẦN THỊ HỒNG MAI (Chủ biên)

TS. LÊ THỊ THANH HẢI - TS. PHẠM ĐỨC HIẾU

TS. ĐẶNG THỊ HOÀ - TS. PHẠM THỊ THU THỦY - ThS. NGUYỄN THÀNH HƯNG

GIÁO TRÌNH KẾ TOÁN TÀI CHÍNH DOANH NGHIỆP THƯƠNG MẠI

(DÙNG CHO SINH VIÊN ĐẠI HỌC, CAO ĐẲNG
CHUYÊN NGÀNH KẾ TOÁN)

549 630 000	30	928.095,
334.741.000	30	549.530,
1.076.839,5	30	1.319.322,
677.850,6	30	669.160,
591.625,9		
395.671		
540		



NHÀ XUẤT BẢN GIÁO DỤC VIỆT NAM

TS. TRẦN THỊ HỒNG MAI (Chủ biên)

Giáo trình
KẾ TOÁN TÀI CHÍNH
DOANH NGHIỆP THƯƠNG MẠI

NHÀ XUẤT BẢN GIÁO DỤC VIỆT NAM

NHỮNG CHỮ VIẾT TẮT

DN	:	Doanh nghiệp
GTGT	:	Giá trị gia tăng
KKTX	:	Kê khai thường xuyên
KKĐK	:	Kiểm kê định kỳ
TK	:	Tài khoản
BĐS	:	Bất động sản
NKC	:	Nhật ký chung
SPS	:	Số phát sinh
HĐ	:	Hợp đồng
XNK	:	Xuất nhập khẩu
TGNH	:	Tiền gửi ngân hàng
NK	:	Nhập khẩu
L/C	:	Thư tín dụng
LNST	:	Lợi nhuận sau thuế
LNTT	:	Lợi nhuận trước thuế

Chương 1

TỔ CHỨC CÔNG TÁC KẾ TOÁN TRONG DOANH NGHIỆP THƯƠNG MẠI

Để tổ chức công tác quản lý, một trong số các nội dung quan trọng doanh nghiệp (DN) cần thực hiện là tổ chức công tác kế toán. Tổ chức tốt công tác kế toán giúp cung cấp thông tin kế toán hữu ích phục vụ quản lý DN. Việc tổ chức công tác này trong các DN không hoàn toàn giống nhau do chức năng, nhiệm vụ, đặc điểm hoạt động sản xuất kinh doanh, quy mô,... của các đơn vị khác nhau. Tại các DN thương mại, với những đặc thù riêng của ngành, việc tổ chức công tác kế toán cũng có những đặc trưng riêng.

1.1. ĐẶC ĐIỂM HOẠT ĐỘNG KINH DOANH THƯƠNG MẠI

Thương mại là toàn bộ các hoạt động kinh doanh trên thị trường nhằm mục tiêu sinh lợi của các chủ thể kinh doanh. Theo nghĩa hẹp thì thương mại là quá trình mua, bán hàng hóa trên thị trường, là lĩnh vực lưu thông, phân phối hàng hóa. Kinh doanh thương mại là điều kiện thúc đẩy sản xuất hàng hóa phát triển, mở rộng khả năng tiêu dùng, giúp DN năng động, sáng tạo trong sản xuất kinh doanh để có cơ hội hơn trong cạnh tranh. Hoạt động kinh doanh thương mại có nhiều đặc điểm khác biệt so với các ngành sản xuất kinh doanh trong nền kinh tế, trong đó, những đặc điểm cơ bản ảnh hưởng tới tổ chức công tác kế toán như sau:

- Hoạt động kinh doanh thương mại là tổ chức quá trình lưu thông hàng hóa từ nơi sản xuất đến nơi tiêu dùng. Địa bàn hoạt động có thể trong nước hoặc ngoài nước. Khi thực hiện hoạt động này, DN phải nắm vững nhu cầu thị trường, huy động và sử dụng hợp lý các nguồn hàng nhằm thoả mãn tốt mọi nhu cầu xã hội. Ngoài ra, trong*

quá trình thực hiện lưu thông hàng hoá, các DN thương mại còn có thể tiếp tục quá trình sản xuất trong lưu thông thông qua việc tổ chức vận chuyển, tiếp nhận, phân loại, sơ chế,... và thực hiện dự trữ hàng hoá. Để tổ chức các kênh phân phối bán lẻ, bán buôn, các DN phải có mạng lưới cửa hàng bán lẻ, đại lý hợp lý.

– *Hoạt động kinh doanh thương mại thực hiện giá trị hàng hoá.* Với đặc điểm này, các DN thương mại cần quan tâm đến giá trị và giá trị sử dụng của hàng hoá. DN sản xuất và người tiêu dùng cần giá trị sử dụng của hàng hoá với giá cả phải chăng. Vì vậy, DN thương mại cần quản lý chặt chẽ chi phí mua hàng và các chi phí kinh doanh cũng như xác định đúng giá của hàng xuất kho, làm cơ sở định giá bán hợp lý.

1.2. TỔ CHỨC CÔNG TÁC KẾ TOÁN TRONG DOANH NGHIỆP THƯƠNG MẠI

Kế toán là công cụ quản lý kinh tế tài chính cần thiết trong bất kỳ chế độ kinh tế xã hội nào nhằm kiểm tra, giám sát các hoạt động kinh tế tài chính trong các đơn vị kế toán cũng như trong phạm vi toàn bộ nền kinh tế quốc dân. Vai trò của kế toán xuất phát từ yêu cầu thực tế khách quan của quá trình quản lý hoạt động sản xuất kinh doanh. Để phát huy vai trò đó, vấn đề có tính chất quyết định là phải biết tổ chức một cách khoa học và hợp lý công tác kế toán trong các đơn vị.

Tổ chức công tác kế toán trong đơn vị kế toán là tổ chức lao động kế toán để áp dụng các phương pháp kế toán, nhằm thu nhận, xử lý và cung cấp các thông tin kinh tế phục vụ cho công tác quản lý kinh tế đơn vị.

1.2.1. Nguyên tắc tổ chức công tác kế toán trong doanh nghiệp thương mại

Nguyên tắc thứ nhất, tổ chức công tác kế toán trong DN phải tuân thủ các văn bản pháp lý về kế toán hiện hành của Nhà nước.

Để thực hiện được việc quản lý thống nhất công tác kế toán, Nhà nước ban hành hệ thống văn bản pháp lý về kế toán, yêu cầu tất cả

các đơn vị kế toán trong nền kinh tế phải tuân theo. Trong đó, Luật Kế toán quy định về nội dung công tác kế toán, tổ chức bộ máy kế toán, người làm công tác kế toán và hoạt động nghề nghiệp kế toán, chuẩn mực kế toán đưa ra những nguyên tắc và phương pháp kế toán cơ bản để ghi sổ kế toán và lập báo cáo tài chính, chế độ kế toán là những quy định và hướng dẫn về kế toán trong một lĩnh vực hoặc một số công việc cụ thể. Khi tổ chức công tác kế toán, việc tuân thủ các văn bản pháp lý về kế toán do Nhà nước ban hành sẽ đảm bảo kế toán là một công cụ quản lý, giám sát chặt chẽ mọi hoạt động kinh tế, tài chính, cung cấp thông tin đầy đủ, trung thực, đáp ứng yêu cầu tổ chức, quản lý điều hành của cơ quan Nhà nước.

Nguyên tắc thứ hai, tổ chức công tác kế toán phải phù hợp với đặc điểm tổ chức kinh doanh, tổ chức quản lý của DN.

Trong mỗi nền kinh tế, các DN thương mại khác nhau sẽ có những đặc điểm và điều kiện riêng khác nhau, yêu cầu và trình độ quản lý kinh tế cũng khác nhau. Do đó, cũng có sự khác nhau về tổ chức công tác kế toán. Chính vì vậy, khi tổ chức công tác kế toán DN, phải căn cứ và đảm bảo sự phù hợp với đặc điểm và điều kiện riêng của từng đơn vị, như chức năng, nhiệm vụ, tính chất hoạt động của DN, quy mô của DN, sự phân cấp quản lý của đơn vị, trình độ và yêu cầu quản lý của đơn vị, số lượng và trình độ chuyên môn của nhân viên kế toán, trình độ trang bị cơ sở vật chất kỹ thuật hạch toán, sự phân bố mạng lưới và điều kiện giao thông liên lạc.

Thực hiện nguyên tắc này, sẽ đảm bảo lựa chọn được mô hình tổ chức bộ máy kế toán phù hợp với đơn vị, hệ thống sổ kế toán theo hình thức kế toán thích hợp, phương pháp kế toán hàng tồn kho phù hợp, và tìm được những phương án tối ưu trong quá trình lựa chọn áp dụng các quy định, các phương pháp kế toán.

Nguyên tắc thứ ba, lựa chọn những người có đủ năng lực và điều kiện làm công tác kế toán.

Người làm kế toán trong đơn vị phải có phẩm chất đạo đức nghề nghiệp, trung thực, liêm khiết, phải có trình độ chuyên môn kế toán đáp ứng được yêu cầu công tác kế toán. Những người có trách nhiệm điều hành quản lý DN và kế toán trưởng ở các DN nhà nước, Công ty

Cổ phần, hợp tác xã không được đưa người nhà (bố, mẹ, vợ, chồng con, anh, chị, em ruột) vào làm kế toán ở DN. Thủ kho, thủ quỹ và những người thực hiện các hoạt động mua, bán vật tư, tài sản, hàng hoá trong DN không được kiêm nhiệm công tác kế toán.

Nguyên tắc thứ tư, tổ chức công tác kế toán trong các đơn vị phải đảm bảo tiết kiệm và hiệu quả.

Nguyên tắc tiết kiệm và hiệu quả luôn được coi trọng trong công tác tổ chức nói chung và tổ chức công tác kế toán ở các DN thương mại nói riêng. Theo nguyên tắc này, tổ chức công tác kế toán phải đảm bảo khoa học, hợp lý, thực hiện tốt nhất chức năng, nhiệm vụ của kế toán, phát huy đầy đủ vai trò, tác dụng của kế toán trong công tác quản lý kinh tế, chất lượng công tác kế toán đạt được mức cao nhất với chi phí hạch toán tiết kiệm nhất.

1.2.2. Nội dung tổ chức công tác kế toán trong doanh nghiệp thương mại

Tổ chức công tác kế toán là một hệ thống các yếu tố cấu thành bao gồm nhiều nội dung khác nhau.

1.2.2.1. Tổ chức bộ máy kế toán

Đây là nội dung đầu tiên trong tổ chức công tác kế toán ở các DN. Thực hiện nội dung này, trước hết phải xác định được mô hình tổ chức bộ máy kế toán phù hợp với đặc điểm của đơn vị. Sau đó, phân công nhiệm vụ cụ thể cho từng bộ phận, kế toán và nhân viên kế toán, đảm bảo sự phối hợp tốt nhất giữa các bộ phận và nhân viên kế toán trong quá trình thực hiện nhiệm vụ của mình.

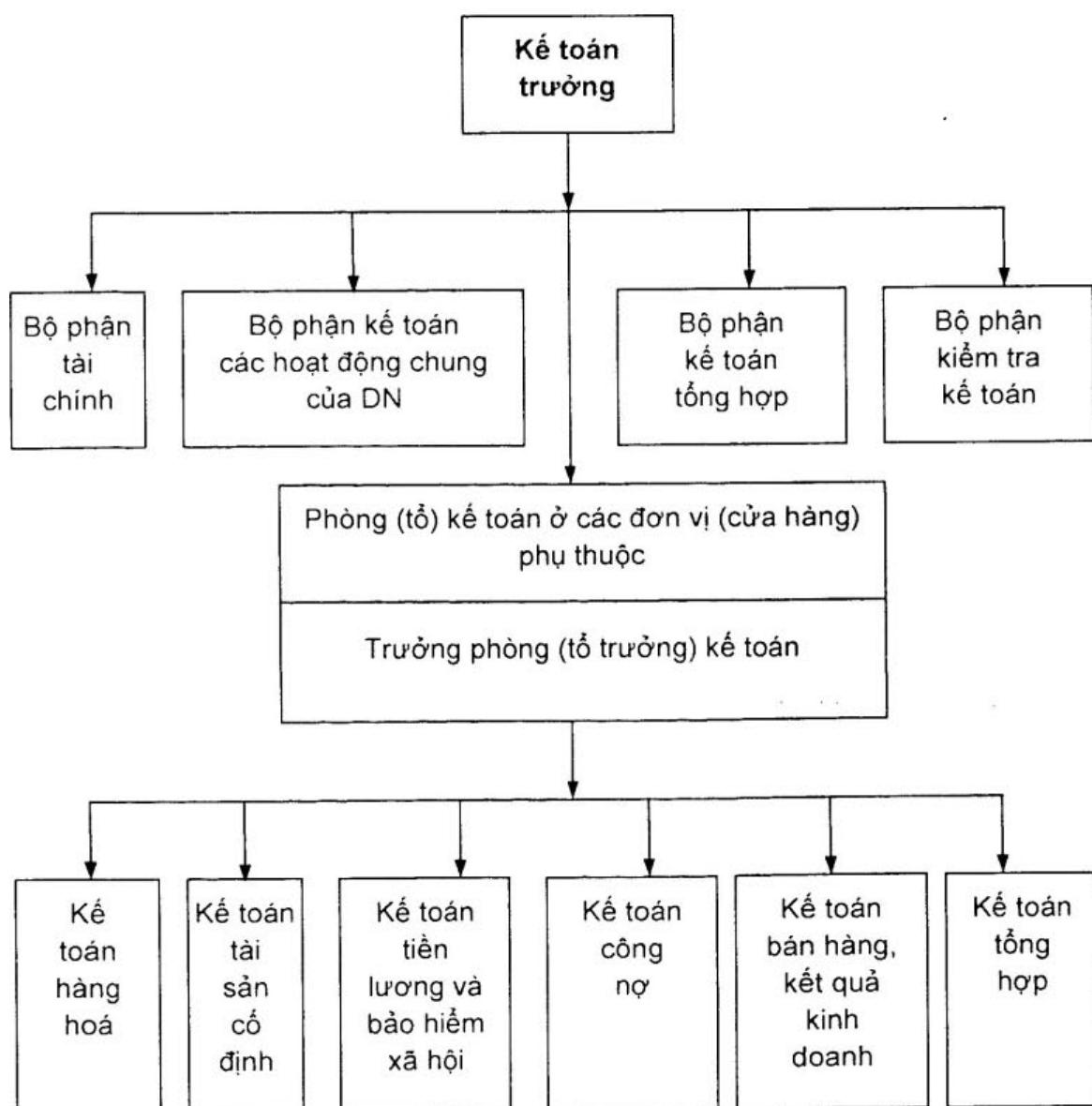
Xét cả về lý luận và thực tiễn tổ chức bộ máy kế toán, có thể khái quát thành ba mô hình tổ chức bộ máy kế toán, đó là mô hình tổ chức bộ máy kế toán phân tán, mô hình tổ chức bộ máy kế toán tập trung và mô hình tổ chức bộ máy kế toán vừa tập trung vừa phân tán. Mỗi một mô hình tổ chức bộ máy kế toán có đặc điểm riêng, thích hợp với từng đơn vị cụ thể, có quy mô và các điều kiện cụ thể khác nhau.

a) Mô hình tổ chức bộ máy kế toán phân tán

Theo mô hình tổ chức bộ máy kế toán phân tán, ở các đơn vị, cửa hàng phụ thuộc đều có tổ chức kế toán riêng, làm nhiệm vụ thu nhận,

kiểm tra, xử lý chứng từ kế toán, thực hiện kế toán tổng hợp, kế toán chi tiết các nghiệp vụ kinh tế phát sinh ở đơn vị phụ thuộc theo sự phân cấp quản lý trong DN, định kỳ lập báo cáo kế toán gửi về phòng kế toán công ty. Phòng kế toán công ty thực hiện việc tổng hợp số liệu, báo cáo của cửa hàng phụ thuộc và hạch toán các nghiệp vụ kinh tế phát sinh ở văn phòng công ty, lập báo cáo kế toán của toàn DN. Mô hình tổ chức bộ máy kế toán phân tán trong DN được khái quát trong hình 1.1.

Mô hình tổ chức bộ máy kế toán phân tán thích hợp với các DN quy mô lớn, tổ chức hoạt động sản xuất kinh doanh trên địa bàn rộng, các đơn vị trực thuộc hoạt động tương đối độc lập.

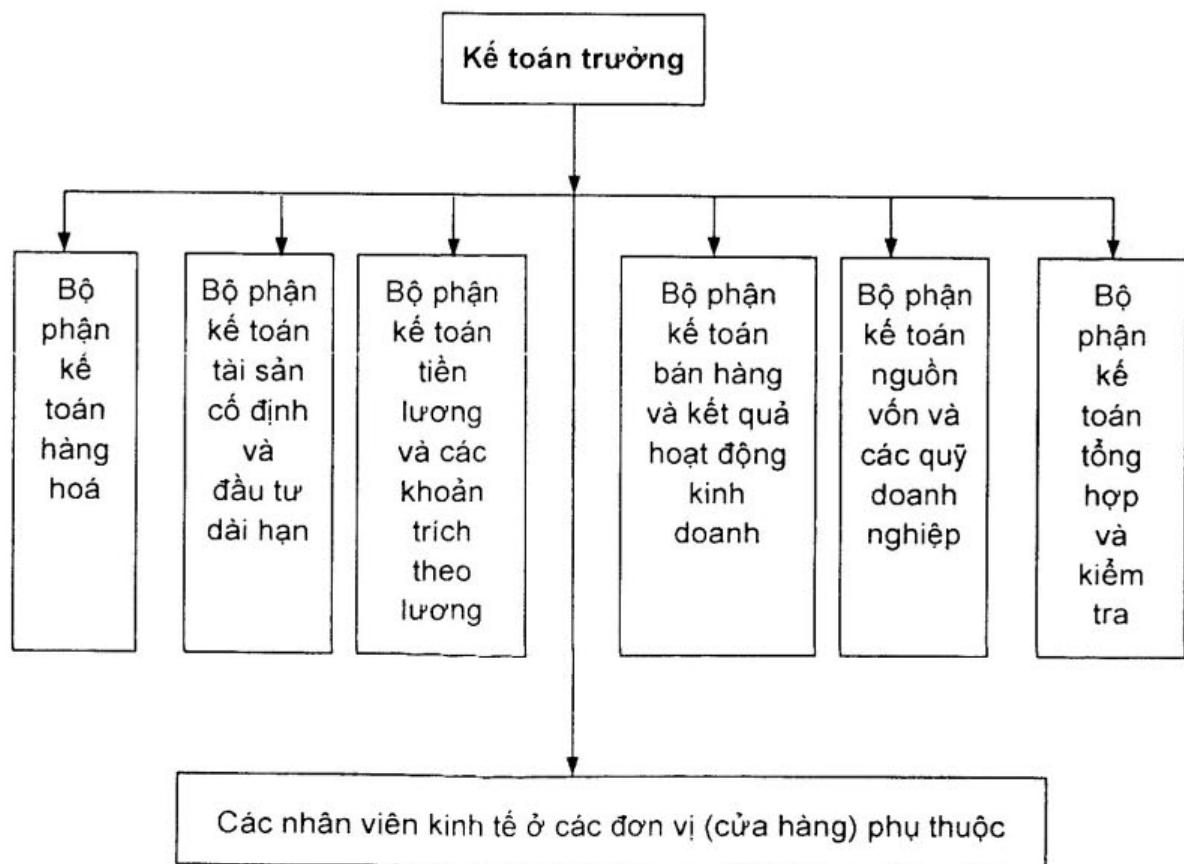


Hình 1.1. Sơ đồ mô hình tổ chức bộ máy kế toán phân tán trong DN

b) Mô hình tổ chức bộ máy kế toán tập trung

Theo mô hình tổ chức bộ máy kế toán tập trung, toàn bộ công việc kế toán từ khâu thu nhận, xử lý, hoàn chỉnh, luân chuyển chứng từ, ghi sổ kế toán, lập báo cáo tài chính đều được tập trung thực hiện tại phòng kế toán của công ty. Các đơn vị (cửa hàng) phụ thuộc không tổ chức kế toán riêng mà chỉ có những nhân viên kinh tế làm nhiệm vụ hạch toán ban đầu, thu nhận, kiểm tra, phân loại chứng từ, sau đó gửi chứng từ kế toán về phòng kế toán công ty. Mô hình tổ chức bộ máy kế toán tập trung trong DN được khái quát trong hình 1.2.

Mô hình tổ chức bộ máy kế toán tập trung áp dụng thích hợp với các đơn vị quy mô nhỏ, ít đơn vị trực thuộc và phân bố tập trung trên cùng một địa bàn.



Hình 1.2. Sơ đồ mô hình tổ chức bộ máy kế toán tập trung trong DN

c) Mô hình tổ chức bộ máy kế toán vừa tập trung vừa phân tán

Theo mô hình tổ chức bộ máy kế toán vừa tập trung vừa phân tán, trong công ty sẽ có những đơn vị phụ thuộc có tổ chức kế toán riêng, đồng thời có những đơn vị phụ thuộc không tổ chức kế toán riêng.

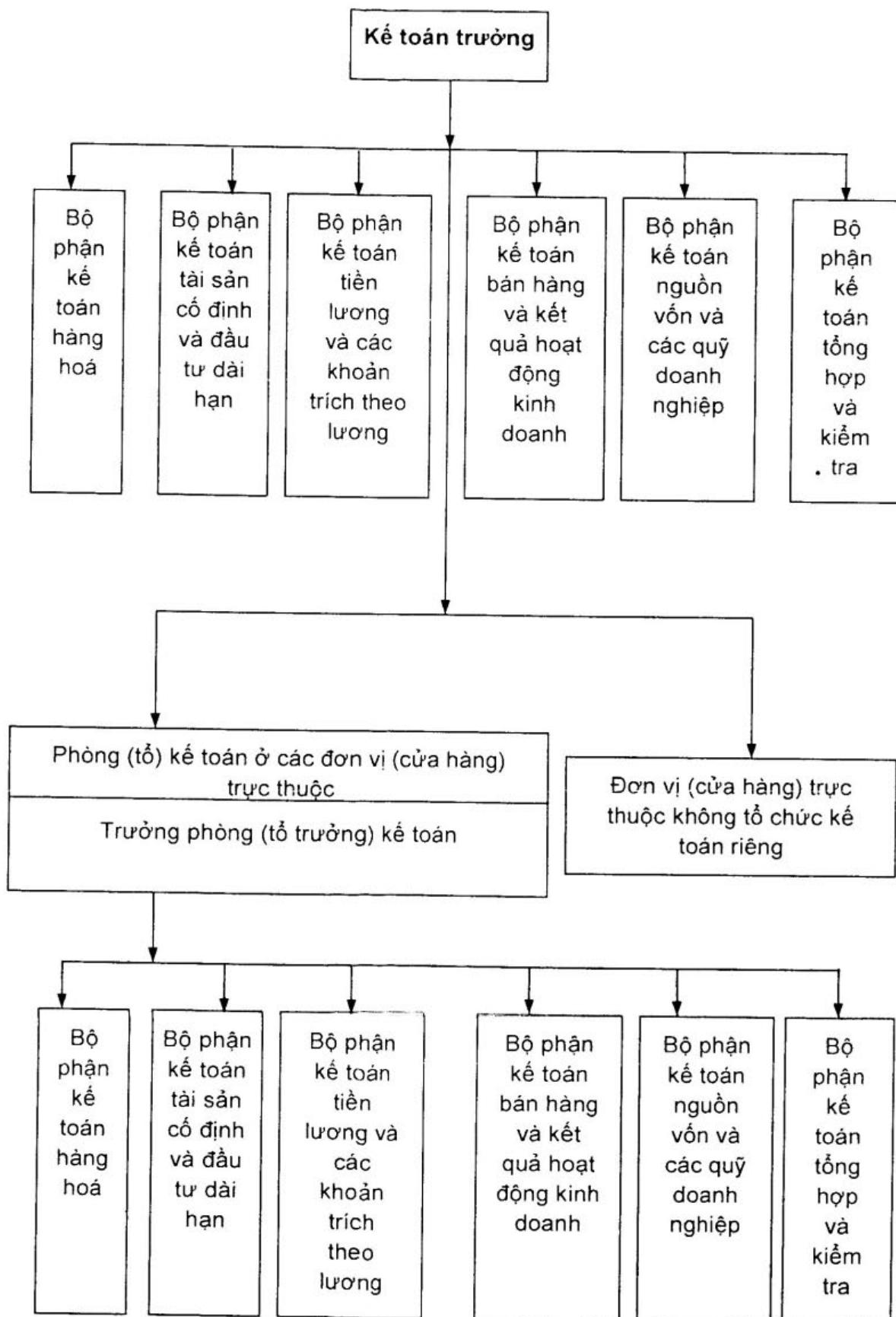
Đối với những đơn vị phụ thuộc hoạt động tương đối toàn diện, sẽ tổ chức kế toán riêng, hạch toán các nghiệp vụ kinh tế phát sinh ở đơn vị mình, định kỳ lập báo cáo kế toán gửi về phòng kế toán công ty. Những đơn vị này thực hiện hạch toán mang tính chất phân tán.

Đối với những đơn vị phụ thuộc quy mô nhỏ, không tổ chức kế toán riêng, chỉ bố trí một số nhân viên kinh tế làm nhiệm vụ thu thập, xử lý, kiểm tra chứng từ, sau đó gửi về phòng kế toán công ty. Những đơn vị này thực hiện hạch toán mang tính chất tập trung.

Phòng kế toán Công ty có nhiệm vụ hạch toán các nghiệp vụ phát sinh ở văn phòng, các nghiệp vụ phát sinh ở đơn vị phụ thuộc không có tổ chức kế toán riêng, tổng hợp báo cáo kế toán của các đơn vị phụ thuộc có tổ chức kế toán riêng, lập báo cáo kế toán toàn DN. Mô hình tổ chức bộ máy kế toán vừa tập trung vừa phân tán trong DN được khái quát trong hình 1.3.

Mô hình tổ chức bộ máy kế toán vừa tập trung vừa phân tán áp dụng thích hợp với các đơn vị quy mô vừa, tình hình phân cấp quản lý và hạch toán khác nhau, trình độ quản lý ở các đơn vị phụ thuộc không đều nhau.

Trên cơ sở mô hình tổ chức bộ máy kế toán phù hợp với DN, kế toán trưởng xác định các phần hành kế toán và phân công lao động kế toán một cách hợp lý. Việc phân công lao động kế toán phải tôn trọng những nguyên tắc chung như: đảm bảo nguyên tắc gọn, mạnh, tạo điều kiện cho cán bộ kế toán tích luỹ công việc, nâng cao trình độ chuyên môn, cần phân công cho một nhân viên kế toán những công việc có liên quan đến nhau nhưng vẫn phải đảm bảo nhân viên kế toán không được kiêm nhiệm làm thủ kho, thủ quỹ, không được trực tiếp mua, bán hàng hoá. Những người có trách nhiệm điều hành DN, kế toán trưởng DN không được đưa người thân trong gia đình (bố, mẹ, vợ, chồng, con, anh, chị, em ruột) vào làm thủ kho, thủ quỹ và kế toán ở DN.



Hình 1.3. Sơ đồ mô hình tổ chức bộ máy kế toán vừa tập trung vừa phân tán trong DN

1.2.2.2. Tổ chức hệ thống thông tin kế toán

Khi thực hiện chức năng của mình, kế toán cần thu thập, xử lý và cung cấp thông tin về toàn bộ hoạt động kinh tế tài chính ở DN. Trong đó thu nhận thông tin thông qua tổ chức hệ thống chứng từ kế toán là khâu khởi đầu có ý nghĩa quyết định đối với tính trung thực, khách quan của số liệu kế toán. Hệ thống hoá, xử lý thông tin thông qua tổ chức hệ thống tài khoản kế toán, sổ kế toán giúp cung cấp thông tin hữu ích, đáng tin cậy phục vụ quản lý kinh tế tài chính DN. Khâu cuối cùng trong nội dung này là tổ chức cung cấp thông tin thông qua hệ thống báo cáo kế toán.

a) Tổ chức hệ thống chứng từ kế toán

Trong công tác kế toán, tổ chức hệ thống chứng từ kế toán là khâu đầu tiên, quan trọng của tổ chức công tác kế toán trong các đơn vị. Đó là việc tổ chức hệ thống chứng từ, quy định cách ghi chép vào chứng từ và tổ chức luân chuyển, bảo quản chứng từ trong DN theo quy định hiện hành.

Thực hiện nội dung này, DN cần xác định những chứng từ phải lập hoặc tiếp nhận cho từng nghiệp vụ kinh tế phát sinh, nội dung của chứng từ, bộ phận lập hoặc tiếp nhận chứng từ, số liên (tờ) chứng từ, chuyển đến bộ phận kế toán nào để kiểm tra chứng từ, ghi sổ kế toán, bảo quản và lưu trữ chứng từ.

Tổ chức tốt hệ thống chứng từ kế toán sẽ đảm bảo tính trung thực và tính pháp lý cho số liệu kế toán. Để việc tổ chức hệ thống chứng từ kế toán được khoa học, hợp lý, trong quá trình thực hiện, cần đảm bảo một số yêu cầu cơ bản sau:

- Tổ chức hệ thống chứng từ kế toán phải căn cứ vào chế độ ghi chép ban đầu do Nhà nước quy định.
- Tổ chức hệ thống chứng từ kế toán phải phù hợp với đặc điểm tổ chức kinh doanh và yêu cầu quản lý của DN.
- Tổ chức hệ thống chứng từ kế toán phải phù hợp đặc điểm tổ chức bộ máy kế toán của DN. Thông tin được ghi nhận kịp thời, đúng thực tế.

b) Tổ chức hệ thống tài khoản kế toán

Trong chế độ kế toán, hệ thống tài khoản kế toán là một nội dung quan trọng, trong đó quy định số lượng tài khoản kế toán, tên gọi tài khoản kế toán, số hiệu tài khoản kế toán, nội dung, kết cấu và phương pháp hạch toán trên tài khoản kế toán.

Dựa vào hệ thống tài khoản kế toán do Nhà nước ban hành, căn cứ vào chức năng, nhiệm vụ, tính chất hoạt động và yêu cầu quản lý của DN, kế toán trưởng xác định những tài khoản sử dụng và phương pháp vận dụng các tài khoản kế toán đó. Trong chế độ kế toán quy định thống nhất về các tài khoản cấp 1, cấp 2 và một số tài khoản cấp 3. Do đó, khi vận dụng hệ thống tài khoản kế toán, các đơn vị có thể xây dựng danh mục và phương pháp ghi chép các tài khoản cấp 2, tài khoản cấp 3, cấp 4 chưa có trong quy định của chế độ kế toán nhằm phục vụ cho yêu cầu quản lý của đơn vị.

Tổ chức hệ thống tài khoản kế toán là một vấn đề có ý nghĩa rất lớn đối với chất lượng công tác kế toán đơn vị. Để vận dụng đúng đắn hệ thống tài khoản kế toán, góp phần tổ chức công tác kế toán một cách khoa học, hợp lý, cần phải tuân thủ các yêu cầu cơ bản sau:

- Phải đúng theo các quy định trong hệ thống tài khoản do Nhà nước ban hành.
- Phải phù hợp với đặc điểm và yêu cầu quản lý của DN. Các tài khoản cần mở ở DN cần đủ để xử lý thông tin phục vụ quản trị kinh doanh, quản lý tài sản và sự phân cấp quản lý kinh tế, tài chính trong nội bộ.
- Phải đảm bảo phản ánh một cách toàn diện, đầy đủ các nội dung hạch toán của DN, kết hợp tốt giữa kế toán tổng hợp và kế toán chi tiết, giữa kế toán tài chính và kế toán quản trị. Đối với kế toán chi tiết, cần căn cứ mối quan hệ giữa lợi ích thu được với chi phí bỏ ra để xác định mức độ và yêu cầu cung cấp thông tin.

c) Tổ chức hệ thống sổ kế toán

Trong thực hiện công tác kế toán, việc ghi chép, tổng hợp, hệ thống hoá số liệu kế toán từ chứng từ để cung cấp số liệu lập báo cáo tài chính là khâu chiếm khối lượng công việc chủ yếu, là khâu tập

trung mọi nghiệp vụ kinh tế và các phương pháp kế toán. Tổ chức vận dụng hệ thống sổ kế toán là thiết lập, xây dựng cho đơn vị một bộ sổ kế toán chính thức và duy nhất theo một hình thức kế toán phù hợp với đặc điểm của đơn vị. Trong đó, xác định số lượng sổ kế toán bao gồm cả sổ kế toán tổng hợp và sổ kế toán chi tiết, kết cấu mẫu sổ kế toán, trình tự và phương pháp ghi chép sổ kế toán.

Theo chế độ kế toán DN hiện hành có 5 hình thức kế toán: hình thức kế toán Nhật ký chứng từ, Nhật ký chung, Chứng từ ghi sổ, Nhật ký – Sổ Cái và hình thức kế toán trên máy vi tính. Mỗi hình thức kế toán có một hệ thống sổ sách kế toán riêng, kết cấu mẫu sổ khác nhau, trình tự và phương pháp ghi chép khác nhau, ưu và nhược điểm khác nhau, thích hợp với những DN cụ thể có đặc điểm khác nhau. Do đó, công việc đầu tiên trong tổ chức hệ thống sổ kế toán là căn cứ vào đặc điểm của DN về quy mô, về trình độ và yêu cầu quản lý của DN, về số lượng và trình độ chuyên môn của nhân viên kế toán, về điều kiện cơ sở vật chất, kỹ thuật của DN để quyết định lựa chọn hình thức kế toán phù hợp. Tiếp theo, dựa vào hình thức kế toán đã lựa chọn để xác định cơ cấu và số lượng sổ kế toán sử dụng trong DN. Trong việc vận dụng hệ thống sổ kế toán còn phải xây dựng, thiết kế được trình tự ghi sổ kế toán cụ thể, hợp lý, tổ chức quá trình ghi chép sổ kế toán khoa học, sửa chữa sai sót đúng phương pháp, bảo quản lưu giữ sổ kế toán đúng quy định.

Tổ chức hệ thống sổ kế toán trong đơn vị là một vấn đề lớn, có ý nghĩa quan trọng đối với chất lượng công tác kế toán của đơn vị. Tuy có sự khác nhau về sự vận dụng hệ thống sổ kế toán giữa các đơn vị, nhưng đều phải dựa trên nguyên tắc cơ bản sau:

- Mỗi DN chỉ được mở một hệ thống sổ kế toán chính thức và duy nhất theo một trong 5 hình thức kế toán của chế độ kế toán hiện hành.
- Tổ chức hệ thống sổ kế toán phải đảm bảo tính khoa học, ghi chép thuận tiện, dễ đối chiếu, dễ kiểm tra.
- Tổ chức hệ thống sổ kế toán phải đảm bảo tính thống nhất giữa hệ thống tài khoản với hệ thống sổ kế toán.

– Kết cấu và nội dung ghi chép trên các sổ kế toán phải phù hợp năng lực và trình độ của nhân viên kế toán trong DN.

– Việc ghi chép trên sổ kế toán phải rõ ràng, không được tẩy xoá, không được dùng chất hoá học phủ lên số liệu kế toán. Mọi trường hợp ghi sai trong sổ kế toán đều phải được sửa chữa kịp thời ngay sau khi phát hiện. Tuỳ theo từng trường hợp ghi sai mà áp dụng phương pháp chữa sổ thích hợp, nhưng không được làm mất sổ đã ghi sai.

d) Tổ chức hệ thống báo cáo kế toán

Báo cáo kế toán là hình thức biểu hiện của phương pháp tổng hợp cân đối kế toán, cung cấp thông tin kế toán theo các chỉ tiêu kinh tế – tài chính, tình hình và kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh của các đơn vị.

Tổ chức hệ thống báo cáo kế toán (báo cáo tài chính, báo cáo quản trị) trong DN, nhằm cung cấp cho người sử dụng các thông tin cần thiết về tình hình và sự biến động của tài sản trong đơn vị, nguồn vốn kinh doanh, tình hình và kết quả hoạt động kinh doanh của đơn vị trong kỳ báo cáo.

Đối với báo cáo kế toán quản trị, là những báo cáo chi tiết, đáp ứng yêu cầu quản lý và điều hành sản xuất kinh doanh của các nhà quản trị các cấp trong đơn vị. Do đó, theo yêu cầu quản lý của từng đơn vị mà hệ thống báo cáo kế toán quản trị cũng có sự khác nhau về số lượng và kết cấu báo cáo. Kế toán dựa vào đặc điểm và yêu cầu quản lý của đơn vị để xác định những thông tin cần thiết, từ đó thiết kế các báo cáo quản trị phản ánh đầy đủ các thông tin đã được xác định, tiếp đến là phân công, hướng dẫn lập báo cáo và luân chuyển báo cáo theo yêu cầu quản lý.

Đối với các báo cáo kế toán tài chính, là những báo cáo cung cấp số liệu, tài liệu cho cả các đối tượng bên ngoài đơn vị. Báo cáo kế toán tài chính được lập theo chuẩn mực kế toán và quy định trong chế độ kế toán do Nhà nước ban hành. Tổ chức hệ thống báo cáo kế toán tài chính là dựa vào những quy định về trình bày báo cáo tài chính trong chuẩn mực kế toán, quy định về kết cấu biểu mẫu báo cáo và

phương pháp lập trong chế độ kế toán hiện hành, phân công, hướng dẫn người lập báo cáo.

Kế toán với chức năng thu nhận, xử lý và cung cấp thông tin kinh tế, phục vụ công tác quản lý kinh tế trong DN, có thể nói rằng, tổ chức hệ thống báo cáo kế toán là khâu cuối cùng, quan trọng của việc thực hiện chức năng đó của kế toán. Để việc lập báo cáo kế toán đạt chất lượng cao, đáp ứng được yêu cầu của công tác quản lý kinh tế trong đơn vị, đòi hỏi phải tuân theo các nguyên tắc cơ bản sau:

– Tổ chức hệ thống báo cáo kế toán phải đảm bảo tính thống nhất giữa kế toán và quản lý.

Báo cáo kế toán cung cấp số liệu, tài liệu phục vụ cho công tác quản lý kinh tế đơn vị. Do đó, theo nguyên tắc này, đòi hỏi hệ thống báo cáo kế toán phải gắn với nhu cầu thông tin cho công tác quản lý, phải lấy quản lý làm đối tượng phục vụ.

– Tổ chức hệ thống báo cáo kế toán phải phù hợp với chuẩn mực kế toán và chế độ kế toán hiện hành. Đây là nguyên tắc chung của tổ chức công tác kế toán trong các đơn vị. Đối với việc lập báo cáo kế toán, theo nguyên tắc này, đòi hỏi các đơn vị phải dựa trên những quy định của chuẩn mực và chế độ kế toán để thực hiện việc tổ chức lập báo cáo kế toán, đảm bảo sự thống nhất giữa các đơn vị và trên phạm vi toàn bộ nền kinh tế.

– Tổ chức lập báo cáo kế toán phải tiết kiệm và hiệu quả. Theo nguyên tắc này, việc tổ chức lập báo cáo kế toán phải đảm bảo gọn nhẹ, tiết kiệm chi phí, vừa đảm bảo thu thập, cung cấp đầy đủ, kịp thời các thông tin, số liệu, tài liệu cần thiết phục vụ cho quản lý kinh tế của đơn vị.

1.2.2.3. Tổ chức kiểm tra kế toán

Kiểm tra kế toán là sự xem xét, đánh giá việc tuân thủ pháp luật về kế toán, sự trung thực, chính xác của thông tin, số liệu kế toán của đơn vị. Đây là một nội dung cần thiết và quan trọng của tổ chức công tác kế toán nhằm đảm bảo cho công tác kế toán của đơn vị được tổ chức một cách khoa học và hợp lý. Kiểm tra công tác kế toán thường do kế toán trưởng và một bộ phận nhân viên kế toán của đơn vị tiến

hành. Công việc kiểm tra được thực hiện ở tất cả các phần hành kế toán, kiểm tra một cách toàn diện việc thực hiện các nội dung công tác kế toán trong đơn vị như: kiểm tra việc lập, xử lý và luân chuyển chứng từ kế toán, kiểm tra tính chất hợp pháp, hợp lệ của chứng từ, số liệu ghi chép trên chứng từ, kiểm tra việc vận dụng hệ thống tài khoản và sổ kế toán, kiểm tra tính trung thực, hợp lý của số liệu, tài liệu ghi chép trong sổ kế toán, trong các báo cáo kế toán, kiểm tra việc chấp hành các quy định trong Luật Kế toán, chuẩn mực kế toán và chế độ kế toán. Kiểm tra việc tổ chức, phân công lao động kế toán.

CÂU HỎI ÔN TẬP

1. Tổ chức công tác kế toán? Nguyên tắc tổ chức công tác kế toán khoa học, hợp lý trong DN thương mại. Đặc điểm hoạt động kinh doanh thương mại có ảnh hưởng như thế nào tới việc tổ chức công tác kế toán trong đơn vị?
2. Nhiệm vụ tổ chức công tác kế toán trong DN thương mại.
3. Trình bày nội dung các hình thức tổ chức bộ máy kế toán có thể áp dụng tại các DN thương mại. Xây dựng mô hình tổ chức bộ máy kế toán ở một DN thương mại có quy mô lớn, có nhiều cửa hàng hạch toán phụ thuộc.
4. Những căn cứ phân công công việc cho các kế toán viên ở DN.
5. Trình bày nội dung cụ thể của công việc tổ chức hệ thống thông tin kế toán. Trong đó công việc nào quan trọng nhất. Giải thích lý do của sự lựa chọn.
6. Các yêu cầu tổ chức hệ thống sổ kế toán trong DN thương mại.
7. Nội dung cụ thể của tổ chức hệ thống báo cáo kế toán trong DN thương mại. Sự khác nhau giữa tổ chức hệ thống báo cáo kế toán tài chính và báo cáo kế toán quản trị.
8. Trình bày nội dung công việc kiểm tra kế toán. Ý nghĩa của công việc.

Chương 2

KẾ TOÁN NGHIỆP VỤ MUA HÀNG HOÁ

2.1. ĐẶC ĐIỂM VÀ NHIỆM VỤ KẾ TOÁN MUA HÀNG HOÁ

2.1.1. Đặc điểm nghiệp vụ mua hàng hoá

Chức năng chủ yếu của DN thương mại là tổ chức lưu thông hàng hoá, đưa hàng hoá từ lĩnh vực sản xuất đến lĩnh vực tiêu dùng. Để thực hiện chức năng đó, hoạt động của DN thương mại được tổ chức theo 3 quá trình: mua hàng hoá – dự trữ hàng hoá – bán hàng hoá. Mua hàng là giai đoạn đầu tiên của hoạt động kinh doanh thương mại, là quá trình vận động của tài sản DN từ hình thái tiền tệ sang hình thái hàng. Hàng hoá mua vào là số tài sản DN mua với mục đích để bán ra. Nghiệp vụ mua hàng hoá trong DN thương mại có một số đặc điểm:

– Về phương thức mua hàng:

DN thương mại có thể mua hàng hoá từ các DN trong nước (DN sản xuất, DN thương mại khác), thị trường tự do hoặc nhập khẩu của các DN nước ngoài theo 2 phương thức: mua hàng trực tiếp và chuyển hàng.

Theo phương thức mua hàng trực tiếp, căn cứ vào hợp đồng kinh tế đã ký kết, DN cử cán bộ nghiệp vụ đến mua hàng ở bên bán và trực tiếp nhận hàng chuyển về DN bằng phương tiện vận chuyển của DN hoặc thuê ngoài. Tiền mua hàng có thể thanh toán bằng tiền mặt ứng mua hàng hoặc thanh toán qua ngân hàng tuỳ thuộc vào hợp đồng mua hàng.

Theo phương thức chuyển hàng, căn cứ vào hợp đồng kinh tế đã ký kết, bên bán định kỳ chuyển hàng cho DN bằng phương tiện vận tải của bên bán hoặc thuê ngoài để giao hàng cho DN tại địa điểm quy

định trong hợp đồng. Chi phí vận chuyển bên nào phải trả tuỳ thuộc vào điều kiện quy định trong hợp đồng.

– Về thời điểm xác định hàng mua:

Thời điểm hàng mua được xác định là tài sản của DN là thời điểm đơn vị đã nhận được quyền sở hữu hoặc chịu trách nhiệm gầy như toàn bộ đối với hàng mua và đã trả tiền hoặc có nghĩa vụ phải trả tiền cho bên bán.

– Về đánh giá hàng mua:

Hàng hoá mua vào được đánh giá theo nguyên tắc giá gốc được quy định trong VAS 02 – Hàng tồn kho. Giá gốc của hàng hoá mua vào bao gồm giá mua, các loại 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. Các khoản chiết khấu thương mại và giảm giá hàng mua do hàng mua không đúng quy cách, phẩm chất được trừ (-) khỏi chi phí mua.

Đối với DN nộp thuế giá trị gia tăng (GTGT) theo phương pháp khấu trừ, giá trị hàng hoá mua vào dùng cho hoạt động sản xuất kinh doanh chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ được phản ánh theo giá mua chưa thuế.

Đối với DN nộp thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp, hoặc hàng hoá dịch vụ không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT, hoặc dùng cho hoạt động sự nghiệp phúc lợi, dự án, giá trị hàng hoá mua vào được phản ánh theo tổng giá thanh toán (bao gồm cả thuế GTGT đầu vào).

Trường hợp giá trị thuần có thể thực hiện được của hàng hoá thấp hơn giá gốc thì phải tính theo giá trị thuần có thể thực hiện được.

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

Trường hợp hàng hoá mua về có bao bì đi cùng hàng hoá tính giá riêng thì giá trị bao bì phải được xác định và theo dõi riêng.

– Về phương thức thanh toán tiền hàng:

Sau khi giao hàng cho bên mua và được chấp nhận thanh toán, bên bán có thể nhận tiền hàng theo nhiều phương thức khác nhau tùy thuộc vào sự tín nhiệm, thoả thuận giữa hai bên mà lựa chọn phương thức thanh toán cho phù hợp. Hiện nay các DN thương mại thường áp dụng các phương thức thanh toán tiền hàng sau:

+ Phương thức thanh toán trực tiếp là phương thức thanh toán mà quyền sở hữu về tiền tệ sẽ được chuyển từ người mua sang người bán ngay sau khi quyền sở hữu hoặc quyền kiểm soát hàng hoá bị chuyển giao. Thanh toán trực tiếp có thể bằng tiền mặt, séc hoặc có thể bằng hàng hoá (nếu mua theo phương thức hàng đổi hàng). Ở phương thức này, DN thanh toán tiền hàng ngay sau khi mua hàng.

+ Phương thức thanh toán chậm trả là phương thức thanh toán mà quyền sở hữu về tiền tệ sẽ được chuyển giao sau một khoảng thời gian so với thời điểm chuyển quyền sở hữu hoặc quyền kiểm soát về hàng hoá, do đó hình thành khoản công nợ phải trả người cung cấp.

2.1.2. Nhiệm vụ kế toán nghiệp vụ mua hàng hoá

Ghi chép, phản ánh kịp thời đầy đủ và chính xác tình hình thực hiện kế hoạch mua hàng về số lượng, chất lượng, kết cấu, giá cả. Xác định đúng đắn giá gốc và thời điểm ghi nhận hàng mua.

Kiểm tra, giám sát tình hình thực hiện kế hoạch mua hàng theo từng nguồn hàng, từng nhà cung cấp, từng hợp đồng hoặc từng đơn hàng và tình hình thanh toán tiền hàng với các nhà cung cấp.

Cung cấp thông tin kịp thời về tình hình mua hàng phục vụ cho lãnh đạo và điều hành hoạt động kinh doanh của DN.

2.2. KẾ TOÁN NGHIỆP VỤ MUA HÀNG HOÁ TẠI CÁC DOANH NGHIỆP THƯƠNG MẠI HẠCH TOÁN HÀNG TỒN KHO THEO PHƯƠNG PHÁP KÊ KHAI THƯỜNG XUYÊN

Theo quy định của chế độ kế toán DN hiện hành, căn cứ vào đặc điểm và yêu cầu quản lý hàng tồn kho, các DN có thể áp dụng 1 trong

2 phương pháp kế toán hàng tồn kho: Kê khai thường xuyên (KKTX) và Kiểm kê định kỳ (KKĐK).

Phương pháp KKTX 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 kê toán. Do đó, giá trị hàng tồn kho trên sổ kê toán có thể xác định được ở bất kỳ thời điểm nào trong kỳ kế toán.

Kế toán mua hàng theo phương pháp KKTX thích hợp với các DN thương mại kinh doanh các mặt hàng có giá trị lớn như máy móc, thiết bị, hàng có kỹ thuật chất lượng cao... cần được theo dõi ghi chép và quản lý thường xuyên, liên tục từng lần nhập, xuất trên sổ kê toán.

2.2.1. Chứng từ kế toán

Kế toán mua hàng hoá sử dụng các chứng từ sau:

- Hóa đơn GTGT.
- Hóa đơn bán hàng.
- Phiếu nhập kho (mẫu số 01-VT).
- Biên bản kiểm nghiệm vật tư, công cụ, sản phẩm, hàng hoá (mẫu số 03-VT).
- Bảng kê mua hàng (mẫu số 06-VT).
- Các chứng từ thanh toán: Phiếu chi, Giấy báo Nợ, Giấy thanh toán tạm ứng.

2.2.2. Tài khoản sử dụng và trình tự kế toán các nghiệp vụ kinh tế chủ yếu

2.2.2.1. Tài khoản sử dụng

Để kế toán nghiệp vụ mua hàng hoá, kế toán sử dụng các tài khoản (TK) sau:

a) TK 156 – Hàng hoá

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

– Kết cấu và nội dung phản ánh của TK 156 – Hàng hoá như sau:

Bên Nợ:

- + Trị giá mua vào của hàng hoá theo hoá đơn mua hàng (bao gồm các loại thuế không được hoàn lại).
- + Chi phí thu mua hàng hoá.
- + Trị giá của hàng hoá thuê ngoài gia công (gồm giá mua vào và chi phí gia công).
- + Trị giá hàng hoá đã bán bị người mua trả lại.
- + Trị giá hàng hoá phát hiện thừa khi kiểm kê.
- + Kết chuyển trị giá hàng hoá tồn kho cuối kỳ (trường hợp DN kế toán hàng tồn kho theo phương pháp KKĐK).
- + Trị giá hàng hoá bất động sản mua vào hoặc chuyển từ bất động sản đầu tư.

Bên Có:

- + Trị giá của hàng hoá 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 hoá đã bán trong kỳ.
- + Chiết khấu thương mại hàng mua được hưởng.
- + Các khoản giảm giá hàng mua được hưởng.
- + Trị giá hàng hoá trả lại cho người bán.
- + Trị giá hàng hoá phát hiện thiếu khi kiểm kê.
- + Kết chuyển trị giá hàng hoá tồn kho đầu kỳ (trường hợp DN kế toán hàng tồn kho theo phương pháp KKĐK).
- + Trị giá hàng hoá 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 vào của hàng hoá tồn kho.
- + Chi phí thu mua của hàng hoá tồn kho.

TK 156 – Hàng hoá, có 3 TK cấp 2:

- + TK 1561 – Giá mua hàng hoá:

Phản ánh trị giá hiện có và tình hình biến động của hàng hoá mua vào và đã nhập kho (theo trị giá mua vào).

- + TK 1562 – Chi phí thu mua hàng hoá:

Phản ánh chi phí thu mua hàng hoá phát sinh liên quan đến số hàng hoá đã nhập kho trong kỳ và tình hình phân bổ chi phí thu mua hàng hoá hiện có trong kỳ cho khối lượng hàng hoá 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 chưa bán được).

- + TK 1567 – Hàng hoá bất động sản:

Phản ánh giá trị hiện có và tình hình biến động của các loại hàng hoá bất động sản của DN, 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.

– Kế toán trên TK 156 – Hàng hoá cần tôn trọng các quy định sau:

- + Kế toán nhập, xuất, tồn kho hàng hoá trên tài khoản này được phản ánh theo nguyên tắc giá gốc.
- + Giá gốc hàng hoá mua vào được tính theo từng nguồn nhập và phải theo dõi riêng biệt trị giá mua và chi phí thu mua.
- + Để tính trị giá hàng hoá tồn kho, kế toán có thể áp dụng một trong bốn phương pháp: Dịch danh, Bình quân gia quyền, Nhập trước xuất trước, Nhập sau xuất trước.
- + Chi phí thu mua hàng hoá trong kỳ được tính cho hàng hoá tiêu thụ trong kỳ và hàng hoá tồn kho cuối kỳ. Việc lựa chọn tiêu thức phân bổ tuỳ thuộc tình hình cụ thể của từng DN nhưng phải tuân thủ nguyên tắc nhất quán.
- + Kế toán chi tiết hàng hoá phải được thực hiện theo từng kho, từng loại, từng nhóm, thứ hàng hoá.

b) TK 151 – Hàng mua đang đi đường

Tài khoản này dùng để phản ánh trị giá hàng hoá, vật tư mua vào đã thuộc quyền sở hữu của DN nhưng còn đang trên đường vận chuyển, bên cảng, bên bến hoặc đã về đến DN nhưng đang chờ kiểm nghiệm.

– Kết cấu và nội dung phản ánh của TK 151 – Hàng mua đang đi đường:

Bên Nợ:

- + Trị giá hàng hoá, vật tư đã mua đang đi đường.
- + Kết chuyển trị giá thực tế của hàng hoá, vật tư đã mua đang đi đường cuối kỳ (trường hợp DN kê toán hàng tồn kho theo phương pháp KKDK).

Bên Có:

- + Trị giá hàng hoá, vật tư đã mua đang đi đường đã về nhập kho hoặc chuyển bán thăng.
- + Kết chuyển trị giá thực tế của hàng hoá, vật tư đã mua đang đi đường đầu kỳ (trường hợp DN kê toán hàng tồn kho theo phương pháp KKDK).

Số dư bên Nợ:

Trị giá hàng hoá, vật tư đã mua còn đang đi đường.

– Hạch toán trên TK151 – Hàng mua đang đi đường cần tôn trọng các quy định sau:

- + Kế toán hàng mua đang đi đường trên tài khoản này được phản ánh theo nguyên tắc giá gốc.
- + Hàng ngày, khi nhận được hoá đơn mua hàng, nhưng hàng chưa về nhập kho, kế toán chưa ghi sổ mà tiến hành đối chiếu với hợp đồng kinh tế và lưu hoá đơn vào tập hồ sơ riêng: "Hàng mua đang đi đường". Trong tháng nếu hàng về nhập kho, kế toán căn cứ phiếu nhập kho và hoá đơn mua hàng để hạch toán vào các TK hàng tồn kho. Nếu cuối tháng, hàng mua đã có hoá đơn vẫn chưa về, kế toán căn cứ hoá đơn mua hàng để ghi vào TK 151 – Hàng mua đang đi đường.

- + Kế toán chi tiết hàng hoá mua đang đi đường phải được thực hiện theo từng loại hàng, lô hàng, từng hợp đồng kinh tế.

c) TK 133 – Thuế GTGT được khấu trừ

TK này dùng để phản ánh số thuế GTGT đầu vào được khấu trừ, đã khấu trừ và còn được khấu trừ của DN.

– Kết cấu và nội dung phản ánh của TK 133 – Thuế GTGT được khấu trừ:

Bên Nợ: Số thuế GTGT đầu vào được khấu trừ.

Bên Có:

- + Số thuế GTGT đầu vào đã khấu trừ.
- + Kết chuyển số thuế GTGT đầu vào không được khấu trừ.
- + Số thuế GTGT đầu vào đã được hoàn lại.

Số dư bên Nợ:

Số thuế GTGT đầu vào còn được khấu trừ, còn được hoàn lại nhưng ngân sách Nhà nước chưa hoàn trả.

TK 133 – Thuế GTGT được khấu trừ, có 2 TK cấp 2:

- + TK 1331 – Thuế GTGT được khấu trừ của hàng hoá, dịch vụ: Phản ánh số thuế GTGT đầu vào được khấu trừ của vật tư, hàng hoá, dịch vụ mua ngoài dùng vào sản xuất kinh doanh hàng hoá, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế.
- + TK 1331 – Thuế GTGT được khấu trừ của tài sản cố định: Phản ánh số thuế GTGT đầu vào được khấu trừ của quá trình đầu tư mua sắm tài sản cố định dùng vào sản xuất kinh doanh hàng hoá, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế.
- Kế toán trên TK 133 – Thuế GTGT được khấu trừ cần tôn trọng các quy định sau:
 - + Tài khoản này chỉ áp dụng đối với DN thuộc đối tượng chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế.
 - + Đối với hàng hoá, dịch vụ mua vào dùng đồng thời cho sản xuất kinh doanh hàng hoá, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế

GTGT và không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT thì DN phải hạch toán riêng thuế GTGT đầu vào được khấu trừ và thuế GTGT đầu vào không được khấu trừ. Trường hợp không thể hạch toán riêng được thì số thuế GTGT đầu vào được hạch toán vào TK 133. Cuối kỳ, kê toán phải xác định số GTGT đầu vào được khấu trừ theo tỷ lệ giữa doanh thu bán hàng, cung cấp dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT so với tổng doanh thu bán hàng, cung cấp dịch vụ phát sinh trong kỳ. Số thuế GTGT đầu vào không được khấu trừ được tính vào giá vốn của hàng bán ra hoặc chi phí sản xuất kinh doanh.

Trường hợp số thuế GTGT đầu vào không được khấu trừ có giá trị lớn thì tính vào giá vốn của hàng bán ra trong kỳ tương ứng với doanh thu trong kỳ, số còn lại tính vào giá vốn của hàng bán ra của kỳ kế toán sau.

- + Trường hợp DN mua hàng hoá, dịch vụ dùng vào sản xuất kinh doanh hàng hoá, dịch vụ hoặc các hoạt động (sự nghiệp, dự án, phúc lợi,...) không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT hoặc thuộc đối tượng chịu thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp thì số thuế GTGT đầu vào không được khấu trừ mà được tính vào giá gốc của vật tư, hàng hoá, dịch vụ mua vào.
- + Đối với hàng hoá, dịch vụ mua vào được dùng chứng từ đặc thù (như tem bưu điện, vé cước vận tải,...) ghi giá thanh toán là giá đã có thuế GTGT thì DN được căn cứ vào giá hàng hoá, dịch vụ mua vào đã có thuế GTGT để xác định giá không có thuế và thuế GTGT đầu vào được khấu trừ.
- + Hàng hoá mua vào bị tổn thất do thiên tai, hoả hoạn, bị mất xác định do trách nhiệm của các tổ chức, cá nhân phải bồi thường thì thuế GTGT đầu vào của số hàng hoá này được tính vào giá trị hàng hoá tổn thất phải bồi thường, không được tính vào số thuế GTGT đầu vào được khấu trừ khi kê khai thuế GTGT phải nộp.
- + Thuế GTGT đầu vào phát sinh trong tháng nào thì được kê khai khấu trừ khi xác định thuế GTGT phải nộp của tháng đó. Nếu số thuế GTGT đầu vào được khấu trừ lớn hơn số thuế

GTGT đầu ra thì chi khấu trừ thuế GTGT đầu vào bằng (=) số thuế GTGT đầu ra của tháng đó, số thuế GTGT đầu vào còn lại được khấu trừ tiếp vào kỳ tính thuế sau hoặc được xét hoàn thuế theo quy định của Luật Thuế GTGT.

Trường hợp hoá đơn GTGT hoặc chứng từ nộp thuế GTGT đầu vào của hàng hoá, dịch vụ mua vào phát sinh trong tháng nhưng chưa kê khai kịp trong tháng đó thì được kê khai khấu trừ vào các tháng tiếp sau theo quy định của Luật Thuế GTGT.

- + Căn cứ để xác định số thuế GTGT đầu vào được khấu trừ là số thuế GTGT ghi trên Hoá đơn GTGT khi mua hàng hoá, dịch vụ hoặc chứng từ nộp thuế GTGT đối với hàng nhập khẩu. Trường hợp hàng hoá, dịch vụ mua vào không có hoá đơn GTGT hoặc có hoá đơn GTGT nhưng không đúng quy định của pháp luật thì DN không được khấu trừ thuế.

d) TK 331 – Phải trả cho người bán

TK này dùng để phản ánh tình hình thanh toán về các khoản nợ phải trả của DN cho người bán vật tư, hàng hoá, dịch vụ theo hợp đồng kinh tế đã ký kết.

- Kết cấu và nội dung phản ánh của TK 331 – Phải trả cho người bán:

Bên Nợ:

- + Số tiền đã trả cho người bán.
- + Số tiền ứng trước cho người bán nhưng chưa nhận được hàng hoá.
- + Số tiền người bán chấp thuận giảm giá hàng hoá, dịch vụ đã giao theo hợp đồng.
- + Chiết khấu thanh toán, chiết khấu thương mại được người bán chấp thuận cho DN giảm trừ vào khoản nợ phải trả.
- + Giá trị vật tư, hàng hoá trả lại người bán.

Bên Có:

- + Số tiền phải trả cho người bán.
- + Điều chỉnh số chênh lệch giữa giá tạm tính nhỏ hơn giá thực tế của số vật tư, hàng hoá, dịch vụ đã nhận khi có hoá đơn hoặc thông báo giá chính thức.

Số dư bên Có:

Số tiền còn phải trả cho người bán.

TK này có thể có số dư bên Nợ: phản ánh số tiền đã ứng trước hoặc đã trả nhiều hơn số phải trả cho người bán. Khi lập Bảng cân đối kế toán, phải lấy số dư chi tiết của từng đối tượng phản ánh ở TK này để ghi vào các chi tiêu tương ứng ở cả 2 phần: "Tài sản" và "Nguồn vốn".

– Kế toán TK 331 – Phải trả cho người bán cần tôn trọng các quy định sau:

- + Hạch toán chi tiết theo từng đối tượng phải trả. Đối với từng đối tượng phải trả, tài khoản này phản ánh cả số tiền đã ứng trước nhưng chưa nhận được hàng hoá, dịch vụ.
- + Không phản ánh vào tài khoản này các nghiệp vụ mua hàng trả tiền ngay.
- + Những hàng hoá, vật tư, dịch vụ đã nhận nhập kho nhưng cuối tháng vẫn chưa có hoá đơn thì sử dụng giá tạm tính để ghi sổ và phải điều chỉnh về giá thực tế khi nhận được hoá đơn hoặc thông báo giá chính thức của người bán.
- + Phải hạch toán rõ ràng các khoản Chiết khấu thanh toán, Chiết khấu thương mại, Giảm giá hàng bán của người bán ngoài hoá đơn mua hàng.

2.2.2.2. Trình tự kế toán các nghiệp vụ kinh tế chủ yếu

a) Đối với DN thuộc đối tượng chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ

– Nếu hàng và hoá đơn cùng về:

Nợ TK 156 – Hàng hoá (1561): Trị giá hàng hoá mua không có thuế GTGT.

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

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

Có TK 331 – Phải trả cho người bán (Nếu mua chịu).

– Nếu trong tháng hàng về nhập kho nhưng cuối tháng vẫn chưa nhận được hoá đơn, kế toán ghi giá trị hàng hoá nhập kho theo giá tạm tính:

Nợ TK 156 – Hàng hoá (1561).

Có TK 331 – Phải trả cho người bán.

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

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

Nợ TK 156 – Hàng hoá (1561).

Có TK 331 – Phải trả cho người bán.

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

Nợ TK 331 – Phải trả cho người bán.

Có TK 156 – Hàng hoá (1561).

Đồng thời phản ánh số thuế GTGT đầu vào được khấu trừ:

Nợ TK133 – Thuế GTGT được khấu trừ.

Có TK 331 – Phải trả cho người bán.

– Nếu trong tháng nhận được hoá đơn nhưng cuối tháng hàng vẫn chưa về nhập kho, kế toán ghi:

Nợ TK 151 – Hàng mua đang đi đường: Trị giá thực tế hàng đang đi đường.

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

Có các TK 111, 112, 141, 331.

Sang kỳ kế toán sau, khi hàng đang đi đường về nhập kho hoặc đưa thẳng đi bán không qua nhập kho, kế toán ghi:

Nợ các TK 156 (1561), 157, 632.

Có TK 151 – Hàng mua đang đi đường.

- Các chi phí phát sinh liên quan đến mua hàng hoá, kế toán ghi:

Nợ TK 156 – Hàng hoá (1562).

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

Có các TK 111, 112, 141, 331,...

– Khi thanh toán cho người bán, nếu có phát sinh Chiết khấu thương mại, Giảm giá hoặc trả lại hàng mua do hàng mua không đảm bảo chất lượng, quy cách ghi trong hợp đồng, kế toán ghi:

Nợ TK 331 – Phải trả cho người bán.

Có 156 – Hàng hoá (1561).

Có TK 133 – Thuế GTGT được khấu trừ (1331).

– Khi thanh toán nếu có phát sinh chiết khấu tín dụng được hưởng:

Nợ TK 331 – Phải trả cho người bán.

Có TK 515 – Doanh thu hoạt động tài chính: Chiết khấu thanh toán.

Có TK 111, 112: Số tiền thực thanh toán.

– Hàng hoá mua về, khi kiểm nhận phát hiện thiếu so với hoá đơn, DN lập Phiếu nhập kho theo số thực nhận, số hàng thiếu, kế toán ghi:

Nợ TK 156 – Hàng hoá: Trị giá thực tế hàng nhập kho.

Nợ TK 1381 – Tài sản thiếu chờ xử lý: Trị giá hàng thiếu chưa rõ nguyên nhân.

Nợ TK 1388 – Phải thu khác: Trị giá hàng thiếu bắt bù thường.

Nợ TK 133 – Thuế GTGT được khấu trừ.

Có các TK 111, 112, 331: Tổng giá thanh toán theo hoá đơn.

– Hàng hoá mua về, khi kiểm nhận phát hiện thừa so với hoá đơn, DN lập Phiếu nhập kho theo số thực nhận, số hàng thừa vẫn nhập kho để theo dõi và quản lý, kế toán ghi:

Nợ TK 156 – Hàng hoá: Trị giá thực tế hàng nhập kho.

Nợ TK 133 – Thuế GTGT được khấu trừ.

Có TK 338 – Phải trả, phải nộp khác: Trị giá hàng thừa.

Có các TK 111, 112, 331: Tổng giá thanh toán theo hoá đơn.

Nếu hàng thừa do bên bán gửi nhầm, DN vẫn nhập kho và kế toán ghi:

Nợ TK 002 – Hàng hoá nhận giữ hộ.

– Hàng hoá bất động sản (BĐS) mua về để bán, kế toán ghi:

Nợ TK 156 – Hàng hoá (1567).

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

Có các TK 111, 112, 331,...

Các chi phí liên quan đến việc mua hàng hoá BĐS, ghi:

Nợ TK 156 – Hàng hoá (1567).

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

Có các TK 111, 112, 331,...

– Trường hợp BĐS 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 để bán, kế toán ghi:

Nợ TK 156 – Hàng hoá (1567): Giá trị còn lại của BĐS đầu tư.

Nợ TK 214 – Hao mòn tài sản cố định: Số hao mòn luỹ kế.

Có TK 217 – BĐS đầu tư: Nguyên giá.

+ Khi phát sinh các chi phí sửa chữa, cải tạo, nâng cấp triển khai cho mục đích bán, kế toán 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,...

+ 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 hoá BĐS, kế toán ghi:

Nợ TK 156 – Hàng hoá (1567).

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

b) Đối với DN thuộc đối tượng nộp thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp hoặc không chịu thuế GTGT

Trong trường hợp này, đơn vị không được khấu trừ số thuế GTGT đầu vào, giá nhập kho hàng hoá bao gồm cả thuế GTGT đầu vào, cụ thể:

– Nếu mua hàng hoá đưa về nhập kho hoặc đưa đi bán thặng i ngay, kế toán ghi:

Nợ TK 156 – Hàng hoá (1561).

Nợ các TK 157, 632.

Có các TK 111, 112, 141, 311.

Có TK 331 – Phải trả cho người bán.

– Nếu phát sinh hàng mua đang di đường, cuối tháng, kế toán ghi:

Nợ TK 151 – Hàng mua đang di đường.

Có các TK 111, 112, 311, 331.

– Nếu phát sinh hàng nhập kho theo giá tạm tính, kế toán ghi:

Nợ TK 156 – Hàng hoá (1561).

Có TK 331 – Phải trả cho người bán.

Khi nhận được hoá đơn: có sự chênh lệch giữa giá tạm tính với giá ghi trên hoá đơn:

+ Nếu giá hoá đơn cao hơn giá tạm tính, kế toán ghi bổ sung số chênh lệch:

Nợ TK 156 – Hàng hoá (1561).

Có TK 331 – Phải trả cho người bán.

+ Nếu giá hoá đơn thấp hơn giá tạm tính, kế toán điều chỉnh giảm số chênh lệch bằng bút toán:

Nợ TK 331 – Phải trả cho người bán.

Có TK 156 – Hàng hoá (1561).

– Các chi phí phát sinh liên quan đến quá trình mua hàng hoá, kế toán ghi:

Nợ TK 156 – Hàng hoá (1562).

Có các TK 111, 112, 331.

– Khi thanh toán cho người bán, nếu phát sinh chiết khấu thương mại, giảm giá, trả lại hàng mua, kế toán ghi:

Nợ TK 331 – Phải trả cho người bán.

Có các TK 156, 157, 632: Số chiết khấu thương mại, giảm giá, trị giá hàng mua trả lại.

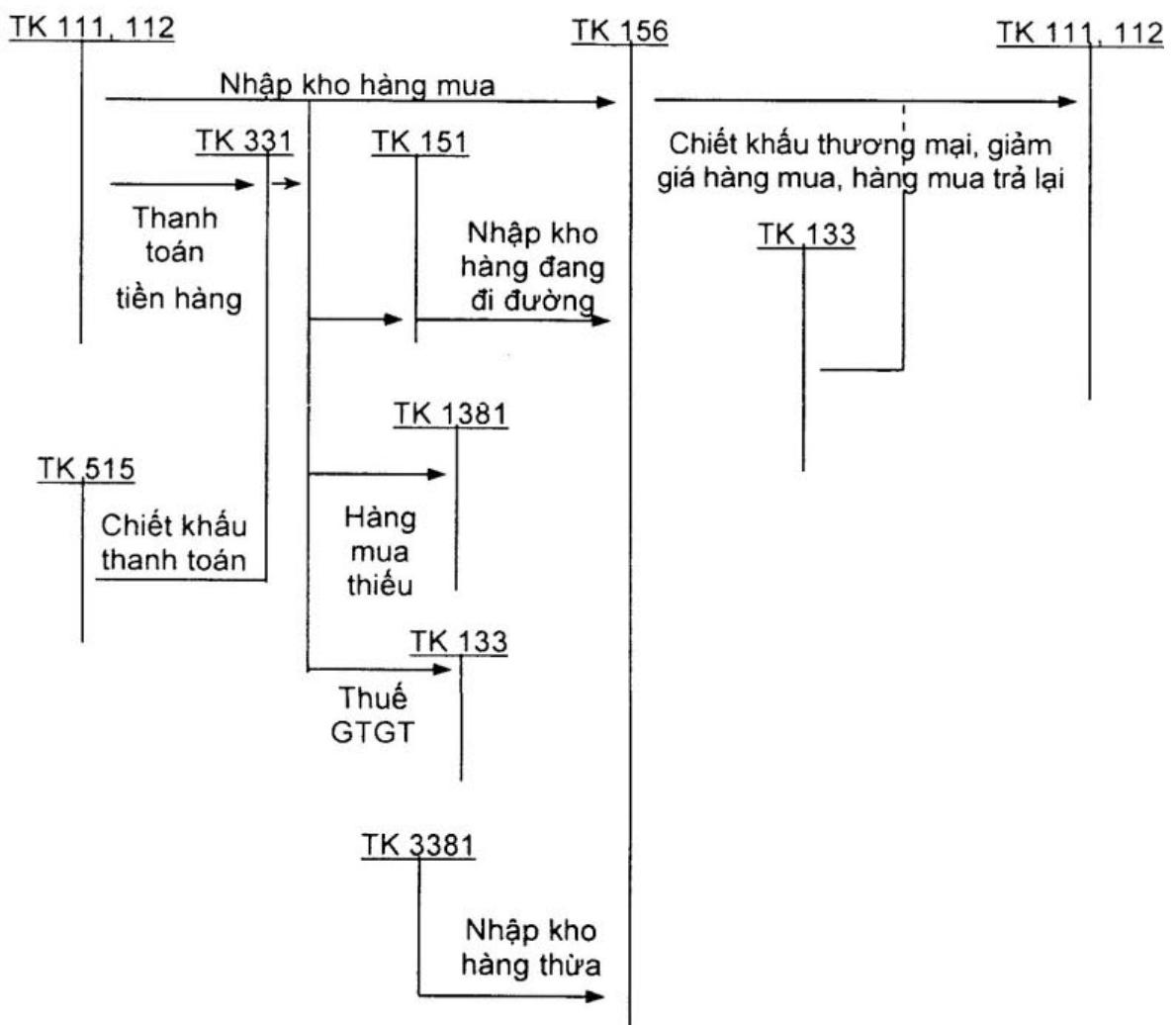
Có các TK 111, 112, 311.

Khi thanh toán, nếu phát sinh chiết khấu thanh toán được hưởng, kế toán ghi:

Nợ TK 331 – Phải trả cho người bán.

Có TK 515 – Doanh thu hoạt động tài chính.

Có các TK 111, 112.



Hình 2.1. Sơ đồ hạch toán tổng hợp nghiệp vụ mua hàng hoá trong DN
hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp KKTX và tính thuế GTGT
theo phương pháp khấu trừ

2.3. KẾ TOÁN NGHIỆP VỤ MUA HÀNG HOÁ TẠI CÁC DOANH NGHIỆP THƯƠNG MẠI HẠCH TOÁN HÀNG TỒN KHO THEO PHƯƠNG PHÁP KIỂM KÊ ĐỊNH KỲ

Phương pháp kiểm kê định kỳ (KKĐK) là phương pháp hạch toán căn cứ vào kết quả kiểm kê thực tế để phản ánh giá trị tồn kho cuối kỳ của vật tư, hàng hoá trên sổ kế toán tổng hợp và từ đó tính giá trị của vật tư, hàng hoá đã xuất dùng trong kỳ theo công thức:

$$\begin{array}{cccc} \text{Trị giá hàng} & \text{Trị giá hàng} & \text{Trị giá hàng} & \text{Trị giá hàng} \\ \text{xuất kho} & = & \text{tồn kho} & + \text{nhập kho} - \text{tồn kho} \\ \text{trong kỳ} & & \text{đầu kỳ} & \text{trong kỳ} \quad \text{cuối kỳ} \end{array}$$

Theo phương pháp KKĐK, mọi biến động của vật tư, hàng hoá (nhập, xuất) không theo dõi, phản ánh trên các tài khoản kế toán hàng tồn kho. Các tài khoản kế toán hàng tồn kho chỉ sử dụng ở đầu và cuối kỳ kế toán để kết chuyển số dư đầu kỳ và phản ánh giá trị thực tế của hàng tồn kho cuối kỳ. Giá trị vật tư, hàng hoá mua vào và nhập kho trong kỳ được phản ánh trên một tài khoản kế toán riêng (TK 611 – Mua hàng).

Phương pháp KKĐK thường áp dụng ở các đơn vị có nhiều chủng loại vật tư, hàng hoá với quy cách, mẫu mã rất khác nhau, giá trị thấp, các nghiệp vụ xuất kho vật tư, hàng hoá xảy ra thường xuyên.

Phương pháp KKĐK 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 hoá xuất kho bị ảnh hưởng bởi chất lượng công tác quản lý tại kho, quầy, bến bãi.

2.3.1. Chứng từ kế toán

Kế toán mua hàng hoá sử dụng các chứng từ sau:

- Hoá đơn GTGT.
- Hoá đơn bán hàng.
- Phiếu nhập kho (mẫu số 01-VT).
- Biên bản kiểm nghiệm vật tư, công cụ, sản phẩm, hàng hoá (mẫu số 03-VT).

- Bảng kê mua hàng (mẫu số 06-VT).
- Các chứng từ thanh toán: Phiếu chi, giấy báo nợ, phiếu thanh toán tạm ứng.

2.3.2. Tài khoản sử dụng và trình tự kế toán các nghiệp vụ kinh tế chủ yếu

2.3.2.1. Tài khoản sử dụng

Để kế toán nghiệp vụ mua hàng hoá, kế toán sử dụng các tài khoản sau:

a) Tài khoản 611 – Mua hàng

Tài khoản này dùng để phản ánh trị giá vật tư, hàng hoá mua và nhập kho hoặc đưa vào sử dụng trong kỳ.

- Kết cấu và nội dung phản ánh của TK 611 – Mua hàng:

Bên Nợ:

- + Kết chuyển giá gốc vật tư, hàng hoá tồn kho đầu kỳ (Theo kê khai kiểm kê).
- + Giá gốc vật tư, hàng hoá mua vào trong kỳ; hàng hoá đã bán trả lại,...

Bên Có:

- + Kết chuyển giá gốc vật tư, hàng hoá tồn kho cuối kỳ (Theo kê khai kiểm kê).
- + Giá gốc của vật tư, hàng hoá xuất dùng, xuất bán,... trong kỳ.
- + Giá gốc vật tư, hàng hoá mua vào trả lại cho người bán hoặc được giảm giá.

TK 611 – Mua hàng không có số dư cuối kỳ.

TK 611 – Mua hàng có 2 TK cấp 2:

TK 6111 – Mua nguyên, vật liệu.

TK 6112 – Mua hàng hoá.

- Ngoài ra, kế toán còn sử dụng một số TK khác như: 151 – Hàng mua đang đi đường, 156 – Hàng hoá, 111 – Tiền mặt, 112 – Tiền gửi ngân hàng, 133 – Thuế GTGT được khấu trừ, 331 – Phí trả cho người bán,...

2.3.2.2. Trình tự kế toán một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu

– Đầu kỳ, kế toán kết chuyển trị giá hàng hoá tồn kho đầu kỳ:

Nợ TK 611 – Mua hàng (6111, 6112).

Có các TK 151, 156.

– Trong kỳ kế toán, căn cứ các hoá đơn, chứng từ mua hàng để phản ánh giá thực tế hàng hoá mua vào:

Nợ TK 611 – Mua hàng (6111, 6112).

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

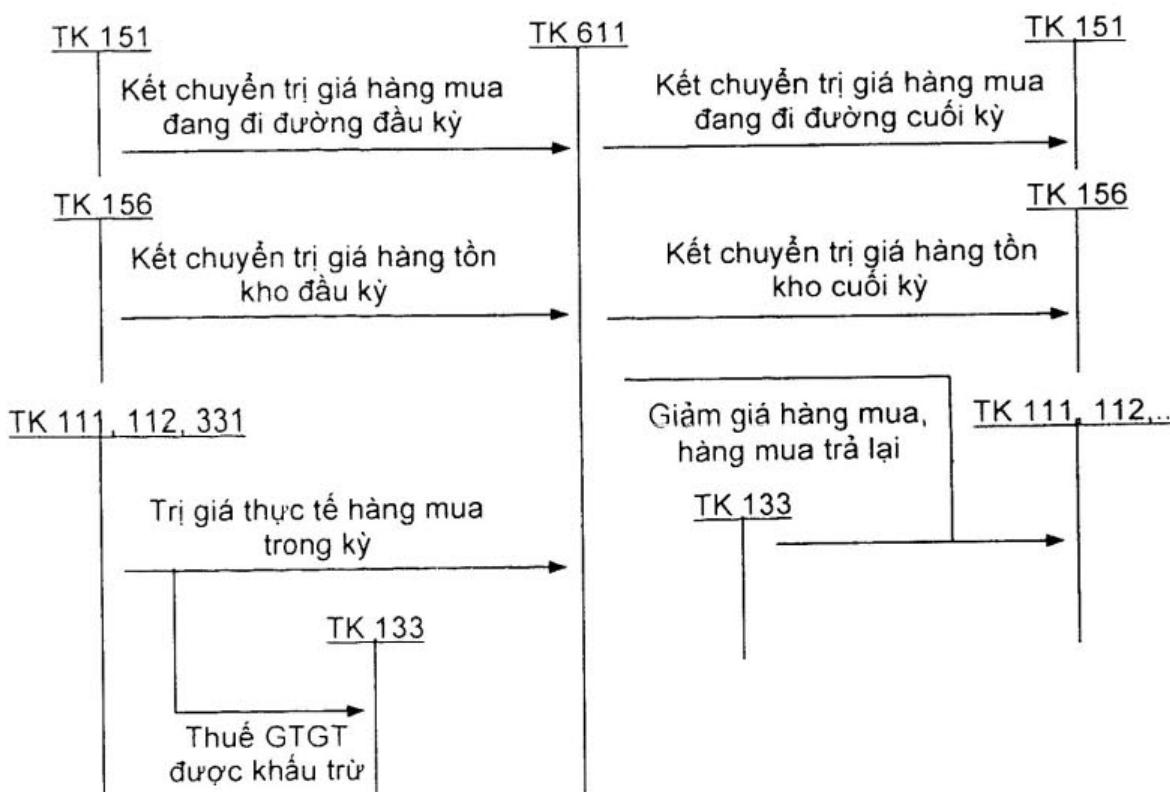
Có các TK 111, 112, 331,...

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

Nợ các TK 111, 112, 331,...

Có TK 133 – Thuế GTGT được khấu trừ (1331).

Có TK 611 – Mua hàng (6111, 6112).



Hình 2.2. Sơ đồ hạch toán tổng hợp nghiệp vụ mua hàng hoá trong DN hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp KKĐK và tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ

– Cuối kỳ, căn cứ vào kết quả kiểm kê, kế toán xác định giá hàng hoá tồn kho, đang đi đường cuối kỳ và kết chuyển, kế toán ghi:

Nợ các TK 151, 156.

Có TK 611 – Mua hàng (6111, 6112).

Đồng thời, xác định giá trị hàng hoá xuất kho trong kỳ, kế toán ghi:

Nợ các TK 632, 157, 641, 642,...

Có TK 611 (6111, 6112).

2.4. SỔ KẾ TOÁN

– *Sổ kế toán tổng hợp*: Tuỳ thuộc hình thức kế toán DN áp dụng mà kế toán sử dụng các loại sổ kế toán sau:

- + Nếu DN áp dụng hình thức Nhật ký chung: Sổ Nhật ký chung, Nhật ký chi tiền, Nhật ký mua hàng, Sổ Cái các TK liên quan.
- + Nếu DN áp dụng hình thức Nhật ký chứng từ: các Nhật ký chứng từ số 1, 2, 5, 7; Bảng kê 8; Sổ Cái các TK liên quan,...

– *Sổ kế toán chi tiết*: Kế toán sử dụng các sổ sau:

- + Sổ chi tiết hàng hoá dùng để theo dõi chi tiết tình hình nhập, xuất, tồn kho hàng hoá cả về số lượng và giá trị của từng loại hàng hoá ở từng kho làm căn cứ đối chiếu với việc ghi chép của thủ kho (bảng 2.1).

Bảng 2.1. Mẫu Sổ chi tiết hàng hoá

Đơn vị:

Mẫu số S10-DN

Địa chỉ:

(Ban hành theo QĐ số

15/2006/QĐ_BTC ngày 20/03/2006

của Bộ trưởng Bộ Tài chính)

SỔ CHI TIẾT HÀNG HÓA

Năm

Tên TK Tên kho Tên quy cách hàng hoá

Chứng từ		Diễn giải	TK đối ứng	Đơn giá	Nhập		Xuất		Tồn	
Số	Ngày, tháng				Lượng	Tiền	Lượng	Tiền	Lượng	Tiền

- + Bảng tổng hợp chi tiết hàng hoá dùng để tổng hợp phần giá trị từ các trang sổ chi tiết hàng hoá, nhằm đối chiếu với số liệu tài khoản 156 trên Sổ Cái (bảng 2.2).

Bảng 2.2. Mẫu Bảng tổng hợp chi tiết hàng hoá

Đơn vị:

Địa chỉ:

Mẫu số S11-DN
*(Ban hành theo QĐ số
 15/2006/QĐ_BTC ngày 20/03/2006
 của Bộ trưởng Bộ Tài chính)*

BẢNG TỔNG HỢP CHI TIẾT HÀNG HOÁ

Tài khoản:

Tháng năm

STT	Tên, quy cách hàng hoá	Số tiền			
		Tồn đầu kỳ	Nhập trong kỳ	Xuất trong kỳ	Tồn cuối kỳ
	Cộng				

- + Sổ chi tiết thanh toán với người bán dùng để theo dõi việc thanh toán với người bán theo từng đối tượng, từng thời hạn thanh toán (bảng 2.3).

Bảng 2.3. Mẫu Sổ chi tiết thanh toán với người bán

Đơn vị:

Địa chỉ:

Mẫu số S31-DN
*(Ban hành theo QĐ số
 15/2006/QĐ_BTC ngày 20/03/2006
 của Bộ trưởng Bộ Tài chính)*

SỔ CHI TIẾT THANH TOÁN VỚI NGƯỜI BÁN

Năm

Đối tượng

Ngày, tháng ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	TK đối ứng	Thời hạn chiết khấu	Số phát sinh		Số dư	
	Số	Ngày, tháng				Nợ	Có	Nợ	Có

CÂU HỎI ÔN TẬP VÀ BÀI TẬP VĂN DỤNG

Câu hỏi ôn tập

- Phương pháp tính giá gốc hàng hóa mua trong kỳ đối với các DN thương mại.
- Trình bày phương pháp kế toán nghiệp vụ mua hàng trên các nội dung: chứng từ kế toán, tài khoản và vận dụng tài khoản, tổ chức sổ kế toán tổng hợp và chi tiết tại DN hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp KKTX.
- Trình bày phương pháp kế toán nghiệp vụ mua hàng trên các nội dung: chứng từ kế toán, tài khoản và vận dụng tài khoản, tổ chức sổ kế toán tổng hợp và chi tiết tại DN hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp KKĐK.

Bài tập vận dụng

Bài 1 (Bài tập có lời giải): Tại DN thương mại HP hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp KKTX và tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế, trong tháng 1 năm N có tài liệu sau (đơn vị tính 1.000 VND):

A. Số dư đầu kỳ của một số TK:

TK 156:	2.640.000
TK 151:	280.000
TK 331:	160.000
TK 133:	12.000

B. Trong tháng 1 có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh:

- Ngày 2/1 mua một lô hàng, Hóa đơn GTGT số 0000163:

+ Giá mua chưa thuế:	260.000
+ Thuế GTGT 10%:	26.000
+ Tổng giá thanh toán:	286.000

– Tiền hàng chưa thanh toán. Hàng mua chuyển về nhập kho đợt (Phiếu nhập kho số 1), chi phí vận chuyển đã thanh toán bằng tiền tạm ứng (Giấy đề nghị tạm ứng số 10) theo Hóa đơn GTGT số 0000251:

+ Giá cước vận chuyển chưa thuế:	2.300
+ Thuế GTGT 10%:	230
+ Tổng giá thanh toán:	2.530
- Ngày 4/1 nhận được hàng mua đang đi đường kỳ trước. Theo hóa đơn GTGT 0000150, trị giá chưa thuế: 280.000, thuế GTGT

10%. Biên bản kiểm nhận thiếu một số hàng trị giá chưa thuế: 5.400 chưa rõ nguyên nhân, đơn vị nhập kho theo số thực nhận (Phiếu nhập kho số 2).

3. – Ngày 6/1 mua một lô hàng theo Hoá đơn GTGT số 0000166:

+ Giá mua chưa thuế:	300.000
+ Bao bì tính giá riêng:	3.600
+ Thuế GTGT 10%:	30.360
+ Tổng giá thanh toán:	333.960

– Tiền chưa thanh toán. Hàng đã nhập kho đủ (Phiếu nhập kho số 3).
4. Ngày 7/1 (Phiếu chi số 1) xuất quỹ tiền mặt thanh toán tiền mua hàng ngày 2/1, chiết khấu được hưởng do trả sớm 1%.
5. – Ngày 8/1 mua một lô hàng theo Hoá đơn GTGT số 0000168:

+ Giá mua chưa thuế:	280.000
+ Thuế GTGT 10%:	28.000
+ Tổng giá thanh toán:	308.000

– Tiền hàng chưa thanh toán. Số hàng mua chuyển về nhập kho, kiểm nhận hàng, phát hiện thừa so với hợp đồng số hàng giá trị chưa thuế: 7.200, DN từ chối nhập kho, trả lại nhà cung cấp và đã nhập kho số hàng đúng hợp đồng (Phiếu nhập kho số 4). Số hàng trả lại đang bảo quản hộ tại DN.
6. Ngày 10/1 nhận được Giấy báo Nợ số 181 chuyển TGNH thanh toán tiền mua hàng ngày 6/1 chiết khấu được hưởng do trả sớm 1%.
7. – Ngày 12/1 mua một lô hàng theo Hoá đơn GTGT số 0002111:

+ Giá mua chưa thuế:	320.000
+ Thuế GTGT 10%:	32.000
+ Tổng giá thanh toán:	352.000

– Tiền chưa thanh toán, số hàng mua đã xử lý:
Gửi bán thẳng 1/2 Hoá đơn GTGT số 0000200

+ Giá bán chưa thuế:	176.000
+ Thuế GTGT 10%:	17.600
+ Tổng giá thanh toán:	193.600

Chuyển về nhập kho 1/2, trị giá hàng hóa thực nhập kho: 156.000 (Phiếu nhập kho số 5), số hàng thiếu chưa rõ nguyên nhân.
8. Ngày 25/1 nhận bảng kê thanh toán tạm ứng 11 của nhân viên thu mua.

– Mua hàng hóa về nhập kho. Giá mua chưa thuế: 120.000, chiết khấu thương mại được hưởng 1%, thuế GTGT 10% (Hoá đơn GTGT số 2125, Phiếu nhập kho số 6).

- Chi phí vận chuyển theo hoá đơn: 3.300 (Hoá đơn đặc thù số 0001625), thuế GTGT của dịch vụ vận chuyển 10%.
- 9. Ngày 30/1 nhận được Giấy báo Nợ số 190 vay ngắn hạn ngân hàng thanh toán tiền mua hàng ngày 8/1, chiết khấu được hưởng do trả sớm 1%.

Yêu cầu:

1. Lập định khoản kế toán các nghiệp vụ kinh tế phát sinh.
2. Xác định số thuế GTGT được khấu trừ ở thời điểm cuối tháng.
3. Mở sổ và phản ánh các nghiệp vụ kinh tế phát sinh vào các sổ kế toán của hình thức kế toán Nhật ký chung (sổ Nhật ký chung, các sổ Nhật ký đặc biệt và Sổ Cái TK 156; TK 331).

Bài giải:

1. Định khoản các nghiệp vụ kinh tế:

1.	Nợ TK 156 (1561):	260.000
	Nợ TK 133:	26.000
	Có TK 331:	286.000
	Nợ TK 156 (1562):	2.300
	Nợ TK 133:	230
	Có TK 141:	2.530
2.	Nợ TK 156:	274.600
	Nợ TK 138 (1381):	5.400
	Có TK 151:	280.000
3.	Nợ TK 156 (1561):	300.000
	Nợ TK 133:	30.000
	Có TK 331:	330.000
	Nợ TK 153:	3.600
	Nợ TK 133:	360
	Có TK 331:	3.960
4.	Nợ TK 331:	286.000
	Có TK 515:	2.860
	Có TK 111:	283.140
5.	Nợ TK 156:	280.000
	Nợ TK 133:	28.000
	Có TK 331:	308.000
	Đồng thời ghi Nợ TK 002:	7.200

6.	Nợ TK 331:	333.960
	Có TK 515:	3.340
	Có TK 112:	330.620
7.	* Nợ TK 131:	193.600
	Có TK 511:	176.000
	Có TK 3331:	17.600
	Nợ TK 632:	160.000
	Nợ TK 133:	16.000
	Có TK 331:	176.000
	* Nợ TK 156 (1561):	156.000
	Nợ TK 138:	4.000
	Nợ TK 133:	16.000
	Có TK 331:	176.000
8.	Nợ TK 156 (1561):	108.000
	Nợ TK 133:	10.800
	Có TK 141:	118.800
	Nợ TK 156 (1562):	3.000
	Nợ TK 133:	300
	Có TK 141:	3.300
9.	Nợ TK 331:	308.000
	Có TK 515:	3.080
	Có TK 112:	304.920

2. Số thuế GTGT được khấu trừ cuối tháng:

$$\begin{aligned}
 \text{Tổng Nợ TK 133} &= 26.230_{(1)} + 30.360_{(3)} + 28.000_{(5)} \\
 &\quad + 32.000_{(7)} + 11.100_{(8)} \\
 &= 127.690
 \end{aligned}$$

$$\text{Tổng Có TK 3331: } 0 + 17.600_{(7)} = 17.600$$

Thực hiện khấu trừ thuế GTGT:

$$\begin{aligned}
 \text{Nợ TK 3331:} & 17.600 \\
 \text{Có TK 133:} & 17.600
 \end{aligned}$$

Số thuế GTGT còn được khấu trừ ở kỳ sau:

$$= 127.690 - 17.600 = 110.090$$

3. Phản ánh các nghiệp vụ phát sinh lên các sổ kế toán theo hình thức Nhật ký chung.

Công ty thương mại HP
Toà nhà PT, Phạm Hùng, Từ Liêm, HN

46

Mẫu S03a-DN

(Ban hành theo QĐ số: 15/2006/QĐ-BTC
ngày 20/3/2006 của Bộ trưởng BTC)

SƠ NHẬT KÝ CHUNG

Tháng 1 năm N

Ngày, tháng ghi sổ	Số	Chứng từ	DIỄN GIẢI	Đã ghi Sổ Cái	TK đối ứng	Nợ	Số phát sinh
02/01	HD 163	02/01	Chi phí mua hàng	x	156	2.300	có
	GĐNTƯ 10		Thué GTGT đầu ra	x	133	230	
04/01	PNK 02	04/01	Thanh toán bằng tiền tạm ứng	x	141		2.530
			Nhập kho hàng đang đi đường	x	156	274.600	
			Hàng tiêu chưa rõ nguyên nhân	x	138	5.400	
			Hàng mua đang đi đường giảm	x	151	80.000	
07/01	PC 01	07/01	Thanh toán tiền hàng cho người bán	x	331	2.860	
			Chiết khấu thanh toán	x	515		2.860
10/01	GBN 181	10/01	Thanh toán tiền hàng cho người bán	x	331	340	
			Chiết khấu thanh toán	x	515		3.340
12/01	HD 200	12/01	Phải thu khách hàng	x	131	7.600	
			Thué GTGT đầu ra	x	3331	7.600	
25/01	HD 2125	25/01	Mua hàng hoá	x	156	108.000	
	PNK 06		Thué GTGT đầu ra	x	133	10.800	
	GĐNTƯ 11		Thanh toán bằng tiền tạm ứng	x	141		118.800
25/01	HD 1625	25/01	Chi phí vận chuyển	x	156	3.000	
	GĐNTƯ 11		Thué GTGT đầu ra	x	133	300	
			Thanh toán bằng tiền tạm ứng	x	141		3.300
30/01	GBN 190	30/01	Thanh toán tiền hàng cho người bán	x	331	3.080	
			Chiết khấu thanh toán	x	515		3.080
			Tổng cộng				118.800

SƠ NHẬT KÝ MUA HÀNG

Tháng 1 năm N

Ngày, tháng ghi số	Chứng từ	Diễn giải	Tài khoản ghi Nợ			Phải trả người bán (Ghi Có)		
			Hàng hoá	Công cụ dụng cụ	Nguyên, vật liệu			
Số	Ngày, tháng	Số hiệu	Số tiền					
02/01	PNK 01	02/01	Mua hàng hoá	260.000		133	26.000	286.000
06/01	PNK 03	06/01	Mua hàng hoá	300.000		133	30.000	330.000
06/01	PNK 03	06/01	Bao bì đi cùng hàng hoá		3.600	133	360	3.960
08/01	PNK 04	08/01	Mua hàng hoá	280.000		133	28.000	308.000
12/01	PNK 05	12/01	Mua hàng hoá	156.000		632	160.000	156.000
12/01	HD 200	12/01	Hàng mua bán giao tay ba					160.000
12/01	HD 200	12/01	Hàng thiếu chưa rõ nguyên nhân			138	4.000	4.000
12/01	HD 200	12/01	Thuế GTGT đầu vào			133	32.000	32.000
			Tổng cộng	996.000	3.600	-	280.360	1.279.960

48 Công ty thương mại HP
Toà nhà PT, Phạm Hùng, Từ Liêm, HN

Mẫu số S03a2 – DN
(Ban hành theo QĐ số 15/2006/QĐ - BTC
ngày 20/03/2006 của Bộ trưởng BTC)

SƠ NHẬT KÝ CHI TIỀN TK 111

Tháng 1 năm N

Ngày, tháng ghi số	Chứng từ		Diễn giải	TK ghi Có	Tài khoản ghi Nợ			
	Số	Ngày, tháng			331	152	156	TK khác
07/01	PC 01	07/01	Thanh toán tiền hàng cho người bán	111	283.140			642
			Tổng cộng		283.140			

Công ty thương mại HP
Toà nhà PT, Phạm Hùng, Từ Liêm, HN

Mẫu số S03a2 – DN
(Ban hành theo QĐ số 15/2006/QĐ - BTC
ngày 20/03/2006 của Bộ trưởng BTC)

SƠ NHẬT KÝ CHI TIỀN TK 112

Tháng 1 năm N

Ngày, tháng ghi số	Chứng từ		Diễn giải	TK ghi Có	Tài khoản ghi Nợ			
	Số	Ngày, tháng			331	152	156	TK khác
10/01	GBN 181	10/01	Thanh toán tiền hàng cho người bán	112	330.620			642
30/01	GBN 190	30/01	Thanh toán tiền hàng cho người bán	112	304.920			641

Trả về

Công ty thương mại HP
Toà nhà PT, Phạm Hùng, Từ Liêm, HN

Mẫu số S03a – DN
*(Ban hành theo QĐ số 15/2006/QĐ - BTC
ngày 20/03/2006 của Bộ trưởng BTC)*

SÓ NHẬT KÝ BÁN HÀNG

Tháng 1 năm N

Mẫu S03-bDN

(Ban hành theo QĐ số: 15/2006/QĐ-BTC
ngày 20/3/2006 của Bộ trưởng BTC)

SƠ CÁI TK 156

Tháng 1 năm N

Công ty thương mại HIR
Toà nhà PT, Phạm Hùng, Từ Liêm, HN

Mẫu S03–bDN

(Ban hành theo QĐ số: 15/2006/QĐ-BTC
ngày 20/3/2006 của Bộ trưởng BTC)

SƠ CÁI TK 331

Tháng 1 năm N

Ngày, tháng ghi số	CHỨNG TỪ Số	Ngày, tháng	DIỄN GIẢI	Trang số nhất ký chung	TK đối ứng	Nợ	SƠ TIẾN còn
Dư đầu tháng							
07/01	PC 01	07/01	Thanh toán tiền hàng cho người bán	1	515	2.860	
10/01	GBN 181	10/01	Thanh toán tiền hàng cho người bán	1	515	3.340	
30/01	GBN 190	30/01	Thanh toán tiền hàng cho người bán	1	515	3.080	
31/01			Từ Nhật ký mua hàng				
			– Mua hàng hoá	156		996.000	
			– Thuế GTGT đầu vào	133		116.360	
			– Bán giao tay ba	632		160.000	
			– Hàng thiếu chưa rõ nguyên nhân	138		4.000	
31/01			Từ Nhật ký chi tiêu				
			– Thanh toán tiền cho người bán	111		283.140	
			– Thanh toán tiền cho người bán	112		635.540	
			Cộng SPS			918.680	1.276.360
			Số dư cuối tháng				

Bài 2: Tại DN thương mại HM, hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp KKTX, tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, trong tháng 3/200N có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh như sau (đơn vị tính: 1.000 VND):

1. Ngày 01/03, mua một lô hàng, Hóa đơn GTGT số 01:

– Giá mua chưa thuế:	250.000
– Thuế GTGT 10%:	25.000
– Tổng giá thanh toán:	27.500

Chi phí mua hàng: 6.600 đã thanh toán bằng tiền mặt (hoá đơn đặc thù, thuế GTGT 10%), tiền hàng chưa thanh toán cho người bán. Hàng nhập kho đủ (Phiếu nhập kho số 01).

2. Ngày 03/03, mua một lô hàng, Hóa đơn GTGT số 11:

– Giá mua chưa có thuế:	400.000
– Thuế GTGT 10%:	40.000
– Tổng giá thanh toán:	440.000

Tiền hàng đã thanh toán bằng séc (Giấy báo Nợ số 18), số hàng mua xử lý:

- Bán thẳng giao tay ba 1/4 (Hoá đơn GTGT số 21), thặng số 10%, thuế GTGT 10%, khách hàng ký nhận nợ.
- Chuyển thẳng cho cơ sở đại lý 1/4, thặng số 15%, hoa hồng đại lý 5%, chi phí vận chuyển, đã chi bằng tiền tạm ứng 4.400 (hoá đơn đặc thù, thuế GTGT 10%).
- Số còn lại chuyển về nhập kho, phát hiện thiếu một số hàng trị giá chưa thuế: 6.000, chưa xác định được nguyên nhân (Phiếu nhập kho số 02).

3. Ngày 06/03, trích tiền gửi ngân hàng thanh toán tiền mua hàng ở nghiệp vụ (1), chiết khấu được hưởng do trả sớm 2% (Giấy báo Nợ số 19).

4. Ngày 08/03, mua một lô hàng, Hóa đơn GTGT số 16:

– Giá mua chưa thuế:	90.000
– Thuế GTGT 10%:	9.000
– Tổng giá thanh toán:	99.000

Tiền hàng chưa thanh toán cho nhà cung cấp, hàng về kiểm nhận nhập kho, phát hiện thiếu một số hàng trị giá chưa thuế: 10.000 chưa rõ nguyên nhân (Phiếu nhập kho số 03).

5. Ngày 16/03, mua một lô nguyên, vật liệu theo Hoá đơn GTGT số 18, giá mua chưa thuế: 360.000, thuế GTGT 10%, tiền hàng chưa thanh toán, số nguyên, vật liệu đã mua xử lý như sau:
- Đưa thẳng vào bộ phận sản xuất 1/4.
 - Số hàng còn lại nhập kho, khi kiểm nhập phát hiện thiếu theo giá chưa thuế: 2.000. Nguyên nhân do trách nhiệm nhân viên vận chuyển (Phiếu nhập kho số 04)
- Chi phí vận chuyển hàng mua thuê ngoài đã trả bằng tiền mặt theo Hoá đơn GTGT số 21, giá chưa thuế: 8.000, thuế GTGT 10%.
6. Ngày 20/03, nhập kho hàng mua đang đi đường kỳ trước theo Hoá đơn GTGT số 10, trị giá chưa thuế: 30.000, thuế GTGT 10% (Phiếu nhập kho số 05).
7. Ngày 24/03, mua một số dụng cụ, dụng cụ theo Hoá đơn GTGT số 30, giá mua chưa thuế: 20.000, thuế GTGT 10%, tiền đã thanh toán bằng tiền tạm ứng. Công cụ, dụng cụ đưa vào sử dụng ngay ở bộ phận bán hàng 1/2 (phân bổ làm 2 lần), số còn lại nhập kho đủ (Phiếu nhập kho số 06).
8. Ngày 26/03, vay ngắn hạn ngân hàng để trả nợ tiền mua hàng ngày 16/03 (Giấy báo Nợ số 22), chiết khấu được hưởng do trả sớm là 3%.
9. Ngày 29/03, mua một lô hàng theo Hoá đơn GTGT số 32:
- | | |
|--------------------------|---------|
| - Trị giá mua: | 360.000 |
| - Bao bì tính giá riêng: | 5.400 |
| - Thuế GTGT 10%: | 36.540 |
- Hàng nhập kho đủ (Phiếu nhập kho số 07). Tiền hàng đã thanh toán bằng tiền mặt.
10. Khấu trừ thuế GTGT đầu vào, xác định số thuế GTGT phải nộp hoặc còn được khấu trừ trong tháng 3/200N.

Yêu cầu:

1. Lập định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh.
2. Phản ánh các nghiệp vụ kinh tế trên vào sổ kế toán theo hình thức Nhật ký chung (gồm sổ Nhật ký chung, sổ Nhật ký mua hàng và sổ Nhật ký chi tiền).

Chương 3

KẾ TOÁN NGHIỆP VỤ BÁN HÀNG HOÁ

3.1. ĐẶC ĐIỂM VÀ NHIỆM VỤ KẾ TOÁN NGHIỆP VỤ BÁN HÀNG

3.1.1. Đặc điểm nghiệp vụ bán hàng

Bán hàng là khâu cuối cùng trong quá trình hoạt động kinh doanh của một DN thương mại, là quá trình chuyển giao quyền sở hữu hay quyền kiểm soát về hàng hoá từ người bán sang người mua để nhận quyền sở hữu về tiền tệ hoặc quyền được đòi tiền ở người mua.

Về mặt kinh tế, bán hàng là sự thay đổi hình thái giá trị của hàng hoá. Hàng hoá của DN chuyển từ hình thái hiện vật sang hình thái tiền tệ – DN kết thúc một chu kỳ kinh doanh – vòng chu chuyển vốn được hoàn thành.

Về mặt tổ chức kỹ thuật, bán hàng là quá trình kinh tế bao gồm từ việc tổ chức đến thực hiện trao đổi mua, bán hàng hoá thông qua các khâu nghiệp vụ kinh tế kỹ thuật, các hành vi mua, bán cụ thể nhằm thực hiện chức năng và nhiệm vụ của DN thương mại. Đồng thời, bán hàng thể hiện khả năng và trình độ của DN trong việc thực hiện mục tiêu của mình, cũng như đáp ứng cho các nhu cầu sản xuất và tiêu dùng của xã hội.

3.1.1.1. Các phương thức bán hàng trong doanh nghiệp thương mại

Trong các DN thương mại, bán hàng có thể được thực hiện theo các phương thức sau:

a) Phương thức bán buôn hàng hoá

Bán buôn hàng hoá là phương thức bán hàng cho các đơn vị thương mại, các DN sản xuất,... để thực hiện bán ra hoặc để gia công chế biến rồi bán ra.

Dặc điểm của hàng hoá bán buôn là hàng hoá vẫn nằm trong lĩnh vực lưu thông, chưa đi vào lĩnh vực tiêu dùng, do vậy giá trị và giá trị sử dụng của hàng hoá chưa được thực hiện. Hàng thường được bán heo lô hàng hoặc bán với số lượng lớn, giá bán biến động tùy thuộc vào khối lượng hàng bán và phương thức thanh toán. Trong bán buôn hàng hoá, thường bao gồm hai phương thức sau đây:

- Phương thức bán buôn hàng hoá qua kho:

Bán buôn hàng hoá qua kho là phương thức bán buôn hàng hoá mà trong đó hàng bán phải được xuất ra từ kho bảo quản của DN. Trong phương thức này có hai hình thức:

+ Bán buôn qua kho theo hình thức giao hàng trực tiếp tại kho: Theo hình thức này, khách hàng cử người mang giấy ủy nhiệm đến kho của DN trực tiếp nhận hàng và áp tải hàng về. Sau khi giao, nhận hàng hoá, đại diện bên mua ký nhận đã đủ hàng vào chứng từ bán hàng của bên bán, đồng thời trả tiền ngay hoặc ký nhận nợ.

+ Bán buôn qua kho theo hình thức gửi hàng: Bên bán căn cứ vào hợp đồng kinh tế đã ký kết, hoặc theo đơn đặt hàng của người mua xuất kho gửi hàng cho người mua bằng phương tiện vận tải của mình hoặc thuê ngoài. Chi phí vận chuyển gửi hàng bán có thể do bên bán chịu hoặc có thể do bên mua chịu tùy theo hợp đồng kinh tế đã ký kết. Hàng gửi đi bán vẫn thuộc quyền sở hữu của DN đến khi nào bên mua nhận được hàng, chứng từ và đã chấp nhận thanh toán thì quyền sở hữu hoặc quyền kiểm soát hàng hoá mới được chuyển giao từ người bán sang người mua.

- Phương thức bán buôn hàng hoá vận chuyển thẳng:

Bán buôn hàng hoá vận chuyển thẳng là phương thức bán buôn hàng hoá mà trong đó hàng hoá bán ra khi mua về từ nhà cung cấp không được nhập kho của DN mà giao bán ngay hoặc chuyển bán ngay cho khách hàng. Phương thức này có thể thực hiện theo các hình thức sau:

+ Bán buôn vận chuyển thẳng theo hình thức giao hàng trực tiếp (Hình thức giao tay ba): DN thương mại bán buôn sau khi nhận hàng từ nhà cung cấp của mình thì giao bán trực tiếp cho khách hàng của

mình tại địa điểm do hai bên thỏa thuận. Sau khi giao hàng hoá cho khách hàng thì đại diện bên mua sẽ ký nhận vào chứng từ bán hàng và quyền sở hữu hoặc quyền kiểm soát hàng hoá đã được chuyển giao cho khách hàng, hàng hoá được xác định là tiêu thụ.

+ Bán buôn vận chuyển thẳng theo hình thức gửi hàng: Theo hình thức này, DN thương mại sau khi mua hàng, nhận hàng mua, dùng phương tiện vận tải của mình hoặc thuê ngoài để vận chuyển hàng đến giao cho bên mua ở địa điểm đã được thỏa thuận. Hàng hoá chuyển bán trong trường hợp này vẫn thuộc quyền sở hữu của DN thương mại. Khi nhận được tiền của bên mua thanh toán hoặc giấy báo của bên mua đã nhận được hàng và chấp nhận thanh toán thì hàng hoá được xác định là tiêu thụ.

b) Phương thức bán lẻ hàng hoá

Bán lẻ hàng hoá là phương thức bán hàng trực tiếp cho người tiêu dùng hoặc các tổ chức kinh tế hoặc các đơn vị kinh tế tập thể mua về mang tính chất tiêu dùng nội bộ.

Bán hàng theo phương thức này có đặc điểm là hàng hoá đã ra khỏi lĩnh vực lưu thông và đi vào lĩnh vực tiêu dùng. Giá trị và giá trị sử dụng của hàng hoá đã được thực hiện. Bán lẻ thường bán đơn chiếc hoặc với số lượng nhỏ, giá bán thường ổn định. Phương thức bán lẻ thường có các hình thức sau:

– Hình thức bán lẻ thu tiền tập trung:

Hình thức bán hàng mà trong đó việc thu tiền ở người mua và giao hàng cho người mua tách rời nhau. Theo hình thức này, mỗi quầy hàng có một nhân viên thu tiền làm nhiệm vụ thu tiền của khách rồi viết hoá đơn, tích kê giao cho khách hàng để họ đến nhận hàng ở quầy hàng do mậu dịch viên bán hàng giao.

Hết ca hoặc ngày bán hàng, nhân viên bán hàng căn cứ vào hoá đơn, tích kê giao hàng cho khách và kết quả kiểm kê hàng tồn quầy, xác định số lượng hàng đã bán trong ngày, trong ca làm cơ sở cho việc lập báo cáo bán hàng. Nhân viên thu tiền lập giấy nộp tiền và nộp tiền cho thủ quỹ.

Do có sự tách rời việc mua hàng và thanh toán tiền hàng sẽ tránh được những sai sót, mất mát hàng hoá và tiền, tạo điều kiện thuận lợi cho việc quản lý và phân bổ trách nhiệm đến từng cá nhân cụ thể. Tuy nhiên, phương thức bán hàng này lại gây ra phiền hà cho khách hàng về thời gian thủ tục nên chủ yếu hình thức này chỉ được áp dụng trong việc bán những mặt hàng có giá trị cao.

– Hình thức bán lẻ thu tiền trực tiếp:

Theo hình thức này, nhân viên bán hàng trực tiếp thu tiền của khách hàng và giao hàng cho khách. Cuối ngày hoặc ca bán hàng thì nhân viên bán hàng phải kiểm kê hàng hoá tồn quầy, xác định số lượng hàng đã bán trong ca, trong ngày để lập báo cáo bán hàng đồng thời lập giấy nộp tiền và nộp tiền bán hàng cho thủ quỹ.

Hình thức này khá phổ biến vì tiết kiệm được thời gian mua hàng của khách hàng đồng thời tiết kiệm được lao động tại quầy hàng.

– Hình thức bán hàng tự phục vụ:

Theo hình thức này, khách hàng sẽ tự chọn những hàng hoá mà mình cần sau đó mang đến bộ phận thu tiền để thanh toán tiền hàng, nhân viên thu tiền sẽ tiến hành thu tiền và lập hoá đơn bán hàng.

c) Phương thức bán hàng đại lý

Là phương thức bán hàng mà trong đó DN thương mại giao hàng cho cơ sở nhận bán đại lý, ký gửi để các cơ sở này trực tiếp bán hàng. Sau khi bán được hàng, cơ sở đại lý thanh toán tiền hàng cho DN thương mại và được hưởng một khoản tiền gọi là hoa hồng đại lý. Số hàng chuyển giao cho các cơ sở đại lý vẫn thuộc quyền sở hữu của các DN thương mại, khi nào cơ sở đại lý thanh toán tiền bán hàng hoặc chấp nhận thanh toán thì nghiệp vụ bán hàng mới hoàn thành.

d) Phương thức bán hàng trả góp, trả chậm

Là phương thức bán hàng mà DN thương mại dành cho người mua ưu đãi được trả tiền hàng trong nhiều kỳ. DN thương mại được hưởng thêm khoản chênh lệch giữa giá bán trả góp và giá bán thông thường theo phương thức trả tiền ngay gọi là lãi trả góp. Khi DN thương mại giao hàng cho người mua, hàng hoá được xác định là tiêu

thụ. Tuy nhiên, khoản lãi trả góp chưa được ghi nhận toàn bộ mà chỉ được phân bổ dần vào doanh thu hoạt động tài chính vào nhiều kỳ sau giao dịch bán.

3.1.1.2. Phạm vi hàng bán

– Theo quy định hiện hành, hàng hoá được coi là hàng bán phải thỏa mãn các điều kiện:

+ Hàng hoá phải thông qua quá trình mua, bán và thanh toán theo một phương thức thanh toán nhất định.

+ Hàng hoá phải được chuyển quyền sở hữu hoặc quyền kiểm soát từ DN thương mại (bên bán) sang bên mua và DN thương mại đã thu được tiền hay một loại hàng hoá khác, hoặc được người mua chấp nhận nợ.

+ Hàng hoá bán ra phải thuộc diện kinh doanh của DN, DN mua vào hoặc gia công chế biến rồi bán ra.

– Ngoài ra, một số trường hợp sau cũng được coi là hàng bán:

+ Hàng hoá xuất bán cho các đơn vị nội bộ doanh nghiệp có tổ chức kế toán riêng.

+ Hàng hoá dùng để trao đổi lấy hàng hoá khác không tương tự về bản chất và giá trị.

+ DN xuất hàng hoá của mình để tiêu dùng nội bộ.

+ Hàng hoá xuất để biếu tặng, để trả lương, trả thưởng cho cán bộ công nhân viên, chia lãi cho các bên góp vốn hoặc đối tác liên doanh.

3.1.1.3. Thời điểm ghi nhận doanh thu bán hàng

Theo quy định của chuẩn mực kế toán số 14 – Doanh thu và thu nhập khác thì doanh thu bán hàng được ghi nhận chỉ khi giao dịch bán hàng đồng thời thỏa mãn 5 điều kiện sau:

– DN đã chuyển giao phần lớn rủi ro và lợi ích gắn liền với quyền sở hữu sản phẩm hoặc hàng hoá cho người mua.

– DN không còn nắm giữ quyền quản lý hàng hoá như người sở hữu hàng hoá hoặc quyền kiểm soát hàng hoá.

– Doanh thu được xác định tương đối chắc chắn.

– DN đã thu được hoặc sẽ thu được lợi ích kinh tế từ giao dịch bán hàng.

– Xác định được các khoản chi phí liên quan đến giao dịch bán hàng.

3.1.1.4. Xác định giá bán hàng

Giá bán hàng hoá của DN thương mại là giá thoả thuận giữa người mua và người bán, được ghi trên hoá đơn hoặc hợp đồng mua, bán. Tuy nhiên, nguyên tắc xác định giá bán là phải đảm bảo bù đắp được giá vốn, chi phí đã bỏ ra, đồng thời đảm bảo cho DN có được khoản lợi nhuận định mức.

Theo nguyên tắc đó, giá bán hàng hoá được xác định như sau:

$$\text{Giá bán hàng hoá} = \text{Giá mua thực tế} + \text{Thặng số thương mại}$$

Thặng số thương mại dùng để bù đắp chi phí và hình thành lợi nhuận, nó được tính theo tỷ lệ % trên giá mua thực tế của hàng hoá tiêu thụ.

Như vậy:

$$\text{Giá bán hàng hoá} = \text{Giá mua thực tế} (1 + \% \text{ Giá mua thực tế})$$

Hiện nay, Nhà nước chỉ quy định giá ở một số mặt hàng thiết yếu, quan trọng, còn các hàng hoá khác giá cả được xác định theo quy luật cung, cầu trên thị trường. Vì vậy mỗi DN cần phải tự xác định cho mình mức giá phù hợp dựa vào nhu cầu thị trường, chu kỳ sống của sản phẩm, uy tín và nhãn mác sản phẩm đó trên thị trường để có thể cạnh tranh được với các DN khác.

3.1.1.5. Xác định giá vốn hàng bán

Để xác định trị giá vốn của số hàng hoá đã tiêu thụ trong kỳ, theo chuẩn mực kế toán số 02 – Hàng tồn kho, kế toán tại các DN thương mại có thể áp dụng một trong các phương pháp sau:

a) Phương pháp đơn giá bình quân của hàng hoá luân chuyển trong kỳ

– Nội dung: Theo phương pháp này, trị giá vốn thực tế hàng hoá xuất kho được xác định căn cứ vào số lượng và đơn giá bình quân của hàng xuất kho trong kỳ.

– Ưu điểm: Đơn giản, dễ tính, dễ làm.

– Nhược điểm: Không phản ánh kịp thời tình hình biến động giá cả vật tư, hàng hoá, chỉ tính được vào cuối tháng và chỉ tính riêng cho từng hàng tồn kho riêng biệt.

– Điều kiện áp dụng: Với DN trang bị phương tiện kỹ thuật đầy đủ và các DN có không quá nhiều loại vật tư, hàng hoá.

$$\text{Trị giá thực tế hàng xuất kho} = \frac{\text{Số lượng hàng xuất kho}}{\text{Đơn giá bình quân của hàng nhập kho trong kỳ}}$$

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

Trên thực tế, các DN thương mại có thể sử dụng đơn giá bình quân cuối kỳ (tháng), hoặc đơn giá bình quân liên hoàn, hoặc đơn giá bình quân của hàng tồn đầu kỳ để xác định trị giá vốn của số hàng đã tiêu thụ. Việc sử dụng đơn giá bình quân nào tuỳ thuộc vào điều kiện phương tiện kỹ thuật tính toán, yêu cầu quản lý cũng như đặc điểm hoạt động của đơn vị.

b) Phương pháp nhập trước xuất trước (FIFO)

– Nội dung: Theo phương pháp này, kế toán phải theo dõi được đơn giá của từng lần nhập và giả thiết số hàng hoá nào nhập kho trước thì sẽ được xuất bán trước. Như vậy, giá trị hàng tồn kho cuối kỳ thường sát với giá của hàng hoá trên thị trường tại thời điểm lập báo cáo hoặc xác định kết quả. Với giả định như vậy, kế toán sử dụng đơn giá của những lần nhập đầu tiên trong kỳ để tính trị giá vốn thực tế của những lần xuất đầu tiên trong kỳ.

– Ưu điểm: Cho phép xác định trị giá vốn thực tế xuất kho cho từng lần xuất vật tư, hàng hoá tồn kho cuối kỳ được xác định theo đơn giá của những lần nhập sau cùng nên giá trị hàng tồn kho là phù hợp với thực tế.

– Nhược điểm: Khối lượng tính toán phức tạp, sử dụng đơn giá ở quá khứ để xác định trị giá vốn của vật tư xuất kho ở hiện tại nên không phù hợp giữa doanh thu và chi phí.

– Điều kiện áp dụng: Đối với DN ít chủng loại vật tư hàng hoá. Khối lượng mỗi lần nhập, xuất lớn. Giá cả tương đối ổn định.

c) Phương pháp nhập sau xuất trước (LIFO)

– Nội dung: Theo phương pháp này, giả thiết số hàng hoá nào nhập kho sau (gần với lần xuất nhất) thì sẽ xuất bán trước. Với giả thiết đó, khi tính trị giá vốn của lô hàng xuất kho, kế toán sử dụng đơn giá của những lần nhập sau cùng để tính tới lần xuất đó. Hàng tồn kho đầu kỳ được quan niệm như lần xuất kho cuối kỳ và được xác định theo đơn giá của những lần nhập đầu tiên trong kỳ.

– Ưu điểm: Phương pháp này đảm bảo nguyên tắc phù hợp giữa doanh thu và chi phí, phản ánh được giá của vật tư, hàng hoá.

– Nhược điểm: Hàng tồn kho cuối kỳ được xác định theo đơn giá của hàng nhập kho trong kỳ nên chỉ tiêu hàng tồn kho không phù hợp với thực tế.

– Điều kiện áp dụng: Áp dụng trong điều kiện giá cả tương đối ổn định. DN tổ chức tốt được khâu hạch toán ban đầu để theo dõi được đơn giá thực tế của từng lần nhập.

Theo quy định của chuẩn mực hàng tồn kho số 02, trường hợp DN tính giá vốn hàng tồn kho theo phương pháp nhập sau xuất trước thì báo cáo tài chính phải phản ánh được số chênh lệch giữa giá trị hàng tồn kho cuối kỳ tính theo phương pháp nhập sau xuất trước được trình bày trong bảng cân đối kế toán với giá trị hàng tồn kho cuối kỳ tính theo một trong các phương pháp: Nhập trước xuất trước, phương pháp bình quân gia quyền, phương pháp tính theo giá trị thuần có thể thực hiện được, hoặc tính theo giá hiện hành tại thời điểm cuối kỳ lập báo cáo tài chính nếu trị giá vốn hàng tồn kho cuối kỳ xác định theo phương pháp đó là nhỏ nhất trong các phương pháp còn lại.

d) Phương pháp đơn giá thực tế đích danh

– Nội dung: Theo phương pháp này, căn cứ số lượng xuất kho và đơn giá nhập kho của hàng xuất kho để tính.

- Ưu điểm: Phương pháp này thấy ngay được trị giá gốc của hàng nhập kho. Đảm bảo nguyên tắc phù hợp của kế toán.
- Nhược điểm: Đối với DN có nhiều chủng loại vật tư, hàng hoá thì việc theo dõi đơn giá và số lượng nhập của từng lần nhập rất phức tạp, dễ nhầm lẫn giữa lô hàng này và lô hàng khác.
- Điều kiện áp dụng: Phương pháp này phù hợp với những DN tổ chức tốt khâu hạch toán ban đầu, chủng loại hàng hoá ít, ổn định và có thể nhận diện được.

3.1.1.6. Phương thức thanh toán

Sau khi giao hàng cho bên mua và được chấp nhận thanh toán, bên bán có thể nhận tiền hàng theo nhiều phương thức khác nhau tùy thuộc vào sự tín nhiệm, thoả thuận giữa hai bên mà lựa chọn phương thức thanh toán cho phù hợp. Hiện nay các DN thương mại thường áp dụng các phương thức thanh toán tiền hàng sau:

- Phương thức thanh toán trực tiếp:

Là phương thức thanh toán mà quyền sở hữu về tiền tệ sẽ được chuyển từ người mua sang người bán ngay sau khi quyền sở hữu hoặc quyền kiểm soát hàng hoá bị chuyển giao. Thanh toán trực tiếp có thể bằng tiền mặt, séc hoặc có thể bằng hàng hoá (nếu bán theo phương thức hàng đổi hàng). Ở hình thức này, sự vận động của hàng hoá gắn liền với sự vận động của tiền tệ.

- Phương thức thanh toán chậm trả:

Là phương thức thanh toán mà quyền sở hữu về tiền tệ sẽ được chuyển giao sau một khoảng thời gian so với thời điểm chuyển quyền sở hữu hoặc quyền kiểm soát về hàng hoá, do đó hình thành khoản công nợ phải thu của khách hàng. Nợ phải thu cần được hạch toán, quản lý chi tiết cho từng đối tượng phải thu và ghi chép theo từng lần thanh toán. Ở hình thức này, sự vận động của hàng hoá và tiền tệ có khoảng cách về không gian và thời gian.

3.1.2. Yêu cầu quản lý và nhiệm vụ kế toán bán hàng

3.1.2.1. Yêu cầu quản lý nghiệp vụ bán hàng

Trong quá trình bán hàng, tài sản của DN chuyển từ hình thái hàng hoá sang hình thái tiền tệ. Do đó, để quản lý nghiệp vụ bán

hàng, các DN thương mại cần phải quản lý cả hai mặt tiền và hàng, cụ thể, quản lý nghiệp vụ bán hàng cần phải đảm bảo các chỉ tiêu sau:

– Quản lý về doanh thu bán hàng hoá, đây là cơ sở quan trọng để xác định nghĩa vụ của DN đối với Nhà nước, đồng thời là cơ sở để xác định chính xác kết quả kinh doanh của DN thương mại. Trong nền kinh tế thị trường, quản lý doanh thu bao gồm:

+ Quản lý doanh thu thực tế: Doanh thu thực tế là doanh thu được tính theo giá bán ghi trên hoá đơn hoặc trên hợp đồng bán hàng.

+ Quản lý các khoản giảm trừ doanh thu: Là các khoản phát sinh trong quá trình bán hàng, theo quy định cuối kỳ được trừ khỏi doanh thu thực tế. Các khoản giảm trừ khỏi doanh thu bao gồm:

* Khoản giảm giá hàng bán: Là khoản giảm trừ cho người mua do hàng hoá kém phẩm chất, sai quy cách hoặc lạc hậu thị hiếu.

* Khoản giá trị hàng bán bị trả lại: Là giá trị khối lượng hàng bán đã xác định là tiêu thụ nhưng bị khách hàng trả lại và từ chối thanh toán.

* Chiết khấu thương mại: Là khoản DN bán giảm giá niêm yết cho khách hàng mua hàng với khối lượng lớn.

+ Doanh thu thuần là doanh thu thực tế về bán hàng của DN trong kỳ kế toán, là cơ sở để xác định kết quả bán hàng.

– Quản lý tình hình thu hồi tiền, tình hình công nợ và thanh toán công nợ phải thu ở người mua. Kế toán phải theo dõi chặt chẽ thời hạn thanh toán tiền hàng để kịp thời thu hồi tiền ngay khi đến hạn để tránh bị chiếm dụng vốn kinh doanh.

– Quản lý giá vốn của hàng hoá đã tiêu thụ, cơ sở để xác định chính xác kết quả bán hàng của DN.

3.1.2.2. Nhiệm vụ của kế toán nghiệp vụ bán hàng

Bán hàng là khâu cuối cùng trong quá trình kinh doanh của một DN thương mại, nó có vai trò vô cùng quan trọng đối với sự tồn tại và phát triển của DN. Vì vậy, để quản lý tốt nghiệp vụ này, kế toán nghiệp vụ bán hàng cần phải thực hiện các nhiệm vụ chủ yếu sau đây:

- Ghi chép và phản ánh chính xác, kịp thời tình hình bán hàng của DN cả về số lượng và trị giá theo từng mặt hàng, nhóm hàng.
- Phản ánh và giám đốc chính xác tình hình thu hồi tiền, tình hình công nợ và thanh toán công nợ phải thu ở người mua.
- Tính toán chính xác giá vốn của hàng hoá tiêu thụ, từ đó xác định chính xác kết quả bán hàng.
- Cung cấp những thông tin kinh tế cần thiết cho các bộ phận liên quan, trên cơ sở đó có những biện pháp kiến nghị nhằm hoàn thiện hoạt động kinh doanh, giúp cho Ban Giám đốc nắm được thực trạng, tình hình tiêu thụ hàng hoá của DN mình và kịp thời có những chính sách điều chỉnh thích hợp với thị trường. Định kỳ tiến hành phân tích kinh tế đối với hoạt động bán hàng, thu nhập và phân phối kết quả của DN.

3.2. KẾ TOÁN NGHIỆP VỤ BÁN HÀNG TRONG DOANH NGHIỆP THƯƠNG MẠI HẠCH TOÁN HÀNG TỒN KHO THEO PHƯƠNG PHÁP KÊ KHAI THƯỜNG XUYÊN

3.2.1. Chứng từ kế toán

Tùy theo phương thức, hình thức bán hàng mà kế toán nghiệp vụ bán hàng sử dụng các chứng từ sau:

- Hóa đơn GTGT (Đối với DN nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ).
- Hóa đơn bán hàng thông thường (Đối với DN nộp thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp hoặc DN kinh doanh những mặt hàng không chịu thuế GTGT).
- Phiếu xuất kho (02–VT).
- Phiếu xuất kho kiêm vận chuyển nội bộ (03 phiếu xuất kho – 3LL).
- Phiếu xuất kho hàng gửi đại lý (04 HDL–3LL).
- Bảng kê bán lẻ hàng hoá.
- Hóa đơn cước phí vận chuyển.
- Phiếu thu, phiếu chi.
- Giấy báo Nợ, báo Có của ngân hàng.

3.2.2. Tài khoản sử dụng và trình tự kê toán một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu

3.2.2.1. Tài khoản sử dụng

Dưới đây là trình tự kê toán nghiệp vụ bán hàng hóa và cung cấp dịch vụ:

a) TK 511 – Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ

TK này dùng để phản ánh doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ của DN trong một kỳ kế toán.

Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ là toàn bộ số tiền thu được hoặc sẽ thu được từ các giao dịch và nghiệp vụ phát sinh doanh thu như bán sản phẩm, hàng hoá, cung cấp dịch vụ cho khách hàng bao gồm cả các khoản phụ thu và phí thu thêm ngoài giá bán (nếu có).

– Kết cấu và nội dung phản ánh của TK 511 – Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ:

Bên Nợ:

- + Thuế xuất khẩu, thuế tiêu thụ đặc biệt của số hàng tiêu thụ.
- + Các khoản chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán, hàng bán bị trả lại phát sinh trong kỳ.
- + Thuế GTGT phải nộp của kỳ hạch toán đối với hàng hoá, dịch vụ bán ra trong kỳ (cơ sở tính và nộp thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp).
- + Cuối kỳ kết chuyển doanh thu thuần để xác định kết quả.

Bên Có:

Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ thực tế phát sinh trong kỳ.

TK này cuối kỳ không có số dư.

TK 511 được chi tiết thành 5 TK cấp 2:

- + TK 5111 – Doanh thu bán hàng hoá.
- + TK 5112 – Doanh thu bán thành phẩm.
- + TK 5113 – Doanh thu cung cấp dịch vụ.
- + TK 5114 – Doanh thu trợ cấp, trợ giá.
- + TK 5117 – Doanh thu kinh doanh BĐS đầu tư.

– Nguyên tắc hạch toán trên TK 511 – Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ:

+ TK này chỉ phản ánh doanh thu của số sản phẩm, hàng hoá dịch vụ đã được xác định là tiêu thụ trong kỳ, không phân biệt doanh thu đã thu được tiền hay chưa thu được tiền.

+ Đối với sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thì doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ là giá bán chưa có thuế. Đối với sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ không thuộc diện chịu thuế GTGT, hoặc chịu thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp thì doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ là tổng giá thanh toán. Đối với sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế tiêu thụ đặc biệt hoặc thuế xuất khẩu thì doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ là tổng giá thanh toán (Bao gồm cả thuế tiêu thụ đặc biệt, hoặc thuế xuất khẩu).

+ Những DN nhận gia công chế biến vật tư hàng hoá thì chỉ phản ánh vào doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ số tiền gia công thực tế được hưởng, không bao gồm trị giá vật tư hàng hoá nhận gia công.

+ Đối với hàng hoá nhận bán đại lý, ký gửi theo phương thức barter đúng giá hưởng hoa hồng thì hạch toán vào doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ phần hoa hồng mà DN được hưởng.

+ Trường hợp bán hàng theo phương thức trả chậm, trả góp thì DN ghi nhận doanh thu bán hàng theo giá bán trả ngay và ghi nhận vào doanh thu hoạt động tài chính về phần lãi tính trên khoản phải trả nhưng trả chậm phù hợp với thời điểm ghi nhận doanh thu được xác nhận.

+ Đối với những sản phẩm, hàng hoá đã được xác định là tiêu thụ nhưng vì lý do về chất lượng, quy cách, chủng loại bị người mua từ chối thanh toán, gửi trả lại hoặc yêu cầu giảm giá được DN chấp thuận, hoặc người mua mua hàng với khối lượng lớn được chiết khấu thương mại thì các khoản giảm trừ doanh thu bán hàng này phải được theo dõi riêng ở các TK 531, 532, 521. Cuối kỳ kết chuyển sang bê nợ TK 511.

+ Trường hợp trong kỳ DN đã viết hoá đơn bán hàng và đã nhận tiền hàng nhưng cuối kỳ vẫn chưa giao hàng cho người mua thì doanh

thu của số hàng này vẫn chưa được ghi nhận và số tiền đã thu được coi là khách hàng ứng trước.

+ Đối với DN thực hiện nhiệm vụ cung cấp sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ theo yêu cầu của Nhà nước, được Nhà nước trợ cấp, trợ giá theo quy định thì khoản trợ cấp, trợ giá cũng được phản ánh trên TK này và chi tiết ở TK riêng 5114 – Doanh thu trợ cấp, trợ giá.

– Một số trường hợp không được hạch toán vào doanh thu:

+ Trị giá vật tư, hàng hoá, bán thành phẩm xuất giao cho bên ngoài gia công chế biến.

+ Trị giá sản phẩm, bán thành phẩm, dịch vụ cung cấp giữa các đơn vị thành viên trong một công ty, tổng công ty hạch toán toàn ngành.

+ Số tiền thu được về nhượng bán, thanh lý tài sản cố định.

+ Trị giá sản phẩm, hàng hoá đang gửi bán, dịch vụ hoàn thành đã cung cấp cho khách hàng nhưng chưa được người mua chấp nhận thanh toán.

+ Trị giá hàng gửi bán theo phương thức gửi bán đại lý, ký gửi (Chưa được xác định là tiêu thụ).

+ Các khoản thu nhập khác không được coi là doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ.

b) TK 512 – Doanh thu bán hàng nội bộ

TK này dùng để phản ánh doanh thu của số sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ tiêu thụ trong nội bộ DN.

Doanh thu tiêu thụ nội bộ là số tiền thu được do bán hàng hoá, sản phẩm, cung cấp dịch vụ tiêu thụ nội bộ giữa các đơn vị trực thuộc trong cùng một công ty, tổng công ty.

Kết cấu và nội dung phản ánh của TK 512 tương tự như TK 511.

TK 512 có các TK cấp 2 sau:

TK 5121 – Doanh thu bán hàng hoá.

TK 5122 – Doanh thu bán các thành phẩm.

TK 5123 – Doanh thu cung cấp dịch vụ.

c) TK 521 – Chiết khấu thương mại

TK này dùng để phản ánh khoản chiết khấu thương mại mà DN đã giảm trừ hoặc đã thanh toán cho người mua hàng do người mua đã mua hàng của DN với số lượng lớn theo thoả thuận về chiết khấu thương mại đã ghi trên hợp đồng kinh tế mua, bán hoặc các cam kết về mua, bán hàng.

Kết cấu và nội dung phản ánh của TK 521 – Chiết khấu bán hàng:

Bên Nợ:

Chiết khấu thương mại phát sinh trong kỳ.

Bên Có:

Cuối kỳ kết chuyển toàn bộ số chiết khấu thương mại phát sinh trong kỳ sang TK 511 để xác định doanh thu thuần.

TK này cuối kỳ không có số dư.

TK 521 có 3 TK cấp 2:

TK 5211 – Chiết khấu hàng hoá.

TK 5212 – Chiết khấu thành phẩm

TK 5213 – Chiết khấu dịch vụ

– Nguyên tắc hạch toán:

+ Chỉ hạch toán vào TK này khoản chiết khấu thương mại mà người mua được hưởng đã thực hiện trong kỳ theo đúng chính sách chiết khấu thương mại của DN đã quy định.

+ Trường hợp người mua hàng nhiều lần mới đạt được lượng hàng mua được hưởng chiết khấu thì khoản chiết khấu thương mại này được ghi giảm trừ vào giá bán trên hoá đơn GTGT, hoặc hoá đơn bán hàng lần cuối cùng. Trường hợp khách hàng không tiếp tục mua hàng hoặc khi số chiết khấu thương mại người mua được hưởng lớn hơn số tiền bán hàng ghi trên hoá đơn lần cuối cùng thì DN phải chi tiền chiết khấu thương mại trả cho người mua.

+ Trường hợp người mua hàng với số lượng lớn được hưởng chiết khấu thương mại và giá bán ghi trên hoá đơn bán hàng là giá đã trừ khoản chiết khấu thương mại thì khoản chiết khấu thương mại này

không hạch toán vào TK 521. Doanh thu bán hàng phản ánh vào TK 511 theo giá đã trừ chiết khấu thương mại.

+ Phải theo dõi chi tiết số chiết khấu thương mại đã thực hiện cho từng khách hàng và cho từng loại sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ.

+ Trong kỳ chiết khấu thương mại, phát sinh thực tế được phản ánh vào bên Nợ TK 521, cuối kỳ, số chiết khấu thương mại phát sinh trong kỳ được kết chuyển sang TK 511 để xác định doanh thu thuần của kỳ hạch toán.

d) TK 531 – Hàng bán bị trả lại

TK này sử dụng để phản ánh doanh thu của số hàng hoá đã được xác định là tiêu thụ nhưng vì lý do về chất lượng, mẫu mã, quy cách mà người mua từ chối thanh toán và trả lại cho DN.

– Kết cấu và nội dung phản ánh của TK 531 – Hàng bán bị trả lại:

Bên Nợ:

Doanh thu của số hàng hoá đã xác định tiêu thụ bị khách hàng trả lại.

Bên Có:

Cuối kỳ kết chuyển doanh thu của sản phẩm hàng hoá đã tiêu thụ bị trả lại trong kỳ để xác định doanh thu thuần.

TK này không có số dư cuối kỳ.

– Nguyên tắc hạch toán:

+ Chỉ phản ánh vào TK 531 doanh thu của số hàng đã xác định là tiêu thụ nhưng bị trả lại trong kỳ.

+ Doanh thu của hàng bị trả lại phản ánh trên TK 531 cần phân chia 2 trường hợp sau:

* Nếu hàng hoá, sản phẩm, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thì doanh thu là giá bán chưa thuế.

* Nếu hàng hoá, sản phẩm, dịch vụ thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT hoặc chịu thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp thì doanh thu là tổng giá thanh toán của số hàng bị trả lại.

e) TK 532 – Giảm giá hàng bán

TK này được sử dụng để phản ánh khoản người bán giảm trừ cho người mua do hàng hoá kém phẩm chất, sai quy cách hoặc quá thời hạn ghi trên hợp đồng hoặc hàng hoá bị lạc hậu thị hiếu.

– Kết cấu và nội dung phản ánh của TK 532 – Giảm giá bán.

Bên Nợ:

Phản ánh khoản giảm giá hàng bán

Bên Có:

Cuối kỳ kết chuyển toàn bộ số giảm giá hàng bán phát sinh trong kỳ (tính theo doanh thu hàng bán) sang TK 511 để xác định doanh thu thuần.

TK 532 cuối kỳ không có số dư.

– Nguyên tắc hạch toán:

Chỉ phản ánh vào TK 532 số tiền giảm giá cho khách hàng được ghi trên các hoá đơn, chứng từ bán hàng. Trường hợp hai bên thoả thuận giảm giá hàng bán và ghi trên hoá đơn theo giá đã giảm thì khoản giảm không được phản ánh trên TK 532.

f) TK 157 – Hàng gửi bán

TK này được sử dụng để phản ánh trị giá của hàng hoá gửi cho người mua, giao cho các cơ sở đại lý chưa được chấp nhận thanh toán

– Kết cấu và nội dung phản ánh của TK 157 – Hàng gửi bán:

Bên Nợ:

Phản ánh trị giá thực tế của hàng hoá gửi bán hoặc gửi đại lý bán.

Bên Có:

Phản ánh trị giá thực tế của số hàng gửi cho người mua, cho các cơ sở đại lý đã xác định tiêu thụ.

Số dư Nợ: Phản ánh trị giá hàng hoá gửi bán chưa được xác định tiêu thụ đến cuối kỳ.

g) TK 632 – Giá vốn hàng bán

TK này được sử dụng để phản ánh trị giá thực tế của số sản phẩm hàng hoá, dịch vụ đã được xác định tiêu thụ.

– Kết cấu và nội dung phản ánh của TK 632 – Giá vốn hàng bán:

Bên Nợ:

- + Giá vốn của sản phẩm hàng hoá tiêu thụ trong kỳ.
- + Hoàn nhập khoản chênh lệch dự phòng giảm giá hàng tồn kho năm nay thấp hơn năm trước.
- + Trị giá sản phẩm, hàng hoá hao hụt, mất mát sau khi trừ phần cá nhân bồi thường.

Bên Có:

- + Kết chuyển trị giá vốn của sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ đã tiêu thụ trong kỳ để xác định kết quả.
- + Phản ánh khoản chênh lệch do việc lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho của năm nay cao hơn năm trước.

Trị giá vốn của số hàng hoá, sản phẩm, dịch vụ đã tiêu thụ trong kỳ nhưng bị khách hàng trả lại.

TK 632 cuối kỳ không có số dư.

h) TK 131 – Phải thu của khách hàng

TK này được sử dụng để phản ánh số tiền mà DN phải thu của khách hàng do bán chịu hàng hoá, sản phẩm, dịch vụ và tình hình thanh toán các khoản phải thu của khách hàng.

Ngoài ra TK 131 còn được sử dụng để phản ánh số tiền DN nhận ứng trước của khách hàng.

– Kết cấu và nội dung phản ánh của TK 131 – Phải thu của khách hàng:

Bên Nợ:

- + Số tiền phải thu của khách hàng về việc bán chịu hàng hoá, sản phẩm trong kỳ.
- + Số tiền thừa trả lại khách hàng.

Bên Có:

- + Số tiền khách hàng đã trả nợ.
- + Số tiền DN nhận ứng trước của khách hàng.

- + Khoản giảm trừ tiền hàng cho khách sau khi đã xác định tiêu thụ (giảm giá hàng bán, hàng bán bị trả lại, chiết khấu thương mại).
- + Chiết khấu thanh toán dành cho người mua

Số dư Nợ: Số tiền còn phải thu của khách hàng

Số dư Có (nếu có):

- + Số tiền nhận ứng trước của khách hàng.
- + Số tiền đã thu nhiều hơn số phải thu.

Khi lập Bảng cân đối kế toán, không được bù trừ số dư Nợ và số dư Có của TK 131. Số dư Nợ được phản ánh ở chỉ tiêu phần tài sản, còn số dư Có được phản ánh ở chỉ tiêu phần nguồn vốn.

Ngoài ra kế toán nghiệp vụ bán hàng còn sử dụng một số TK sau: TK 111 – Tiền mặt, TK 112 – Tiền gửi ngân hàng, TK 138 – Phải thu khác, TK 338 – Phải trả, phải nộp khác, TK 641 – Chi phí bán hàng, TK 333 – Thuế và các khoản phải nộp cho Nhà nước.

3.2.2.2. Trình tự kế toán một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu

a) Trường hợp DN nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ

– Kế toán nghiệp vụ bán buôn hàng hoá:

+ Bán buôn qua kho:

* Nếu xuất kho giao hàng trực tiếp cho khách hàng.

• Kế toán ghi nhận doanh thu của hàng bán:

Nợ các TK 111, 112, 131 – Giá thanh toán của hàng hoá.

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

Giá bán chưa có thuế GTGT.

Có TK 3331 – Thuế GTGT phải nộp.

• Căn cứ Phiếu xuất kho, kế toán phản ánh giá vốn hàng bán:

Nợ TK 632 – Giá vốn hàng bán: Trị giá hàng hoá thực tế xuất kho.

Có TK 156 – Hàng hoá.

* Nếu DN xuất kho gửi hàng đi bán.

• Kế toán căn cứ vào Phiếu xuất kho, phản ánh trị giá thực tế của hàng gửi bán:

Nợ TK 157 – Hàng gửi bán: Trị giá thực tế của hàng hoá xuất kho gửi bán.

Có TK 156 – Hàng hoá.

- Nếu phát sinh chi phí trong quá trình gửi bán theo hợp đồng:

DN chịu:

Nợ TK 641 – Chi phí bán hàng: Chi phí chưa có thuế GTGT.

Nợ TK 133 – Thuế GTGT đầu vào được khấu trừ.

Có các TK 111, 112, 331: Giá thanh toán.

- Khi hàng gửi bán được xác định là tiêu thụ, đã thoả mãn điều kiện ghi nhận doanh thu:

- Kế toán phản ánh doanh thu bán hàng:

Nợ các TK 111, 112, 131: Giá bán đã có thuế GTGT.

Có TK 511 – Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ:
Giá bán chưa có thuế GTGT.

Có TK 3331 – Thuế GTGT phải nộp.

- Kết chuyển giá vốn của hàng gửi bán đã được xác định là tiêu thụ:

Nợ TK 632 – Giá vốn hàng bán.

Có TK 157 – Hàng gửi đi bán.

+ Bán buôn vận chuyển thẳng:

* Bán buôn vận chuyển thẳng theo hình thức giao tay ba:

- Căn cứ vào hoá đơn GTGT và các chứng từ thanh toán của khách hàng, kế toán ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131: Giá bán đã có thuế GTGT.

Có TK 511 – Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ:
Giá bán chưa có thuế GTGT.

Có TK 3331 – Thuế GTGT phải nộp.

- Đồng thời kế toán căn cứ vào hoá đơn GTGT (hoặc hoá đơn bán hàng) do nhà cung cấp lập, phản ánh trị giá vốn hàng bán:

Nợ TK 632 – Giá vốn hàng bán: Giá mua chưa có thuế GTGT
của số hàng bán.

Nợ TK 133 – Thuế GTGT được khấu trừ.

Có các TK 111, 112, 331: Giá mua đã có thuế GTGT.

* Bán buôn vận chuyển thẳng theo hình thức gửi hàng:

• Khi DN mua hàng sau đó chuyển thẳng đi bán:

Căn cứ vào hoá đơn GTGT (hoặc Hóa đơn bán hàng) của nhà cung cấp và phiếu gửi hàng đi bán, kế toán ghi:

Nợ TK 157 – Hàng gửi đi bán: Trị giá mua chưa có thuế GTGT của hàng vận chuyển thẳng.

Nợ TK 133 – Thuế GTGT được khấu trừ .

Có các TK 111, 112, 331: Giá thanh toán cho nhà cung cấp.

• Khi hàng gửi bán được xác định là tiêu thụ, kế toán ghi nhận doanh thu:

Nợ các TK 111, 112, 131 – Giá bán đã có thuế GTGT.

Có TK 511 – Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ:
Giá bán chưa có thuế GTGT.

Có TK 3331 – Thuế GTGT phải nộp.

Đồng thời kế toán phản ánh trị giá vốn hàng bán:

Nợ TK 632 – Giá vốn hàng bán.

Có 157 – Hàng gửi đi bán.

* Các trường hợp phát sinh trong quá trình bán buôn:

• Khi thanh toán có phát sinh khoản chiết khấu thanh toán cho khách hàng do khách hàng thanh toán tiền hàng sớm trước thời hạn ghi trong hợp đồng, phù hợp với chính sách bán hàng mà DN đã quy định, kế toán ghi:

Nợ TK 635 – Chi phí tài chính: Số chiết khấu khách hàng được hưởng.

Nợ các TK 111, 112 – Số tiền thực thu của khách hàng.

Có TK 131 – Phải thu của khách hàng: Tổng số tiền phải thu.

• Trường hợp bán buôn có phát sinh chiết khấu thương mại giảm trừ cho khách hàng, kế toán ghi:

Nợ TK 521 – Chiết khấu thương mại: Số chiết khấu thương mại cho khách hàng.

Nợ TK 3331 – Thuế GTGT phải nộp: Số thuế tính trên khoản chiết khấu thương mại.

Có các TK 111, 112, 131 – Tổng số tiền phải giảm trừ.

- Trường hợp phát sinh giảm giá hàng bán:

Nợ TK 532 – Giảm giá hàng bán: Số giảm giá cho khách hàng theo giá chưa có thuế GTGT.

Nợ TK 3331 – Thuế GTGT phải nộp: Thuế tính trên khoản giảm giá.

Có các TK 111, 112, 131 – Khoản giảm giá theo giá thanh toán.

- Trường hợp bán buôn có phát sinh hàng bán bị trả lại:

Kế toán phản ánh doanh thu hàng bán bị trả lại:

Nợ TK 531 – Hàng bán bị trả lại: Doanh thu hàng bán bị trả lại chưa có thuế GTGT.

Nợ TK 3331 – Thuế GTGT phải nộp: Thuế GTGT của hàng bị trả lại.

Có các TK 111, 112, 131 – Giá thanh toán của hàng bị trả lại.

Đơn vị chuyển hàng về nhập kho, kế toán ghi:

Nợ TK 156 – Hàng hoá: Giá vốn của số hàng bị trả lại.

Có TK 632 – Giá vốn hàng bán.

Nếu đơn vị chưa chuyển về nhập kho, kế toán ghi:

Nợ TK 157 – Hàng gửi đi bán.

Có TK 632 – Giá vốn hàng bán: Giá vốn của số hàng bị trả lại.

Cuối kỳ kết chuyển khoản giảm giá hàng bán, hàng bán bị trả lại và chiết khấu thương mại để xác định doanh thu thuần:

Nợ TK 511 – Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ: Giảm trừ doanh thu.

Có TK 531 – Doanh thu hàng bán bị trả lại.

Có TK 532 – Giám giá hàng bán.

Có TK 521 – Chiết khấu thương mại.

- Trường hợp hàng gửi đi bán phát sinh thiếu hàng hoá chưa xác định rõ nguyên nhân, kế toán chỉ phản ánh doanh thu theo số tiền bê mua chấp nhận thanh toán. Số hàng thiếu chưa xác định nguyên nhân, kế toán ghi:

Nợ TK 138 – Phải thu khác (1381): Trị giá hàng hoá thiếu.

Có TK 157 – Hàng gửi đi bán.

- Trường hợp phát sinh hàng thiếu sau khi đã xác định tiêu thụ (đã ghi nhận doanh thu):

Kế toán ghi nhận doanh thu hàng thiếu (điều chỉnh giảm doanh thu bán hàng):

Nợ TK 531 – Hàng bán bị trả lại: Doanh thu hàng thiếu chưa thuế GTGT.

Nợ TK 3331 – Thuế GTGT phải nộp: Thuế GTGT của hàng thiếu.

Có các TK 111, 112, 131: Giá thanh toán của hàng thiếu.

Đồng thời ghi giảm giá vốn hàng thiếu:

Nợ TK 138 – Phải thu khác (1381): Trị giá vốn hàng hoá thiếu.

Có TK 632 – Giá vốn hàng bán.

- Khi xác định nguyên nhân hàng thiếu, kế toán xử lý:

Nợ các TK 138 (1388), 156,...

Có TK 138 – Phải thu khác (1381),...

- Trường hợp phát sinh thừa hàng hoá chưa xác định nguyên nhân, kế toán chỉ phản ánh doanh thu theo hoá đơn bên mua đã chấp nhận thanh toán, phản ánh số hàng thừa, kế toán ghi:

Nợ TK 157 – Hàng gửi đi bán: Trị giá hàng hoá thừa.

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

– Kế toán nghiệp vụ bán lẻ hàng hoá:

- + Hàng ngày hoặc định kỳ, khi nhận được bảng kê bán lẻ hàng hoá của nhân viên bán hàng, kế toán xác định giá bán chưa thuế, thuế

GTGT đầu ra của hàng hoá đã tiêu thụ. Trường hợp số tiền nhân viên bán hàng thực nộp quỹ hoặc ngân hàng phù hợp với doanh số bán ra hì kê toán tiền hành ghi sổ kê toán:

Nợ các TK 111, 113 – Số tiền thu theo tổng giá thanh toán.

Có các TK 511, 512 – Số tiền thu chưa có thuế GTGT.

Có TK 3331 – Thuế GTGT phải nộp.

+ Trường hợp số tiền nhân viên bán hàng thực nộp nhỏ hơn doanh số ghi trên bảng kê bán lẻ hàng hoá, dịch vụ thì nhân viên bán hàng phải bồi thường, kê toán ghi:

Nợ TK 111, 113 – Số tiền nhân viên bán hàng thực nộp.

Nợ các TK 138 (1388) – Số tiền nhân viên bán hàng nộp thiếu.

Có các TK 511, 512 – Giá bán chưa thuế.

Có TK 3331 – Thuế GTGT phải nộp.

+ Trường hợp số tiền nhân viên bán hàng thực nộp lớn hơn doanh số ghi trên bảng kê bán lẻ hàng hoá dịch vụ thì khoản thừa được hạch toán vào thu nhập khác của DN.

Nợ các TK 111, 113 – Số tiền nhân viên bán hàng thực nộp.

Có TK 511, 512 – Giá bán chưa có thuế GTGT.

Có TK 3331 – Thuế GTGT phải nộp.

Có các TK 711, 3388,... – Số tiền thừa.

+ Xác định giá vốn của số hàng hoá đã tiêu thụ, kê toán ghi:

Nợ TK 632 – Giá vốn hàng bán.

Có TK 156 – Hàng hoá.

- Kê toán nghiệp vụ bán thông qua đại lý bán đúng giá hưởng hoa hồng;

+ Kê toán ở đơn vị giao đại lý:

* Khi đơn vị giao hàng hoá cho cơ sở nhận đại lý, đơn vị phải lập Phiếu xuất kho gửi hàng đại lý, kê toán ghi:

Nợ TK 157 – Hàng gửi đi bán.

Có TK 156 – Hàng hoá: Trị giá hàng hoá xuất kho.

- * Nếu mua hàng, sau đó giao thẳng cho cơ sở nhận đại lý:
 - Nợ TK 157 – Hàng gửi đi bán: Giá mua chưa có thuế GTGT.
 - Nợ TK 133 – Thuế GTGT được khấu trừ.
 - Có các TK 111, 112, 331 – Tổng giá thanh toán.
- * Nếu phát sinh các khoản chi phí trong quá trình gửi hàng đại lý:
 - Nợ TK 641 – Chi phí bán hàng: Chi phí chưa có thuế GTGT.
 - Nợ TK 133 – Thuế GTGT được khấu trừ.
 - Có các TK 111, 112, 331 – Tổng giá thanh toán.
- * Khi nhận được Bảng kê thanh toán hàng đại lý do cơ sở nhận đại lý lập và các chứng từ thanh toán, kế toán phản ánh doanh thu hoa hồng đại lý dành cho bên nhận bán hàng đại lý:
 - Nợ các TK 111, 112, 131 – Số tiền theo giá thanh toán.
 - Có TK 511 – Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ
Giá bán chưa có thuế GTGT.
 - Có TK 3331 – Thuế GTGT phải nộp (nếu có).
- * Khi tính và thanh toán tiền hoa hồng cho cơ sở nhận đại lý, kế toán ghi:
 - Nợ TK 641 – Chi phí bán hàng: Hoa hồng chưa có thuế GTGT.
 - Nợ TK 133 – Thuế GTGT được khấu trừ: Thuế GTGT của hoa hồng.
 - Có các TK 111, 112, 131.
- * Xác định giá vốn của số hàng gửi đại lý đã xác định tiêu thụ:
 - Nợ TK 632 – Giá vốn hàng bán.
 - Có TK 157 – Hàng gửi đi bán.
 - + Kế toán ở đơn vị nhận bán đại lý:
- * Khi nhận hàng hoá do cơ sở đại lý chuyển đến, kế toán căn cứ vào biên bản giao, nhận để ghi:
 - Nợ TK 003: Trị giá hàng hoá nhận đại lý
 - * Khi bán được hàng hoá, kế toán lập hoá đơn GTGT hoặc hoá đơn bán hàng theo chế độ quy định. Căn cứ vào hoá đơn GTGT hoặc

hoa đơn bán hàng, kế toán phản ánh số tiền bán hàng đại lý phải trả cho bên giao hàng đại lý:

Nợ các TK 111, 112, 131 – Số tiền thu theo giá thanh toán.

Có TK 331 – Phải trả cho người bán: Số tiền phải trả cho bên giao hàng đại lý.

Đồng thời kế toán ghi:

Có TK 003 – Trị giá hàng hóa nhận đại lý đã tiêu thụ.

Định kỳ khi xác định doanh thu hoa hồng bán hàng đại lý được hưởng:

Nợ TK 331 – Phải trả cho người bán.

Có TK 511 – Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (5113): Hoa hồng chưa có thuế GTGT.

Có TK 3331 – Thuế GTGT phải nộp: Thuế GTGT của hoa hồng.

Khi trả tiền hàng cho bên giao hàng đại lý, kế toán ghi:

Nợ TK 331 – Phải trả cho người bán.

Có các TK 111, 112,...

– Kế toán bán hàng trả góp và các trường hợp xuất khác:

+ Kế toán bán hàng trả góp:

* Khi xuất hàng giao cho khách, kế toán ghi nhận doanh thu bán hàng trả góp, lãi trả góp và số tiền phải thu ở người mua:

Nợ TK các TK 111, 112 – Số tiền thu lần đầu.

Nợ TK 131 – Phải thu của khách hàng: Số còn phải thu ở người mua.

Có TK 511 – Doanh thu bán hàng: Giá bán trả ngay chưa có thuế GTGT.

Có TK 3331 – Thuế GTGT phải nộp.

Có TK 338 (3387): Lãi trả góp.

* Kế toán xác định giá vốn hàng hóa đã bán trả góp:

Nợ TK 632 – Giá vốn hàng bán: Trị giá vốn hàng xuất bán.

Có TK 156: Hàng hóa.

* Định kỳ thu nợ của khách hàng:

Nợ các TK 111, 112 – Số thu từng kỳ.

Có TK 131 – Phải thu khách hàng.

Đồng thời ghi nhận lãi trả góp từng kỳ vào doanh thu hoạt động tài chính.

Nợ TK 338 – Phải trả, phải nộp khác (3387): Số lãi từng kỳ.

Có TK 515 – Doanh thu hoạt động tài chính.

+ Các trường hợp xuất khác được coi là hàng bán:

* Trường hợp xuất hàng hoá để trả lương cán bộ công nhân viên:

Trường hợp này được hạch toán như tiêu thụ hàng hoá ra bên ngoài nhưng ghi nhận theo doanh thu bán hàng nội bộ.

• Khi xuất hàng trả lương:

Nợ TK 334 – Phải trả người lao động: Giá thực tế của hàng hoá.

Có TK 512 – Doanh thu bán hàng nội bộ.

Có TK 33311 – Thuế GTGT phải nộp.

• Xác định giá vốn hàng xuất trả lương:

Nợ TK 632 – Giá vốn hàng bán: Trị giá vốn hàng xuất kho.

Có TK 156 – Hàng hoá.

* Trường hợp xuất hàng hoá ra để đổi lấy hàng hoá khác không tương tự về bản chất và giá trị:

• Khi xuất hàng mang trao đổi, kế toán ghi:

Nợ TK 131 – Phải thu của khách hàng: Giá hợp lý đã có thuế GTGT của hàng hoá đem trao đổi.

Có TK 511 – Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ: Giá trị hợp lý của số hàng đem trao đổi.

Có TK 3331 – Thuế GTGT phải nộp.

• Đồng thời kế toán ghi;

Nợ TK 632 – Giá vốn hàng bán: Giá vốn của số hàng xuất trao đổi.

Có TK 156 – Hàng hoá.

- Khi nhận hàng, ghi:

Nợ các TK 156, 157: Giá hợp lý của hàng hoá nhận về theo giá chưa thuế GTGT.

Nợ TK 133 – Thuế GTGT được khấu trừ.

Có TK 131 – Phải thu của khách hàng: Tổng giá thanh toán.

- * Trường hợp xuất hàng hoá để tiêu dùng nội bộ:

• Nếu sản phẩm hàng hoá dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ tiêu dùng nội bộ để phục vụ cho sản xuất kinh doanh hàng hoá, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, khi xuất dùng sản phẩm hàng hoá sử dụng nội bộ, kế toán phản ánh doanh thu bán hàng nội bộ:

Nợ các TK 641, 642, 623, 627 – Ghi tăng chi phí tương ứng.

Có TK 512 – Doanh thu bán hàng nội bộ: Giá vốn hoặc chi phí sản xuất.

• Nếu sản phẩm hàng hoá dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ tiêu dùng nội bộ để phục vụ cho sản xuất kinh doanh hàng hoá, dịch vụ không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT thì thuế GTGT phải nộp được tính vào chi phí sản xuất kinh doanh:

Nợ các TK 641, 642, 623, 627 – Ghi tăng chi phí tương ứng.

Có TK 512 – Doanh thu bán hàng nội bộ: Giá vốn hoặc chi phí sản xuất.

Có TK 3331 – Thuế GTGT phải nộp.

Đồng thời, kế toán phản ánh giá vốn của hàng xuất dùng:

Nợ TK 632 – Giá vốn hàng bán.

Có TK 156 – Hàng hoá: Trị giá mua thực tế hoặc giá thành của hàng hoá.

- * Trường hợp dùng sản phẩm hàng hoá, dịch vụ để khuyến mại quảng cáo:

DN lập hoá đơn GTGT nhưng chỉ ghi số lượng, không ghi giá bán mà ghi rõ: Hàng khuyến mãi không thu tiền, dòng thuế GTGT không ghi, gạch chéo.

Căn cứ Phiếu xuất kho hàng khuyến mãi, kế toán ghi:

Nợ TK 641 – Chi phí bán hàng.

Có TK 156 – Hàng hoá.

– Trường hợp dùng sản phẩm, hàng hoá để biếu tặng:

Nếu biếu tặng sản phẩm hàng hoá thuộc đối tượng chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ cho các tổ chức, cá nhân bên ngoài được trang trải bằng quỹ khen thưởng phúc lợi, kế toán phản ánh doanh thu bán hàng theo giá bán chưa có thuế GTGT, thuế GTGT phải nộp không được khấu trừ:

Nợ TK 431 – Quỹ khen thưởng, phúc lợi: Tổng giá thanh toán.

Có TK 512 – Doanh thu bán hàng nội bộ: Giá bán chưa có thuế GTGT.

Có TK 3331 – Thuế GTGT phải nộp.

b) Trường hợp DN nộp thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp

– Kế toán nghiệp vụ bán buôn hàng hoá:

+ Bán buôn qua kho:

* Nếu xuất kho giao hàng trực tiếp cho khách hàng:

• Kế toán ghi nhận doanh thu của hàng bán:

Nợ các TK 111, 112, 131 – Giá thanh toán của hàng hoá.

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

• Căn cứ vào phiếu xuất kho, kế toán phản ánh giá vốn hàng bán:

Nợ TK 632 – Giá vốn hàng bán: Trị giá thực tế hàng hoá xuất kho.

Có TK 156 – Hàng hoá.

* Nếu DN xuất kho gửi hàng đi bán. Kế toán căn cứ vào phiếu xuất kho, phản ánh trị giá thực tế của hàng gửi bán:

Nợ TK 157: Hàng gửi đi bán: Trị giá thực tế của hàng hoá xuất kho gửi bán.

Có TK 156: Hàng hoá.

- Nếu phát sinh chi phí trong quá trình gửi bán:

Nợ TK 641 – Chi phí bán hàng: Chi phí vận chuyển (có thuế GTGT).

Có các TK 111, 112, 331 – Giá thanh toán.

- Khi hàng gửi bán được xác định là tiêu thụ, đã thoả mãn điều kiện ghi nhận doanh thu:

Kế toán phản ánh doanh thu bán hàng:

Nợ các TK 111, 112, 131 – Giá bán đã có thuế GTGT.

Có TK 511 – Doanh thu bán hàng: Giá bán chưa có thuế GTGT.

Kết chuyển giá vốn của hàng gửi bán đã được xác định là tiêu thụ:

Nợ TK 632 – Giá vốn hàng bán.

Có TK 157 – Hàng gửi đi bán.

- + Bán buôn vận chuyển thẳng:

- * Bán buôn vận chuyển thẳng theo hình thức giao tay ba:

- Căn cứ vào hoá đơn GTGT và các chứng từ thanh toán của khách hàng, kế toán ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131 – Giá bán đã có thuế GTGT.

Có TK 511 – Doanh thu bán hàng: Giá bán chưa có thuế GTGT.

- Đồng thời kế toán căn cứ vào hoá đơn GTGT (hoặc hoá đơn bán hàng) do nhà cung cấp lập, phản ánh trị giá vốn hàng bán:

Nợ TK 632 – Giá vốn hàng bán: Giá mua chưa có thuế GTGT của số hàng bán.

Có các TK 111, 112, 331 – Giá mua đã có thuế GTGT.

- * Bán buôn vận chuyển thẳng theo hình thức gửi hàng:

- Khi DN mua hàng sau đó chuyển thẳng đi bán:

Căn cứ vào hoá đơn GTGT (hoặc hoá đơn bán hàng) của nhà cung cấp và phiếu gửi hàng đi bán, kế toán ghi:

Nợ TK 157 – Hàng gửi đi bán: Giá thanh toán của hàng và chuyển thẳng.

Có các TK 111, 112, 331 – Giá thanh toán.

- Khi hàng gửi bán được xác định là tiêu thụ, kế toán ghi nhận doanh thu:

Nợ các TK 111, 112, 131 – Giá bán đã có thuế GTGT.

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

Đồng thời kế toán phản ánh trị giá vốn hàng bán:

Nợ TK 632 – Giá vốn hàng bán.

Có 157 – Hàng gửi đi bán.

* Các trường hợp phát sinh trong quá trình bán buôn:

- Khi thanh toán có phát sinh khoản chiết khấu thanh toán cho khách hàng do khách hàng thanh toán tiền hàng sớm trước thời hạn ghi trong hợp đồng, phù hợp với chính sách bán hàng mà DN đã quy định, kế toán ghi:

Nợ TK 635 – Chi phí tài chính: Số chiết khấu khách hàng được hưởng.

Nợ các TK 111, 112 – Số tiền thu thực của khách hàng.

Có TK 131 – Phải thu của khách hàng: Tổng số tiền phải thu.

- Trường hợp phát sinh chiết khấu thương mại giảm trừ cho khách hàng, ghi:

Nợ TK 521 – Chiết khấu thương mại: Số chiết khấu thương mại cho khách hàng.

Có các TK 111, 112, 131 – Tổng số tiền phải giảm trừ.

- Trường hợp phát sinh giảm giá hàng bán:

Nợ TK 532 – Giảm giá hàng bán: Khoản giảm giá cho khách hàng.

Có các TK 111, 112, 131 – Khoản giảm giá.

- Trường hợp bán buôn có phát sinh hàng bán bị trả lại:

Kế toán phản ánh doanh thu hàng bán bị trả lại:

Nợ TK 531 – Hàng bán bị trả lại.

Có các TK 111, 112, 131.

Đơn vị chuyển hàng về nhập kho:

Nợ TK 156 – Hàng hoá: Giá vốn của số hàng bị trả lại.

Có TK 632 – Giá vốn hàng bán.

Nếu đơn vị chưa chuyển về nhập kho:

Nợ TK 157 – Hàng gửi đi bán.

Có TK 632 – Giá vốn hàng bán: Giá vốn của số hàng bị trả lại.

Cuối kỳ kết chuyển khoản giảm giá hàng bán, hàng bán bị trả lại à chiết khấu thương mại để xác định doanh thu thuần:

Nợ TK 511 – Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ: Giảm trừ doanh thu.

Có TK 531 – Hàng bán bị trả lại.

Có TK 532 – Giảm giá hàng bán.

Có TK 521 – Chiết khấu thương mại.

– Kế toán nghiệp vụ bán lẻ hàng hoá:

+ Hàng ngày hoặc định kỳ, khi nhận được Bảng kê bán lẻ hàng hoá của nhân viên bán hàng, kế toán ghi:

Nợ các TK 111, 113.

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

+ Trường hợp số tiền nhân viên bán hàng thực nộp nhỏ hơn doanh số ghi trên Bảng kê bán lẻ hàng hoá, dịch vụ thì mâu dịch viên hải bồi thường, kế toán ghi:

Nợ các TK 111, 113 – Số tiền nhân viên bán hàng thực nộp.

Nợ TK 138 (1388) – Số tiền nhân viên bán hàng nộp thiếu.

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

+ Trường hợp số tiền nhân viên bán hàng thực nộp lớn hơn doanh số ghi trên Bảng kê bán lẻ hàng hoá dịch vụ thì khoản thừa được hạch toán vào thu nhập khác của DN.

Nợ các TK 111, 113 – Số tiền nhân viên bán hàng thực nộp.

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

Có các TK 711, 3388,... – Số tiền thừa.

Xác định giá vốn của số hàng hoá đã tiêu thụ, kế toán ghi:

Nợ TK 632 – Giá vốn hàng bán.

Có TK 156 – Hàng hoá.

– Kế toán nghiệp vụ bán thông qua đại lý bán đúng giá h好人 hoa hồng.

+ Kế toán ở đơn vị giao đại lý:

* Khi đơn vị giao hàng hoá cho cơ sở nhận đại lý, đơn vị phải lập Phiếu xuất kho gửi hàng đại lý. Căn cứ vào Phiếu xuất kho gửi hàng đại lý, kế toán ghi:

Nợ TK 157 – Hàng gửi đi bán.

Có TK 156 – Hàng hoá.

* Nếu mua hàng, sau đó giao thặng cho cơ sở nhận đại lý, kế toán ghi:

Nợ TK 157 – Hàng gửi đi bán: Giá thanh toán của hàng mua gửi bán thặng.

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

* Nếu phát sinh các khoản chi phí trong quá trình gửi hàng đại lý

Nợ TK 641 – Chi phí bán hàng: Chi phí.

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

* Khi nhận được Bảng kê thanh toán hàng đại lý do cơ sở nhận đại lý lập và các chứng từ thanh toán, kế toán phản ánh doanh thu hoa hồng đại lý dành cho bên nhận bán hàng đại lý:

Nợ các TK 111, 112, 131 – Số tiền theo giá thanh toán.

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

Khi tính và thanh toán tiền hoa hồng cho cơ sở nhận đại lý, kế toán ghi:

Nợ TK 641 – Chi phí bán hàng: Hoa hồng đại lý.

Có các TK 111, 112, 131.

* Xác định giá vốn của số hàng gửi đại lý đã xác định tiêu thụ:

Nợ TK 632 – Giá vốn hàng bán.

Có TK 157 – Hàng gửi đi bán.

+ Kế toán ở đơn vị nhận bán đại lý:

* Khi nhận hàng hoá do cơ sở đại lý chuyển đến, kế toán căn cứ vào biên bản giao, nhận để ghi:

Nợ TK 003 – Trị giá hàng hoá nhận đại lý.

* Khi bán được hàng hoá, kế toán lập hoá đơn GTGT hoặc hoá đơn bán hàng theo chế độ quy định. Căn cứ vào hoá đơn GTGT hoặc hoá đơn bán hàng, kế toán phản ánh số tiền bán hàng đại lý phải trả cho bên giao hàng đại lý:

Nợ TK các 111, 112, 131 – Số tiền thu theo giá thanh toán.

Có TK 331 – Phải trả cho người bán: Số tiền phải trả cho bên giao đại lý.

Đồng thời kế toán ghi:

Có TK 003 – Trị giá hàng hoá nhận đại lý đã tiêu thụ.

Định kỳ khi xác định doanh thu hoa hồng bán hàng đại lý được hưởng:

Nợ TK 331 – Phải trả người bán.

Có TK 511 – Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (5113): Hoa hồng đại lý.

Khi trả tiền hàng cho bên giao đại lý, kế toán ghi:

Nợ TK 331 – Phải trả người bán.

Có các TK 111, 112,...

– Kế toán bán hàng trả góp và các trường hợp xuất khác:

+ Kế toán bán hàng trả góp:

* Khi xuất hàng giao cho khách, kế toán ghi nhận doanh thu bán hàng trả góp, lãi trả góp và số tiền phải thu ở người mua:

Nợ các TK 111, 112 – Số tiền thu lần đầu.

Nợ TK 131 – Phải thu của khách hàng: Số còn phải thu của người mua.

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

Có TK 338 – Phải trả, phải nộp khác (3387): Lãi trả góp.

* Kế toán xác định giá vốn hàng hoá đã bán trả góp:

Nợ TK 632 – Giá vốn hàng bán.

Có TK 156 – Hàng hoá.

* Định kỳ thu nợ của khách hàng:

Nợ các TK 111, 112 – Số thu từng kỳ.

Có TK 131 – Phải thu của khách hàng.

Đồng thời ghi nhận lãi trả góp từng kỳ vào doanh thu hoạt động tài chính:

Nợ TK 338 – Phải trả, phải nộp khác (3387): Số lãi từng kỳ.

Có TK 515 – Doanh thu hoạt động tài chính.

+ Các trường hợp xuất khác được coi là hàng bán:

* Trường hợp xuất hàng hoá để trả lương cán bộ công nhân viên:

Trường hợp này được hạch toán như tiêu thụ hàng hoá ra bên ngoài nhưng ghi nhận theo doanh thu bán hàng nội bộ.

• Khi xuất hàng trả lương:

Nợ TK 334 – Phải trả người lao động: Giá thực tế của hàng hoá.

Có TK 512 – Doanh thu bán hàng nội bộ.

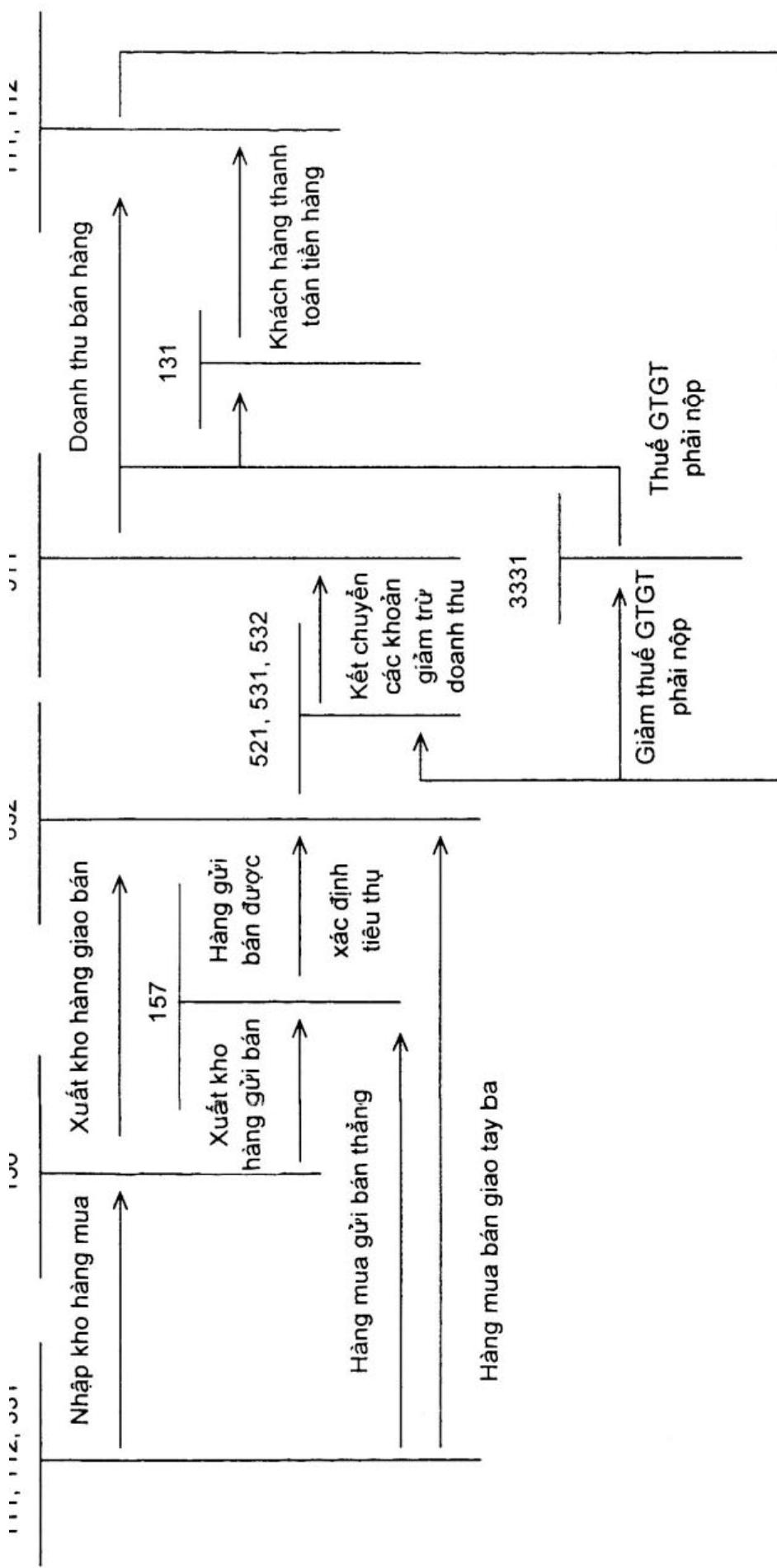
• Xác định giá vốn hàng xuất trả lương:

Nợ TK 632 – Giá vốn hàng bán: Trị giá vốn hàng xuất kho.

Có TK 156 – Hàng hoá.

* Trường hợp xuất hàng hoá ra để đổi lấy hàng hoá khác không tương tự về bản chất và giá trị:

• Khi xuất hàng mang trao đổi:



Các khoản giảm trừ doarin thu

Hình 3.1. Sơ đồ hạch toán tổng hợp nghiệp vụ bán hàng trong DN hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp KKTX và tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ

Nợ TK 131 – Phải thu của khách hàng: Giá hợp lý của hàng hoá đem trao đổi.

Có TK 511 – Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ:
Giá hợp lý của số hàng đem trao đổi.

Đồng thời kê toán ghi:

Nợ TK 632 – Giá vốn hàng bán: Giá vốn của số hàng xuất trao đổi.

Có TK 156 – Hàng hoá.

Khi nhận hàng, kê toán ghi:

Nợ các TK 156, 157 – Giá trị hợp lý của hàng hoá nhận về.

Có TK 131 – Phải thu của khách hàng: Tổng giá thanh toán.

Cuối kỳ, tính thuế GTGT phải nộp:

Nợ các TK 511, 512.

Có TK 3331 – Thuế GTGT phải nộp.

3.2.3. Sổ kế toán

Để phản ánh nghiệp vụ bán hàng, kế toán tuỳ thuộc vào hình thức kế toán đơn vị áp dụng mà sử dụng các sổ kế toán bao gồm:

– Nếu DN áp dụng hình thức Nhật ký chung:

+ Sổ Nhật ký bán hàng: Là sổ kế toán tổng hợp dùng để tập hợp các nghiệp vụ bán hàng nhưng chưa thu tiền.

+ Sổ Nhật ký thu tiền: Dùng để tập hợp các nghiệp vụ thu tiền ở DN bao gồm tiền mặt và tiền gửi ngân hàng. Sổ Nhật ký thu tiền được mở riêng cho từng TK tiền mặt, tiền gửi ngân hàng và có thể theo dõi theo từng loại tiền.

+ Sổ Cái các TK 511, 512, 521, 531, 532, 632, 156,...

+ Sổ chi tiết: kế toán mở sổ chi tiết bán hàng theo dõi doanh thu chi tiết theo từng mặt hàng, từng nhóm hàng (bảng 3.1).

Sổ chi tiết thanh toán người mua: Dùng để theo dõi chi tiết tình hình công nợ và thanh toán công nợ phải thu ở người mua. Sổ được mở cho từng khách hàng và theo dõi từng khoản nợ phải thu từ khi

phát sinh cho đến khi người mua thanh toán hết các khoản nợ. Mẫu số tương tự số chi tiết thanh toán với người bán.

– Nếu DN áp dụng hình thức Nhật ký chứng từ kế toán sử dụng các số sau:

+ Số Nhật ký chứng từ số 8: Dùng để tập hợp số phát sinh bên C có của các TK 511, 531, 532, 521, 632, 131. Số này ghi chép vào cuối tháng, cơ sở ghi số là các Bảng kê số 1, 2, 8, 10, 11.

+ Các Bảng kê: Bảng kê số 1 (phản ánh TK 111), Bảng kê 2 (phản ánh TK 112), Bảng kê số 10 (phản ánh TK 157), Bảng kê 11 (phản ánh TK 131).

+ Số Cái các TK 511, 512, 521, 531, 532, 632, 156,...

Bảng 3.1. Mẫu Sổ chi tiết bán hàng

Đơn vị:

Mẫu số S35-DN

Địa chỉ:

(Ban hành theo QĐ số 15/2006/QĐ-BTC ngày
20/03/2006 của Bộ trưởng Bộ Tài chính)

SỐ CHI TIẾT BÁN HÀNG

Tên sản phẩm (hàng hóa, dịch vụ, BĐS đầu tư):

Năm:

Quyền số:

Ngày, tháng ghi số	Chứng từ		Diễn giải	TK đối ứng	Doanh thu			Các khoản giảm trừ	
	Số	Ngày, tháng			Số lượng	Đơn giá	Thành tiền	Thuế	Khác (521, 531, 532)
			Công số phát sinh						
			Doanh thu thuần Giá vốn hàng bán Lãi gộp						

3.3. KẾ TOÁN NGHIỆP VỤ BÁN HÀNG TRONG CÁC DOANH NGHIỆP THƯƠNG MẠI HẠCH TOÁN HÀNG TỒN KHO THEO PHƯƠNG PHÁP KIỂM KÊ ĐỊNH KỲ

Trình tự và phương pháp hạch toán tiêu thụ hàng hoá đối với các nghiệp vụ ghi nhận doanh thu, các trường hợp giảm trừ doanh thu, chiết khấu thanh toán,... của phương pháp KKĐK tương tự như hạch toán bán hàng ở các DN thương mại hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp KKTX. Hai phương pháp này chỉ khác nhau ở bút toán xác định giá vốn cho hàng bán ra.

Kế toán giá vốn của hàng hoá đã tiêu thụ theo phương pháp KKĐK:

– Đầu kỳ kinh doanh, kế toán kết chuyển trị giá vốn thực tế của hàng tồn kho, tồn quầy, hàng gửi bán, hàng mua đang đi đường chưa tiêu thụ:

Nợ TK 611 – Mua hàng: Trị giá hàng hoá chưa tiêu thụ đầu kỳ.

Có các TK 151, 156, 157 – Kết chuyển giá vốn hàng chưa tiêu thụ đầu kỳ.

– Trong kỳ kinh doanh, các nghiệp vụ liên quan đến tăng hàng hoá được phản ánh vào bên Nợ TK 611 – Mua hàng.

– Cuối kỳ kinh doanh, căn cứ vào kết quả kiểm kê hàng hoá tồn kho, kế toán phản ánh trị giá hàng tồn kho, hàng mua đang đi đường và hàng gửi bán chưa xác định tiêu thụ:

Nợ các TK 156, 157, 151 – Trị giá hàng hoá chưa tiêu thụ cuối kỳ.

Có TK 611 – Mua hàng: Kết chuyển giá vốn hàng chưa tiêu thụ.

– Đồng thời xác định và kết chuyển trị giá vốn thực tế của hàng hoá đã tiêu thụ trong kỳ:

Nợ TK 632 – Giá vốn hàng bán: Giá vốn hàng hoá đã tiêu thụ.

Có TK 611 – Mua hàng.

CÂU HỎI ÔN TẬP VÀ BÀI TẬP VĂN DỤNG

Câu hỏi ôn tập

- Phương pháp tính giá gốc của hàng hoá tiêu thụ trong kỳ đối với các DN thương mại? Lý giải tại sao DN phải tuân thủ nguyên tắc nhất quán khi tính giá vốn hàng bán?
- Trình bày phương pháp kế toán nghiệp vụ bán hàng theo các phương thức, hình thức bán hàng trên các nội dung: chứng từ kế toán, TK và vận dụng TK, tổ chức sổ kế toán tổng hợp và chi tiết?

Bài tập vận dụng:

Bài 1 (Bài tập có lời giải): Tại DN thương mại X hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp KKTX, tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, trong tháng 3 phát sinh một số nghiệp vụ kinh tế sau (đơn vị tính: 1.000 VND):

- Ngày 1/3, xuất kho bán một lô hàng giá xuất kho: 50.000 (Phiếu xuất kho số 70), Hóa đơn GTGT số 101:

– Giá bán chưa có thuế:	60.000
– Thuế GTGT 10%:	6.000
– Tổng giá thanh toán:	66.000

Tiền hàng đã thu bằng tiền mặt, Phiếu thu số 20.
- Ngày 5/3, nhận được giấy báo của Công ty A cho biết đã nhận được lô hàng gửi bán theo Hóa đơn GTGT số 95 của kỳ trước, giá bán chưa có thuế: 132.000, thuế GTGT 10%, giá thực tế của lô hàng: 120.000.
- Ngày 10/3, xuất kho bán một lô hàng, giá xuất kho: 70.000 (Phiếu xuất kho số 72). Theo hóa đơn GTGT, giá bán chưa có thuế GTGT: 80.000, thuế GTGT 10%, chiết khấu thương mại dành cho khách hàng 2%. Tiền đã thu: 22.000 (Phiếu thu số 21), còn lại bên mua nhận nợ.
- Ngày 11/3, Công ty A trả tiền cho đơn vị qua TK tiền gửi ngân hàng, giấy báo Có số 302, ngày 11/3, biết rằng Công ty A được hưởng chiết khấu do trả sớm là 1%.
- Ngày 15/3, nhận được Bảng kê hoá đơn bán lẻ của nhân viên bán hàng số 05:

– Doanh số bán:	38.500
– Thuế GTGT 10%	

Tiền bán hàng thu bằng tiền mặt: 38.000 (Phiếu thu số 22), số tiền thiếu nhân viên bán hàng phải bồi thường. Giá xuất kho: 28.000.

6. Ngày 20/3, nhận được báo Có của ngân hàng số 303, ngày 20/3, số tiền do bên nhận đại lý trả (đã trừ hoa hồng) biết số hàng gửi bán đại lý ngày 15/2 đã tiêu thụ hết (Phiếu xuất kho số 80).
- Giá giao đại lý chưa có thuế: 150.000
 - Hoa hồng đại lý 5%
 - Thuế GTGT của hàng hoá và dịch vụ đại lý 10%
 - Giá xuất kho: 130.000
7. Ngày 22/3, Công ty B đặt trước tiền mua hàng bằng tiền mặt: 50.000, Phiếu thu số 23.
8. Ngày 24/3, xuất kho bán một lô hàng cho Công ty C giá xuất kho: 110.000 (Phiếu xuất kho số 81), Hóa đơn GTGT số 103.
- Giá bán chưa có thuế: 140.000
 - Thuế GTGT 10%: 14.000
 - Tổng giá thanh toán: 154.000
- Công ty C đã trả 25% giá trị lô hàng bằng tiền mặt (Phiếu thu số 24), còn lại nhận nợ.
9. Ngày 25/3, xuất kho giao hàng cho Công ty B để trả cho số tiền đặt trước ngày 22/3, Hóa đơn GTGT số 104:
- Giá bán chưa có thuế: 60.000
 - Thuế GTGT 10%: 6.000
 - Tổng giá thanh toán: 66.000
- Giá xuất kho: 45.000 (Phiếu xuất kho số 82), số còn lại Công ty B nhận nợ.
10. Ngày 27/3 Công ty C trả đơn vị số tiền còn lại ở nghiệp vụ (8) ngày 24/3 qua ngân hàng (giấy báo Có số 304, ngày 27/3). Biết Công ty C được chiết khấu do trả sớm 1%.

Yêu cầu:

1. Lập định khoản kế toán các nghiệp vụ kinh tế phát sinh.
2. Ghi các sổ kế toán Nhật ký chung, Nhật ký thu tiền, Sổ Cái TK 511.

Bài giải:

1. Lập định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh

1.	Nợ TK 111:	66.000
	Có TK 511:	60.000
	Có TK 3331:	6.000
	Nợ TK 632:	50.000
	Có TK 156:	50.000
2.	Nợ TK 131 (A):	145.200
	Có TK 511:	132.000
	Có TK 3331:	13.200
	Nợ TK 632:	120.000
	Có TK 157:	120.000
3.	Nợ TK 111:	22.000
	Nợ TK 131:	64.240
	Nợ TK 521:	1.600
	Nợ TK 3331:	160
	Có TK 511:	80.000
	Có TK 3331:	8.000
	Nợ TK 632:	70.000
	Có TK 156:	70.000
4.	Nợ TK 112:	143.748
	Nợ TK 635:	1.452
	Có TK 131 (A):	145.200
5.	Nợ TK 111:	38.000
	Nợ TK 1388:	4.350
	Có TK 511:	38.500

Có TK 3331:	3.850
Nợ TK 632:	28.000
Có TK 157:	28.000
6. Nợ TK 112:	155.925
Nợ TK 641:	8.250
Nợ TK 133:	825
Có TK 511:	150.000
Có TK 3331:	15.000
Nợ TK 632:	130.000
Có TK 157 :	130.000
7. Nợ TK 111:	50.000
Có TK 131 (B) _{DC} :	50.000
8. Nợ TK 111:	38.500
Nợ TK 131 (C):	115.500
Có TK 511:	140.000
Có TK 3331:	14.000
Nợ TK 632:	110.000
Có TK 156:	110.000
9. Nợ TK 131 (B) _{DC} :	50.000
Nợ TK 131 (B) _{DN} :	16.000
Có TK 511:	60.000
Có TK 3331:	6.000
Nợ TK 632:	45.000
Có TK 156:	45.000
10. Nợ TK 112:	114.345
Nợ TK 635:	1.155
Có TK 131 (C):	115.500

2. Ghi các sổ kế toán Nhật ký chung, Nhật ký thu tiền, Sổ Cái TK 511

(Ban hành theo QĐ số: 15/2006/QĐ-BTC
ngày 20/3/2006 của Bộ trưởng BTC)

SƠ NHẬT KÝ CHUNG
Tháng 3 năm 200N

Ngày, tháng ghi sổ	Số	Chứng từ	DIỄN GIẢI		Đã ghi Số Cái	TK dõi vùng	Nợ	Có	Số phát sinh
			Ngày, tháng	tháng					
01/03	PXK 70	01/03	Số trang trước chuyền sang			632	50.000		
			Trị giá hàng hóa xuất kho		156		50.000		
05/03	HĐ 95	05/03	Phải thu khách hàng về thuế GTGT		131		13.200		
			Thuế GTGT phải nộp của hàng gửi bán		3331			13.200	
05/03		05/03	Giá vốn hàng bán		632		120.000		
			Trị giá hàng hóa gửi bán		157			120.000	
10/03	HĐ 102	10/03	Chiết khấu thương mại		521		1.600		
			Phải thu khách hàng về thuế GTGT		131		4.640		
			Thuế GTGT phải nộp của hàng bán		3331			4.640	
10/03	PXK 72	10/03	Giá vốn hàng bán		632		70.000		
			Trị giá hàng hóa xuất kho		156			70.000	
11/03	GBC 302	11/03	Chiết khấu thanh toán		635		1.452		
			Phải thu khách hàng		131			1.452	

Ngày, tháng ghi sổ	Số	Chứng từ	Ngày, tháng	DIỄN GIẢI		Đã ghi Sổ Cái	TK đối ứng	Nợ	Có	Số phát sinh
15/03	BKHĐBL 05	15/03	Tiền thiếu bắt bồi thường			1388		4.350		
			Doanh thu bán hàng			511				500
15/03	BKHĐBL 05	15/03	Thuế GTGT phải nộp của hàng bán			3331				3.850
			Giá vốn hàng bán			632		28.000		
			Hàng xuất bán lẻ			156				28.000
20/03	GBC 303	20/03	Hoa hồng bán đại lý			641		8.250		
			Thuế GTGT đầu vào của hoa hồng			133		825		
			Thuế GTGT phải nộp của hàng bán			3331				9.075
20/03		20/03	Giá vốn hàng bán			632		130.000		
			Trị giá hàng hóa gửi bán			157				130.000
24/03	HD 103	24/03	Phải thu khách hàng về thuê GTGT			131		14.000		
			Thuế GTGT phải nộp của hàng bán			3331				14.000
24/03	PXK 81	24/03	Giá vốn hàng bán			632		110.000		
			Trị giá hàng hóa xuất kho			156				110.000
25/03	HD 104	25/03	Tiền hàng trừ vào tiền khách hàng ứng trước			131 (DC)		6.000		
			Thuế GTGT phải nộp			3331				6.000
25/03	PXK 82	25/03	Giá vốn hàng bán			632		45.000		
			Trị giá hàng hóa xuất kho			156				45.000
27/03	GBC 304	27/03	Chiết khấu thanh toán			635		1.155		
			Phải thu Khách hàng			131				1.155
										602.472
										608.472

SƠ NHẬT KÝ THU TIỀN TK 111
Tháng 3 năm 2006

Ngày, tháng ghi số	Chứng từ		Diễn giải	Tài khoản ghi Có			Số hiệu	Số tiền
	Số	Ngày, tháng		TK ghi Nợ	511	3331		
01/03	PT 20	01/03	Thu tiền hàng, HD 101	111	60.000	6.000		
10/03	PT 21	10/03	Thu tiền hàng, HD 102	111	22.000			
15/03	BKHĐBL 05	15/03	Hàng hóa bán lẻ	111	38.000			
22/03	PT 23	22/03	Công ty B Ứng trước tiền hàng	111			50.000	
24/03	PT 24	24/03	Thu tiền hàng, HD 103	111	38.500			
			Tổng cộng		158.500	6.000	50.000	

Mẫu số S03a1 - DN
*(Ban hành theo QĐ số 15/2006/QĐ - BTC
ngày 20/03/2006 của Bộ trưởng BTC)*

SƠ NHẬT KÝ THU TIỀN TK 112
Tháng 3 năm 200N

THỦ TƯỚNG – VN
 (Ban hành theo QĐ số 15/2006/QĐ – BTC
 ngày 20/03/2006 của Bộ trưởng BTC)

SƠ NHẬT KÝ BÁN HÀNG

Tháng 3 năm 2006

Ngày, tháng ghi số	Chứng từ		Diễn giải	Phải thu của người mua (Ghi Nợ)	Ghi Có TK doanh thu		
	Số	Ngày, tháng			Hàng hoá	Thành phẩm	Dịch vụ
05/03	HD 95	05/03	Bán lô hàng kỳ trước	131	132.000		
10/03	HD 102	10/03	Bán lô hàng ngày 10/03	131	58.000		
24/03	HD 103	24/03	Thu tiền hàng, HD 103	131	101.500		
25/03	HD 104	25/03	Bán lô hàng ngày 25/03	131	16.000		
	HD 104	25/03	Bán lô hàng ngày 25/03	131	44.000		
						Tổng cộng	351.500

Mẫu S03-bDN
 (Ban hành theo QĐ số: 15/2006/QĐ-BTC
 ngày 20/3/2006 của Bộ trưởng BTC)

SƠ CÁI TK 511
Tháng 3 năm 2006

Ngày, tháng ghi số	CHỨNG TƯ	DIỄN GIẢI	Trang số nhật ký chung	TK đổi đồng	SƠ TIÊN	
					NQ	CÓ
		Dư đầu tháng				0
15/03	BKHĐBL 05	15/03	Nhân viên bồi thường do nộp thiếu tiền	1	1388	500
31/03		31/03	Từ Nhật ký bán hàng		131	351.500
31/03		31/03	Từ Nhật ký thu tiền		111	158.500
31/03		31/03	Từ Nhật ký thu tiền		112	150.000
					Cộng SPS	
						số dư cuối tháng
						660.000

Bài 2 (Bài tập tự giải): Tại DN thương mại hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp KKTX và tính thuế GTGT phải nộp theo phương pháp trực tiếp có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh (đơn vị tính: VND).

1. Mua một lô hàng theo hoá đơn GTGT:

- Giá mua chưa thuế GTGT:	220.000.000
- Thuế GTGT 10%:	22.000.000
- Tổng giá thanh toán:	242.000.000

Hàng đã nhập kho đủ tiền hàng đã thanh toán bằng tiền mặt: 100.000.000. Còn lại chưa thanh toán.

2. Mua một lô hàng theo hoá đơn GTGT, tổng giá thanh toán: 360.000.000, thuế GTGT 5%. Tiền chưa thanh toán. Số hàng mua xử lý:

- Bán giao tay ba 1/4, theo hoá đơn bán hàng giá bán: 99.000.000 bên mua ký nhận nợ.
- Gửi bán thẳng 1/4 giá bán: 108.000.000
- Số còn lại chuyển về nhập kho đủ.

3. Xuất kho bán một lô hàng trị giá thực tế: 240.000.000, theo hoá đơn bán hàng, giá bán: 264.000.000. Bên mua đã thanh toán 1/2 bằng séc nộp thẳng ngân hàng (chưa có báo Có) còn lại nhận nợ.

4. Nhận được chứng từ của ngân hàng:

- Bên mua thanh toán tiền của số hàng bán giao tay ba ở nghiệp vụ (2) chiết khấu trừ cho bên mua do trả sớm 2%.
- Bên mua thanh toán tiền của số hàng gửi bán thẳng ở nghiệp vụ (2).

5. Tính thuế GTGT phải nộp. Biết rằng hàng hoá bán ra không có đầy đủ chứng từ khi mua, do đó cơ quan thuế đã định phần GTGT là 10% doanh thu. Thuế suất thuế GTGT là 5%.

Yêu cầu: Lập định khoản kế toán các nghiệp vụ kinh tế phát sinh.

Bài 3 (Bài tập tự giải): Tại DN thương mại hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp KKĐK và tính thuế GTGT phải nộp theo phương pháp khấu trừ thuế có tài liệu sau (đơn vị tính: đồng).

1. Số dư của một số TK đến ngày 31/12/N:

TK 151:	250.000.000
TK 156:	1.200.000.000
TK 1331:	66.000.000

2. Quý một năm N +1 có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh:

1. Mua một lô hàng theo hoá đơn GTGT:

– Trị giá mua chưa thuế:	320.000.000
– Thuế GTGT:	32.000.000
– Tổng giá thanh toán:	352.000.000

Tiền hàng chưa thanh toán, hàng đã về nhập kho 1/2, số còn lại cuối tháng chưa về nhập kho.

2. Mua một lô hàng:

– Giá chưa thuế GTGT:	180.000.000
– Thuế GTGT 10%.	

Tiền hàng đã thanh toán bằng séc (ngân hàng đã báo Nợ). Số hàng mua nhập kho đủ.

3. Xuất kho bán một lô hàng. Giá bán chưa thuế: 320.000.000, chiết khấu thương mại 1%. Thuế GTGT 10%. Tiền hàng người mua chưa thanh toán.
4. Trích tiền gửi ngân hàng thanh toán tiền mua hàng ở nghiệp vụ (1) chiết khấu được hưởng do trả sớm 1%.
5. Xuất kho bán một lô hàng: giá bán chưa thuế: 360.000.000, thuế GTGT 10%. Tiền hàng bên mua đã thanh toán bằng séc nộp thẳng ngân hàng (chưa có báo Có).
6. Bên mua thanh toán tiền số hàng bán ở nghiệp vụ (3) bằng tiền mặt đã nhập quỹ, chiết khấu trừ cho bên mua do trả sớm là 2%.
7. Cuối kỳ kiểm kê hàng tồn kho trị giá hàng hoá còn ở trong kho: 905.000.000.

Yêu cầu:

1. Lập định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh.
2. Xác định thuế GTGT phải nộp.

Chương 4

KẾ TOÁN NGHIỆP VỤ KINH DOANH XUẤT NHẬP KHẨU HÀNG HOÁ

4.1. ĐẶC ĐIỂM NGHIỆP VỤ KINH DOANH XUẤT NHẬP KHẨU HÀNG HOÁ VÀ QUY ĐỊNH KẾ TOÁN

4.1.1. Các phương thức kinh doanh xuất, nhập khẩu

Nhập khẩu là hoạt động kinh doanh thương mại trong đó hàng hoá và dịch vụ được quốc gia này mua của quốc gia khác.

Xuất khẩu là hoạt động kinh doanh thương mại trong đó hàng hoá dịch vụ của quốc gia này bán cho quốc gia khác.

Các bên tham gia hoạt động xuất, nhập khẩu có quốc tịch khác nhau nên trong quá trình thực hiện nghiệp vụ kinh doanh phải chịu sự ràng buộc chặt chẽ của các điều kiện thương mại theo luật kinh doanh của từng bên, tập quán kinh doanh và Luật Thương mại Quốc tế về giá cả, phương thức thanh toán, điều kiện giao hàng,...

Kinh doanh xuất, nhập khẩu (XNK) là hoạt động thương mại trên thị trường quốc tế nên thông tin về các đối tác rất khó kiểm soát, do đó giữa các bên cần phải có sự hiểu biết và quan hệ với nhau hoặc trực tiếp hoặc thông qua môi giới. Các DN ít có quan hệ giao dịch sẽ rất khó khăn trong thực hiện các hoạt động, tuỳ theo năng lực và kinh nghiệm mà các bên có thể lựa chọn một trong hai phương thức kinh doanh là XNK trực tiếp và XNK uỷ thác.

– Phương thức trực tiếp: Là phương thức kinh doanh mà trong đó đơn vị tham gia hoạt động XNK trực tiếp tìm kiếm bạn hàng, đàm phán ký kết hợp đồng mua, bán ngoại thương với đối tác nước ngoài; giao, nhận hàng hoá và thanh toán tiền hàng,... trong khuôn khổ chính sách quản lý XNK của Nhà nước trên cơ sở tự cân đối về tài chính.

– Phương thức ủy thác: Là phương thức kinh doanh trong đó các đơn vị có đăng ký kinh doanh hoạt động XNK được cấp giấy phép XNK nhưng không đứng ra trực tiếp đàm phán với nước ngoài mà phải thông qua một đơn vị XNK có uy tín thực hiện hoạt động nhập khẩu hoặc xuất khẩu cho mình.

Khác với hoạt động kinh doanh XNK trực tiếp, XNK ủy thác phải thực hiện thông qua hai hợp đồng, hợp đồng ủy thác và hợp đồng mua, bán ngoại thương. Hợp đồng ủy thác xác lập giao dịch giữa bên giao và bên nhận ủy thác, hợp đồng này chịu sự điều chỉnh của Luật Thương mại trong nước, trong đó bên giao nhập khẩu hoặc xuất khẩu có quyền pháp lý thực hiện hoạt động như có giấy phép nhập khẩu hoặc xuất khẩu, có điều kiện kinh doanh nhưng không trực tiếp tham gia hoạt động do chưa đủ uy tín, kinh nghiệm, năng lực,... phải ủy thác cho bên nhận XNK ủy thác đứng ra thực hiện giao dịch thương mại quốc tế. Sau khi được sự ủy thác của bên giao, bên nhận nhập khẩu hoặc xuất khẩu ủy thác sẽ đứng ra thực hiện hợp đồng mua, bán ngoại thương với đối tác nước ngoài. Trong phương thức kinh doanh XNK ủy thác, DN giao ủy thác được hạch toán doanh thu XNK, còn DN nhận ủy thác chỉ đóng vai trò đại lý và được hưởng hoa hồng theo sự thoả thuận giữa hai bên ký trong hợp đồng ủy thác.

4.1.2. Các phương thức thanh toán trong ngoại thương

Phương thức thanh toán tức là chỉ ra người bán dùng cách thức nào để thu được tiền về, người mua dùng cách nào để trả tiền. Phương thức thanh toán là điều kiện quan trọng trong các điều kiện của hợp đồng mua, bán ngoại thương. Do các giao dịch thương mại quốc tế thực hiện ở các đối tác khác nhau về quốc tịch, nếu có tranh chấp thương mại thì rất phức tạp và gây tổn hại rất lớn đến các bên nên Luật Thương mại Quốc tế đã dùng điều kiện của phương thức thanh toán để ràng buộc quyền lợi của các bên tham gia hợp đồng. Các bên khi lựa chọn phương thức thanh toán phải xuất phát từ yêu cầu của người bán là thu tiền nhanh, đầy đủ và đúng từ yêu cầu của người mua là nhập hàng đúng số lượng, chất lượng và đúng hạn.

Các phương thức thanh toán quốc tế dùng trong hoạt động ngoại thương thường bao gồm:

- Phương thức chuyển tiền (Remittance Transfer).
- Phương thức ghi sổ (Phương thức mở TK): Open account.
- Phương thức nhò thu (Collection of Payment).
- Phương thức thanh toán bằng thư tín dụng (Letter of credit – LC).

Tuy nhiên trong các phương thức thanh toán trên thì phương thức tín dụng chứng từ được sử dụng thông dụng hơn cả do ưu điểm của phương thức là bảo vệ quyền lợi cho cả người nhập khẩu và xuất khẩu trong hợp đồng.

4.1.3. Điều kiện cơ sở giao hàng và giá cả trong hợp đồng mua, bán ngoại thương

Giá cả trong hợp đồng mua, bán ngoại thương được quyết định bởi điều kiện cơ sở giao hàng quy định trong hợp đồng. Điều kiện cơ sở giao hàng là sự phân chia trách nhiệm, rủi ro và chi phí giữa người mua và người bán trong hợp đồng mua, bán ngoại thương được quy định trong luật buôn bán quốc tế (Incoterm – 2000). Căn cứ vào điều kiện cơ sở giao hàng, giá trong hợp đồng mua, bán ngoại thương có thể có 4 nhóm:

- Nơi hàng đi (E).
- Cước phí chưa trả (F).
- Cước phí trả tới (C).
- Nơi hàng đến (D).

Căn cứ vào bốn nhóm điều kiện cơ sở giao hàng, Luật Thương mại Quốc tế lại quy định các điều kiện giao hàng cụ thể như sau:

EX works /EXW/: Giao tại xưởng.

Free carrier /FCA/: Giao cho người vận tải.

Free alongside ship /FAS/: Giao dọc mạn tàu.

Free on board /FOB/: Giao lên tàu.

Cost and freight /CFA/: Tiền hàng và cước phí.

Cost, insurance and freight /CIF/: tiền hàng, phí bảo hiểm và phí vận tải.

Carriage paid to /CPI/: Cước trả tới.

Carriage and insurance paid to /CIP/: Cước và bảo hiểm trả tới.

Tùy điều kiện cơ sở giao hàng cụ thể quyết định mức giá trong giao dịch như hợp đồng ký với giá CIF, FOB, CPI, CFA,...

4.1.4. Quy định kế toán

4.1.4.1. Về xác định giá gốc của hàng hoá xuất, nhập khẩu

Theo VAS 02 – Hàng tồn kho:

– Hàng mua nhập khẩu được tính theo giá gốc, giá gốc hàng mua nhập khẩu là chi phí mua để có được hàng hoá ở địa điểm và trạng thái hiện tại. Chi phí mua của hàng nhập khẩu bao gồm giá mua, các loại 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 tồn kho. Các khoản chiết khấu thương mại và giảm giá hàng mua do hàng mua không đúng quy cách, phẩm chất được trừ (-) khỏi chi phí mua.

– Trị giá vốn của hàng xuất khẩu: Việc tính giá trị hàng xuất khẩu được áp dụng theo một trong các phương pháp sau:

- + Phương pháp tính theo giá đích danh.
- + Phương pháp bình quân gia quyền.
- + Phương pháp nhập trước, xuất trước.
- + Phương pháp nhập sau, xuất trước.

– Khi xuất khẩu hàng hoá, giá gốc của hàng đã xuất khẩu được ghi nhận là chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ phù hợp với doanh thu liên quan đến chúng được ghi nhận trên báo cáo kết quả kinh doanh.

4.1.4.2. Về ghi nhận giao dịch của các hoạt động xuất, nhập khẩu liên quan đến ngoại tệ

Theo VAS 10 – Ảnh hưởng của thay đổi tỷ giá hối đoái:

+ Giao dịch của các hoạt động XNK bằng ngoại tệ phải được hạch toán và ghi nhận ban đầu theo đơn vị tiền tệ kế toán bằng việc

áp dụng tỷ giá hối đoái giữa đơn vị tiền tệ kế toán và ngoại tệ tại ngày giao dịch (tỷ giá giao dịch). Việc quy đổi đồng ngoại tệ ra Đồng Việt Nam, hoặc ra đơn vị tiền tệ chính thức sử dụng trong kế toán, về nguyên tắc, DN phải căn cứ vào tỷ giá giao dịch thực tế của nghiệp vụ kinh tế phát sinh, hoặc tỷ giá giao dịch bình quân trên thị trường ngoại tệ liên ngân hàng do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm phát sinh nghiệp vụ kinh tế để ghi sổ kế toán, cụ thể:

+ *Đối với TK thuộc loại doanh thu, hàng tồn kho, chi phí,... và bên Nợ các TK vốn bằng tiền* khi phát sinh các nghiệp vụ kinh tế bằng ngoại tệ phải được ghi sổ kế toán theo tỷ giá giao dịch.

+ *Đối với bên Có của các TK vốn bằng tiền*, khi phát sinh các nghiệp vụ kinh tế bằng ngoại tệ phải được ghi sổ kế toán theo tỷ giá ghi trên sổ kế toán (tỷ giá bình quân gia quyền; tỷ giá nhập trước, xuất trước; tỷ giá nhập sau, xuất trước,...).

+ *Đối với bên Có của các TK nợ phải trả, hoặc bên Nợ của các TK nợ phải thu*, khi phát sinh các nghiệp vụ kinh tế bằng ngoại tệ phải được ghi sổ kế toán theo tỷ giá giao dịch. Cuối năm tài chính, các số dư Nợ phải trả hoặc dư Nợ phải thu có gốc ngoại tệ được đánh giá lại theo tỷ giá giao dịch bình quân trên thị trường ngoại tệ liên ngân hàng do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm cuối năm tài chính.

+ *Đối với bên Nợ của các TK nợ phải trả, hoặc bên Có của các TK nợ phải thu*, khi phát sinh các nghiệp vụ kinh tế bằng ngoại tệ phải được ghi sổ kế toán theo tỷ giá ghi trên sổ kế toán.

- Toàn bộ chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh trong kỳ được ghi nhận ngay vào chi phí tài chính, hoặc doanh thu hoạt động tài chính trên Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh của năm tài chính.

4.1.4.3. Về ghi nhận doanh thu

Theo VAS 14 – Doanh thu và thu nhập khác:

Doanh thu phát sinh từ giao dịch xuất khẩu được xác định bằng giá trị hợp lý của các khoản đã thu được hoặc sẽ thu được sau khi trừ (-) các khoản chiết khấu thương mại, chiết khấu thanh toán, giảm giá hàng bán và giá trị hàng bán bị trả lại.

Doanh thu xuất khẩu hàng hoá được ghi nhận khi đồng thời thoả mãn tất cả 5 điều kiện như bán hàng trong nước.

4.2. KẾ TOÁN NGHIỆP VỤ NHẬP KHẨU HÀNG HÓA

4.2.1. Đặc điểm kế toán nghiệp vụ nhập khẩu hàng hoá

Nhập khẩu là mua hàng hoá hay dịch vụ từ thị trường nước ngoài theo những hợp đồng đã được ký kết. Nhập khẩu hàng hoá có thể thực hiện bằng phương thức trực tiếp hoặc uỷ thác tùy vào năng lực và điều kiện của DN.

– Phạm vi hàng nhập khẩu bao gồm:

+ Hàng mua của nước ngoài dùng để phát triển kinh tế và thoả mãn nhu cầu tiêu dùng trong nước theo hợp đồng mua, bán ngoại thương theo hiệp định, nghị định thư.

+ Hàng đưa vào Việt Nam tham gia hội chợ, triển lãm, sau đó mua lại và thanh toán bằng ngoại tệ.

+ Hàng tại các khu chế xuất (phần chia thu nhập của bên đối tác không mang về nước) bán tại thị trường Việt Nam, thu ngoại tệ.

Những hàng hoá sau đây không được xác định là hàng nhập khẩu:

Hàng tạm nhập để tái xuất.

Hàng tạm xuất, nay nhập về.

Hàng viện trợ nhân đạo.

Hàng đưa qua nước thứ ba (chuyển tải),...

Thời điểm ghi chép hàng nhập khẩu:

Là thời điểm chuyển giao quyền sở hữu hàng hoá, khi người nhập khẩu nắm được quyền sở hữu về hàng hoá và mất quyền sở hữu về tiền tệ, hoặc có nghĩa vụ phải thanh toán tiền cho người xuất khẩu. Thời điểm này phụ thuộc vào điều kiện cơ sở giao hàng và chuyên chở. Tuy nhiên, thời điểm ghi chép thực tế được xác định khi bên nhập khẩu nhận được bộ chứng từ thanh toán về lô hàng nhập khẩu.

– Xác định trị giá hàng nhập khẩu:

Hàng nhập khẩu được xác định theo nguyên tắc giá gốc và được quy định trong chuẩn mực số 02, song việc xác định giá thực tế được cụ thể như sau:

+ Trường hợp hàng nhập khẩu thuộc đối tượng chịu thuế GTGT – DN tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thì trị giá mua của hàng nhập khẩu được xác định theo công thức sau:

$$\text{Trị giá mua} = \frac{\text{Trị giá phải thanh toán cho người xuất khẩu}}{\text{toán cho người xuất khẩu}} + \text{Thuế nhập khẩu} + \text{Chi phí trực tiếp phát sinh trong nhập khẩu}$$

$$\text{Trị giá phải thanh toán cho người xuất khẩu} = \frac{\text{Trị giá ghi trên hóa đơn thương mại}}{\text{Tỷ giá ngoại tệ}}$$

Thuế nhập khẩu: Được thực hiện theo Luật Thuế nhập khẩu và biểu thuế suất quy định cho từng mặt hàng, ngành hàng, trị giá tính thuế được quy đổi ra tiền Việt Nam theo trị giá thực tế trên cơ sở giá CIF, nhưng trong từng khung thuế quy định.

$$\text{Thuế nhập khẩu phải nộp} = \frac{\text{Số lượng hàng hoá nhập khẩu ghi trên tờ khai hải quan}}{\text{nhập khẩu ghi trên tờ khai hải quan}} \times \frac{\text{Giá tính thuế của từng mặt hàng}}{\text{từng mặt hàng}} \times \frac{\text{Thuế nhập khẩu}}{\text{suất suất}}$$

Chi phí phát sinh trong nhập khẩu: Lệ phí thanh toán, lệ phí ngân hàng, lệ phí sửa đổi L/C, phí thuê kho bến bãi, lưu kho,... Nếu nhập khẩu theo điều kiện FOB: phí vận tải ngoài nước, phí bảo hiểm. Đối với hàng nhập khẩu ủy thác còn bao gồm hoa hồng trả cho bên ủy thác nhập khẩu,...

+ Trường hợp hàng nhập khẩu thuộc đối tượng tính thuế GTGT – DN tính thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp, hoặc không thuộc đối tượng tính thuế GTGT hoặc hàng hoá nhập khẩu dùng vào hoạt động sự nghiệp, dự án, văn hoá phúc lợi,... được trang trả bằng các nguồn kinh phí khác thì trị giá mua của hàng nhập khẩu được xác định theo công thức sau:

$$\text{Trị giá mua} = \frac{\text{Trị giá phải thanh toán cho người xuất khẩu}}{\text{toán cho người xuất khẩu}} + \text{Thuế nhập khẩu} + \text{Chi phí trực tiếp phát sinh trong nhập khẩu} + \text{Thuế GTGT của hàng nhập khẩu}$$

Trong đó:

$$\text{Thuế GTGT của hàng nhập khẩu phải nộp} = \left(\text{Trị giá hàng hoá nhập khẩu theo giá CIF} + \text{Thuế nhập khẩu} \right) \times \text{Thuế suất thuế GTGT}$$

Trường hợp DN nhập khẩu những mặt hàng chịu thuế tiêu thụ đặc biệt. Trị giá hàng hoá nhập khẩu bao gồm cả số thuế tiêu thụ đặc biệt:

$$\text{Thuế tiêu thụ đặc biệt của hàng nhập khẩu phải nộp} = \left(\frac{\text{Trị giá hàng hoá nhập khẩu theo giá CIF}}{\text{Thuế nhập khẩu}} + \right) \times \text{Thuế suất thuế tiêu thụ đặc biệt}$$

Ví dụ: Tính giá thực tế hàng nhập khẩu:

DN nhập khẩu 1 lô hàng theo giá FOB Singapore trị giá 100.000EUR. Phí bảo hiểm 5% trên giá FOB. Phí vận tải ngoài nước 10.000USD. Thuế nhập khẩu 50%, thuế GTGT của hàng nhập khẩu 10%. Hãy xác định giá thực tế của hàng nhập khẩu; tính ra VND, biết tỷ giá thực tế 1USD = 16.900VND, 1EUR = 24.000 VND.

$$\text{Trị giá hàng nhập khẩu thanh toán cho người XK} = 100.000 \times 24.000 = 2.400.000.000$$

$$\text{Chi phí vận tải} = 10.000 \times 16.900 = 169.000.000$$

$$\text{Chi phí bảo hiểm} = 100.000 \times 5\% \times 24.000 = 120.000.000$$

$$\text{Trị giá hàng nhập khẩu theo giá CIF} = \left(2.400.000.000 + 169.000.000 \right. \\ \left. + 120.000.000 \right) = 2.689.000.000$$

$$\text{Thuế nhập khẩu} = 2.689.000.000 \times 50\% = 1.344.500.000$$

$$\text{Thuế GTGT hàng nhập khẩu} = 2.689.000.000 \times 10\% = 268.900.000$$

$$\text{Trị giá hàng nhập khẩu cơ sở nộp thuế theo phương pháp khấu trừ} = 2.689.000.000 + 1.344.500.000 = 4.013.500.000$$

$$\text{Trị giá hàng nhập khẩu cơ sở nộp thuế theo phương pháp trực tiếp} = \left(2.689.000.000 + 1.344.500.000 \right. \\ \left. + 268.900.000 \right) = 4.282.400.000$$

– Nhiệm vụ kế toán nghiệp vụ nhập khẩu:

Để tổ chức tốt kế toán nghiệp vụ nhập khẩu, kế toán nhập khẩu cần thực hiện những nhiệm vụ chủ yếu sau:

+ Theo dõi, ghi chép phản ánh kịp thời, đầy đủ, chính xác tình hình nhập khẩu hàng hoá về số lượng, kết cấu, chủng loại, quy cách, chất lượng, giá cả và thời điểm nhập khẩu.

+ Theo dõi, kiểm tra, giám sát tình hình thực hiện kế hoạch nhập khẩu theo từng thị trường, từng người cung cấp và theo từng hợp đồng, tình hình thanh toán với người xuất khẩu.

+ Cung cấp thông tin kịp thời tình hình nhập khẩu và thanh toán tiền hàng cho chủ DN và cán bộ quản lý, làm căn cứ cho đề xuất những quyết định trong chỉ đạo, tiến hành hoạt động kinh doanh của DN.

4.2.2. Kế toán nghiệp vụ nhập khẩu hàng hoá

4.2.2.1. Chứng từ kế toán

Nghiệp vụ nhập khẩu hàng hoá sử dụng các chứng từ để ghi chép thông tin gồm các chứng từ phát sinh trong nước và ngoài nước.

– Bộ chứng từ thanh toán của hàng nhập khẩu: Tuỳ theo điều kiện của thư tín dụng, bao gồm các chứng từ chủ yếu sau:

- + Hóa đơn thương mại (Invoice).
- + Vận tải đơn (Bill of lading) (B/L), (Bill of air) (B/A),...
- + Chứng từ bảo hiểm (Insurance policy).

Ngoài ra, theo chứng từ hợp đồng XNK và theo quy định trong thư tín dụng, bộ chứng từ thanh toán còn có:

- + Giấy chứng nhận chất lượng (Certificate of quality).
 - + Bảng kê đóng gói bao bì (Packing Lits).
 - + Giấy chứng nhận xuất xứ hàng hoá (Certificate of Original).
 - + Giấy chứng nhận kiểm dịch đối với hàng nông sản, thực phẩm.
 - + Hối phiếu.
 - + Hoặc các tài liệu khác kèm theo như biên bản quyết toán với chủ phương tiện, biên bản hư hỏng, tồn thất,...
- Ngoài bộ chứng từ thanh toán còn có các chứng từ sau:
- + Biên lai thu thuế, tờ khai hải quan.

- + Phiếu nhập kho, biên lai lê phí,...
- + Các chứng từ thanh toán phiếu chi, báo Nợ, báo Có của ngân hàng.
- + Hóa đơn GTGT, bảng kê thanh toán với bên giao uỷ thác,...

4.2.2.2. Tài khoản kế toán và trình tự kế toán các nghiệp vụ kinh tế chủ yếu

- TK kế toán sử dụng:
- + Kế toán nghiệp vụ nhập khẩu trực tiếp và nhập khẩu uỷ thác có bên giao nhập khẩu sử dụng các TK chủ yếu sau:

TK 151 – Hàng mua đang đi đường: TK này dùng để phản ánh trị giá hàng nhập khẩu đã nhận nhưng chưa chuyển về nhập kho.

TK 156 – Hàng hoá: TK này dùng để phản ánh trị giá hàng nhập khẩu nhập kho.

TK 331 – Phải trả cho người bán (chi tiết theo từng người xuất khẩu): TK này dùng để theo dõi tình hình thanh toán giữa bên nhập khẩu với người xuất khẩu hàng hoá.

TK 144 – Cầm cố, ký quỹ, ký cược ngắn hạn: TK này dùng phản ánh số tiền ký quỹ mở thư tín dụng nhập khẩu.

TK 007 – Ngoại tệ: TK này dùng để phản ánh số ngoại tệ nhập hoặc xuất quỹ theo gốc nguyên tệ.

Và các TK khác như TK 333 (33312) – Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước, TK 112 – Tiền gửi ngân hàng (1122), TK 635 – Chi phí tài chính, TK 515 – Doanh thu hoạt động tài chính,...

- + Kế toán nghiệp vụ nhập khẩu uỷ thác ở bên nhận nhập khẩu sử dụng các TK chủ yếu sau:

TK 131 – Phải thu của khách hàng (chi tiết theo đơn vị giao uỷ thác): TK này dùng để phản ánh các khoản tiền nhận của bên giao uỷ thác để nhập khẩu hàng hoá và nộp các khoản thuế, trả tiền chi phí và hàng nhập khẩu.

TK 331 – Phải trả cho người bán (chi tiết theo từng người xuất khẩu): TK này dùng để theo dõi tình hình thanh toán giữa bên nhận uỷ thác nhập khẩu với người xuất khẩu hàng hoá.

TK 511 – Doanh thu cung cấp dịch vụ (5113): TK này dùng để phản ánh hoa hồng uỷ thác được hưởng.

TK 333 – Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (3331, 3332, 3333): TK này được dùng để phản ánh thuế GTGT của hàng nhập khẩu, thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế nhập khẩu nộp hộ cho bên giao uỷ thác.

Ngoài ra kế toán nhận uỷ thác nhập khẩu còn sử dụng các TK 111 – Tiền mặt, TK 112 – Tiền gửi ngân hàng, TK 007 – Nguyên tệ các loại,...

– Trình tự kế toán các nghiệp vụ kinh tế chủ yếu của nghiệp vụ nhập khẩu trực tiếp:

+ Khi mở L/C nhập khẩu phải ký quỹ mở thư tín dụng, kế toán ghi:

* Mua ngoại tệ hoặc vay ngoại tệ ký quỹ:

Nợ TK 144 – Cầm cổ, ký quỹ, ký cược ngắn hạn (tỷ giá thực tế).

Có TK 112 – TGNH (1121) (tỷ giá thực tế).

Có TK 311 – Vay ngắn hạn (tỷ giá thực tế).

* Chuyển ngoại tệ đi ký quỹ:

• Nếu tỷ giá thực tế ngày ký quỹ cao hơn tỷ giá ghi sổ, kế toán ghi:

Nợ TK 144 – Cầm cổ, ký quỹ, ký cược ngắn hạn (tỷ giá thực tế).

Có TK 112 – TGNH (1122) (tỷ giá ghi sổ).

Có TK 515 – Doanh thu hoạt động tài chính (chênh lệch lãi tỷ giá).

• Nếu tỷ giá thực tế ngày ký quỹ thấp hơn tỷ giá ghi sổ (tỷ giá thực tế chi ngoại tệ), kế toán ghi:

Nợ TK 144 – Cầm cổ, ký quỹ, ký cược ngắn hạn (tỷ giá thực tế).

Nợ TK 635 – Chi phí tài chính (chênh lệch lỗ tỷ giá).

Có TK 112 – TGNH (1122) (tỷ giá ghi sổ).

+ Đồng thời ghi: Có 007 – Ngoại tệ (số ngoại tệ theo nguyên tệ).

• Khi nhận được bộ chứng từ hàng hoá, hoàn thành thủ tục hải quan, kế toán ghi:

Nợ TK 151 – Hàng mua đang đi đường: trị giá hàng nhập khẩu theo tỷ giá thực tế.

Có TK 331 – Phải trả cho người bán (chi tiết cho người xuất khẩu).

- Khi thanh toán tiền cho người xuất khẩu, có thể phát sinh chênh lệch giữa tỷ giá ghi sổ kế toán khi nhập khẩu với tỷ giá thời điểm ký quỹ, tỷ giá xuất quỹ.

- Nếu tỷ giá ghi sổ khi nhập khẩu cao hơn tỷ giá ghi sổ khi ký quỹ, tỷ giá xuất quỹ, kế toán ghi:

Nợ TK 331 – Phải trả cho người bán (tỷ giá ghi sổ khi nhập khẩu)

Có TK 144 – Cầm cổ, ký quỹ, ký cược ngắn hạn (tỷ giá ghi sổ khi ký quỹ).

Có TK 112 – TGNH (1122) (tỷ giá ghi sổ).

Có TK 515 – Doanh thu hoạt động tài chính (chênh lệch lãi tỷ giá).

- Nếu tỷ giá ghi sổ khi nhập khẩu thấp hơn tỷ giá ghi sổ khi ký quỹ, tỷ giá xuất quỹ, kế toán ghi:

Nợ TK 331 – Phải trả cho người bán (tỷ giá ghi sổ khi nhập khẩu).

Nợ TK 635 – Chi phí tài chính (chênh lệch lỗ tỷ giá).

Có TK 144 – Cầm cổ, ký quỹ, ký cược ngắn hạn (tỷ giá ghi sổ).

Có TK 112 – TGNH (1122) (tỷ giá ghi sổ).

- Đồng thời kế toán ghi:

Có TK 007 – Ngoại tệ (số ngoại tệ theo nguyên tệ).

+ Căn cứ vào biên lai tính thuế nhập khẩu phải nộp, kế toán ghi:

Nợ TK 151 – Hàng mua đang đi đường.

Có TK 333 – Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (3333).

+ Thuế GTGT của hàng nhập khẩu, kế toán ghi:

- Hàng nhập khẩu dùng vào sản xuất kinh doanh chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, kế toán ghi:

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

Có TK 333 – Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (33312).

- Hàng nhập khẩu dùng vào sản xuất kinh doanh chịu thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp hoặc không thuộc đối tượng tính thuế GTGT, thuế GTGT của hàng nhập khẩu, kế toán ghi:

Nợ TK151 – Hàng mua đang đi đường.

Có TK 333 – Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (33312).

- Hàng nhập khẩu chịu thuế tiêu thụ đặc biệt, phản ánh thuế tiêu thụ đặc biệt phải nộp, kế toán ghi:

Nợ TK 151 – Hàng mua đang đi đường.

Có TK 333 – Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (3332).

- Khi nộp thuế nhập khẩu, thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế GTGT của hàng nhập khẩu, kế toán ghi:

Nợ TK 333 – Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (3333, 3332, 33312).

Có các TK 111 (1111), 112 (1121).

+ Các khoản chi phí trong khâu nhập khẩu, kế toán ghi:

- Chi bằng ngoại tệ:

Nợ TK156 – Hàng hoá (tỷ giá thực tế).

Nợ TK 635 – Chi phí tài chính (chênh lệch lỗ tỷ giá).

Có TK 112 (1122) – TGNH (tỷ giá ghi sổ).

Có TK 515 – Doanh thu tài chính (chênh lệch lãi tỷ giá).

Đồng thời kế toán ghi:

Có TK 007 – Ngoại tệ (số ngoại tệ theo nguyên tệ).

- Chi bằng tiền Việt Nam:

Nợ TK 156 – Hàng hoá.

Nợ TK 133 – Thuế GTGT được khấu trừ.

Có các TK 111 (1112), 112 (1121).

+ Khi hàng nhập khẩu chuyển về nhập kho, kế toán ghi:

Nợ TK 156 – Hàng hoá.

Có TK 151 – Hàng mua đang đi đường.

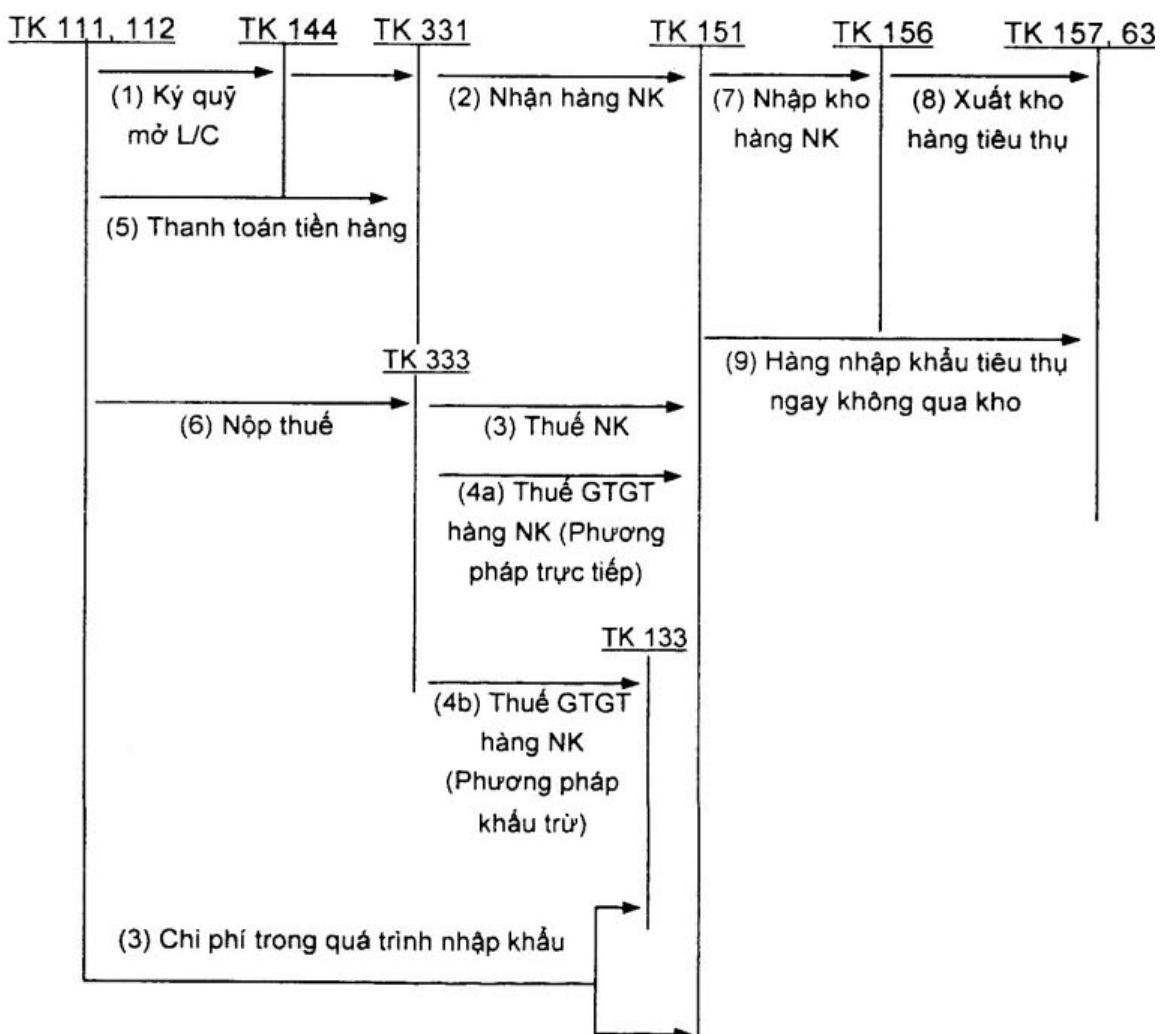
- Trường hợp hàng nhập khẩu chuyển bán thăng hoặc bán trực tiếp ngay tại cảng:

Nợ TK 157 – Hàng gửi bán.

Nợ TK 632 – Giá vốn hàng bán.

Có TK 151 – Hàng mua đang đi đường.

Quá trình hạch toán được khái quát trên hình 4.1.



Hình 4.1. Sơ đồ hạch toán tổng hợp nghiệp vụ nhập khẩu trực tiếp

– Trình tự kế toán các nghiệp vụ kinh tế chủ yếu của nghiệp vụ nhập khẩu uỷ thác:

+ Kế toán bên giao uỷ thác nhập khẩu:

* Khi chuyển tiền cho đơn vị nhận uỷ thác để nhập khẩu hàng hoá:

- Khi DN mua ngoại tệ hoặc vay ngoại tệ để giao cho bên ủy thác, kế toán ghi:

Nợ TK 331 (chi tiết đơn vị nhận uỷ thác) (tỷ giá thực tế).

Có các TK 112 (1121), 311 (tỷ giá thực tế).

- Khi DN chuyển tiền ngoại tệ giao cho bên uỷ thác, kế toán ghi:

Tỷ giá thực tế ngày chuyển tiền cao hơn tỷ giá thực tế chi ngoại tệ:

Nợ TK 331 (chi tiết đơn vị nhận uỷ thác) (tỷ giá ghi sổ chuyển tiền).

Có TK 112 – TGNH (1122) (tỷ giá ghi sổ chi ngoại tệ).

Có TK 515 – Doanh thu tài chính (chênh lệch lãi tỷ giá).

Tỷ giá thực tế ngày chuyển tiền thấp hơn tỷ giá thực tế chi ngoại tệ:

Nợ TK 331 (chi tiết đơn vị nhận uỷ thác) (tỷ giá ghi sổ chuyển tiền).

Nợ TK 635 – Chi phí tài chính (chênh lệch lỗ tỷ giá).

Có TK 112 – TGNH (1122) (tỷ giá ghi sổ chi ngoại tệ).

Đồng thời kế toán ghi:

Có TK 007 – Ngoại tệ (số ngoại tệ theo nguyên tệ).

- * Khi đơn vị nhận uỷ thác hoàn thành việc nhập khẩu, thanh toán hợp đồng uỷ thác nhập khẩu, kế toán ghi:

- Phản ánh trị giá hàng nhập khẩu uỷ thác, kế toán ghi:

Nợ các TK 151, 156 (1561), 157, 632 (trị giá hàng nhập khẩu theo TGTT ngày nhận hàng).

Nợ TK 635 – Chi phí tài chính (chênh lệch lỗ tỷ giá).

Có TK 331 (chi tiết đơn vị nhận uỷ thác) (tỷ giá ghi sổ).

Có TK 515 – Doanh thu hoạt động tài chính (chênh lệch lãi tỷ giá).

- Phản ánh số thuế nhập khẩu, thuế tiêu thụ đặc biệt của hàng nhập khẩu, kế toán ghi:

Nợ các TK 151, 156, 157, 632 (Thuế nhập khẩu, thuế tiêu thụ đặc biệt).

Có TK 331 – Phải trả cho người bán (chi tiết đơn vị nhận uỷ thác).

- Thuế GTGT của hàng nhập khẩu, kế toán ghi:

Trường hợp hàng nhập khẩu dùng vào sản xuất kinh doanh chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, kế toán ghi:

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

Có TK 331 (chi tiết đơn vị nhận uỷ thác).

Nếu hàng nhập khẩu dùng vào hoạt động sản xuất kinh doanh chịu thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp hoặc không thuộc đối tượng tính thuế GTGT, thuế GTGT của hàng nhập khẩu được tính vào trị giá hàng hoá nhập khẩu, kế toán ghi:

Nợ các TK 151, 156, 157, 632 – Thuế GTGT của hàng nhập khẩu.

Có TK 331 – Phải trả cho người bán (chi tiết đơn vị nhận uỷ thác).

- Trường hợp đơn vị nhận uỷ thác làm thủ tục kê khai thuế, nhưng đơn vị giao uỷ thác trực tiếp nộp các khoản thuế vào ngân sách Nhà nước, thì giá trị hàng nhập khẩu vẫn ghi như trên (bao gồm trị giá hàng nhập khẩu, thuế nhập khẩu, thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế GTGT của hàng nhập khẩu). Nhưng khi nộp thuế vào ngân sách Nhà nước, kế toán ghi:

Nợ TK 331 – Phải trả cho người bán (chi tiết cho từng đơn vị nhận uỷ thác nhập khẩu).

Có các TK 111, 112.

* Hoa hồng uỷ thác phải trả theo hoá đơn GTGT do bên nhận uỷ thác chuyển giao, kế toán ghi:

Nợ các TK 151, 156, 157, 632 – Hoa hồng uỷ thác.

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

Có TK 331 (chi tiết cho từng đơn vị nhận uỷ thác nhập khẩu).

* Đối với các khoản chi phí được bên nhận uỷ thác chi hộ (chi giám định, bốc xếp, vận chuyển,...) nếu trong hợp đồng quy định bên giao uỷ thác nhập khẩu chịu, số được chi hộ phải trả cho bên nhận uỷ thác, kế toán ghi:

Nợ các TK 151, 156, 157, 632 – Chi phí trong khâu nhập khẩu.

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

Có TK 331 (chi tiết cho từng đơn vị nhận uỷ thác nhập khẩu).

* Khi chuyển tiền thanh toán tiền hoa hồng uỷ thác, các khoản chi phí chi hộ cho bên nhận uỷ thác, tiền thuế nhập khẩu, thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế GTGT của hàng nhập khẩu nhờ bên nhận uỷ thác nộp hộ vào ngân sách, kế toán ghi:

Nợ TK 331 (chi tiết cho từng đơn vị nhận uỷ thác nhập khẩu).

Có các TK 111, 112, 311.

* Trường hợp bên nhận uỷ thác chuyển trả hàng uỷ thác nhập khẩu chưa nộp thuế GTGT:

• Khi nhận hàng, căn cứ phiếu xuất kho kiêm vận chuyển nội bộ của đơn vị nhận uỷ thác nhập khẩu, phản ánh giá trị hàng nhập khẩu uỷ thác theo giá có thuế GTGT, kế toán ghi:

Nợ các TK 151, 156 (giá trị hàng nhập khẩu bao gồm các khoản thuế phải nộp).

Có TK 331 (chi tiết cho từng đơn vị nhận uỷ thác nhập khẩu).

• Khi nhận hoá đơn GTGT hàng uỷ thác nhập khẩu của đơn vị nhận uỷ thác nhập khẩu, kế toán phản ánh thuế GTGT đầu vào được khấu trừ, kế toán ghi:

Nợ TK 133 – Thuế GTGT được khấu trừ.

Có các TK 151, 156 (hàng hoá uỷ thác nhập khẩu còn tồn kho).

Có TK 632 – Giá vốn hàng bán (hàng hoá uỷ thác nhập khẩu đã xuất bán).

+ Kế toán bên nhận uỷ thác nhập khẩu:

* Khi nhận tiền của bên giao uỷ thác, số tiền đã nhận ghi theo tỷ giá thực tế ngày nhận:

Nợ TK 112 – TGNH (1122) (tỷ giá thực tế).

Có TK 131 (chi tiết đơn vị giao uỷ thác) (tỷ giá thực tế).

Đồng thời kế toán ghi:

Nợ TK 007 – Ngoại tệ (số ngoại tệ theo nguyên tệ).

* Khi chuyển tiền ký quỹ mở L/C, kế toán ghi:

Nợ TK 144 – Cầm cố, ký quỹ, ký cược ngắn hạn (tỷ giá thực tế).

Nợ TK 635 – Chi phí tài chính (chênh lệch lỗ tỷ giá).

Có TK 112 – TGNH (1122) (tỷ giá ghi số).

Có TK 515 – Doanh thu hoạt động tài chính (chênh lệch lãi tỷ giá).

Đồng thời ghi giảm số nguyên tệ chuyển đi ký quỹ:

Có TK 007 – Ngoại tệ (số ngoại tệ theo nguyên tệ).

* Khi xác định hàng hoá đã nhập khẩu và thanh toán ngay cho người xuất khẩu, kế toán ghi:

Nợ TK 151 – Hàng mua đang đi đường (trị giá hàng nhập khẩu tỷ giá thực tế).

Nợ TK 635 – Chi phí tài chính (chênh lệch lỗ tỷ giá).

Có TK 144 – Cầm cố, ký quỹ, ký cược ngắn hạn (tỷ giá ghi số).

Có TK 112 – TGNH (1122) (tỷ giá ghi số).

Có TK 515 – Doanh thu tài chính (chênh lệch lãi tỷ giá).

Đồng thời ghi giảm số nguyên tệ:

Có TK 007 – Ngoại tệ (số ngoại tệ theo nguyên tệ).

* Khi nhận được bộ chứng từ hàng hoá và thanh toán theo L/C trả chậm, kế toán ghi:

Nợ TK 151 – Hàng mua đang đi đường.

Có TK 331 (chi tiết từng người xuất khẩu) (tỷ giá thực tế).

* Trường hợp nhận hàng nhập khẩu không nhập kho chuyển giao thẳng cho đơn vị giao uỷ thác nhập khẩu, kế toán ghi:

Nợ TK 131 (chi tiết bên giao uỷ thác) (tỷ giá ghi số).

Nợ TK 635 – Chi phí tài chính (chênh lệch lỗ tỷ giá).

Có TK 331 – Phải trả cho người bán (chi tiết từng người xuất khẩu) (tỷ giá thực tế).

Có TK 515 – Doanh thu hoạt động tài chính (chênh lệch lãi tỷ giá).

* Phản ánh số thuế nhập khẩu, thuế GTGT hoặc thuế tiêu thụ đặc biệt (nếu có) phải nộp hộ cho đơn vị uỷ thác nhập khẩu, kế toán ghi:

Nợ TK 151 – Hàng mua đang đi đường (ghi vào trị giá hàng nhập khẩu).

Có TK 333 – Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (33312, 3332, 3333).

• Khi nộp thuế GTGT, thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế nhập khẩu của hàng nhập khẩu uỷ thác, kế toán ghi:

Nợ TK 333 – Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (33312, 3332, 3333).

Có các TK 111, 112.

• Khi bàn giao hàng hoá, bộ chứng từ hàng nhập khẩu, chứng từ thuế cho bên uỷ thác, kế toán ghi:

Nợ TK 131 (chi tiết đơn vị giao uỷ thác) (tỷ giá ghi sổ).

Nợ TK 635 – Chi phí tài chính (chênh lệch lỗ tỷ giá).

Có TK 151 – Hàng mua đang đi đường.

Có TK 515 – Doanh thu hoạt động tài chính (chênh lệch lãi tỷ giá).

• Trường hợp đơn vị nhận uỷ thác nhập khẩu làm thủ tục nộp thuế nhập khẩu, đơn vị uỷ thác nhập khẩu tự nộp các khoản thuế, số tiền đơn vị uỷ thác nhập khẩu đã nộp vào ngân sách Nhà nước, kế toán ghi:

Nợ TK 333 – Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (3331, 3332, 3333).

Có TK 131 (chi tiết cho từng đơn vị giao uỷ thác nhập khẩu).

* Phản ánh hoa hồng uỷ thác nhập khẩu được hưởng, kế toán ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131 – Tổng số hoa hồng uỷ thác.

Có TK 511 – Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (5113): Hoa hồng uỷ thác.

Có TK 3331 – Thuế GTGT phải nộp.

- Các khoản chi phí liên quan đến hàng nhập khẩu bên giao uỷ thác chịu, kế toán ghi:

Nợ TK 131 – Phải thu của khách hàng (chi tiết đơn vị giao uỷ thác).

Có các TK 111 (1111), 112 (1121).

- Trường hợp các khoản chi phí hợp đồng quy định do bên nhận uỷ thác chịu, kế toán ghi:

Nợ TK 641 – Chi phí bán hàng.

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

Có các TK 111, 112, 331.

- Khi đơn vị giao uỷ thác nhập khẩu thanh toán hoa hồng uỷ thác, các khoản chi phí chi hộ, tiền thuế nhập khẩu, thuế GTGT, thuế tiêu thụ đặc biệt của hàng nhập khẩu, kế toán ghi:

Nợ các TK 111, 112.

Có TK 131 – Phải thu của khách hàng (chi tiết đơn vị giao uỷ thác).

4.2.2.3. Sổ kế toán

Kế toán nghiệp vụ nhập khẩu phải mở sổ kế toán theo dõi hàng hoá, công nợ như kế toán mua hàng trong nước. Ngoài ra phải mở sổ kế toán chi tiết theo dõi thuế GTGT của hàng nhập khẩu, thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế nhập khẩu. Mở Sổ Cái và sổ chi tiết TK 515, 635 để theo dõi chênh lệch tỷ giá phát sinh trong quá trình nhập khẩu.

Đối với DN áp dụng hình thức Nhật ký chung, hàng ngày căn cứ vào các chứng từ xuất khẩu hàng hoá ghi vào sổ Nhật ký chung và các sổ Nhật ký mua hàng, Nhật ký chi tiền,... Đồng thời căn cứ vào Nhật ký chung và các Nhật ký chuyên dùng ghi vào Sổ Cái các TK 151, 156, 515, 635, 111, 112, 131, 331, 333, 007.

DN áp dụng hình thức Nhật ký chứng từ; sử dụng Nhật ký chứng từ số 5 ghi Có TK 331, Nhật ký chứng từ số 2 ghi Có TK 112, Bảng kê 4, Nhật ký chứng từ số 10,... Sổ Cái các TK 511, 515, 635, 632, 157, 156, 111, 112, 131, 331, 333, 007, 003.

Đơn vị: ...
Địa chỉ: ...

Mẫu số S32-DN

(Ban hành theo QĐ số 15/2006/QĐ-BTC ngày
20/03/2006 của Bộ trưởng Bộ Tài chính)

SƠ CHI TIẾT THANH TOÁN VỚI NGƯỜI BÁN (MUA) BẰNG NGOẠI TỆ
(Dùng cho TK 131, 331)

TK: ...

Đối tượng: ...

Loại ngoại tệ: ...

Ngày, tháng ghi sổ	Chứng từ	Diễn giải	TK đối ứng	Tỷ giá hồi đoái	Thời hạn được chiết khấu	Số phát sinh			Số dư			
						Ng외	Có	Ng외	Có			
							Ng외 t tệ	Quy ra VNĐ	Ng외 t tệ	Quy ra VNĐ	Ng외 t tệ	Quy ra VNĐ
						Số dư đầu kỳ						
						Số phát sinh						
						Cộng số phát sinh						
						Số dư cuối kỳ						

Ngoài các sổ kê toán chi tiết như sổ chi tiết hàng hoá, sổ chi tiết thanh toán với người bán bằng ngoại tệ (bảng 4.1), sổ chi tiết thuế GTGT được khấu trừ, sổ chi tiết thuế GTGT phải nộp, đơn vị giao uỷ thác còn mở sổ chi tiết theo dõi chi tiết từng đơn vị nhận uỷ thác; đơn vị nhận nhập khẩu uỷ thác phải mở sổ kê toán theo dõi chi tiết từng đơn vị giao uỷ thác xuất khẩu và theo từng hợp đồng uỷ thác,...

Kế toán nghiệp vụ nhận nhập khẩu uỷ thác cũng phải mở sổ kế toán theo dõi hàng hoá, công nợ như kế toán nghiệp vụ nhập khẩu trực tiếp. Ngoài ra phải mở sổ kê toán chi tiết theo dõi các khoản giao dịch thanh toán giữa bên giao uỷ thác và bên nhận nhập uỷ thác phát sinh trong quá trình nhập khẩu.

4.3. KẾ TOÁN NGHIỆP VỤ XUẤT KHẨU HÀNG HOÁ

4.3.1. Đặc điểm nghiệp vụ xuất khẩu hàng hoá và nhiệm vụ kế toán

Xuất khẩu là bán hàng hoá hay dịch vụ ra nước ngoài căn cứ vào những hợp đồng đã được ký kết. Xuất khẩu hàng hoá có thể thực hiện bằng phương thức trực tiếp hoặc uỷ thác tùy vào năng lực và điều kiện của DN.

- Phạm vi hàng xuất khẩu được ghi nhận bao gồm:
 - + Hàng xuất bán cho các DN nước ngoài theo hợp đồng ngoại thương đã ký kết.
 - + Hàng gửi đi hội chợ triển lãm sau đó bán thu ngoại tệ.
 - + Hàng bán cho khách nước ngoài hoặc Việt Kiều thanh toán bằng ngoại tệ.
 - + Dịch vụ sửa chữa, bảo hiểm tàu biển, máy bay cho nước ngoài thanh toán bằng ngoại tệ.
 - + Hàng viện trợ cho nước ngoài thông qua các hiệp định, nghị định thư do Nhà nước ký kết với nước ngoài nhưng được thực hiện qua DN XNK

Thời điểm xác định hàng xuất khẩu:

Là thời điểm chuyển giao quyền sở hữu về hàng hoá, tức là khi người xuất khẩu mất quyền sở hữu về hàng hoá và nắm quyền sở hữu về tiền tệ hoặc quyền đòi tiền ở người nhập khẩu.

Tuy nhiên, tuỳ theo phương thức giao, nhận hàng hoá và phương tiện vận chuyển mà xác định thời điểm hàng xuất khẩu là khác nhau. Chẳng hạn, hàng xuất khẩu theo điều kiện FOB thì thời điểm xác định hàng xuất khẩu là thời điểm chủ phương tiện vận tải ký vào vận đơn, tái quan ký xác nhận hoàn thành các thủ tục hải quan.

Việc xác định đúng thời điểm xuất khẩu có ý nghĩa quan trọng trong việc ghi chép doanh thu hàng xuất khẩu, giải quyết các nghiệp vụ thanh toán, tranh chấp, khiếu nại, thường phạt trong buôn bán ngoại thương.

– Kế toán nghiệp vụ xuất khẩu cần thực hiện những nhiệm vụ sau:

+ Theo dõi, ghi chép, phản ánh kịp thời, đầy đủ các nghiệp vụ kinh doanh xuất khẩu, từ khâu mua hàng xuất khẩu, xuất khẩu và hanh toán hàng xuất khẩu, từ đó kiểm tra giám sát tình hình thực hiện hợp đồng xuất khẩu.

+ Kế toán hàng xuất khẩu cần phải được theo dõi, ghi chép phản ánh chi tiết theo từng hợp đồng xuất khẩu từ khi đàm phán, ký kết, thực hiện thanh toán và quyết toán hợp đồng.

+ Tính toán, xác định chính xác giá vốn hàng xuất khẩu, thuế và các khoản chi phí liên quan đến hợp đồng xuất khẩu để xác định kết quả nghiệp vụ xuất khẩu.

I.3.2. Kế toán nghiệp vụ xuất khẩu hàng hoá

4.3.2.1. *Chứng từ kế toán*

Chứng từ sử dụng để xuất khẩu hàng hoá bao gồm: bộ chứng từ hanh toán hàng xuất khẩu, chứng từ ngân hàng như bảng sao kê, báo cáo,..., phiếu xuất kho, hoá đơn GTGT, biên lai thuế và lệ phí, tờ kê khai thuế, bảng kê thanh toán hàng xuất khẩu ủy thác,...

Trong đó, bộ chứng từ thanh toán phụ thuộc vào phương thức hanh toán trong hợp đồng ngoại thương, nhưng thường bao gồm các chứng từ cơ bản sau:

- Hoá đơn thương mại (INVOI).
- Vận đơn (B/L hoặc B/A,...).
- Giấy chứng nhận bảo hiểm (Certyfficate of Insurance).

Và các chứng từ khác như giấy chứng nhận xuất xứ, giấy chứng nhận chất lượng,...

4.3.2.2. TK sử dụng và kế toán các nghiệp vụ kinh tế chủ yếu

Kế toán xuất khẩu sử dụng các TK kế toán tuỳ thuộc vào phương pháp xuất khẩu là trực tiếp hay uỷ thác.

– Đối với xuất khẩu trực tiếp và xuất khẩu uỷ thác ở bên giao xuất khẩu sử dụng các TK:

TK 157 – Hàng gửi đi bán: TK này dùng để phản ánh trị giá hàng gửi đi xuất khẩu hoặc giao uỷ thác xuất khẩu.

TK 156 – Hàng hoá: TK này dùng để phản ánh trị giá hàng hoá xuất khẩu khi còn ở trong kho.

TK 131 – Phải thu của khách hàng: TK này dùng phản ánh nợ phải thu từ người nhập khẩu, được ghi nhận theo tỷ giá thực tế tại ngày ghi nhận nợ.

TK 131 được mở chi tiết cho bên nhận uỷ thác nhằm phản ánh tình hình thanh toán giữa bên giao uỷ thác với bên nhận uỷ thác về tiền hàng xuất khẩu.

TK 511 (5111) – Doanh thu bán hàng hoá: TK này dùng để phản ánh doanh thu xuất khẩu và được ghi theo tỷ giá thực tế tại ngày ghi nhận doanh thu.

TK 112 (1122) – TGNH ngoại tệ: TK này dùng phản ánh tiền ngoại tệ thu được từ xuất khẩu và được ghi theo tỷ giá thực tế tại ngày phát sinh giao dịch.

TK 632 – Giá vốn hàng bán: TK này dùng để ghi nhận trị giá vốn của hàng đã xuất khẩu.

Ngoài ra kế toán còn sử dụng các TK như TK 3388 mở chi tiết cho bên nhận uỷ thác nhằm phản ánh tình hình thanh toán giữa bên giao uỷ thác với bên nhận uỷ thác về thuế xuất khẩu, thuế tiêu thụ đặc biệt của hàng xuất khẩu, hoa hồng và các khoản chi phí chi hộ; TK 007 – Ngoại tệ, dùng để phản ánh ngoại tệ nhập, xuất quỹ theo gốc nguyên tệ và các TK 111 – Tiền mặt, TK 333 – Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước, TK 635 – Chi phí tài chính, TK 515 – Doanh thu hoạt động tài chính, TK 641 – Chi phí bán hàng,...

– Đối với nghiệp vụ xuất khẩu ủy thác ở bên nhận xuất khẩu sử dụng các TK:

TK 131 mở chi tiết theo từng người nhập khẩu nhằm phản ánh tình hình thanh toán giữa bên nhận ủy thác với người nhập khẩu về tiền hàng xuất khẩu.

TK 331 mở chi tiết bên giao ủy thác nhằm phản ánh tình hình thanh toán giữa bên nhận ủy thác với bên giao ủy thác về tiền hàng xuất khẩu.

TK 131 mở chi tiết bên giao ủy thác nhằm phản ánh tình hình thanh toán giữa bên nhận ủy thác với bên giao ủy thác về hoa hồng ủy thác.

TK 1388 mở chi tiết bên giao ủy thác nhằm phản ánh tình hình thanh toán giữa bên nhận ủy thác với bên giao ủy thác về các khoản chi phí chi hộ.

TK 3388 mở chi tiết các khoản nộp ngân sách nhằm phản ánh tình hình thanh toán giữa bên nhận ủy thác với ngân sách về thuế xuất khẩu, thuế tiêu thụ đặc biệt của hàng xuất khẩu nộp hộ.

TK 003 – Hàng hoá nhận bán hộ, nhận ký gửi, dùng để phản ánh trị giá hàng nhận xuất khẩu ủy thác.

Ngoài ra, kế toán còn sử dụng các TK như TK 5113 – Doanh thu cung cấp dịch vụ, TK 3331 – Thuế GTGT được khấu trừ,...

4.3.2.3. Trình tự kế toán nghiệp vụ xuất khẩu trực tiếp

– Khi mua hàng để xuất khẩu, kế toán ghi:

Nợ TK 156 – Hàng hoá.

Nợ TK 133 – Thuế GTGT được khấu trừ.

Có các TK 111, 112, 331,...

– Chi phí ché biến, bao gói,... trước khi chuyển hàng hoá xuất khẩu, kế toán ghi:

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

Có các TK 111, 112, 331,...

Có các TK 152, 153, 156,...

– Nhập kho hàng gia công chế biến chờ xuất khẩu, kế toán ghi:

Nợ TK 156 – Hàng hoá.

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

– Xuất kho hàng gửi đi xuất khẩu, kế toán ghi:

Nợ TK 157 – Hàng gửi đi bán.

Có TK 156 – Hàng hoá.

– Chi phí phát sinh trong quá trình gửi hàng đi xuất khẩu, kế toán ghi:

+ Chi phí bằng ngoại tệ (phí bảo hiểm, phí vận tải,... nếu có):

Nợ TK 641 – Chi phí bán hàng (tỷ giá thực tế).

Nợ TK 635 – Chi phí tài chính (chênh lệch lỗ tỷ giá).

Có TK 515 – Doanh thu tài chính (chênh lệch lãi tỷ giá).

Có TK 112 – TGNH (1122) (tỷ giá ghi sổ).

Đồng thời kế toán ghi:

Có TK 007 – Ngoại tệ (số lượng ngoại tệ xuất quỹ).

+ Chi phí bằng tiền Việt Nam (phí lưu kho lưu bãi, phí hải quan vận chuyển, xếp dỡ,...):

Nợ TK 641 – Chi phí bán hàng.

Nợ TK 133 – Thuế GTGT được khấu trừ.

Có các TK 111 (1111), 112 (1121).

– Khi hàng xuất khẩu đã thỏa mãn các điều kiện ghi nhận doanh thu xuất khẩu, bên nhập khẩu thanh toán hoặc chấp nhận thanh toán kế toán ghi:

Nợ TK 112 – TGNH (1122) (tỷ giá thực tế).

Nợ 131 – Phải thu của người mua (tỷ giá thực tế).

Có TK 511 – Doanh thu bán hàng (5111) (tỷ giá thực tế).

Đồng thời, nếu đã thu ngoại tệ, ghi:

Nợ TK 007 – Ngoại tệ (số lượng ngoại tệ nhập quỹ).

– Kết chuyển giá thực tế của hàng xuất khẩu, kế toán ghi:

Nợ TK 632 – Giá vốn hàng bán.

Có TK 157 – Hàng gửi đi bán.

- Khi người nhập khẩu trả tiền, kế toán ghi:

Nợ TK 112 – TGNH (1122) (tỷ giá thực tế).

Nợ TK 635 – Chi phí tài chính (chênh lệch lỗ tỷ giá).

Có TK 515 – Doanh thu hoạt động tài chính (chênh lệch lãi tỷ giá).

Có TK 131 – Phải thu của khách hàng (tỷ giá ghi số).

Đồng thời kế toán ghi:

Nợ TK 007 – Ngoại tệ (số lượng ngoại tệ nhập quỹ).

- Tính thuế xuất khẩu phải nộp, kế toán ghi:

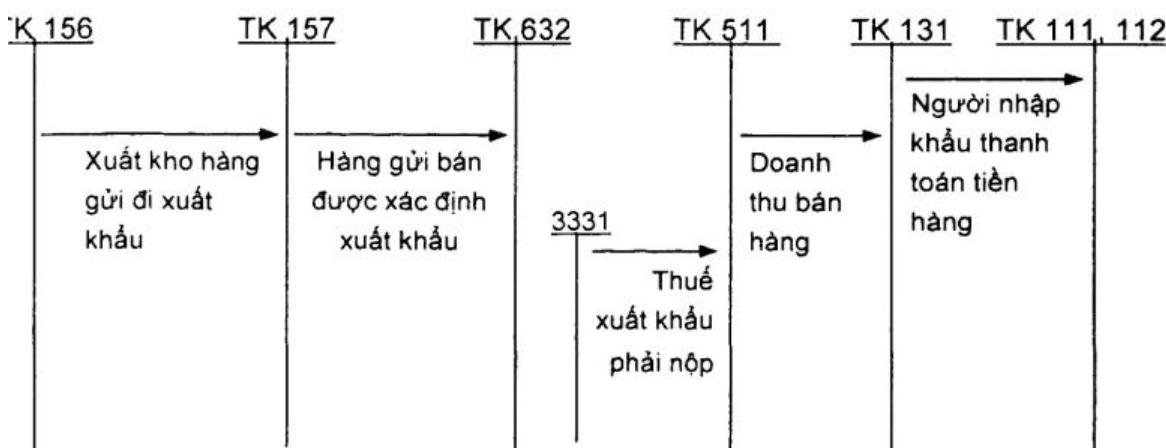
Nợ TK 511 – Doanh thu bán hàng (5111).

Có TK 333 – Thuế và các khoản phải nộp nhà nước (3333).

- Khi nộp thuế xuất khẩu, kế toán ghi:

Nợ TK 333 – Thuế và các khoản phải nộp nhà nước (3333).

Có các TK 111, 112 .



Hình 4.2. Sơ đồ hạch toán tổng hợp nghiệp vụ xuất khẩu trực tiếp

4.3.2.4. Trình tự kế toán nghiệp vụ xuất khẩu ủy thác

- Kế toán bên giao uỷ thác xuất khẩu:

+ Khi chuyển giao hàng cho bên nhận uỷ thác xuất khẩu, kế toán ghi:

Nợ TK 157 – Hàng gửi đi bán

Nợ TK 133 – Thuế GTGT được khấu trừ (hàng mua chuyển thẳng).

Có TK 156 – Hàng hoá (xuất kho hàng hoá chuyển giao
uỷ thác).

Có các TK 331, 111, 112,... (hàng mua chuyển thăng).

+ Khi nhận chứng từ của bên nhận uỷ thác hàng hoá đã xuất khẩu
đủ điều kiện ghi nhận doanh thu, kế toán ghi:

– Phản ánh doanh thu hàng xuất khẩu:

Nợ TK 131 – Phải thu người mua (chi tiết đơn vị nhận uỷ thác
(tỷ giá thực tế)).

Có TK 511 – Doanh thu bán hàng (5111) (tỷ giá thực tế)

– Ghi nhận giá vốn của hàng đã xuất khẩu:

Nợ TK 632 – Giá vốn hàng bán.

Có TK 157 – Hàng gửi đi bán.

Phản ánh số thuế xuất khẩu, bên nhận uỷ thác nộp hộ, kế toán ghi:

Nợ TK 511 – Doanh thu bán hàng.

Có TK 333 – Thuế và các khoản phải nộp NN (3333).

– Khi đơn vị nhận uỷ thác xuất khẩu đã nộp hộ thuế xuất khẩu
kế toán ghi:

Nợ TK 333 – Thuế và các khoản phải nộp NN (3333).

Có TK 338 – Phải trả, phải nộp khác (3388) (chi tiết ch
từng đơn vị nhận uỷ thác xuất khẩu).

– Khi trả tiền nộp hộ thuế cho đơn vị nhận uỷ thác xuất khẩu, k
toán ghi:

Nợ TK 338 – Phải trả, phải nộp khác (3388) (chi tiết cho từng
đơn vị nhận uỷ thác xuất khẩu).

Có các TK 111, 112.

+ Số tiền phải trả cho đơn vị nhận uỷ thác xuất khẩu về các khoản
đã chi hộ, kế toán ghi:

Nợ TK 641 – Chi phí bán hàng.

Nợ TK 133 – Thuế GTGT được khấu trừ.

Có TK 338 (3388) (chi tiết cho từng đơn vị nhận uỷ thác
xuất khẩu).

+ Hoa hồng uỷ thác xuất khẩu phải trả, kê toán ghi:

Nợ TK 641 – Chi phí bán hàng.

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

Có TK 338 – Phải trả, phải nộp khác (3388) (chi tiết cho từng đơn vị nhận uỷ thác xuất khẩu).

+ Bù trừ khoản tiền phải thu về hàng xuất khẩu với khoản phải trả đơn vị nhận uỷ thác xuất khẩu, căn cứ các chứng từ liên quan, kê toán ghi:

Nợ TK 338 – Phải trả, phải nộp khác (3388) (chi tiết cho từng đơn vị nhận uỷ thác xuất khẩu).

Có TK 131 – Phải thu của khách hàng (chi tiết cho từng đơn vị nhận uỷ thác xuất khẩu).

+ Khi nhận số tiền bán hàng uỷ thác xuất khẩu còn lại sau khi đã trừ hoa hồng uỷ thác xuất khẩu và các khoản do đơn vị nhận uỷ thác chi hộ, căn cứ chứng từ liên quan, kê toán ghi:

Nợ các TK 112 (1121, 1122), 111.

Nợ TK 635 – Chi phí tài chính (chênh lệch lỗ tỷ giá – nếu có).

Có TK 131 – Phải thu của khách hàng (chi tiết đơn vị nhận uỷ thác xuất khẩu) (tỷ giá ghi sổ).

Có TK 515 – Doanh thu hoạt động tài chính (chênh lệch lãi tỷ giá).

Đồng thời kê toán ghi:

Nợ TK 007 – Ngoại tệ (số lượng ngoại tệ nhập quỹ).

– Kê toán bên nhận xuất khẩu uỷ thác:

+ Khi nhận hàng của đơn vị giao uỷ thác, kê toán ghi:

Nợ 003 – Hàng hoá nhận bán hộ, nhận ký gửi (trị giá hàng hoá xuất khẩu).

Trường hợp đơn vị giao uỷ thác giao thẳng hàng cho người vận tải thì kê toán không phải theo dõi chỉ tiêu hàng hoá.

Khi hoàn thành việc xuất khẩu phản ánh số tiền hàng xuất khẩu phải thu hộ cho bên giao uỷ thác xuất khẩu, kê toán ghi:

Nợ TK 112 – TGNH (1122) (tỷ giá thực tế).

Nợ TK 131 – Phải thu của khách hàng (chi tiết người nhập khẩu) (tỷ giá thực tế).

Có TK 331 – Phải trả cho người bán (chi tiết đơn vị giao uỷ thác) (tỷ giá thực tế).

Đồng thời phản ánh trị giá số hàng đã xuất khẩu, kế toán ghi:

Có TK 003 – Hàng hoá nhận bán hộ, nhận ký gửi (trị giá hàng hoá xuất khẩu).

+ Khi thu hộ tiền hàng cho bên uỷ thác xuất khẩu từ người nhập khẩu, kế toán ghi:

Nợ TK 112 – TGNH (1122) (tỷ giá thực tế).

Nợ TK 635 – Chi phí tài chính (chênh lệch lỗ tỷ giá).

Có TK 131 – Phải thu của khách hàng (chi tiết người nhập khẩu) (tỷ giá ghi sổ).

Có TK 515 – Doanh thu hoạt động tài chính (chênh lệch lãi tỷ giá).

Đồng thời kế toán ghi:

Nợ TK 007 – Ngoại tệ (số lượng ngoại tệ nhập quỹ).

+ Thuế xuất khẩu phải nộp hộ cho bên giao uỷ thác xuất khẩu, kế toán ghi:

Nợ TK 331 – Phải trả cho người bán (chi tiết cho từng đơn vị giao uỷ thác).

Có TK 338 – Phải trả, phải nộp khác (3388 chi tiết phải nộp vào ngân sách Nhà nước).

+ Khi nộp hộ thuế xuất khẩu, thuế tiêu thụ đặc biệt cho đơn vị uỷ thác xuất khẩu, kế toán ghi:

Nợ TK 338 – Phải trả, phải nộp khác (3388 chi tiết phải nộp vào ngân sách Nhà nước).

Có các TK 111, 112.

+ Căn cứ vào hợp đồng uỷ thác phản ánh hoa hồng xuất khẩu được hưởng, kế toán ghi:

Nợ TK 131 – Phải thu của khách hàng (chi tiết cho từng đơn vị giao uỷ thác xuất khẩu).

Có TK 511 – Doanh thu bán hàng (5113).

Có TK 3331 – Thuế GTGT phải nộp.

+ Đối với các khoản chi phí chi hộ cho bên uỷ thác xuất khẩu phí ngân hàng, phí giám định hải quan, chi vận chuyển bốc xếp hàng,...), căn cứ các chứng từ liên quan, kế toán ghi:

Nợ TK 1388 (chi tiết từng đơn vị uỷ thác xuất khẩu).

Có các TK 111, 112 – Tiền mặt, TGNH.

+ Khi đơn vị uỷ thác xuất khẩu thanh toán bù trừ các khoản chi hộ chi hộ, hoa hồng, thuế xuất khẩu, thuế tiêu thụ đặc biệt của hàng xuất khẩu nộp hộ, căn cứ vào chứng từ, kế toán ghi:

Nợ TK 331 (chi tiết cho từng đơn vị giao uỷ thác xuất khẩu).

Có TK 131 (chi tiết cho từng đơn vị giao uỷ thác xuất khẩu): Hoa hồng.

Có TK 1388 (chi tiết cho từng đơn vị giao uỷ thác xuất khẩu): Chi phí.

+ Khi chuyển trả cho đơn vị uỷ thác xuất khẩu số tiền hàng còn lại sau khi đã trừ hoa hồng uỷ thác xuất khẩu, các khoản chi phí chi hộ, thuế xuất khẩu, thuế tiêu thụ đặc biệt của hàng xuất khẩu nộp hộ, kế toán ghi:

Nợ TK 331 (chi tiết bên giao uỷ thác xuất khẩu) (tỷ giá ghi sổ).

Nợ TK 635 – Chi phí tài chính (chênh lệch lỗ tỷ giá).

Có TK 112 (1122) – TGNH (tỷ giá ghi sổ).

Có TK 515 – Doanh thu hoạt động tài chính (chênh lệch lãi tỷ giá).

Đồng thời kế toán ghi:

Nợ TK 007 – Ngoại tệ (số lượng ngoại tệ xuất quỹ).

4.3.2.5. Sổ kế toán

Kế toán nghiệp vụ xuất khẩu hàng hoá phải mở sổ kế toán theo dõi hàng hoá, doanh thu, công nợ như kế toán bán hàng trong nước.

Ngoài ra phải mở sổ kê toán chi tiết theo dõi thuế xuất khẩu. Mở Sổ Cái và sổ chi tiết TK 515, 635 để theo dõi chênh lệch tỷ giá phát sinh trong quá trình xuất khẩu.

Đối với DN áp dụng hình thức Nhật ký chung, hàng ngày căn cứ vào các chứng từ xuất khẩu hàng hoá ghi vào sổ Nhật ký chung và các sổ Nhật ký bán hàng, Nhật ký thu tiền,... Đồng thời căn cứ vào Nhật ký chung và các Nhật ký chuyên dùng ghi vào Sổ Cái các TK 511, 515, 635, 632, 157, 156, 111, 112, 131, 331, 333, 007, 003.

Đối với DN áp dụng hình thức Nhật ký chứng từ kê toán sử dụng Nhật ký chứng từ số 8 ghi Các TK 511, 131, 632, Bảng kê số 1 Bảng kê số 2, Nhật ký chứng từ số 10, Nhật ký chứng từ số 7,... Sổ Cái các TK 511, 515, 635, 632, 157, 156, 111, 112, 131, 331, 333 007, 003.

Ngoài các sổ kê toán chi tiết như Sổ chi tiết bán hàng, Sổ chi tiết phải thu người mua, Sổ chi tiết thuế GTGT được khấu trừ, Sổ chi tiết thuế GTGT phải nộp, đơn vị giao uỷ thác còn mở Sổ chi tiết theo dõi chi tiết từng đơn vị nhận uỷ thác; đơn vị nhận xuất khẩu uỷ thác phải mở Sổ kê toán theo dõi chi tiết từng đơn vị giao uỷ thác xuất khẩu và theo từng hợp đồng uỷ thác,...

CÂU HỎI ÔN TẬP VÀ BÀI TẬP VẬN DỤNG

Câu hỏi ôn tập

1. Trình bày các phương pháp tính tỷ giá ngoại tệ xuất trong kỳ đối với các DN XNK.
2. Trình bày phương pháp kế toán nghiệp vụ nhập khẩu hàng hoá trực tiếp trên các nội dung: chứng từ kế toán, TK và vận dụng TK, tổ chức sổ kế toán tổng hợp và chi tiết.
3. Trình bày phương pháp kế toán nghiệp vụ nhập khẩu hàng hoá uỷ thác tại bên giao, bên nhận uỷ thác nhập khẩu trên các nội dung chứng từ kế toán, TK và vận dụng TK, tổ chức sổ kế toán tổng hợp và chi tiết.
4. Trình bày phương pháp kế toán nghiệp vụ xuất khẩu hàng hoá trực tiếp trên các nội dung: chứng từ kế toán, TK và vận dụng TK, tổ chức sổ kế toán tổng hợp và chi tiết.

- Trình bày phương pháp kế toán nghiệp vụ xuất khẩu hàng uỷ thác tại bên giao và bên nhận uỷ thác xuất khẩu trên các nội dung: chứng từ kế toán, TK và vận dụng TK, tổ chức sổ kế toán tổng hợp và chi tiết?

Bài tập vận dụng

Bài 1 (Bài tập có lời giải): Tại Công ty ANIMEX có tài liệu về hoạt động kinh doanh trong kỳ như sau:

- Ngày 2/3/N, ký hợp đồng mua, bán ngoại thương nhập khẩu một lô hàng trị giá 150.000USD giá CIF Hải Phòng. Ngày 10/3, mua ngoại tệ của ngân hàng bằng TGNH để ký quỹ mở L/C nhập khẩu 50.000USD, đã nhận báo Nợ số 5 của ngân hàng, tỷ giá bán ngoại tệ là 17.200VND/USD. Ngày 20/3, hàng đã về đến cảng, công ty đã nhận hàng và chuyển về nhập kho (Hoá đơn thương mại số 20098, Phiếu nhập kho số 28), chi phí nhận hàng 32.000.000VND bằng tiền tạm ứng, chi phí giám định chưa thuế 8.000.000VND, thuế GTGT 5%, chưa thanh toán. Chi phí vận chuyển hàng về nhập kho chưa thuế 78.000.000VND, thuế GTGT 10%, thanh toán bằng TGNH (Hoá đơn GTGT 00341, báo Nợ 234). Thuế nhập khẩu phải nộp 20%, thuế GTGT của hàng nhập khẩu 10%, chưa thanh toán (tờ khai hải quan 0978). Tỷ giá ngoại tệ bình quân thị trường liên ngân hàng ngày 20/3 là 17.100VND/USD. Ngày 22/3, nhận báo Nợ ngân hàng về việc chuyển tiền ký quỹ thanh toán, tỷ giá bình quân 17.050VND/USD, số còn lại chưa thanh toán.
- Ngày 7/3/N, ký hợp đồng mua, bán ngoại thương xuất khẩu một lô hàng trị giá 80.000EUR giá FOB Quảng Ninh, ngày 10/3, xuất hàng gửi xuất khẩu (Phiếu xuất kho 0079), giá xuất kho 1.300.000.000VND, chi phí kiểm quan, kiểm hoá, lưu kho 32.000.000VND bằng tiền tạm ứng (Bảng kê thanh toán tạm ứng 45, Biên lai lệ phí), chi phí khác 8.000.000VND thanh toán bằng tiền mặt (Phiếu chi 564). Chi phí vận chuyển xếp dỡ hàng hoá giá chưa thuế 90.000.000VND, thuế GTGT 10%, thanh toán bằng TGNH (Hoá đơn GTGT07862, báo Nợ 568). Thuế xuất khẩu phải nộp 2%. Ngày 28/3, nhận báo Có của ngân hàng người nhập khẩu đã thanh toán 50.000EUR, tỷ giá ngoại tệ là 24.200VND/EUR.
- Ngày 8/3, ký hợp đồng uỷ thác nhập khẩu với công ty VINATEX, nhập khẩu một lô thiết bị, trị giá 90.000USD giá CIF Quảng Ninh,

hoa hồng uỷ thác nhập khẩu 10%, thuế giá trị gia tăng 10%. Ngày 12/3, nhận của VINATEX 50.000USD để mở L/C nhập khẩu, tỷ giá ngoại tệ bình quân trên thị trường liên ngân hàng là 17.000VND/USD (báo Có 457). Ngày 20/3, nhận được báo Nợ ngân hàng số 10 về việc ngân hàng đã chuyển tiền thanh toán cho người xuất khẩu theo L/C số 8 là 50.000USD, tỷ giá ngoại tệ bình quân 17.000VND/USD, ngày 26/3, nhận được bộ chứng từ thanh toán và giấy báo hàng đã về đến cảng, công ty đã nhận hàng và giao ngay cho người giao uỷ thác. Ngày 28/2, nhận được thông báo thuế số 17 về việc nộp thuế của lô hàng nhập khẩu uỷ thác, công ty đã chuyển TGNH để nộp hộ thuế nhập khẩu thuế suất 5%, thuế GTGT của hàng nhập khẩu 10%, tỷ giá thực tế 17.100VND/USD và trả chi phí phát sinh trong quá trình nhập khẩu 32.500.000VND đã nhận được bảng kê ngân hàng số 12. Ngày 27/3, nhận báo Có của ngân hàng bên uỷ thác chuyển tiền để thanh toán cho lô hàng nhập uỷ thác 40.000USD, tỷ giá thực tế 17.050VND/USD, đã làm thủ tục thanh toán cho người xuất khẩu. Ngày 30/3, nhận được báo Có số 90 của ngân hàng bên giao uỷ thác đã thanh toán hoa hồng uỷ thác và các chi phí trả hộ, tỷ giá thực tế 17.200VND/USD.

4. Ngày 9/3, ký hợp đồng mua, bán ngoại thương nhập khẩu một lô nguyên liệu trị giá 140.000EUR CIF cảng hàng không Nội Bài. Ngày 12/3, chuyển tiền ký quỹ mở L/C bằng tiền vay ngắn hạn 70.000EUR đã nhận báo Có ngân hàng số 11, tỷ giá thực tế 23.500VND/EUR. Ngày 27/3, nhận báo Nợ của ngân hàng số 135 về việc thanh toán cho người xuất khẩu theo số tiền đã ký quỹ và nhận được bộ chứng từ thanh toán của lô hàng nhập khẩu theo IVOI số 07687, tỷ giá thực tế 23.700VND/EUR. Ngày 22/3, nhận được giấy báo hàng đã về đến cảng, công ty đã nhận hàng và chuyển vào lưu kho, chi phí kiểm quan, kiểm hoá, giám định 70.000.000VND bằng TGNH (báo Nợ 142), thuế nhập khẩu phải nộp 15%, thuế GTGT 10%, tỷ giá thực tế 23.500VND/EUR. Ngày 27/3, công ty xuất hàng giao cho khách hàng theo hợp đồng mua, bán số 85 bán 1/2 số hàng trên hoá đơn GTGT 50089, giá bán 1.670.000.000VND, thuế GTGT 10%, khách hàng chưa thanh toán.
5. Ngày 14/3, ký hợp đồng mua một lô nông sản trị giá 720.000.000VND, thuế GTGT 10%, ngày 17/3, nhận hàng và thanh toán cho người bán bằng TGNH báo Nợ số 78, hàng chuyển nhập kho theo Phiếu

nhập kho số 24. Ngày 15/3, ký hợp đồng uỷ thác xuất khẩu giao cho công ty VINADEX xuất khẩu số hàng trên theo giá FOB Hải Phòng trị giá 75.000USD, thuế xuất khẩu 3%, hoa hồng uỷ thác 5%, thuế GTGT 10%. Ngày 28/3, nhận được tiền do người nhận xuất khẩu thanh toán cho lô hàng xuất khẩu uỷ thác theo IVOI 30045 và báo Có số 12, tỷ giá thực tế 17.000VND/USD. Ngày 30/3, thanh toán cho cho VINADEX hoa hồng uỷ thác xuất khẩu, thuế xuất khẩu nộp hộ và chi phí theo hợp đồng bên giao chịu 24.000.000VND báo Nợ 35, tỷ giá thực tế 17.200VND/USD.

- i. Ngày 14/3, ký hợp đồng mua, bán ngoại thương xuất khẩu một lô hàng trị giá 130.000USD FOB Hải Phòng, thuế xuất khẩu 8%, ngày 17/3, xuất kho gửi hàng đi xuất khẩu 759.000.000VND theo phiếu xuất kho 123, chi phí vận chuyển 33.000.000VND trong đó thuế GTGT 10% bằng tiền theo Hóa đơn GTGT số 357, chi phí lưu kho, kiêm quan, kiêm hoá 54.000.000VND bằng tiền tạm ứng. Ngày 27/3, nhận được tiền do người xuất khẩu thanh toán theo IVOI 09873 và báo Có số 12, tỷ giá thực tế 17.000VND/USD.
- ii. Ngày 30/3 nộp thuế xuất khẩu đã nhận báo Nợ của ngân hàng số 244.

Yêu cầu:

Định khoản các nghiệp vụ kinh tế, tính doanh thu bán hàng thuần.

Bài giải:

1.	1a	Nợ TK 1122:	860.000
		Có TK 1121:	860.000
	1b	Nợ TK 007:	50.000
	1c	Nợ TK 144:	860.000
		Có TK 1122:	860.000
	1d	Có TK 007:	50.000
	1e	Nợ TK 1561:	2.565.000
		Có TK 331:	2.565.000
	1f	Nợ TK 1561:	32.000
		Có TK 141:	32.000

	1g	Nợ TK 1561:	8.000
		Nợ TK 1331:	400
		Có TK 331:	8.400
	1h	Nợ TK 1561:	13.000
		Có TK 3333:	513.000
	1i	Nợ TK 1331:	307.800
		Có TK 33312:	307.800
	1k	Nợ TK 331	855.000
		Nợ TK 635:	5.000
		Có TK 144:	860.000
	1l	Nợ TK 1561:	78.000
		Nợ TK 1331:	7.800
		Có TK 331:	85.800
2.	2a	Nợ TK 157:	1.300.000
		Cú TK 1561:	1.300.000
	2b	Nợ TK 641:	40.000
		Có TK 141:	32.000
		Có TK 111:	8.000
	2c	Nợ TK 641:	90.000
		Nợ TK 1331:	9.000
		Có TK 112:	99.000
	2d	Nợ TK 1122:	1.210.000
		Nợ TK 131:	726.000
		Có TK 511:	1.936.000
	2e	Nợ TK 007	1.210.000
	2g	Nợ TK 632:	1.300.000
		Có TK 157:	1.300.000
	2h	Nợ TK 511:	38.720
		Có TK 3333:	38.720

3.	3a	Nợ TK 1122:	850.000
		Có TK 331:	850.000
	3b	Nợ TK 007:	50.000
	3c	Nợ TK 331:	850.000
		Có TK 1122:	850.000
	3d	Có TK 007:	50.000
	3e	Nợ TK 151:	1.539.000
		Có TK 331:	1.539.000
	3g	Nợ TK 1122:	682.000
		Có TK 331:	682.000
	3h	Nợ TK 007:	682.000
	3i	Nợ TK 331:	682.000
		Có TK 1122:	682.000
	3f	Có TK 007	682.000
	3k	Nợ TK 151:	238.545
		Có TK 33312:	161.595
		Có TK 3333:	76.950
	3j	Nợ TK 1121:	238.545
		Có TK 331:	238.545
	3n	Nợ TK 331:	32.500
		Có TK 1121:	32.500
	3m	Nợ TK 33312:	682.000
		Nợ TK 3333:	860.000
		Có TK 111:	238.545
	3s	Nợ TK 1121:	202.780
		Có TK 331:	32.500
		Có TK 511:	154.800
		Có TK 3331:	15.480

4.	4a	Nợ TK 144:	1.645.000
		Có TK 311:	1.645.000
	4a	Nợ TK 331:	1.659.000
		Có TK 144:	1.645.000
		Có TK 515:	14.000
	4c	Nợ TK 1561:	2.115.000
		Có TK 331:	2.115.000
		Nợ TK 156:	317.250
		Có TK 3333:	317.250
		Nợ TK 1331:	243.225
		Có TK 33312:	243.225
		Nợ TK 1561:	70.000
		Có TK 1121:	70.000
		Nợ TK 131:	1.837.000
		Có TK 511:	1.670.000
		Có TK 33311:	167.000
		Nợ TK 632:	1.216.125
		Có TK 156:	1.216.125
5.	5a	Nợ TK 1561:	720.000
		Nợ TK 1331:	72.000
		Có TK 112:	792.000
	5b	Nợ TK 157:	720.000
		Có TK 1561:	720.000
	5c	Nợ TK 1122:	1.275.000
		Có TK 511:	1.275.000
	5d	Nợ TK 007:	1.275.000
	5e	Nợ TK 511:	38.250
		Có TK 3333:	38.250

	5g	Nợ TK 641:	24.000
		Nợ TK 3333:	38.250
		Có TK 112:	62.250
	5h	Nợ TK 641:	64.500
		Nợ TK 1331:	6.450
		Có TK 112:	70.950
6.	6a	Nợ TK 157:	759.000
		Có TK 1561:	759.000
	6b	Nợ TK 641:	30.000
		Nợ TK 1331:	3.000
		Có TK 112:	33.000
	6c	Nợ TK 641:	54.000
		Có TK 141:	54.000
	6d	Nợ TK 1122:	2.210.000
		Có TK 511:	2.210.000
	6e	Nợ TK 007:	2.210.000
	6g	Nợ TK 511:	176.800
		Có TK 3333:	176.800
	6h	Nợ TK 3333:	176.800
		Có TK 112:	176.800
7.		Nợ TK 511:	6.992.030
		Có TK 911:	6.992.030

$$\text{DT bán hàng thuần: } 6.992.030 = 2.210.000 + 1.275.000 + 1.670.000 \\ + 1.936.000 - 154.800 - 38.250 - 38.720$$

Bài 2 (Bài tập tự giải): Tại một DN kinh doanh XNK hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp KKTX. Tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, có tài liệu sau:

- Ngày 5/1 dùng tiền gửi ngân hàng VND mua 40.000USD ký quỹ mở L/C tại ngân hàng ngoại thương (VCB) nhập khẩu 1 lô hàng: 85.000USD

theo giá CIF Hải Phòng (Giấy báo Nợ 127). Thuế nhập khẩu phải nộp 15%, thuế GTGT 10%. Tỷ giá bán ngoại tệ của ngân hàng VCI là: 16.700VND/USD.

2. Ngày 14/10, đã nhận được chứng từ về lô hàng nhập khẩu theo L/C ngày 5/10. Ngân hàng đã chuyển tiền từ L/C để thanh toán cho người bán. Số còn lại DN trả bằng tiền vay ngắn hạn ngoại tệ (Bảng sao kê số 64). Biết tỷ giá thực tế 16.600VND/USD. Chi phí kiểm định là 22.000.000VND (trong đó thuế GTGT 10%: 2.000.000VND) bằng tiền mặt (Phiếu chi số 81). Lô hàng nhập khẩu đã chuyển về nhà kho đủ (Phiếu nhập kho số 32).
3. Ngày 15/10 xuất kho 1 lô hàng để xuất khẩu, trị giá xuất kho 2.165.000.000VND (Phiếu xuất kho số 42), chi phí gửi hàng xuất khẩu 44.000.000đ (Theo Hóa đơn GTGT số 612, thuế GTGT 10% 4.000.000VND). Lô hàng đã xuất khẩu: 220.000USD theo giá FOB Quảng Ninh, tỷ giá thực tế 16.720VND/USD (Hoá đơn số 0534). Thuế xuất khẩu 10%.
4. Ngày 20/10, nhận được giấy báo Có số 83 của ngân hàng. Người mua đã thanh toán toàn bộ tiền hàng xuất khẩu ngày 15/10 qua TK tiền gửi ngân hàng ngoại tệ tại VCB. Đơn vị đã chuyển tiền để trả nợ vay ngân hàng: 40.000USD. Tỷ giá thực tế: 17.600VND/USD.
5. Nhận xuất khẩu uỷ thác 1 lô hàng theo Hóa đơn số 1724 giá: 95.00 GBP, FOB Hải Phòng; thuế xuất khẩu 5%. Hoa hồng uỷ thác 2% Đơn vị đã hoàn thành thủ tục giao hàng, nhận được tiền của người nhập khẩu thanh toán vào TK tiền gửi ngân hàng tại VCB đồng thời chuyển tiền trả lại cho bên giao uỷ thác số tiền còn lại sau khi trừ hoa hồng (Bảng sao kê số 69). Tỷ giá thực tế: 27.400VND/GBF Thuế GTGT của dịch vụ uỷ thác xuất khẩu 10% (Hoá đơn GTGT số 566).
Chi phí phát sinh trong quá trình uỷ thác: 27.500.000VND bằng tiền gửi ngân hàng, trong đó chi hộ cho bên giao uỷ thác 11.000.000VND (Hoá đơn đặc thù số 234, thuế GTGT 10%). Thuế xuất khẩu nộp hộ bên giao uỷ thác bằng tiền mặt (Phiếu chi số 92).
6. Ngày 19/10, nhận được tiền của Công ty A chuyển vào TK tiền gửi ngân hàng ngoại tệ của đơn vị để nhập khẩu uỷ thác 1 đợt hàng theo giá: 60.000USD, CIF Hải Phòng, tỷ giá thực tế 16.700VND/USD. Hoa hồng uỷ thác 1%, thuế GTGT của dịch vụ uỷ thác nhập khẩu 10% (Giấy báo Nợ số 135).

Ngày 22/10, đơn vị đã làm thủ tục nhận hàng và bàn giao trực tiếp cho Công ty A, đồng thời chuyển tiền để thanh toán cho người xuất khẩu bằng điện chuyển tiền. Lệ phí thanh toán 200USD trả bằng tiền gửi ngân hàng ngoại tệ (Giấy báo Có số 142, theo quy định Công ty A phải trả). Tỷ giá thực tế 16.720VND/USD, tỷ giá xuất ngoại tệ bình quân 17.700VND/USD. Các chi phí có liên quan đến việc nhận hàng: 5.500.000VND (theo Hóa đơn GTGT số 00226, thuế GTGT 10%: 500.000VND) bằng tiền của cán bộ tạm ứng (chi hộ cho A. Giấy thanh toán tạm ứng số 15). Đơn vị đã nộp thuế nhập khẩu bằng tiền gửi ngân hàng VND, thuế suất 10% (đã có báo Nợ số 157).

Ngày 25/10, nhận được tiền của Công ty A thanh toán hoa hồng uỷ thác vào TK tiền gửi ngân hàng ngoại tệ, tỷ giá thực tế: 16.730 VND/USD (Giấy báo Có số 184) và toàn bộ tiền DN đã chi hộ Công ty A bằng tiền mặt nhập quỹ đủ (Phiếu thu số 85).

Xuất bán 1/2 số hàng nhập khẩu ở nghiệp vụ (2) cho công ty Y. Phiếu xuất kho số 54. Tiền hàng thu bằng séc đã nộp vào ngân hàng nhưng chưa có báo Có. Chiết khấu thanh toán dành cho Y 1%. Theo Hóa đơn GTGT số 0934, giá bán chưa có thuế: 920.000.000VND. thuế GTGT 10%: 92.000.000VND.

Gửi cho đơn vị nhận đại lý Công ty B 50%. Phiếu xuất kho số 55, theo Hóa đơn GTGT số 0935 giá bán chưa có thuế: 950.000.000VND, hoa hồng đại lý 3%, thuế GTGT của hàng hoá và dịch vụ đại lý 10%. Chi phí gửi hàng trả hộ cho B: 5.500.000VND bằng tiền mặt (Phiếu chi số 95).

- D. Công ty B thanh toán toàn bộ tiền hàng nhận bán đại lý sau khi đã trừ hoa hồng vào TK tiền gửi ngân hàng, trong đó tiền chi phí: 5.500.000đ (Giấy báo Có số 212).

Yêu cầu:

Định khoản và phản ánh các nghiệp vụ kinh tế phát sinh vào các sổ kế toán theo hình thức kế toán Nhật ký chung.

Chương 5

KẾ TOÁN CHI PHÍ HOẠT ĐỘNG KINH DOANH THƯƠNG MẠI

5.1. NỘI DUNG CHI PHÍ HOẠT ĐỘNG KINH DOANH THƯƠNG MẠI VÀ NHIỆM VỤ KẾ TOÁN

5.1.1. Nội dung chi phí hoạt động kinh doanh thương mại

Chi phí kinh doanh là những khoản chi bằng tiền hoặc bằng tài sản khác nhằm thực hiện các hoạt động sản xuất, kinh doanh. Đó là những khoản chi để mua sắm vật tư – hàng hoá, chi trả tiền lương cho người lao động và hoạt động dịch vụ. Xét về bản chất, chi phí kinh doanh là những hao phí về lao động sống và lao động vật hoá biểu hiện dưới hình thức giá trị tính bằng tiền.

Đối với hoạt động kinh doanh thương mại, thực hiện nguyên tắc giá phí trong kế toán, toàn bộ các chi phí gắn liền với quá trình mua vật tư, hàng hoá được tính vào giá phí mua hàng. Các chi phí gắn liền với quá trình bán hàng và phục vụ bán hàng được gọi là chi phí bán hàng. Các chi phí liên quan đến quá trình quản lý, kinh doanh, quản lý hành chính và các chi phí mang tính chất chung toàn DN được gộp là chi phí quản lý DN.

5.1.1.1. Khái niệm và nội dung chi phí bán hàng

Chi phí bán hàng là toàn bộ các hao phí về lao động sống và hao phí vật chất biểu hiện bằng tiền phát sinh trong quá trình tổ chức bán hàng hoá, sản phẩm dịch vụ. Chi phí bán hàng bao gồm nhiều khoản mục có nội dung, công dụng và tính chất khác nhau như: chi phí vận chuyển, chi phí tiền lương nhân viên bán hàng, chi phí lưu kho, lưu bãi, chi phí quảng cáo,... Chi phí bán hàng là một chỉ tiêu chất lượng

quan trọng phản ánh trình độ tổ chức, quản lý kinh doanh. Đồng thời nó ảnh hưởng trực tiếp đến lợi nhuận của DN. Việc tiết kiệm chi phí bán hàng là cơ sở quan trọng tăng lợi nhuận cho DN. Do vậy việc quản lý chi phí bán hàng phải theo nguyên tắc tiết kiệm trên cơ sở làm bão nâng cao chất lượng hoạt động kinh doanh.

Để kiểm soát được chi phí bán hàng, cần phải xác định chính xác nội dung và phạm vi chi phí bán hàng. Để phục vụ cho công tác quản lý, chi phí bán hàng được phân loại như sau:

– Căn cứ vào tính chất biến đổi của chi phí, chi phí bán hàng lược phân thành chi phí khả biến và chi phí bất biến. Chi phí khả biến là những khoản chi phí thay đổi tùy thuộc vào khối lượng sản phẩm hàng hoá, dịch vụ bán ra như: chi phí vận chuyển, bốc dỡ hàng hoá. Chi phí phân loại đóng bao bì,... Chi phí bất biến là những khoản chi phí mang tính chất ổn định, không thay đổi hoặc ít thay đổi khi khối lượng sản phẩm hàng hoá tiêu thụ thay đổi. Chi phí bất biến bao gồm các khoản: chi phí khấu hao tài sản cố định, chi phí thuê bao điện thoại, tiền thuê cửa hàng,...

– Căn cứ vào nội dung kinh tế và yêu cầu hạch toán, chi phí bán hàng được phân thành:

+ Chi phí nhân viên bán hàng: là toàn bộ tiền lương DN phải trả cho nhân viên bán hàng, nhân viên đóng gói, bảo quản hàng hoá, bao gồm: lương chính, lương phụ, các khoản phụ cấp kèm theo như phụ cấp khu vực, độc hại, trích bảo hiểm xã hội, kinh phí công đoàn,...

+ Chi phí vật liệu bao bì: là những khoản chi phí mua vật liệu bao bì để sử dụng cho việc bao gói, bảo quản hàng hoá, sản phẩm trong quá trình tiêu thụ, vật liệu sửa chữa tài sản cố định dùng cho hoạt động bán hàng.

+ Chi phí công cụ đồ dùng: là những chi phí mua sắm công cụ, đồ dùng sử dụng ở bộ phận bán hàng.

+ Chi phí khấu hao tài sản cố định là giá trị hao mòn của tài sản cố định dùng cho khấu hao hàng như nhà kho, cửa hàng, phương tiện giao thông, vận chuyển, phương tiện đo lường,...

+ Chi phí dịch vụ mua ngoài: là những khoản chi phí DN phải trả cho người cung cấp về dịch vụ mua ngoài phục vụ cho quá trình bán hàng như chi phí thuê kho, bãi, cửa hàng, bốc dỡ, vận chuyển hàng hoá đi tiêu thụ, hoa hồng đại lý, hoa hồng ủy thác xuất khẩu, dịch vụ thông tin quảng cáo,...

+ Chi phí bảo hành sản phẩm: là chi phí sửa chữa, thay thế sản phẩm bị hư hỏng trong quá trình bảo hành.

+ Chi phí băng tiền khác: là toàn bộ các chi phí ngoài các khoản mục trên như chi phí giao dịch giới thiệu sản phẩm, chi phí hội nghị khách hàng,...

Trong các DN, ngoài khoản mục chi phí trên được tính vào chi phí bán hàng còn phát sinh các khoản chi phí ở khâu bán hàng hoá dịch vụ nhưng không được tính vào chi phí bán hàng như: thuế phả nộp ngân sách Nhà nước (thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp thuế xuất khẩu hoặc thuế tiêu thụ đặc biệt,...), tiền bị phạt, bị bồi thường khi vi phạm hợp đồng kinh tế, tín dụng,...

5.1.1.2. Khái niệm và nội dung chi phí quản lý doanh nghiệp

Chi phí quản lý DN là toàn bộ các hao phí về lao động sống và lao động vật hoá biểu hiện bằng tiền phát sinh trong quá trình quản lý kinh doanh, quản lý hành chính và các chi phí chung khác liên quan đến kế toán DN.

Chi phí quản lý DN bao gồm nhiều khoản mục có nội dung, công dụng như sau:

– Chi phí nhân viên quản lý: là toàn bộ số tiền DN trả cho cán bộ nhân viên quản lý DN như tiền lương, các khoản phụ cấp, trích bảo hiểm y tế, bảo hiểm xã hội, kinh phí công đoàn.

– Chi phí vật liệu quản lý: là những khoản chi phí mua vật liệu sử dụng cho công tác quản lý như văn phòng phẩm, vật liệu sửa chữa tài sản cố định,...

– Chi phí đồ dùng văn phòng: là những khoản chi phí mua sắm và xuất dùng các loại dụng cụ, đồ dùng sử dụng ở bộ phận quản lý.

– Chi phí khấu hao tài sản cố định: là chi phí về giá trị hao mòn của tài sản cố định dùng ở bộ phận quản lý và các tài sản khác sử dụng chung cho toàn DN.

- Thuế phí và lệ phí: là những khoản chi nộp thuế môn bài, thuế đất và các khoản phí, lệ phí khác.
- Chi phí dự phòng: là những khoản chi phí được lập dự phòng cho nợ phải thu khó đòi trong quá trình hoạt động của DN.
- Chi phí dịch vụ mua ngoài: là những khoản chi phí DN phải trả cho người cung cấp dịch vụ để sử dụng cho hoạt động quản lý của DN như: tiền điện, nước, điện thoại, tiền thuê nhà, thuê sửa chữa tài sản cố định,...
- Chi phí khác bằng tiền: là các khoản chi phí khác phát sinh trong quá trình quản lý DN, quản lý hành chính ngoài các khoản chi trên như chi phí hội nghị, tiếp khách, công tác phí, chi phí đào tạo, bồi dưỡng,...

Chi phí quản lý DN là bộ phận chi phí gián tiếp trong chi phí kinh doanh của DN. Do đó, để quản lý chặt chẽ chi phí quản lý DN đòi hỏi phải quản lý theo từng khoản mục chi phí. Cuối kỳ tính toán kết chuyển chi phí quản lý DN để xác định kết quả hoạt động kinh doanh.

5.1.2. Nhiệm vụ kế toán chi phí hoạt động kinh doanh thương mại

Để đảm bảo chức năng cung cấp thông tin hữu ích phục vụ cho việc ra quyết định, kế toán chi phí hoạt động kinh doanh thương mại có các nhiệm vụ sau:

- Ghi chép, phản ánh chính xác, kịp thời, đầy đủ giá vốn hàng bán, các khoản chi phí bán hàng, chi phí quản lý DN phát sinh trong quá trình kinh doanh; kiểm tra tính hợp lệ, hợp pháp của từng khoản chi phí, tình hình thực hiện kế hoạch và định mức chi phí.
- Kế toán phải mở sổ theo dõi chi tiết giá vốn hàng bán, chi phí bán hàng, chi phí quản lý DN theo từng mặt hàng, từng yêu tố, từng khoản mục chi phí và địa điểm phát sinh.
- Cung cấp số liệu cho việc kiểm tra, phân tích, đánh giá chi phí bán hàng, chi phí quản lý DN phục vụ cho yêu cầu quản trị DN và kiểm soát chi phí.

5.2. KẾ TOÁN CHI PHÍ BÁN HÀNG

5.2.1. Chứng từ kế toán

Đối với chi phí bán hàng, tùy thuộc vào từng khoản mục chi phí mà các chứng từ được lập và sử dụng khác nhau:

- Bảng thanh toán lương (Mẫu 02 – LĐTL).
- Bảng phân bổ tiền lương và bảo hiểm xã hội (Mẫu 11 – LĐTL).
- Bảng tính và phân bổ khấu hao tài sản cố định (Mẫu 06 – TSCĐ).
- Hóa đơn GTGT, hóa đơn bán hàng,...
- Phiếu xuất kho.
- Phiếu chi, báo Nợ của ngân hàng,...

5.2.2. Tài khoản kế toán và trình tự kế toán các nghiệp vụ kinh tế chủ yếu

5.2.2.1. TK sử dụng

Để kế toán chi phí bán hàng, kế toán sử dụng TK 641 – Chi phí bán hàng: TK này phản ánh các chi phí thực tế phát sinh trong quá trình bán sản phẩm, hàng hoá, cung cấp dịch vụ của DN.

Kết cấu và nội dung phản ánh của TK 641 – Chi phí bán hàng như sau:

Bên Nợ:

Tập hợp chi phí bán hàng thực tế phát sinh trong kỳ.

Bên Có:

- + Các khoản ghi giảm chi phí bán hàng
- + Kết chuyển chi phí bán hàng để xác định kết quả.

TK 641 không có số dư cuối kỳ và được chi tiết thành 7 TK cấp 2:

TK 6411 – Chi phí nhân viên.

TK 6412 – Chi phí vật liệu, bao bì.

TK 6413 – Chi phí dụng cụ, đồ dùng.

TK 6414 – Chi phí khấu hao tài sản cố định.

TK 6415 – **Chi phí bảo hành.**

TK 641.7 – Chi phí dịch vụ mua ngoài.

TK 641.8 – Chi phí bằng tiền khác.

5.2.2.2. Trình tự kế toán một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu

a) Kế toán tập hợp chi phí bán hàng phát sinh trong kỳ

– Tính tiền lương, tiền công phụ cấp, tiền ăn giữa ca, bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn cho nhân viên phục vụ trực tiếp cho quá trình bán hàng, kế toán ghi:

Nợ TK 641 – Chi phí bán hàng.

Có các TK 334, 338,...

– Xuất kho vật liệu phục vụ cho bán hàng, căn cứ Phiếu xuất kho, kế toán ghi:

Nợ TK 641 – Chi phí bán hàng.

Có TK 152 – Nguyên, vật liệu.

– Xuất kho công cụ, đồ dùng cho bán hàng, căn cứ Phiếu xuất kho, kế toán ghi:

+ Loại phân bổ 1 lần:

Nợ TK 641 – Chi phí bán hàng.

Có TK 153 – Công cụ, dụng cụ.

+ Loại phân bổ nhiều lần:

• Khi xuất sử dụng:

Nợ các TK 142, 242. } 100% giá trị xuất dùng.
Có TK 153 – Công cụ, dụng cụ. }

• Khi phân bổ từng kỳ:

Nợ TK 641 – Chi phí bán hàng. } Giá trị phân bổ từng lần.
Có các TK 142, 242. }

– Trích khấu hao tài sản cố định ở bộ phận bán hàng, kế toán ghi:

Nợ TK 641 – Chi phí bán hàng.

Có TK 214 – Hao mòn tài sản cố định.

– Chi phí dịch vụ mua ngoài phát sinh tại bộ phận bán hàng như tiền điện, nước, điện thoại, chi phí thông tin, chi phí thuê ngoài sử chữa tài sản cố định, kế toán ghi:

Nợ TK 641 – Chi phí bán hàng.

Nợ TK 133 – Thuế GTGT được khấu trừ

Có các TK 331, 111, 112,...

– Đối với chi phí sửa chữa lớn tài sản cố định dùng cho bán hàng

+ Trường hợp có trích trước chi phí sửa chữa lớn tài sản cố định:

• Khi trích trước chi phí sửa chữa tài sản cố định, kế toán ghi:

Nợ TK 641 – Chi phí bán hàng.

Có TK 335 – Chi phí phải trả.

+ Trường hợp không trích trước chi phí sửa chữa lớn tài sản cố định

• Nếu chi phí phát sinh không lớn, ghi thẳng vào chi phí bán hàng, kế toán ghi:

Nợ TK 641 – Chi phí bán hàng

Có các TK 111, 112, 331, 152, 334, 338, 153,...

• Nếu chi phí phát sinh một lần có giá trị lớn, liên quan đến việc tiêu thụ hàng hóa sản phẩm trong nhiều kỳ hạch toán, kế toán sử dụng TK 242 – Chi phí trả trước dài hạn để phân bổ dần:

Nợ TK 242 – Chi phí trả trước dài hạn.

Có các TK 111, 112, 331, 152, 334, 338, 153,...

• Định kỳ phân bổ vào chi phí bán hàng, kế toán ghi:

Nợ TK 641 – Chi phí bán hàng.

Có TK 242 – Chi phí trả trước dài hạn.

– Hạch toán chi phí bảo hành hàng hóa, sản phẩm (không bao gồm bảo hành công trình xây lắp):

+ Khi xác định số dự phòng phải trả về chi phí sửa chữa, bảo hành sản phẩm, hàng hóa, kế toán ghi:

Nợ TK 641 – Chi phí bán hàng.

Có TK 352 – Dự phòng phải trả.

+ Khi phát sinh các khoản chi phí về bảo hành sản phẩm, hàng hoá:

* Trường hợp không có bộ phận độc lập về bảo hành sản phẩm, hàng hoá:

• Khi phát sinh các khoản chi phí liên quan đến việc bảo hành sản phẩm, hàng hoá, kế toán ghi:

Nợ các TK 621, 622, 627.

Nợ TK 133 – Thuế GTGT được khấu trừ.

Có các TK 152, 153, 214, 331, 334, 338,...

• Cuối kỳ, kế toán kết chuyển chi phí, ghi:

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

Có các TK 621, 622, 627.

• Khi sửa chữa, bảo hành sản phẩm, hàng hoá, hoàn thành bàn giao cho khách hàng, kế toán ghi:

Nợ TK 352 – Dự phòng phải trả.

Nợ TK 641 – Chi phí bán hàng.

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

* Trường hợp có bộ phận độc lập về bảo hành sản phẩm, hàng hoá:

• Số tiền phải trả cho đơn vị cấp dưới, đơn vị nội bộ về chi phí bảo hành sản phẩm, hàng hoá, hoàn thành bàn giao cho khách hàng, kế toán ghi:

Nợ TK 352 – Dự phòng phải trả.

Nợ TK 641 – Chi phí bán hàng.

Có TK 336 – Phải trả nội bộ.

• Cuối kỳ kế toán năm hoặc cuối kỳ kế toán giữa niên độ DN phải tính, xác định số dự phòng phải trả, cần lập.

Trường hợp số dự phòng phải trả cần lập ở kỳ kế toán này lớn hơn số dự phòng phải trả đã lập ở kỳ kế toán trước nhưng chưa sử dụng hết thì số chênh lệch được ghi nhận vào chi phí trong kỳ, kế toán ghi:

Nợ TK 641 – Chi phí bán hàng.

Có TK 352 – Dự phòng phải trả.

– Đối với sản phẩm hàng hoá, tiêu dùng nội bộ cho hoạt động bán hàng, kế toán ghi:

Nợ TK 641 – Chi phí bán hàng.

Có TK 512 – Doanh thu bán hàng nội bộ.

Có TK 3331 – Thuế GTGT phải nộp.

– Xuất kho sản phẩm, hàng hoá để khuyến mại, quảng cáo hoặc thực hiện các hoạt động xúc tiến thương mại, kế toán ghi:

Nợ TK 641 – Chi phí bán hàng.

Có TK 512 – Doanh thu bán hàng nội bộ.

– Số tiền phải trả cho đơn vị nhận uỷ thác xuất khẩu về các khoản đã chi hộ liên quan đến hàng uỷ thác xuất khẩu, hoặc hoa hồng phải trả cho đơn vị nhận uỷ thác xuất khẩu, kế toán ghi:

Nợ TK 641 – Chi phí bán hàng.

Nợ TK 133 – Thuế GTGT được khấu trừ.

Có các TK 331, 111, 112.

– Hoa hồng bán hàng bên giao đại lý phải trả cho bên nhận đại lý, kế toán ghi:

Nợ TK 641 – Chi phí bán hàng.

Nợ TK 133 – Thuế GTGT được khấu trừ.

Có TK 131 – Phải thu của khách hàng.

b) Kế toán các khoản ghi giảm chi phí bán hàng

– Khi phát sinh các khoản ghi giảm chi phí bán hàng, kế toán ghi:

Nợ các TK 111, 112.

Có TK 641 – Chi phí bán hàng.

– Hoàn nhập dự phòng phải trả về bảo hành sản phẩm, hàng hoá chưa sử dụng hết được ghi giảm chi phí:

Nợ TK 352 – Dự phòng phải trả.

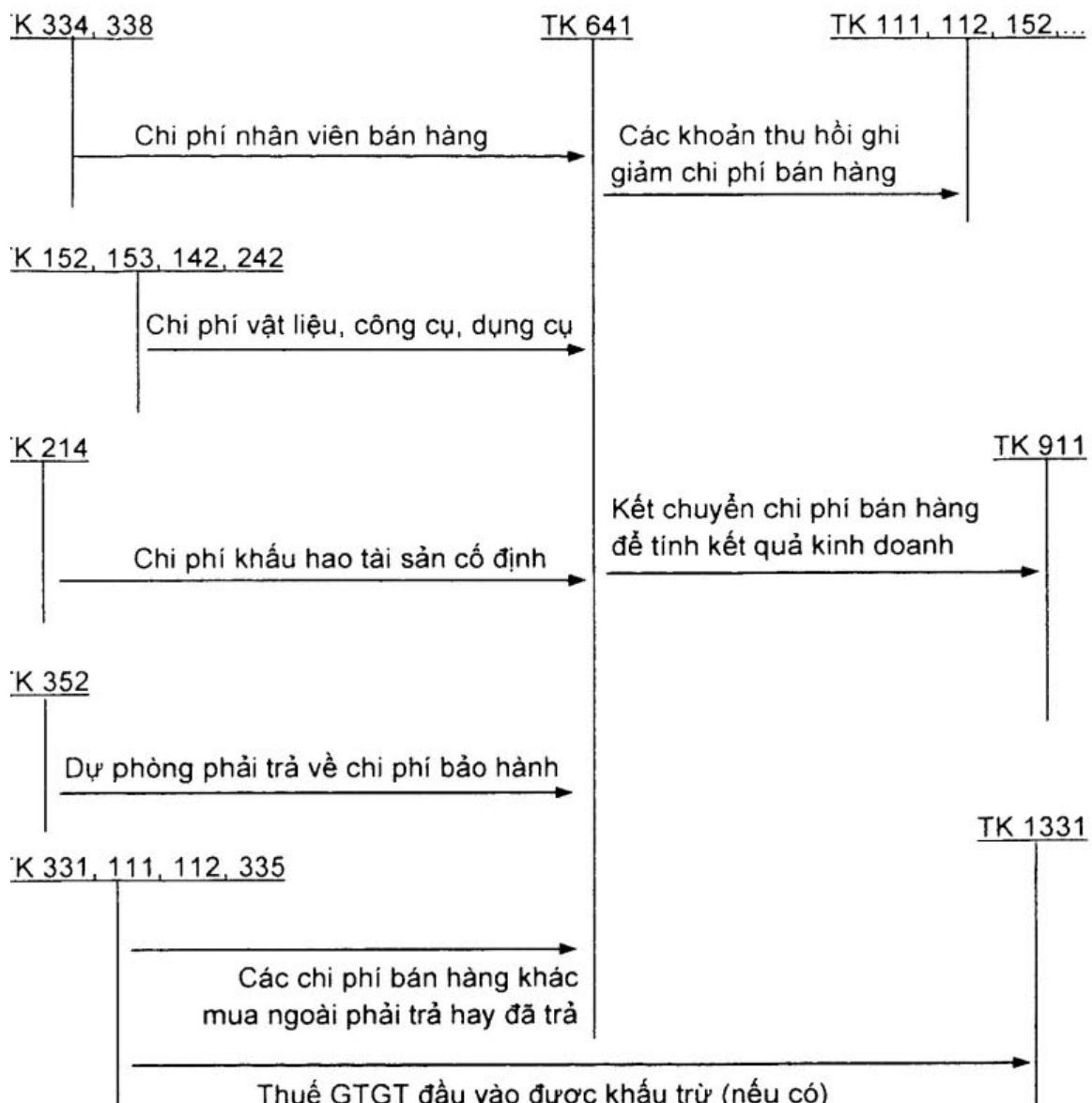
Có TK 641 – Chi phí bán hàng.

c) Kế toán kết chuyển chi phí bán hàng

– Cuối kỳ, kế toán kết chuyển chi phí bán hàng để tính kết quả:

Nợ TK 911 – Xác định kết quả kinh doanh.

Có TK 641 – Chi phí bán hàng.



Hình 5.1. Sơ đồ kế toán tổng hợp chi phí bán hàng

5.2.3. Sổ kế toán

Để phản ánh chi phí bán hàng phát sinh trong kỳ, kế toán mở sổ heo dõi tuỳ theo hình thức kế toán đơn vị áp dụng.

Theo hình thức kế toán Nhật ký chung, kế toán phản ánh vào sổ Nhật ký chung, Nhật ký chi tiền, Sổ chi tiết và Sổ Cái TK 641 – Chi phí bán hàng.

Theo hình thức kế toán Nhật ký chứng từ, kế toán sử dụng Bảng kê số 5: Tập hợp chi phí bán hàng. Nhật ký chứng từ số 8 ghi Có TK 341 – Chi phí bán hàng, Sổ chi tiết và Sổ Cái TK 641 – Chi phí bán hàng.

Công ty.....

BẢNG PHÂN BỐ TIỀN LƯƠNG VÀ BẢO HIỂM XÃ HỘI

Tháng ... năm ...

Đơn vị tính:

TT	Đối tượng sử dụng (Ghi Nợ các TK)	TK 334 – Phải trả người lao động		TK 338 – Phải trả, phải nộp khác		TK 335 Chi phí phai trả	Tổng công			
		Lương	Các khoản khác	Công Cố TK 334	Kinh phí công đoàn					
A	B	1	2	3	4	5	6	7	8	9
1	TK 154 – Chi phí sản xuất kinh doanh đỡ dang									
1	Bộ phận									
1	Bộ phận									
2	TK 642 – Chi phí quản lý kinh doanh									
3	TK 334 – Phải trả người lao động									
4	TK 338 – Phải trả, phai nộp khác									
	Cộng									

Ngày ... tháng ... năm 20xN

Người lập
(Ký, họ và tên)Kế toán trưởng
(Ký, họ và tên)

Ông ty

BẢNG TÍNH VÀ PHÂN BỐ KHẨU HAO TÀI SẢN CÓ ĐỊNH

Tháng ... năm ...

Chỉ tiêu	Tỷ lệ khấu hao	Chia ra		TK 641 – Chi phi bán hàng	TK 642 – Chi phí quản lý DN
		Toàn DN	Nguyên giá		
Số khấu hao tăng					
. Số khấu hao giảm					
I. Số khấu hao tháng trước					
V. Số khấu hao tháng này					

Đơn vị:

Mẫu số S36-DN

(Ban hành theo QĐ số 15/2006/QĐ-BTC
ngày 20/03/2006 của Bộ trưởng Bộ Tài chính)

SƠ CHI TIẾT TÀI KHOẢN 641 – CHI PHÍ BÁN HÀNG

Tháng ...năm ...

Bộ phận/cửa hàng:

5.3. KẾ TOÁN CHI PHÍ QUẢN LÝ DOANH NGHIỆP

5.3.1. Chứng từ kế toán

Tùy thuộc vào nội dung của các khoản mục chi phí quản lý DN chứng từ kế toán sử dụng trong kế toán chi phí quản lý DN bao gồm:

- Bảng thanh toán lương.
- Bảng phân bổ tiền lương và bảo hiểm xã hội.
- Bảng tính và phân bổ khấu hao tài sản cố định.
- Hóa đơn GTGT, hóa đơn bán hàng,...
- Phiếu xuất kho.
- Biên lai nộp thuế.
- Phiếu chi, báo nợ của ngân hàng,...

5.3.2. Tài khoản kế toán và trình tự kế toán các nghiệp vụ kinh tế chủ yếu

5.3.2.1. Tài khoản sử dụng

Để hạch toán chi phí quản lý DN, kế toán sử dụng TK 642 – Chi phí quản lý DN.

TK này phản ánh các chi phí quản lý chung của DN như chi phí về lương nhân viên bộ phận quản lý DN (tiền lương, tiền công, các khoản phụ cấp,...); bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn của nhân viên quản lý DN; chi phí vật liệu văn phòng; trích lập quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm,...

Kết cấu và nội dung phản ánh của TK 642 – Chi phí quản lý DN như sau:

Bên Nợ:

Các khoản chi phí quản lý DN phát sinh trong kỳ.

Bên Có:

- + Các khoản ghi giảm chi phí quản lý DN.
- + Kết chuyển chi phí quản lý DN để xác định kết quả.

TK 642 không có số dư cuối kỳ và được chi tiết thành 8 TK
Cấp 2:

- TK 6421 – Chi phí nhân viên quản lý.
- TK 6422 – Chi phí vật liệu quản lý.
- TK 6423 – Chi phí đồ dùng văn phòng.
- TK 6424 – Chi phí khấu hao tài sản cố định.
- TK 6425 – Thuế, phí, lệ phí.
- TK 6426 – Chi phí dự phòng.
- TK 6427 – Chi phí dịch vụ mua ngoài.
- TK 6428 – Chi phí băng tiền khác.

5.3.2.2. Trình tự kế toán một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu

a) Kế toán tập hợp chi phí quản lý DN phát sinh trong kỳ

– Tính tiền lương, tiền công, khoản phụ cấp và các khoản phải trả cho nhân viên bộ phận quản lý DN, trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn của nhân viên quản lý DN, kế toán ghi:

Nợ TK 642 – Chi phí quản lý DN.

Có các TK 334, 338.

– Xuất kho vật liệu, hoặc vật liệu mua vào sử dụng ngay cho quản lý DN, căn cứ Phiếu xuất kho, kế toán ghi:

Nợ TK 642 – Chi phí quản lý DN.

Nợ TK 133 – Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 152 – Nguyên liệu, vật liệu.

Có các TK 111, 112, 331,...

– Xuất kho đồ dùng văn phòng xuất dùng hoặc mua sử dụng ngay (không qua kho) cho bộ phận quản lý, kế toán ghi:

Nợ TK 642 – Chi phí quản lý DN.

Nợ TK 133 – Thuế GTGT được khấu trừ.

Có TK 153 – Công cụ, dụng cụ.

Có các TK 111, 112, 331, 142, 242,...

– Trích khấu hao tài sản cố định dùng cho quản lý chung của DN như nhà cửa, vật kiến trúc, kho tàng, thiết bị truyền dẫn,..., kế toán ghi:

Nợ TK 642 – Chi phí quản lý DN.

Có TK 214 – Hao mòn tài sản cố định.

– Thuế môn bài, tiền thuê đất phải nộp Nhà nước:

Nợ TK 642 – Chi phí quản lý DN.

Có TK 333 – Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước.

– Lệ phí giao thông cầu phà phải nộp, kế toán ghi:

Nợ TK 642 – Chi phí quản lý DN.

Có các TK 111, 112,...

– Trích lập dự phòng nợ phải thu khó đòi vào chi phí quản lý DN, kế toán ghi:

Nợ TK 642 – Chi phí quản lý DN.

Có TK 139 – Dự phòng phải thu khó đòi.

– Các khoản chi phí dịch vụ mua ngoài phải trả, chi phí sửa chữa tài sản cố định một lần với giá trị nhỏ, kế toán ghi:

Nợ TK 642 – Chi phí quản lý DN.

Nợ TK 133 – Thuế GTGT được khấu trừ.

Có các TK 111, 112, 331,...

– Chi phí băng tiền khác phát sinh như chi phí hội nghị, tiếp khách, chi cho lao động nữ, chi cho nghiên cứu, đào tạo,..., kế toán ghi:

Nợ TK 642 – Chi phí quản lý DN.

Nợ TK 133 – Thuế GTGT được khấu trừ.

Có các TK 111, 112,...

– Định kỳ, tính vào chi phí quản lý DN số phải nộp cấp trên để lập quỹ quản lý cấp trên:

Nợ TK 642 – Chi phí quản lý DN.

Có các TK 336, 111, 112.

– Thuế GTGT đầu vào không được khấu trừ phải tính vào chi phí quản lý DN, kế toán ghi:

Nợ TK 642 – Chi phí quản lý DN.

Có TK 133 – Thuế GTGT được khấu trừ.

– Khi trích lập quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm, kế toán ghi:

Nợ TK 642 – Chi phí quản lý DN.

Có TK 351 – Quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm.

– Đối với sản phẩm hàng hóa thuộc đối tượng chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ tiêu dùng nội bộ cho hoạt động quản lý DN, kế toán ghi:

Nợ TK 642 – Chi phí quản lý DN.

Có TK 512 – Doanh thu bán hàng nội bộ.

Có TK 3331 – Thuế GTGT phải nộp.

– Khi trích lập dự phòng phải trả cho các khoản chi phí tái cơ cấu DN, dự phòng phải trả cho hợp đồng có rủi ro lớn và dự phòng phải trả khác được tính vào chi phí quản lý DN, kế toán ghi:

Nợ TK 642 – Chi phí quản lý DN.

Có TK 352 – Dự phòng phải trả.

b) Kế toán các khoản ghi giảm chi phí quản lý DN

– Khi phát sinh các khoản ghi giảm chi phí quản lý DN, kế toán ghi:

Nợ các TK 111, 112,...

Có TK 642 – Chi phí quản lý DN.

– Hoàn nhập số dự phòng nợ phải thu khó đòi chưa sử dụng hết, kế toán ghi:

Nợ TK 139 – Dự phòng nợ phải thu khó đòi.

Có TK 642 – Chi phí quản lý DN.

– Hoàn nhập dự phòng phải trả chưa sử dụng hết được ghi giảm chi phí quản lý DN, kế toán ghi:

Nợ TK 352 – Dự phòng phải trả.

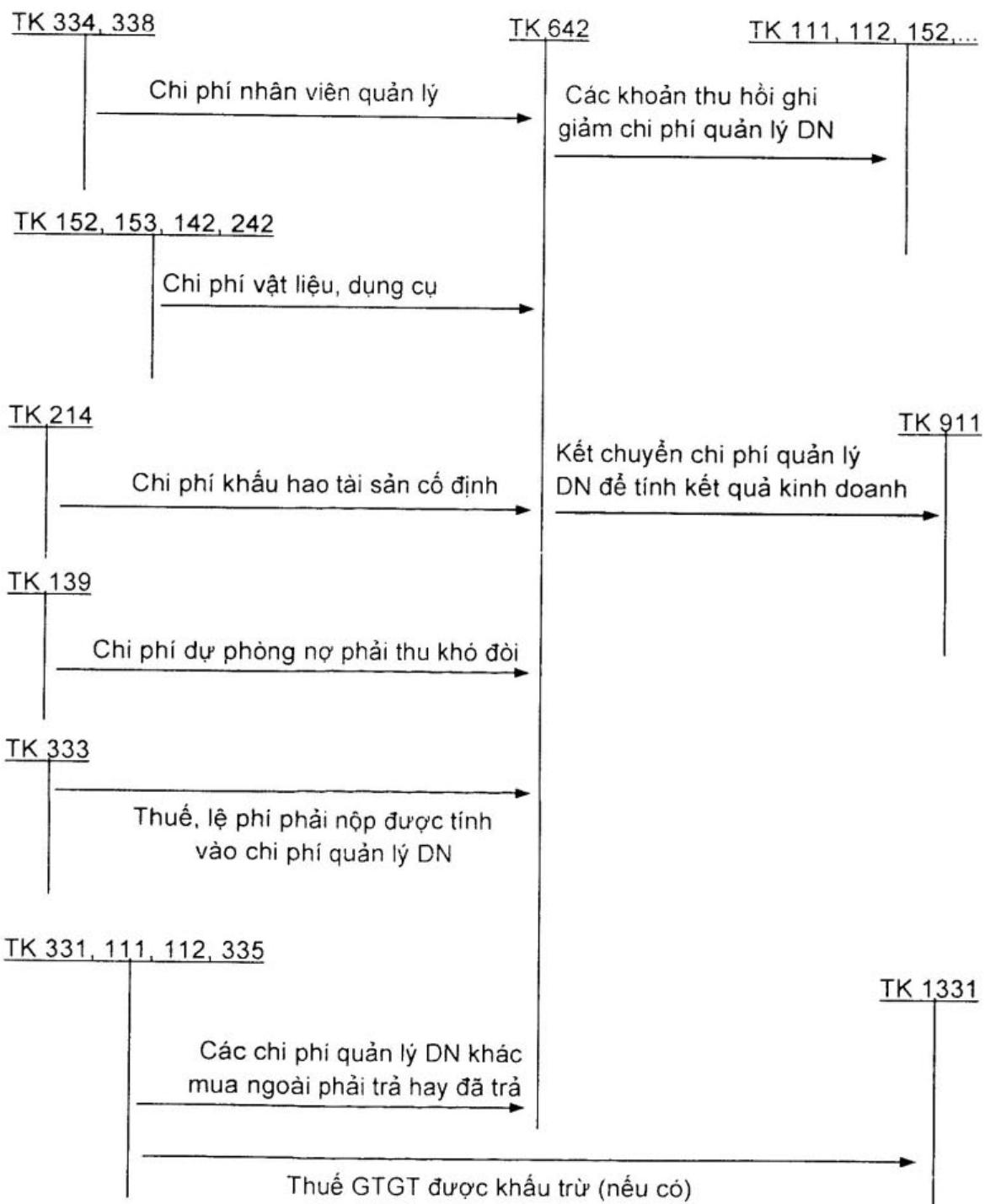
Có TK 642 – Chi phí quản lý DN.

c) Kế toán kết chuyển chi phí quản lý DN

– Cuối kỳ, kết chuyển chi phí quản lý DN để xác định kết quả, kế toán ghi:

Nợ TK 911 – Xác định kết quả kinh doanh.

Có TK 642 – Chi phí quản lý DN.



Hình 5.2. Sơ đồ kế toán tổng hợp chi phí quản lý DN

5.3.3. Số kế toán

Tùy thuộc vào từng hình thức kế toán, DN có thể sử dụng hệ thống các nhật ký, bảng kê, sổ kế toán chi tiết phù hợp.

Theo hình thức kế toán Nhật ký chung, kế toán phản ánh vào sổ Nhật ký chung, Nhật ký chi tiền, Sổ chi tiết, Sổ Cái TK 642 – Chi phí quản lý DN.

Theo hình thức kế toán Nhật ký chứng từ, kế toán sử dụng Bảng kê số 5: Tập hợp chi phí bán hàng, Nhật ký chứng từ số 8 ghi Có TK 642 – Chi phí quản lý DN, Sổ chi tiết và Sổ Cái TK 642 – Chi phí quản lý DN.

Ngoài ra kế toán còn sử dụng Sô chi tiết TK 642.

Dơn vị:
Địa chỉ:

Mẫu số S36-DN
*(Ban hành theo QĐ số
15/2006/QĐ-BTC ngày 20/03/2006
của Bộ trưởng Bộ Tài chính)*

SƠ CHI TIẾT TÀI KHOẢN 642 – CHI PHÍ QUẢN LÝ DOANH NGHIỆP

Tháng ... năm ...

CÂU HỎI ÔN TẬP VÀ BÀI TẬP VẬN DỤNG

Câu hỏi ôn tập

1. Trình bày nội dung chi phí bán hàng, chi phí quản lý DN.
2. Trình bày phương pháp kế toán chi phí bán hàng trên các nội dung: chứng từ kế toán, TK và vận dụng TK, tổ chức sổ kế toán tổng hợp và chi tiết.
3. Trình bày phương pháp kế toán chi phí quản lý DN trên các nội dung: chứng từ kế toán, TK và vận dụng TK, tổ chức sổ kế toán tổng hợp và chi tiết.
4. Trình bày phương pháp kế toán chi phí bảo hành sản phẩm tại cá DN thương mại.

Bài tập vận dụng

Bài 1 (Bài tập có lời giải): Tại DN X hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp KKTX và nộp thuế giá trị gia tăng theo phương pháp khấu trừ, trong tháng 12/N có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh (đơn vị tính 1.000VND).

1. Ngày 01/12, chi phí vận chuyển hàng hoá cho cơ sở đại lý, trả cho công ty vận tải A là: 1.650 bằng tiền mặt, trong đó thuế GTGT là 15 (Hóa đơn GTGT số 01, Phiếu chi số 01).
2. Ngày 04/12, xuất giấy gói, dây buộc cho các cửa hàng bán lẻ để bao gói hàng bán, trị giá: 1.000 (Phiếu xuất kho số 01).
3. Ngày 06/12, giấy thanh toán tạm ứng số 03, lái xe thanh toán tiền mua xăng để vận chuyển hàng hoá 200 lít, đơn giá 12,1 (đã bao gồm thuế GTGT 10%).
4. Ngày 08/12, phiếu thanh toán tiền văn phòng phẩm tháng 12/N cho phòng kế toán 200, chi bằng tiền mặt (Phiếu chi số 02).
5. Ngày 10/12, mua 05 máy tính cá nhân để trang bị cho phòng Tài chính kế toán 2 chiếc, cho cửa hàng 03 chiếc, đơn giá chưa thuế 90 thuế GTGT 10% trả bằng tiền mặt (Phiếu chi số 03). Giá trị máy tính được phân bổ 1 lần vào chi phí.
6. Ngày 31/12, bảng thanh toán lương tháng 12 cho nhân viên bộ phận bán hàng 15.000, nhân viên bộ phận quản lý 10.000.
7. Trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế và kinh phí công đoàn theo tỷ lệ quy định 19%/lương phải trả.

3. Ngày 31/12, giấy thanh toán tạm ứng số 02: Giám đốc thanh toán tiền công tác phí 2.100 (trong đó thuế GTGT 100).
4. Ngày 31/12, trả tiền chi phí quảng cáo Đài Truyền hình: 5.500 bằng tiền mặt (Phiếu chi số 04, Hóa đơn GTGT số 20, trong đó thuế GTGT 500).
10. Ngày 31/12, bảng tính và phân bổ khấu hao tài sản cố định trong tháng ở bộ phận bán hàng: 2.000, bộ phận quản lý DN: 1.500.
11. Ngày 31/12, trích trước chi phí sửa chữa lớn tài sản cố định theo kế hoạch ở cửa hàng 200; văn phòng công ty: 300.
12. Ngày 31/12, nhận giấy báo Có của ngân hàng về việc:
 - Trả tiền điện (gồm cả thuế giá trị gia tăng 10%) dùng cho bộ phận bán hàng 1.980, bộ phận quản lý: 1.100.
 - Trả tiền điện thoại (gồm thuế GTGT 10%) ở bộ phận bán hàng 1.320, bộ phận quản lý: 2.640.
 - Xác định số dư phòng phải thu khó đòi cần lập cho năm (N + 1) là 20.000 (biết số dư dự phòng đã lập cho năm N là 10.000).

Yêu cầu:

Định khoản các nghiệp vụ phát sinh và phản ánh vào sơ đồ TK biết rằng toàn bộ chi phí bán hàng và chi phí quản lý DN được kết chuyển hết trừ vào kết quả kinh doanh.

Bài giải:

1.	Nợ TK 641 (6418):	1.500
	Nợ TK 133 (1331):	150
	Có TK 111:	1.650
2.	Nợ TK 641 (6412):	1.000
	Có TK 152:	1.000
3.	Nợ TK 641(6412):	2.400
	Nợ TK 133 (1331):	240
	Có TK 141:	2.640
4.	Nợ TK 642 (6422):	200
	Có TK 111:	200

5.	Nợ TK 641 (6413):	1.500
	Nợ TK 642 (6423):	1.000
	Nợ TK 133 (1331):	250
	Có TK 111:	2.750
6.	Nợ TK 641 (6411):	15.000
	Nợ TK 642 (6421)	10.000
	Có TK 334:	25.000
7.	Nợ TK 641 (6411):	2.850
	Nợ TK 642 (6421):	1.900
	Có TK 338 (3382, 3383, 3384):	4.750
8.	Nợ TK 642 (6428):	2.000
	Nợ TK 133 (1331):	100
	Có TK 141:	2.100
9.	Nợ TK 641 (6418):	5.000
	Nợ TK 133 (1331):	500
	Có TK 111:	5.500
10.	Nợ TK 641 (6414):	2.000
	Nợ TK 642 (6424):	1.500
	Có TK 214:	3.500
11	Nợ TK 641:	500
	Nợ TK 642:	300
	Có TK 335:	800
12	Nợ TK 641 (6418):	3.000
	Nợ TK 642 (6428):	3.400
	Nợ TK 133 (1331):	640
	Có TK 112:	7.040
13	Nợ TK 642 (6426):	10.000
	Có TK 139:	10.000

Bài 2 (Bài tập tự giải): Tài liệu tại DN thương mại A hạch toán hàng tồn 10 theo phương pháp KKTX, nộp thuế giá trị gia tăng theo phương pháp khâu trừ thuế trong tháng 3/N như sau (đơn vị tính: 1.000VND).

Hoá đơn GTGT số 10, ngày 02/03, về việc chuyển hàng mua của Công ty A về nhập kho:

- Giá cước vận chuyển chưa thuế:	1.000
- Thuế giá trị gia tăng:	100
- Tổng giá thanh toán:	1.100

Công ty đã thanh toán bằng tiền mặt (Phiếu chi số 01).

Ngày 05/03, thanh toán tiền chi phí lưu kho, lưu bãi, bốc xếp hàng hoá xuất khẩu bằng tiền mặt: 10.500 (trong đó thuế GTGT là 500), Phiếu chi số 02.

Ngày 09/03, lệ phí chuyển tiền (thanh toán tiền hàng nhập khẩu) 200USD (ngân hàng trừ vào TK tiền gửi ngân hàng ngoại tệ của DN). Tỷ giá thực tế tại thời điểm thanh toán 1USD = 17,5.

Ngày 10/03, chi phí kiểm định hàng nhập khẩu chi bằng tiền tạm ứng 5.000, Giấy thanh toán tạm ứng số 12.

Ngày 14/03, thanh toán tiền hoa hồng uỷ thác nhập khẩu hàng hoá cho Công ty XNK A bằng tiền gửi ngân hàng 2.200 (Hoá đơn GTGT số 22, thuế GTGT 10%), giấy báo Nợ số 176.

Ngày 30/03, tính lương trả công nhân viên ở bộ phận bán hàng 6.000, bộ phận quản lý 5.000; các khoản bảo hiểm xã hội, kinh phí công đoàn được trích theo tỷ lệ quy định 19%/lương phải trả.

Ngày 30/03, thanh toán tiền điện, điện thoại bằng chuyển khoản 11.000 (trong đó thuế giá trị gia tăng 1.000, Giấy báo Nợ số 181). Được biết số điện này được sử dụng ở bộ phận bán hàng 1/2, bộ phận quản lý 1/2.

Ngày 31/03, thanh toán tiền hoa hồng uỷ thác xuất khẩu hàng hoá cho công ty XNK B: 550USD (bằng chuyển khoản trong đó thuế GTGT 50USD), tỷ giá thực tế trong ngày 1USD = 17,8 (Giấy báo Nợ số 155).

Ngày 31/03, bảng tính và phân bổ khâu hao tài sản cố định: Tổng số khâu hao tài sản cố định trích trong kỳ: 4.500, trong đó khâu hao ở bộ phận bán hàng 2.000, bộ phận quản lý 2.500.

10. Kết chuyển chi phí bán hàng và chi phí quản lý cho hàng tiêu thụ quý I để xác định kết quả.

Yêu cầu:

1. Định khoản và phản ánh các nghiệp vụ phát sinh vào các sổ kế toán tổng hợp, chi tiết của TK 641, 642 theo hình thức kế toán Nhật ký chung.
2. Trường hợp DN tính thuế giá trị gia tăng theo phương pháp trực tiếp. Hãy nêu các định khoản cần thiết để phản ánh tình hình trên.

Chương 6

KẾ TOÁN KẾT QUẢ HOẠT ĐỘNG KINH DOANH THƯƠNG MẠI

.1. NỘI DUNG, PHƯƠNG PHÁP XÁC ĐỊNH KẾT QUẢ HOẠT ĐỘNG KINH DOANH THƯƠNG MẠI VÀ NHIỆM VỤ KẾ TOÁN

.1.1. Nội dung, phương pháp xác định kết quả hoạt động kinh doanh thương mại

Kết thúc một thời kỳ hoạt động sản xuất kinh doanh (tháng, quý, năm) DN thương mại sẽ thu được một lượng kết quả nhất định – kết quả kinh doanh. Kết quả hoạt động kinh doanh trong DN thương mại là kết quả cuối cùng của các hoạt động trong DN trong một thời gian nhất định. Đây là chỉ tiêu kinh tế tổng hợp quan trọng để đánh giá hiệu quả hoạt động kinh doanh của DN.

Kết quả hoạt động kinh doanh thương mại là phần chênh lệch giữa doanh thu và chi phí của các hoạt động kinh doanh thương mại trong DN trong một thời gian nhất định.

Nếu doanh thu lớn hơn chi phí thì kết quả hoạt động kinh doanh lãi, ngược lại, doanh thu nhỏ hơn chi phí thì kết quả hoạt động kinh doanh lỗ.

Hoạt động kinh doanh trong các DN thương mại là hoạt động bán hàng, cung cấp dịch vụ và hoạt động tài chính. Vì vậy, kết quả hoạt động kinh doanh thương mại chính là kết quả từ các hoạt động sản xuất, kinh doanh, cung cấp dịch vụ và hoạt động tài chính của DN. Phương pháp chung xác định kết quả hoạt động kinh doanh thương mại của các DN là:

Kết quả hoạt động kinh doanh thương mại	=	Lợi nhuận gộp về bán hàng và cung cấp dịch vụ	+	Doanh thu hoạt động tài chính	-	Chi phi tài chính	-	Chi phi bán hang	-	Chi phi quản lý DN
--	---	--	---	--	---	----------------------------	---	---------------------------	---	--------------------------------

Trong đó:

$$\text{Lợi nhuận gộp về bán hàng và cung cấp dịch vụ} = \text{Doanh thu thuần về bán hàng và cung cấp dịch vụ} - \text{Trị giá vốn hàng bán}$$

Doanh thu thuần về bán hang và cung cấp dịch vụ	=	Doanh thu bán hang và cung cấp dịch vụ	-	Chiết khấu thương mại	-	Doanh thu hang bán bị trả lại	-	Giảm giá hang bán	-	Thuế tiêu thu đặc biệt. thuế xuất khẩu. thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp
---	---	--	---	--------------------------------	---	--	---	----------------------------	---	--

– *Doanh thu hoạt động tài chính* là doanh thu phát sinh từ các giao dịch mà DN thương mại thực hiện thuộc hoạt động tài chính như tiền lãi, tiền bản quyền. Nội dung cụ thể gồm:

- + Tiền lãi: lãi cho vay, lãi tiền gửi ngân hàng, lãi bán hàng trả chậm, trả góp, lãi đầu tư trái phiếu, tín phiếu, chiết khấu thanh toán được hưởng do mua hàng hoá, dịch vụ,...
- + Cổ tức, lợi nhuận được chia.
- + Thu nhập về hoạt động đầu tư mua, bán chứng khoán ngắn hạn, dài hạn.
- + Thu nhập về thu hồi hoặc thanh lý các khoản vốn góp liên doanh, đầu tư vào công ty liên kết, đầu tư vào công ty con, đầu tư vốn khác.
- + Lãi tỷ giá hối đoái.
- + Chênh lệch lãi do bán ngoại tệ.

- + Chênh lệch lãi chuyển nhượng vốn.
- + Các khoản doanh thu hoạt động tài chính khác.
 - *Chi phí tài chính*: là những khoản chi phí phát sinh từ các giao dịch mà DN thương mại thực hiện thuộc hoạt động tài chính như lãi tiền vay, chi phí sử dụng bản quyền, lỗ từ đầu tư chứng khoán,... Cụ thể như sau:
 - + Chi phí liên doanh, liên kết không tính vào giá trị vốn góp.
 - + Chi phí mua, bán chứng khoán (kể cả tổn thất trong đầu tư – nếu có).
 - + Lỗ do nhượng bán ngoại tệ, chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh trong kỳ.
 - + Phân bổ dần lỗ về chênh lệch tỷ giá hối đoái của giai đoạn xây dựng cơ bản trước khi DN đi vào hoạt động.
 - + Lỗ chuyển nhượng vốn.
 - + Lãi tiền vay không đủ điều kiện vốn hoá.
 - + Chi phí cho thuê cơ sở hạ tầng.
 - + Chiết khấu thanh toán cho người mua hàng.
 - + Lập dự phòng giảm giá chứng khoán đầu tư.
 - + Chi phí khác liên quan đến hoạt động tài chính.

i.1.2. Nhiệm vụ kế toán

Kết quả hoạt động kinh doanh thương mại là mục tiêu phấn đấu của DN nên phải được xác định một cách đúng đắn theo quy định tài chính, kế toán hiện hành. Trên cơ sở yêu cầu đó, kế toán xác định kết quả kinh doanh phải thực hiện các nhiệm vụ:

- Phản ánh, ghi chép đầy đủ, kịp thời, đúng đắn các khoản doanh thu, thu nhập, chi phí của từng hoạt động kinh doanh thương mại, từng loại hàng hoá, dịch vụ trong DN.
- Xác định chính xác kết quả hoạt động kinh doanh thương mại của DN.
- Cung cấp thông tin phục vụ lập Báo cáo tài chính và phân tích tình hình trong DN.

6.2. KẾ TOÁN XÁC ĐỊNH KẾT QUẢ HOẠT ĐỘNG KINH DOANH THƯƠNG MẠI

6.2.1. Chứng từ kế toán

Kế toán xác định kết quả kinh doanh thương mại sử dụng chủ yếu các chứng từ tự lập như:

– Bảng tính kết quả hoạt động kinh doanh.

– Các chứng từ gốc phản ánh các khoản doanh thu hoạt động tài chính, chi phí tài chính.

6.2.2. Tài khoản và trình tự kế toán các nghiệp vụ kinh tế chủ yếu

6.2.2.1. Tài khoản sử dụng

Kế toán xác định kết quả kinh doanh thương mại sử dụng các TK kế toán sau: TK 511 – Doanh thu bán hàng, TK 512 – Doanh thu bán hàng nội bộ, TK 515 – Doanh thu hoạt động tài chính, TK 632 – Giá vốn hàng bán, TK 635 – Chi phí tài chính, TK 641 – Chi phí bán hàng, TK 642 – Chi phí quản lý DN, TK 911 – Xác định kết quả, TK 421 – Lợi nhuận chưa phân phối.

– **TK 515 – Doanh thu hoạt động tài chính:** TK này phản ánh doanh thu tiền lãi, tiền bản quyền, cổ tức, lợi nhuận được chia và doanh thu hoạt động tài chính khác của DN.

Kết cấu và nội dung phản ánh của TK 515 như sau:

Bên Nợ:

- + Số thuế GTGT phải nộp tính theo phương pháp trực tiếp (nếu có).
- + Kết chuyển doanh thu hoạt động tài chính thuần sang TK 911 – Xác định kết quả kinh doanh.

Bên Có:

- + Tiền lãi. Cổ tức và lợi nhuận được chia.
- + Lãi do nhượng bán các khoản đầu tư vào công ty con, công ty liên kết.

- + Chiết khấu thanh toán được hưởng.
- + Lãi tỷ giá hối đoái phát sinh trong kỳ của hoạt động kinh doanh; khi bán ngoại tệ; do đánh giá lại cuối năm tài chính các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ của hoạt động kinh doanh.
- + Kết chuyển hoặc phân bổ lãi tỷ giá hối đoái của hoạt động đầu tư xây dựng cơ bản đã hoàn thành đầu tư,...

TK 515 không có số dư cuối kỳ.

– **TK 635 – Chi phí tài chính:** TK này phản ánh những khoản chi phí hoạt động tài chính bao gồm các khoản chi phí hoặc các khoản lỗ liên quan đến các hoạt động đầu tư tài chính, chi phí cho vay và đây vốn, chi phí góp vốn liên doanh, lỗ chuyển nhượng chứng khoán ngắn hạn, chi phí giao dịch bán chứng khoán,...; dự phòng giảm giá đầu tư chứng khoán, khoản lỗ về chênh lệch tỷ giá ngoại tệ và bán ngoại tệ....

Kết cấu và nội dung phản ánh của TK 635 – Chi phí tài chính như sau:

Bên Nợ:

- + Chi phí lãi tiền vay, lãi mua hàng trả chậm, lãi thuê tài sản thuê tài chính.
- + Các khoản lỗ do thanh lý, nhượng bán các khoản đầu tư.
- + Lỗ tỷ giá hối đoái phát sinh trong kỳ của hoạt động kinh doanh; do đánh giá lại cuối năm tài chính các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ của hoạt động kinh doanh.
- + Kết chuyển hoặc phân bổ dần lỗ về chênh lệch tỷ giá hối đoái của giai đoạn xây dựng cơ bản trước khi DN đi vào hoạt động.
- + Dự phòng giảm giá đầu tư chứng khoán,...;

Bên Có:

- + Hoàn nhập dự phòng giảm giá đầu tư chứng khoán.
- + Cuối kỳ kết chuyển toàn bộ chi phí tài chính phát sinh trong kỳ để xác định kết quả hoạt động kinh doanh.

TK 635 không có số dư cuối kỳ.

– **TK 911 – Xác định kết quả kinh doanh:** TK này dùng để xác định và phản ánh kết quả hoạt động kinh doanh và các hoạt động khác của DN trong một kỳ kế toán năm.

Kết cấu và nội dung phản ánh của TK 911:

Bên Nợ:

- + Trị giá vốn của sản phẩm, hàng hoá, BĐS đầu tư và dịch vụ đã bán.
- + Chi phí hoạt động tài chính, chi phí thuế thu nhập DN và chi phí khác.
- + Chi phí bán hàng và chi phí quản lý DN.
- + Kết chuyển lãi.

Bên Có:

- + Doanh thu thuần về số sản phẩm, hàng hoá, BĐS đầu tư và dịch vụ đã bán trong kỳ.
- + Doanh thu hoạt động tài chính, các khoản thu nhập khác và khoản ghi giảm chi phí thuế thu nhập DN.
- + Kết chuyển lỗ.

TK 911 không có số dư cuối kỳ.

Ngoài việc hạch toán tổng hợp kết quả kinh doanh, kế toán còn phải hạch toán chi tiết theo từng hoạt động (hoạt động về bán hàng hoá và cung cấp lao vụ, dịch vụ, hoạt động tài chính, hoạt động khác). Trong từng loại hoạt động, có thể hạch toán chi tiết cho từng loại sản phẩm, mặt hàng, lao vụ, dịch vụ. Doanh thu được kết chuyển sang TK 911 là doanh thu thuần, là số còn lại của doanh thu sau khi đã trừ đi các khoản giảm trừ doanh thu.

– **TK 421 – Lợi nhuận chưa phân phối:** TK này phản ánh kết quả kinh doanh (lợi nhuận, lỗ) sau thuế thu nhập DN và tình hình phân chia lợi nhuận hoặc xử lý lỗ của DN.

6.2.2.2. Trình tự hạch toán một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu

a) Kế toán doanh thu bán hàng, cung cấp dịch vụ và giá vốn hàng bán

– Cuối kỳ, kế toán thực hiện các bút toán kết chuyển doanh thu, chi phí về TK xác định kết quả kinh doanh.

– Kết chuyển các khoản giảm trừ doanh thu, kế toán ghi:

Nợ các TK 511, 512.

Có các TK 521, 531, 532, 333.

– Kết chuyển doanh thu thuần về bán hàng, cung cấp dịch vụ, kế toán ghi:

Nợ các TK 511, 512.

Có TK 911 – Xác định kết quả kinh doanh.

– Kết chuyển giá vốn hàng bán, kế toán ghi:

Nợ TK 911 – Xác định kết quả kinh doanh.

Có TK 632 – Giá vốn hàng bán.

b) Kế toán doanh thu, chi phí hoạt động tài chính

– Trong kỳ phát sinh các khoản doanh thu hoạt động tài chính:

+ Khi được chia doanh thu cổ tức, lợi nhuận trong kỳ từ hoạt động góp vốn đầu tư, kế toán ghi:

Nợ các TK 111, 112, 138, 152, 156,...

Nợ TK 221 – Đầu tư vào công ty con: Nhận cổ tức bằng cổ phiếu.

Nợ TK 222 – Vốn góp liên doanh: Thu nhập bổ sung vốn góp liên doanh.

Có TK 515 – Doanh thu hoạt động tài chính.

+ Định kỳ tính lãi, thu lãi trái phiếu hoặc nhận thông báo về cổ tức được hưởng:

* Trường hợp không nhận tiền lãi về, tiếp tục bổ sung mua trái phiếu, cổ phiếu, kế toán ghi:

Nợ TK 121 – Đầu tư chứng khoán ngắn hạn.

Nợ TK 221 – Đầu tư vào công ty con.

Có TK 515 – Doanh thu hoạt động tài chính.

* Trường hợp nhận lãi bằng tiền, kế toán ghi:

Nợ các TK 111, 112,...

Có TK 515 – Doanh thu hoạt động tài chính.

* Trường hợp nếu nhận lãi đầu tư bao gồm cả khoản lãi đầu tư thì DN phải phân bổ số tiền lãi này, chỉ có phần tiền lãi của các kỳ mà DN mua khoản đầu tư này mới được ghi nhận là doanh thu hoạt động tài chính, còn khoản tiền lãi dồn tích trước khi DN mua lại khoản đầu tư đó thì ghi giảm giá trị của chính khoản đầu tư, kế toán ghi:

Nợ các TK 111, 112 – Tổng tiền lãi thu được.

Có TK 121 – Đầu tư chứng khoán ngắn hạn: Phần tiền lãi đầu tư dồn tích trước khi DN mua lại khoản đầu tư.

Có TK 221 – Đầu tư vào công ty con: Phần tiền lãi đầu tư dồn tích trước khi DN mua lại khoản đầu tư.

Có TK 515 – Doanh thu hoạt động tài chính: Phần tiền lãi của các kỳ mà DN mua khoản đầu tư này.

* Định kỳ nhận lãi cổ phiếu, trái phiếu (nếu có), kế toán ghi:

Nợ các TK 111, 112; hoặc TK 138 (chưa thu tiền ngay).

Có TK 515 – Doanh thu hoạt động tài chính.

+ Khi chuyển nhượng chứng khoán ngắn hạn, dài hạn có lãi hoặc thu hồi, thanh toán chứng khoán đầu tư ngắn hạn khi đến hạn, kế toán ghi:

Nợ các TK 111, 112,...: theo giá thanh toán.

Có TK 121 – Đầu tư chứng khoán ngắn hạn: trị giá vốn.

Có TK 228 – Đầu tư dài hạn khác: trị giá vốn.

Có TK 515 – Doanh thu hoạt động tài chính: lãi bái chứng khoán.

+ Kế toán bán ngoại tệ của hoạt động kinh doanh nếu có lãi, kế toán ghi:

Nợ các TK 111 (1111), 112 (1121): Tổng giá thanh toán – Tỷ giá thực tế bán.

Có các TK 111 (1112), 112 (1122): Theo tỷ giá trên sổ kế toán.

Có TK 515 – Doanh thu hoạt động tài chính (Số chênh lệch tỷ giá bán cao hơn tỷ giá trên sổ kế toán).

Đồng thời kế toán ghi:

Có TK 007 – Ngoại tệ các loại.

+ Kế toán lãi thu từ hoạt động cho vay: Định kỳ, tính toán, xác định số lãi cho vay theo khé ước vay, lãi tiền gửi phải thu trong kỳ, kế toán ghi:

Nợ các TK 111, 112: Nếu thu tiền ngay.

Nợ TK 138 – Phải thu khác: Nếu chưa nhận được tiền ngay.

Có TK 515 – Doanh thu hoạt động tài chính.

+ Số tiền chiết khấu thanh toán do thanh toán tiền mua hàng trước thời hạn được người bán chấp nhận, kế toán ghi:

Nợ TK 331 – Phải trả cho người bán.

Có TK 515 – Doanh thu hoạt động tài chính.

+ Nếu phát sinh lãi tỷ giá hối đoái trong giao dịch mua ngoài hàng hoá, dịch vụ, kế toán ghi:

Nợ các TK 151, 152, 156, 157, 211, 241, 627, 641, 642,...: theo tỷ giá hối đoái ngày giao dịch.

Có các TK 111, 112 (Theo tỷ giá ghi sổ kế toán).

Có TK 515 – Doanh thu hoạt động tài chính: Lãi tỷ giá hối đoái.

+ Nếu phát sinh lãi tỷ giá hối đoái trong giao dịch thanh toán nợ phải trả, kế toán ghi:

Nợ các TK 311, 315, 331, 336, 341, 342,...: Tỷ giá hối đoái ghi sổ kế toán.

Có TK 515 – Doanh thu hoạt động tài chính: Lãi tỷ giá hối đoái.

Có các TK 111, 112: Tỷ giá hối đoái ghi sổ kế toán.

+ Khi phát sinh các khoản nợ phải thu bằng ngoại tệ, kế toán ghi:

Nợ các TK 136, 138: Tỷ giá hối đoái ngày giao dịch.

Có các TK 111, 112: Tỷ giá hối đoái, ghi sổ kế toán.

Có TK 515 – Doanh thu hoạt động tài chính: Nếu lãi tỷ giá hối đoái.

+ Nếu phát sinh lãi chênh lệch tỷ giá hối đoái khi thanh toán nợ phải thu bằng ngoại tệ, kế toán ghi:

Nợ các TK 111, 112: Tỷ giá hối đoái ngày giao dịch.

Có TK 515 – Doanh thu hoạt động tài chính: Lãi tỷ giá hối đoái.

Có các TK 131, 136, 138,...: Tỷ giá hối đoái ghi sổ kế toán.

+ Định kỳ phân bổ chênh lệch lãi tỷ giá ngoại tệ đã thực hiện phát sinh trong giai đoạn đầu tư xây dựng vào doanh thu hoạt động tài chính của năm tài chính khi kết thúc giai đoạn đầu tư, xây dựng, đưa tài sản cố định vào sử dụng, kế toán ghi:

Nợ TK 3387 – Doanh thu chưa thực hiện.

Có TK 515 – Doanh thu hoạt động tài chính: Lãi tỷ giá hối đoái.

+ Kết chuyển lãi chênh lệch tỷ giá hối đoái đánh giá lại cuối năm tài chính vào doanh thu hoạt động tài chính để xác định kết quả hoạt động kinh doanh thương mại, kế toán ghi:

Nợ TK 413 – Chênh lệch tỷ giá hối đoái (4131).

Có TK 515 – Doanh thu hoạt động tài chính: Nếu lãi tỷ giá hối đoái.

+ Cuối kỳ, kế toán tính toán, xác định thuế GTGT phải nộp tính theo phương pháp trực tiếp đối với hoạt động tài chính (nếu có), kế toán ghi:

Nợ TK 515 – Doanh thu hoạt động tài chính.

Có TK 3331 – Thuế GTGT phải nộp.

- Kế toán chi phí tài chính:

+ Khi phát sinh chi phí liên quan đến hoạt động bán chứng khoán, in cứ chứng từ chi tiền, kế toán ghi:

Nợ TK 635 – Chi phí tài chính.

Có các TK 111, 112, 141,...

+ Khi bán vốn góp liên doanh, bán vốn đầu tư vào công ty con, công ty liên kết mà giá bán nhỏ hơn trị giá vốn góp, kế toán ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131: Giá trị tài sản được chia.

Nợ TK 635 – Chi phí tài chính: Lỗ đầu tư tài chính.

Có các TK 221, 222, 223.

+ Chi phí cho thuê hoạt động tài sản cố định hoạt động:

Nợ TK 635 – Chi phí tài chính.

Có các TK 111, 112.

Có TK 214 – Hao mòn tài sản cố định.

+ Chi phí cho thuê tài sản cố định tài chính:

Nợ TK 635 – Chi phí tài chính.

Có các TK 111, 112.

Có TK 228 – Đầu tư dài hạn khác.

+ Kế toán lỗ do mua, bán ngoại tệ, kế toán ghi:

Nợ các TK 111, 112: Tỷ giá thực tế bán.

Nợ TK 635 – Chi phí tài chính: Số chênh lệch tỷ giá bán thấp hơn tỷ giá trên sổ kế toán.

Có các TK 111, 112: Theo tỷ giá trên sổ kế toán.

Đồng thời kế toán ghi: Có TK 007.

+ Chiết khấu tín dụng dành cho khách hàng do thanh toán sớm, kế toán ghi:

Nợ TK 635 – Chi phí tài chính.

Nợ các TK 111, 112: Số tiền khách hàng thanh toán.

Có TK 131 – Phải thu khách hàng.

+ Cuối kỳ kế toán năm, nếu chứng khoán DN đầu tư bị giảm giá kế toán lập dự phòng giảm giá và ghi:

Nợ TK 635 – Chi phí tài chính.

Có các TK 129, 229.

+ Chi phí trả lãi tiền vay trong định mức:

Nợ TK 635 – Chi phí tài chính.

Có các TK 111, 112, 335.

+ Khi mua hàng hoá, dịch vụ thanh toán bằng ngoại tệ:

* Nếu phát sinh lỗ tỷ giá hối đoái trong giao dịch mua ngoài vđt, hàng hoá, tài sản cố định, dịch vụ, kế toán ghi:

Nợ các TK 151, 156, 157, 211, 241, 627, 641, 642, 133,..

Theo tỷ giá hối đoái ngày giao dịch.

Nợ TK 635 – Chi phí tài chính: Lỗ tỷ giá hối đoái.

Có TK 111 (1112), 112 (1122): Theo tỷ giá hối đoái gđ
sổ kế toán.

+ Khi thanh toán nợ phải trả (nợ phải trả người bán, nợ vay ngắn hạn, vay dài hạn, nợ dài hạn, nợ nội bộ,...). Nếu phát sinh lỗ tỷ giá hđoái trong giao dịch thanh toán nợ phải trả, kế toán ghi:

Nợ các TK 311, 315, 331, 336, 341, 342,...: Theo hối đoái gđ
sổ kế toán.

Nợ TK 635 – Chi phí tài chính.

Có TK 111 (1112), 112 (1122): Tỷ giá hối đoái ghi s
kế toán.

+ Khi phát sinh các khoản nợ phải thu bằng ngoại tệ, kế toán ghi

Nợ các TK 136, 138: Theo tỷ giá hối đoái ngày giao dịch.

Nợ TK 635 – Chi phí tài chính: Nếu lỗ tỷ giá hối đoái.

Có các TK 111, 112: Tỷ giá hối đoái ghi sổ kế toán.

Có 515 – Doanh thu hoạt động tài chính: Nếu lãi tỷ gi
hối đoái.

+ Khi thu được tiền nợ phải thu bằng ngoại tệ (Phải thu khác hàng, phải thu nội bộ,...): Nếu phát sinh lỗ chênh lệch tỷ giá tron giao dịch thanh toán nợ phải thu, kế toán ghi:

Nợ các TK 111, 112: Theo tỷ giá hối đoái ngày giao dịch.

Nợ TK 635 – Chi phí tài chính: Lỗ tỷ giá hối đoái.

Có các TK 131, 136, 138: Theo tỷ giá hối đoái ghi sổ kê toán.

+ Phân bổ chênh lệch lỗ tỷ giá hối đoái đã thực hiện phát sinh rong giai đoạn đầu tư xây dựng vào chi phí tài chính của năm tài chính khi kết thúc giai đoạn đầu tư, xây dựng, đưa tài sản cố định vào sử dụng, kế toán ghi:

Nợ TK 635 – Chi phí tài chính.

Có TK 242 – Chi phí trả trước dài hạn.

+ Kết chuyển lỗ chênh lệch tỷ giá hối đoái đánh giá lại cuối năm tài chính vào chi phí tài chính, kế toán ghi:

Nợ TK 635 – Chi phí tài chính.

Có TK 413 – Chênh lệch tỷ giá.

+ Khi xử lý chênh lệch tỷ giá hối đoái luỹ kế đã bị hoãn lại do huyền đổi báo cáo tài chính của cơ sở ở nước ngoài hoạt động độc lập, khi hợp nhất báo cáo tài chính của DN báo cáo tại thời điểm hanh lý khoản đầu tư này, kế toán ghi:

Nợ TK 635 – Chi phí tài chính.

Có TK 413 – Chênh lệch tỷ giá.

- Cuối kỳ, kế toán kết chuyển các khoản doanh thu, chi phí hoạt động tài chính, chi phí bán hàng, chi phí quản lý DN vào TK xác định kết quả kinh doanh:

+ Kết chuyển doanh thu thuần hoạt động tài chính, kế toán ghi:

Nợ TK 515 – Doanh thu hoạt động tài chính.

Có TK 911 – Xác định kết quả kinh doanh.

+ Kết chuyển chi phí hoạt động tài chính, kế toán ghi:

Nợ TK 911 – Xác định kết quả kinh doanh.

Có TK 635 – Chi phí tài chính.

+ Kết chuyển chi phí bán hàng, chi phí quản lý DN, kế toán ghi:

Nợ TK 911 – Xác định kết quả kinh doanh.

Có TK 641 – Chi phí bán hàng.

Có TK 642 – Chi phí quản lý DN.

b) Xác định kết quả hoạt động kinh doanh thương mại

Kết quả hoạt động kinh doanh thương mại có thể là lãi nếu doanh thu lớn hơn chi phí và nếu ngược lại DN bị lỗ. Theo quy định của Nhà nước, các DN hoạt động kinh doanh có lãi sẽ phải nộp thuế thu nhập DN. Để có cơ sở tính thuế, kế toán phải kết chuyển các khoản thu nhập, chi phí khác phát sinh trong kỳ về TK xác định kết quả, kế toán ghi:

– Kết chuyển thu nhập khác:

Nợ TK 711 – Thu nhập khác.

Có TK 911 – Xác định kết quả kinh doanh.

– Kết chuyển chi phí khác:

Nợ TK 911 – Xác định kết quả kinh doanh.

Có TK 811 – Chi phí khác.

c) DN tính thuế thu nhập DN

Đối với chi phí thuế thu nhập DN hiện hành là số thuế thu nhập DN phải nộp tính trên thu nhập chịu thuế trong năm và thuế suất thuế thu nhập DN hiện hành. Kế toán chi phí thuế thu nhập DN thực hiện theo quy định của chuẩn mực kế toán số 17 – Thuế thu nhập DN. Quá trình hạch toán:

– Hàng quý, khi xác định thuế thu nhập DN tạm phải nộp, kế toán ghi:

Nợ TK 8211 – Chi phí thuế thu nhập DN hiện hành.

Có TK 3334 – Thuế thu nhập DN.

– Cuối kỳ kế toán năm, căn cứ vào số thuế thu nhập DN phải nộp:

* Nếu số thuế thu nhập DN thực tế phải nộp lớn hơn số thuế thu nhập DN tạm phải nộp, kế toán phản ánh bổ sung số thuế thu nhập DN còn phải nộp, kế toán ghi:

Nợ TK 8211 – Chi phí thuế thu nhập DN hiện hành.

Có TK 3334 – Thuế thu nhập DN.

+ Nếu số thuế thu nhập DN thực tế phải nộp nhỏ hơn số thuế thu nhập DN tạm phải nộp, thì số chênh lệch kế toán ghi giảm chi phí số thuế thu nhập DN hiện hành, kế toán ghi:

Nợ TK 3334 – Thuế thu nhập DN.

Có TK 8211 – Chi phí thuế thu nhập DN hiện hành.

+ Nếu thu nhập lớn hơn chi phí, kế toán kết chuyển số lợi nhuận sau thuế thu nhập DN của hoạt động kinh doanh trong kỳ, kế toán ghi:

Nợ TK 911 – Xác định kết quả kinh doanh.

Có TK 421 – Lợi nhuận chưa phân phối.

+ Nếu thu nhập nhỏ hơn chi phí, kế toán kết chuyển số lỗ của hoạt động kinh doanh trong kỳ, kế toán ghi:

Nợ TK 421 – Lợi nhuận chưa phân phối.

Có TK 911 – Xác định kết quả kinh doanh.

5.2.3. Số kế toán

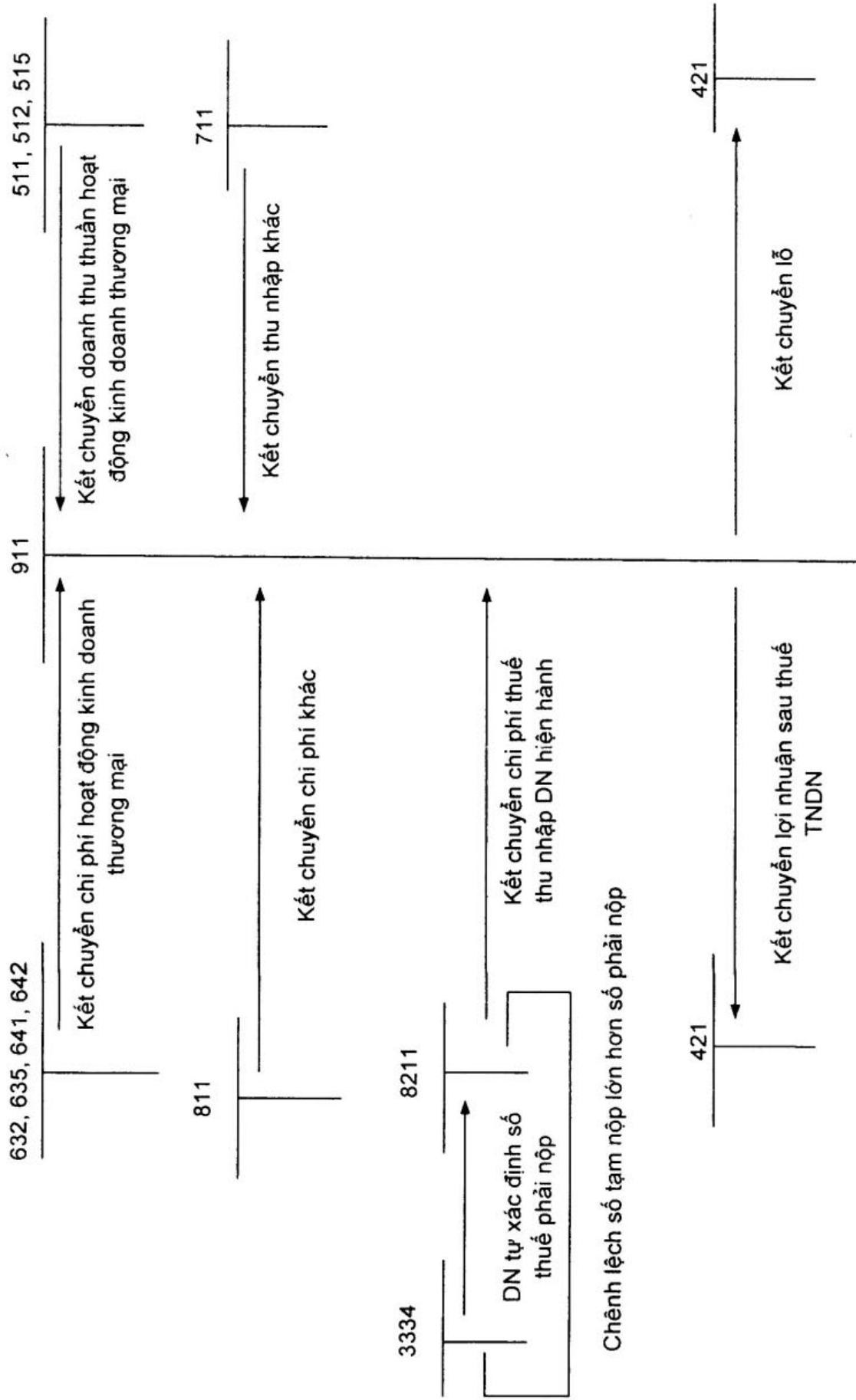
Để phản ánh tình hình xác định kết quả kinh doanh trong kỳ của DN, kế toán mở sổ theo dõi tùy theo hình thức kế toán đơn vị áp dụng.

– Trong hình thức Nhật ký chứng từ, cuối kỳ số phát sinh bên Có TK 911, 811, 635, 711, 515,... được phản ánh trên Nhật ký chứng từ số 8.

Số phát sinh bên Có TK 421 được phản ánh trên Nhật ký chứng từ số 10. Cuối kỳ căn cứ số liệu trên các Nhật ký chứng từ có liên quan để ghi vào Sổ Cái các TK.

– Trong hình thức Nhật ký chung, kế toán phản ánh vào sổ Nhật ký chung, đồng thời căn cứ vào sổ Nhật ký chung ghi vào Sổ Cái các TK 911, 421, 811, 635, 711, 515, 511,...

Đồng thời kế toán mở Sổ chi tiết các TK 911, 421, 811, 635, 711, 515, 511,... nhằm đáp ứng yêu cầu quản lý của DN.



CÂU HỎI ÔN TẬP VÀ BÀI TẬP VẬN DỤNG

Câu hỏi ôn tập

- . Trình bày nội dung, phương pháp xác định kết quả hoạt động kinh doanh trong các DN thương mại.
- . Trình bày phương pháp kế toán xác định kết quả hoạt động kinh doanh thương mại trên các phương diện chứng từ kế toán, TK và vận dụng TK, tổ chức sổ kế toán tổng hợp và chi tiết.

Bài tập vận dụng

Bài 1 (Bài tập có lời giải): Có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh của DN thương mại ABC trong tháng 9/200x như sau (đơn vị tính: 1.000VND).

- . Ngày 01/09, xuất bán trực tiếp tại kho một số hàng hoá cho Công ty ABB với giá bán chưa thuế là 1.000.000; thuế GTGT 10% (số hoá đơn GTGT số 0000123). Giá xuất kho của hàng hoá là 800.000 (Phiếu xuất kho số 01). Khách hàng ký nhận nợ.
- . Ngày 03/09, xuất kho bán một số hàng hoá cho Công ty AAA với doanh thu 550.000 (Hoá đơn GTGT số 0000124), đã bao gồm thuế GTGT 10%. Giá vốn lô hàng hoá xuất kho là 400.000 (Phiếu xuất kho số 02). Công ty AAA đã thanh toán qua ngân hàng, đã có giấy báo Có của ngân hàng (giấy báo Có số 0000068).
- . Ngày 06/09, nhượng bán 20.000 cổ phiếu ABS, giá bán 17/cp, giá mua 15/cp. Người mua ký nhận nợ.
- . Ngày 09/09, nhượng bán một tài sản cố định hữu hình, nguyên giá 50.000, đã khấu hao 10.000, giá bán chưa có thuế 42.500, thuế GTGT 10% (Hoá đơn GTGT số 0000125), tiền bán tài sản cố định thu bằng tiền mặt (Phiếu thu số 01). Chi phí nhượng bán tài sản cố định bằng tiền mặt 1.200 (Phiếu chi số 01).
- . Ngày 30/9, các khoản chi phí phát sinh trong kỳ như sau:
 - Tính lương phải trả cho nhân viên bộ phận bán hàng: 40.000, bộ phận quản lý DN: 60.000.
 - Tính trích lập các khoản bảo hiểm, kinh phí công đoàn theo tỷ lệ 19%/tiền lương.
 - Phân bổ giá trị công cụ, dụng cụ ở bộ phận bán hàng 15.000, bộ phận quản lý 16.000.

- Tính khấu hao tài sản cố định ở bộ phận bán hàng 20.000, bộ phận quản lý 40.000.
 - Chi phí dịch vụ mua ngoài phải trả giá chưa thuế ở bộ phận bán hàng 10.000, bộ phận quản lý 16.000, thuế GTGT 10% (Hóa đơn GTGT số 0012345).
 - Chi phí khác bằng tiền mặt ở bộ phận bán hàng 30.000 (Phiếu chi số 02).
6. Cuối tháng 9, ABC được tạm ứng cổ tức đợt 1/200x với số tiền 16.300. DN đã nhận bằng tiền mặt, nộp đủ (Phiếu thu số 02).
7. Trong kỳ, tạm nộp thuế thu nhập DN 28% lợi nhuận trước thuế. DN đã nộp thuế bằng chuyển khoản, đã có giấy báo Nợ của ngân hàng (Giấy báo Nợ số 000011).
8. Tạm trích lập các quỹ của DN theo kế hoạch:
- Quỹ đầu tư phát triển 20% lợi nhuận sau thuế (LNST).
 - Quỹ dự phòng tài chính 5% LNST.
 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi 10% LNST.
 - Quỹ Hội đồng quản trị 3% LNST.

Yêu cầu:

1. Xác định kết quả kinh doanh trước thuế và LNST của ABC.
2. Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trong tháng 9/200x.

Bài giải:

- I. Xác định kết quả kinh doanh trước thuế và LNST của ABC
- Tổng doanh thu bán hàng: 1.500.000 (1.000.000 + 500.000).
 - Tổng giá vốn hàng bán: 1.200.000 (800.000 + 400.000).
 - Tổng chi phí bán hàng:
122.600 (40.000 + 7.600 + 15.000 + 20.000 + 10.000 + 30.000)
 - Tổng chi phí quản lý DN:
143.400 (60.000 + 11.400 + 16.000 + 40.000 + 16.000).
 - Tổng doanh thu hoạt động tài chính: 56.300 (40.000 + 16.300).
 - Chi phí khác: 41.200.
 - Doanh thu khác: 42.500.
- $$\text{LNTT} = (1.500.000 + 56.300 + 42.500) - (1.200.000 + 122.600 + 143.400 + 41.200) = 91.600$$

Thuế thu nhập DN = 91.600 x 28% = 25.648.

LNST = 91.600 – 25.648 = 65.952.

Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh

1.	Nợ TK 131:	1.100.000
	Có TK 511:	1.000.000
	Có TK 3331:	100.000
	Nợ TK 632:	800.000
	Có TK 156:	800.000
2.	Nợ TK 112:	550.000
	Có TK 511:	500.000
	Có TK 3331:	50.000
	Nợ TK 632:	400.000
	Có TK 156:	400.000
3.	Nợ TK 131:	340.000
	Có TK 121:	300.000
	Có TK 515:	40.000
4.	Nợ TK 214:	10.000
	Nợ TK 811:	40.000
	Có TK 211:	50.000
	Nợ TK 111:	46.750
	Có TK 711:	42.500
	Có TK 3331:	4.250
	Nợ TK 811:	1.200
	Có TK 111:	1.200
5.	Nợ TK 641:	40.000
	Nợ TK 642:	60.000
	Có TK 334:	100.000
	Nợ TK 641:	7.600
	Nợ TK 642:	11.400
	Có TK 334:	19.000

Nợ TK 641:	15.000
Nợ TK 642:	16.000
Có TK 142:	31.000
Nợ TK 641:	20.000
Nợ TK 642:	40.000
Có TK 214:	60.000
Nợ TK 641:	10.000
Nợ TK 642:	16.000
Nợ TK 133:	2.600
Có TK 331:	28.600
Nợ TK 641:	30.000
Có TK 111:	30.000
6. Nợ TK 111:	16.300
Có TK 515:	16.300
7. Nợ TK 8211:	25.648
Có TK 3334:	25.648
Nợ TK 3334:	25.648
Có TK 112:	25.648
8. Nợ TK 421 (4211):	25.061,76
Có TK 414:	13.190,4
Có TK 415:	3.297,6
Có TK 431:	6.595,2
Có TK 418:	1.978,56

Bài 2: Tại DN thương mại AP có tài liệu như sau (đơn vị tính: 1.000VND):

I. Số dư đầu tháng 3/200N của một số TK chi tiết như sau:

TK 421 (dư Có): 660.000, trong đó:

- TK 4211: 500.000.
- TK 4212: 160.000.

II. Năm N – 1, tạm phân phối lợi nhuận như sau:

- Chia cho các bên tham gia liên doanh: 65.000.

- Tạm trích các quỹ DN: 120.000, trong đó:
 - + Quỹ đầu tư phát triển: 80.000.
 - + Quỹ khen thưởng phúc lợi: 40.000.

I. Tổng hợp số phát sinh trong tháng 3/200N:

TK 511:	1.800.000	TK 515:	35.000
TK 632:	1.250.000	TK 635:	25.000
TK 641:	60.000	TK 711:	15.000
TK 642:	80.000	TK 811:	25.000
TK 532:	20.000	TK 531:	68.000

V. Cuối tháng 3/200N có các tài liệu sau:

- . Tính số thuế thu nhập DN tạm nộp trong tháng là 28% lợi nhuận hoạt động kinh doanh thông thường trước thuế.
- . Phần lợi nhuận kế toán còn lại, được phân phối như sau:
 - Quỹ đầu tư phát triển: 30%.
 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi: 10%.
 - Quỹ dự trữ bổ sung vốn điều lệ: 5%.
 - Chia lãi quý I cho các bên liên doanh: 15%.
- . Quyết toán năm 200N – 1 được duyệt sổ lãi theo sổ báo cáo, phương án phân phối chính thức như sau:
 - Thuế thu nhập DN phải nộp 28%.
 - Số lợi nhuận còn lại được tiếp tục trích lập và phân phối như sau:
 - + 15% chia lãi cho các bên liên doanh.
 - + 20% trích lập quỹ đầu tư phát triển
 - + 10% lập quỹ dự phòng tài chính.
 - + 15% lập quỹ khen thưởng phúc lợi.
 - + Còn lại bổ sung vốn kinh doanh.

Biết rằng sổ lãi năm N – 1 là 500.000.

Yêu cầu:

- . Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trong tháng 3.
- . Quyết toán thu nhập của DN năm 200N – 1.
- . Phản ánh nghiệp vụ kinh tế phát sinh vào các sổ kế toán của hình thức Nhật ký chung.

Bài 3 (Bài tập tự giải): DN X có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh cuối tháng 12/200X như sau (đơn vị tính: 1.000VND):

1. Kết chuyển các khoản giảm trừ doanh thu bán hàng:

– Chiết khấu thương mại cho khách hàng:	36.000.
– Giảm giá một lô hàng tiêu thụ ngày 01/12/200X:	10.000.
– Hàng bán bị trả lại trong tháng:	24.000.
2. Kết chuyển doanh thu bán hàng: 980.000
3. Kết chuyển giá vốn hàng bán: 480.000
4. Kết chuyển: – Chi phí bán hàng: 80.500.
– Chi phí quản lý DN: 118.500.
6. Kết chuyển doanh thu hoạt động tài chính: 25.100.
7. Kết chuyển chi phí hoạt động tài chính:

– Chi phí lãi vay phải trả:	10.450.
– Các khoản dự phòng giảm giá đầu tư tài chính:	9.650.
8. Kết chuyển: – Thu nhập khác phát sinh: 56.800.
– Chi phí khác: 43.200.
9. Xác định kết quả kinh doanh trước thuế thu nhập DN. Tính chi phí thuế thu nhập DN phải nộp trên lợi nhuận trước thuế, biết rằng thuế suất thuế thu nhập DN là 28%.
10. Tính thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh trong năm là 30.000.
11. Tính tài sản thuế thu nhập hoãn lại được hoàn nhập trong năm là 21.000.

Yêu cầu:

1. Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh.
2. Xác định kết quả kinh doanh sau thuế và kết chuyển về các TK có liên quan.

TÀI LIỆU THAM KHẢO

1. *Luật Kế toán*, 2003.
2. Bộ Tài chính, *Hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam*, NXB Tài chính, 2006.
3. Bộ Tài chính, *Chế độ kế toán doanh nghiệp – Quyển 1: Hệ thống tài khoản kế toán*, NXB Tài chính, 2006.
4. Bộ Tài chính, *Chế độ kế toán doanh nghiệp – Quyển 2: Báo cáo tài chính, chứng từ, sổ kế toán và sơ đồ kế toán chủ yếu*, NXB Tài chính, 2006.
5. Đỗ Minh Thành (Chủ biên), *Nguyên lý kế toán*, NXB Thông kê, 2009.

MỤC LỤC

LỜI NÓI ĐẦU

Chương 1

TỔ CHỨC CÔNG TÁC KẾ TOÁN TRONG DOANH NGHIỆP THƯƠNG MẠI	
1.1. ĐẶC ĐIỂM HOẠT ĐỘNG KINH DOANH THƯƠNG MẠI	
1.2. TỔ CHỨC CÔNG TÁC KẾ TOÁN TRONG DOANH NGHIỆP THƯƠNG MẠI	
1.2.1. Nguyên tắc tổ chức công tác kế toán trong doanh nghiệp thương mại	
1.2.2. Nội dung tổ chức công tác kế toán trong doanh nghiệp thương mại	11
CÂU HỎI ÔN TẬP	21

Chương 2

KẾ TOÁN NGHIỆP VỤ MUA HÀNG HÓA

2.1. ĐẶC ĐIỂM VÀ NHIỆM VỤ KẾ TOÁN MUA HÀNG HÓA	2
2.1.1. Đặc điểm nghiệp vụ mua hàng hóa	2
2.1.2. Nhiệm vụ kế toán nghiệp vụ mua hàng hóa	2
2.2. KẾ TOÁN NGHIỆP VỤ MUA HÀNG HÓA TẠI CÁC DOANH NGHIỆP THƯƠNG MẠI HẠCH TOÁN HÀNG TỒN KHO THEO PHƯƠNG PHÁP KÊ KHAI THƯỜNG XUYÊN	2
2.2.1. Chứng từ kế toán	2
2.2.2. Tài khoản sử dụng và trình tự kế toán các nghiệp vụ kinh tế chủ yếu	2
2.3. KẾ TOÁN NGHIỆP VỤ MUA HÀNG HÓA TẠI CÁC DOANH NGHIỆP THƯƠNG MẠI HẠCH TOÁN HÀNG TỒN KHO THEO PHƯƠNG PHÁP KIÊM KÊ ĐỊNH KỲ	31
2.3.1. Chứng từ kế toán	31
2.3.2. Tài khoản sử dụng và trình tự kế toán các nghiệp vụ kinh tế chủ yếu	38
2.4. SỔ KẾ TOÁN	40
CÂU HỎI ÔN TẬP VÀ BÀI TẬP VĂN DỤNG	42

Chương 3

KẾ TOÁN NGHIỆP VỤ BÁN HÀNG HOÁ

1. ĐẶC ĐIỂM VÀ NHIỆM VỤ KẾ TOÁN NGHIỆP VỤ BÁN HÀNG	54
3.1.1. Đặc điểm nghiệp vụ bán hàng	54
3.1.2. Yêu cầu quản lý và nhiệm vụ kế toán bán hàng.....	62
2. KẾ TOÁN NGHIỆP VỤ BÁN HÀNG TRONG DOANH NGHIỆP THƯƠNG MẠI HẠCH TOÁN HÀNG TÔN KHO THEO PHƯƠNG PHÁP KÊ KHAI THƯỜNG XUYÊN	64
3.2.1. Chứng từ kế toán	64
3.2.2. Tài khoản sử dụng và trình tự kế toán một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu	65
3.2.3. Sổ kế toán	90
3. KẾ TOÁN NGHIỆP VỤ BÁN HÀNG TRONG CÁC DOANH NGHIỆP THƯƠNG MẠI HẠCH TOÁN HÀNG TÔN KHO THEO PHƯƠNG PHÁP KIỂM KÊ ĐỊNH KỲ	92
ÂU HỎI ÔN TẬP VÀ BÀI TẬP VĂN DỤNG	93

Chương 4

KẾ TOÁN NGHIỆP VỤ KINH DOANH XUẤT NHẬP KHẨU HÀNG HOÁ

1. ĐẶC ĐIỂM NGHIỆP VỤ KINH DOANH XUẤT NHẬP KHẨU HÀNG HOÁ VÀ QUY ĐỊNH KẾ TOÁN	105
4.1.1. Các phương thức kinh doanh xuất, nhập khẩu	105
4.1.2. Các phương thức thanh toán trong ngoại thương	106
4.1.3. Điều kiện cơ sở giao hàng và giá cả trong hợp đồng mua, bán ngoại thương	107
4.1.4. Quy định kế toán	108
2. KẾ TOÁN NGHIỆP VỤ NHẬP KHẨU HÀNG HOÁ	110
4.2.1. Đặc điểm kế toán nghiệp vụ nhập khẩu hàng hoá	110
4.2.2. Kế toán nghiệp vụ nhập khẩu hàng hoá	113
3. KẾ TOÁN NGHIỆP VỤ XUẤT KHẨU HÀNG HOÁ	126
4.3.1. Đặc điểm nghiệp vụ xuất khẩu hàng hoá và nhiệm vụ kế toán	126
4.3.2. Kế toán nghiệp vụ xuất khẩu hàng hoá	127
ÂU HỎI ÔN TẬP VÀ BÀI TẬP VĂN DỤNG	136

Chương 5

KẾ TOÁN CHI PHÍ HOẠT ĐỘNG KINH DOANH THƯƠNG MẠI

5.1. NỘI DUNG CHI PHÍ HOẠT ĐỘNG KINH DOANH THƯƠNG MẠI VÀ NHIỆM VỤ KẾ TOÁN.....	14
5.1.1. Nội dung chi phí hoạt động kinh doanh thương mại.....	14
5.1.2. Nhiệm vụ kế toán chi phí hoạt động kinh doanh thương mại.....	14
5.2. KẾ TOÁN CHI PHÍ BÁN HÀNG	15
5.2.1. Chứng từ kế toán	15
5.2.2. Tài khoản kế toán và trình tự kế toán các nghiệp vụ kinh tế chủ yếu	15
5.2.3. Sổ kế toán	15
5.3. KẾ TOÁN CHI PHÍ QUẢN LÝ DOANH NGHIỆP	15
5.3.1. Chứng từ kế toán	15
5.3.2. Tài khoản kế toán và trình tự kế toán các nghiệp vụ kinh tế chủ yếu	15
5.3.3. Sổ kế toán	16
CÂU HỎI ÔN TẬP VÀ BÀI TẬP VĂN DỤNG	16

Chương 6

KẾ TOÁN KẾT QUẢ HOẠT ĐỘNG KINH DOANH THƯƠNG MẠI

6.1. NỘI DUNG, PHƯƠNG PHÁP XÁC ĐỊNH KẾT QUẢ HOẠT ĐỘNG KINH DOANH THƯƠNG MẠI VÀ NHIỆM VỤ KẾ TOÁN.....	16
6.1.1. Nội dung, phương pháp xác định kết quả hoạt động kinh doanh thương mại	16
6.1.2. Nhiệm vụ kế toán	17
6.2. KẾ TOÁN XÁC ĐỊNH KẾT QUẢ HOẠT ĐỘNG KINH DOANH THƯƠNG MẠI	17
6.2.1. Chứng từ kế toán	17
6.2.2. Tài khoản và trình tự kế toán các nghiệp vụ kinh tế chủ yếu	17
6.2.3. Sổ kế toán	18
CÂU HỎI ÔN TẬP VÀ BÀI TẬP VĂN DỤNG	18
TÀI LIỆU THAM KHẢO	19