

CHƯƠNG 3:

KẾ TOÁN NGUYÊN VẬT LIỆU, CÔNG CỤ DỤNG CỤ (Accounting for inventory)

Sau khi học xong chương này, người học có thể:

- Phân loại và nguyên tắc ghi nhận NL, VL, CCDC.
- Xác định giá trị của NL, VL, CCDC.
- Nhận diện và vận dụng các tài khoản kế toán thích hợp trong xử lý các giao dịch kinh tế liên quan đến NL, VL, CCDC.
- Vận dụng hạch toán kế toán một số giao dịch kinh tế chủ yếu liên quan đến NL, VL, CCDC.
- Trình bày thông tin về NL, VL, CCDC trên báo cáo tài chính.

Tài liệu tham khảo

- Giáo trình Kế toán tài chính – Trường ĐH Ngân hàng TP HCM, chủ biên TS. Lê Thị Thanh Hà – Ths. Nguyễn Quỳnh Hoa, NXB Tài chính.

- Luật kế toán.

- Chuẩn mực kế toán Việt Nam số 02 – Hàng tồn kho.

- Thông tư 228/2009/TT-BTC về hướng dẫn lập dự phòng.

- Thông tư 200/2014/TT – BTC.



Nội dung Chương 3



Tổng quan hàng tồn kho



Nghiệp vụ kế toán NL, VL, CCDC

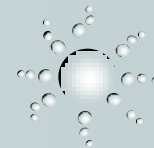


Kế toán Dự phòng giảm giá hàng tồn kho



Trình bày thông tin trên báo cáo tài chính





3.1 Tổng quan hàng tồn kho

3.1.1 Khái niệm, phân loại

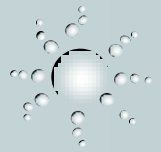
3.1.2 Đặc điểm

3.1.3 Phương pháp tính giá

3.1.4 Phương pháp kế toán hàng tồn kho

3.1.5 Quy trình nhập, xuất hàng tồn kho

3.1.1 Khái niệm, phân loại HTK

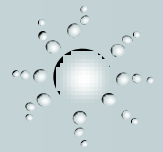


Khái niệm: (CM kế toán 02)

Hàng tồn kho là những tài sản:

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

3.1.1 Khái niệm, phân loại HTK



❖ Phân loại HTK:

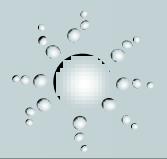
➤ Nguyên liệu, vật liệu (raw materials)

➤ Phân loại NVL

+ Căn cứ vào yêu cầu quản lý, nguyên liệu, vật liệu gồm:

- Nguyên liệu, vật liệu chính;
- Vật liệu phụ;
- Nhiên liệu;
- Phụ tùng thay thế;
- Vật liệu và thiết bị xây dựng cơ bản;
- Các loại vật liệu khác.

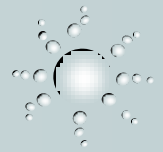
3.1.1 Khái niệm, phân loại HTK



➤ Phân loại NVL

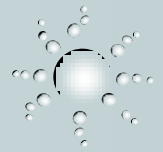
- + Căn cứ vào nguồn gốc, nguyên vật liệu gồm:
 - Nguyên liệu, vật liệu mua ngoài;
 - Nguyên liệu, vật liệu tự chế biến, gia công.
- + Căn cứ vào mục đích và nơi sử dụng, nguyên vật liệu gồm:
 - Nguyên liệu, vật liệu trực tiếp dùng cho sản xuất, kinh doanh;
 - Nguyên liệu, vật liệu dùng cho công tác quản lý;
 - Nguyên liệu, vật liệu dùng cho các mục đích khác

3.1.1 Khái niệm, phân loại HTK



- **Công cụ dụng cụ (tools and supplies):** là những tư liệu lao động không có đủ tiêu chuẩn của TSCĐ về giá trị và thời gian sử dụng
- **Phân loại CCDC:**
 - + Căn cứ vào phương pháp phân bổ, công cụ, dụng cụ được chia thành:
 - Loại phân bổ 1 lần (100% giá trị)
 - Loại phân bổ nhiều lần
 - + Căn cứ vào yêu cầu quản lý và công việc ghi chép kế toán, công cụ, dụng cụ được chia thành:
 - Công cụ, dụng cụ;
 - Bao bì luân chuyển
 - Đồ dùng cho thuê

3.1.1 Khái niệm, phân loại HTK



➤ **Phân loại CCDC:**

+ Căn cứ vào nội dung CCDC gồm:

- Lán trại tạm thời, đà giáp, cấp pha dùng trong XDCB, dụng cụ gá lắp chuyên dùng cho sản xuất, vận chuyển hàng hóa.

- Dụng cụ, đồ dùng bằng thủy tinh, sành sứ.

- Quần áo, bảo hộ lao động;

- Công cụ, dụng cụ khác

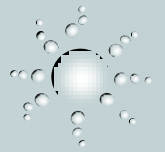
+ Căn cứ vào mục đích sử dụng, CCDC gồm:

- Công cụ, dụng cụ dùng cho SXKD

- Công cụ, dụng cụ dùng cho quản lý

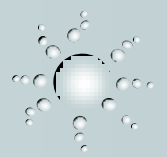
- Công cụ, dụng cụ dùng cho các mục đích khác.

3.1.2 Đặc điểm



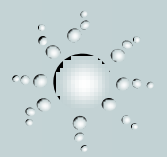
- Là một bộ phận chiếm tỷ trọng lớn trong TS ngắn hạn (current assets).
- Hàng tồn kho được hình thành từ nhiều nguồn khác nhau, với chi phí cấu thành nên khác nhau.
- Việc quản lý hàng tồn kho phức tạp.

3.1.3 Phương pháp tính giá HTK



- ❖ Tính giá HTK là việc tính toán, xác định giá trị ghi sổ của HTK
- ❖ **Nguyên tắc tính giá HTK**
 - + Hàng tồn kho được ghi nhận ban đầu theo giá gốc (giá thực tế) gồm:
 - * *Chi phí mua*
 - * *Chi phí chế biến*
 - * *Chi phí liên quan khác*

3.1.3 Phương pháp tính giá HTK

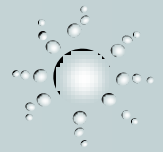


❖ Nguyên tắc tính giá HTK (tt)

+ Cuối niên độ kế toán, hàng tồn kho được ghi nhận theo giá trị thuần có thể thực hiện được (net relizable value) trong trường hợp giá trị này thấp hơn giá trị gốc (lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho)

Giá trị thuần có thể thực hiện được (net relizable value) của vật tư là giá ước tính của vật tư trong kỳ SXKD bình thường trừ đi các chi phí ước tính để hoàn chỉnh sản phẩm và chi phí ước tính phục vụ cho việc tiêu thụ sản phẩm.

3.1.3 Phương pháp tính giá HTK

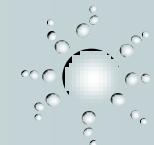


3.1.3.1. Phương pháp tính giá HTK nhập kho: (theo giá gốc)

- NVL, CCDC, hàng hoá nhập kho mua ngoài:

$$\text{Giá thực tế} \left\{ \begin{array}{l} + \text{ Giá mua (- các khoản CK hoặc giảm giá)} \\ + \text{ Các khoản thuế (không được hoàn lại)} \\ + \text{ Chi phí thu mua: chi phí vận chuyển, bốc dỡ, bảo quản} \end{array} \right.$$

3.1.3 Phương pháp tính giá HTK



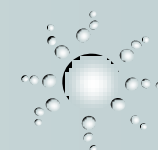
3.1.3.1. Phương pháp tính giá HTK nhập kho:

- NVL, CCDC, hàng hoá nhập kho tự chế biến hoặc thuê gia công:

Giá thực tế

- + Giá thực tế vật liệu xuất kho chế biến đem gia công
- + Chi phí vận chuyển, bốc dỡ khi giao và nhận
- + Chi phí chế biến, chi phí phải trả cho đơn vị gia công

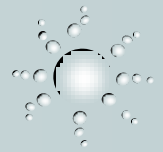
3.1.3 Phương pháp tính giá HTK



3.1.3.1. Phương pháp tính giá HTK nhập kho:

- Đối với vật tư thuê ngoài gia công, trị giá vốn thực tế bao gồm giá thực tế của vật tư xuất thuê ngoài chế biến, chi phí vận chuyển từ doanh nghiệp đến nơi chế biến và ngược lại, chi phí thuê gia công chế biến.
- Đối với vật tư nhận vốn góp liên doanh, vốn góp cổ phần, trị giá vốn thực tế là giá được các bên tham gia liên doanh, góp vốn chấp thuận.

3.1.3 Phương pháp tính giá HTK



3.1.3.2 Phương pháp tính giá HTK xuất kho:

a. Phương pháp sử dụng giá gốc (giá thực tế)

- Phương pháp bình quân gia quyền (Weighted average method);
- Phương pháp nhập trước, xuất trước (First in first out method);
- Phương pháp tính theo giá đích danh (Specific identification method).

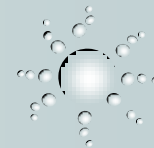
b. Phương pháp sử dụng giá hạch toán: Áp dụng khi việc xác định giá gốc khó thực hiện. Đơn vị tự xây dựng, sử dụng nội bộ, ổn định.

a. Phương pháp sử dụng giá thực tế

Phương pháp bình quân gia quyền

$$\text{Đơn giá xuất kho bình quân} = \frac{\text{GT VT, HH tồn kho đầu kỳ} + \text{GT VT, HH nhập kho trong kỳ}}{\text{Số lượng VT, HH tồn kho đầu kỳ} + \text{Số lượng VT, HH nhập kho trong kỳ}}$$

$$\text{Giá trị vật tư, hàng hóa xuất kho} = \text{Số lượng VT, HH xuất kho} \times \text{Đơn giá XK bình quân}$$



Phương pháp bình quân gia quyền

- Đặc điểm
 - ✓ Bình quân gia quyền cuối kỳ
 - Ưu điểm: Tính toán đơn giản
 - Nhược điểm: Không đảm bảo kịp thời công tác kế toán
 - ✓ Bình quân gia quyền sau mỗi lần nhập
 - Ưu điểm: Tính giá hàng tồn kho tương đối chính xác và kịp thời
 - Nhược điểm : Tính toán phức tạp nếu DN có nhiều mặt hàng và giá cả thường xuyên biến động

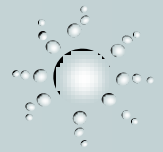
a. Phương pháp sử dụng giá thực tế

Tình hình Kho vật liệu X của DN A tháng 3/N:

- Tồn kho đầu tháng trị giá: **10.500.000đ**; SL: **500kg**
- Tình hình nhập xuất trong tháng

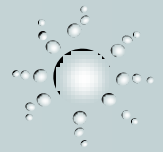
Ngày	Phiếu nhập kho	Số lượng Nhập(kg)	Số lượng Xuất (kg)	Đơn giá (đ/kg)
07	PNK115	1.500		22.000
10	PNK116	2.000		23.000
12	PXK207		3.000	
15	PNK117	3.000		25.000
25	PXK208		2.500	

Tính giá xuất kho theo *PP bình quân gia quyền cuối kỳ*₂₀



Phương pháp tính theo giá đích danh

- Xuất nguyên vật liệu ở lô nào thì tính đơn giá xuất kho theo đơn giá nhập kho của lô đó.
- **Đặc điểm:**
 - Áp dụng đối với những DN bảo quản hàng tồn kho theo từng lô nhập riêng biệt và có giá trị cao
 - DN nhập, xuất hàng tồn kho không nhiều trong một kỳ kế toán.



Phương pháp FIFO

➤ Giá xuất kho xác định theo nguyên tắc lấy giá hàng nhập trước

➤ **Đặc điểm:**

Trong điều kiện lạm phát, phương pháp này làm giá thành thấp, giá hàng tồn kho cao và ngược lại

a. Phương pháp sử dụng giá thực tế

Tình hình Kho vật liệu X của DN A tháng 3/N:

- Tồn kho đầu tháng Trị giá: **10.500.000đ**; SL: **500kg**
- Tình hình nhập xuất trong tháng

Ngày	Phiếu nhập kho	Số lượng Nhập(kg)	Số lượng Xuất (kg)	Đơn giá (đ/kg)
07	PNK115	1500		22.000
10	PNK116	2000		23.000
12	PXK207		2800	
15	PNK117	3000		25.000
25	PXK208		3000	

Tính giá xuất kho theo phương pháp FIFO

b. Phương pháp sử dụng giá hạch toán

$$\begin{array}{l} \text{Giá hạch toán} \\ \text{VT, HH nhập,} \\ \text{xuất kho} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Số lượng VT,} \\ \text{HH nhập,} \\ \text{xuất kho} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Đơn giá} \\ \text{hạch toán} \end{array}$$

$$\begin{array}{l} \text{Hệ số} \\ \text{giá} \end{array} = \frac{\begin{array}{l} \text{Giá trị VT, HH tồn} \\ \text{kho đầu kỳ} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Giá trị VT, HH} \\ \text{nhập kho trong kỳ} \end{array}}{\begin{array}{l} \text{Giá hạch toán VT,} \\ \text{HH tồn kho đầu kỳ} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Giá hạch toán VT, HH} \\ \text{nhập kho trong kỳ} \end{array}}$$

$$\begin{array}{l} \text{Giá trị VT,} \\ \text{HH xuất} \\ \text{kho} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Giá hạch} \\ \text{toán VT, HH} \\ \text{xuất kho} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Hệ số giá} \end{array}$$

3.1.4 Phương pháp kế toán hàng tồn kho

- Phương pháp kê khai thường xuyên (Perpetual inventory system)

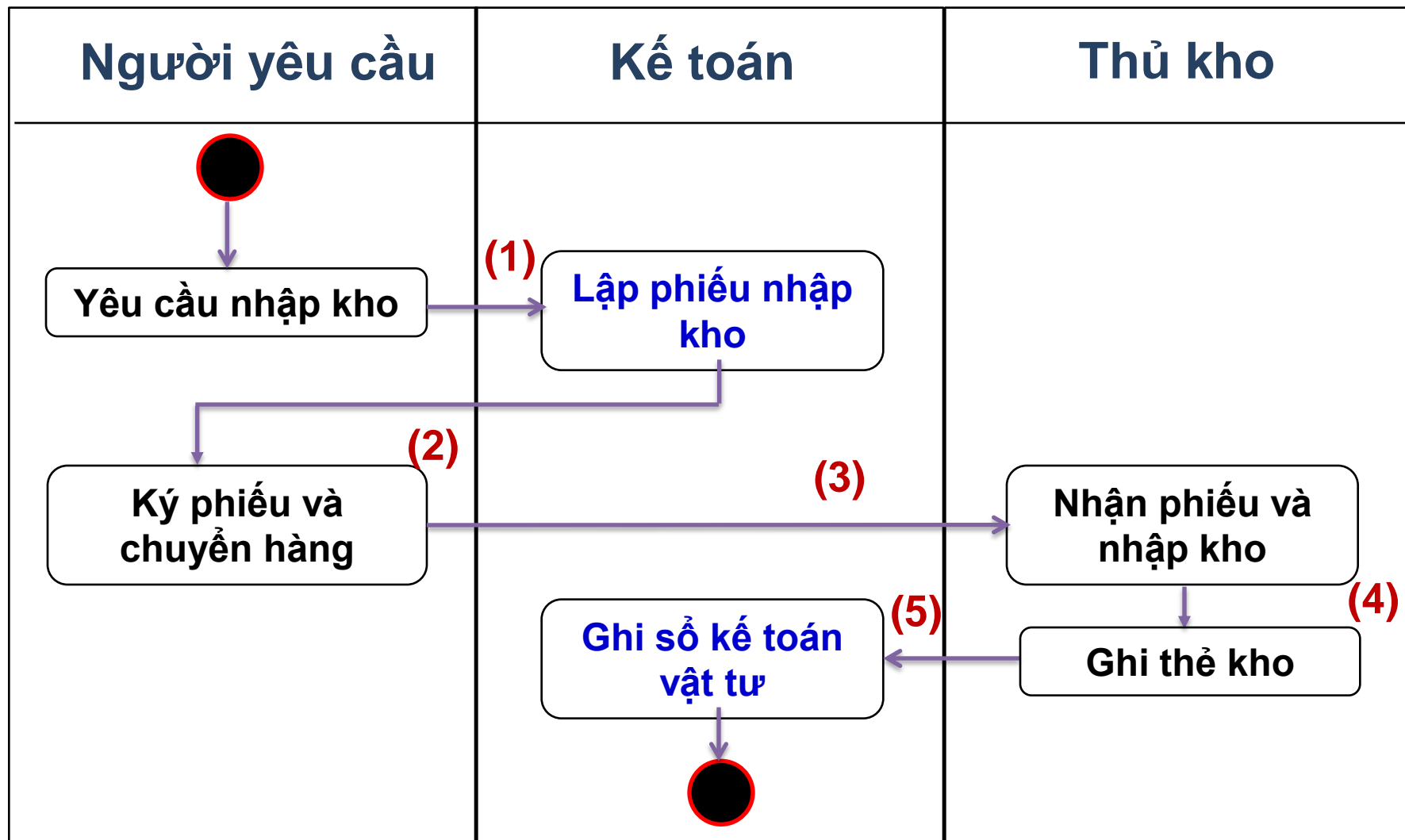
$$\begin{array}{ccccccc} \text{Giá trị} & & \text{Giá trị} & & \text{Giá trị} & & \text{Giá trị} \\ \text{HTK tồn} & = & \text{HTK tồn} & + & \text{HTK nhập} & - & \text{HTK xuất} \\ \text{cuối kỳ} & & \text{đầu kỳ} & & \text{trong kỳ} & & \text{dùng} \end{array}$$

- Phương pháp kiểm kê định kỳ (Periodic inventory system)

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

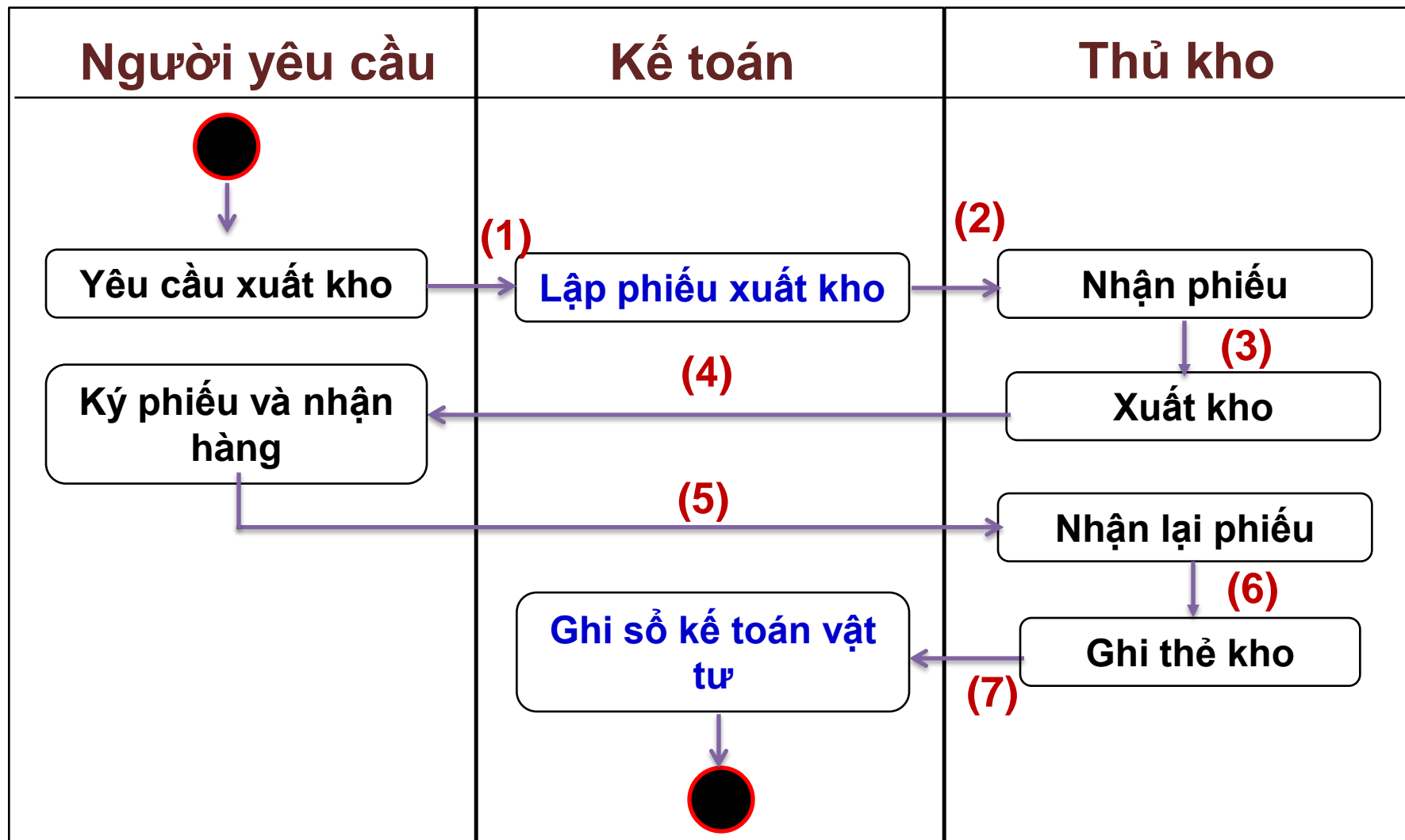
3.1.5 Quy trình nhập, xuất HTK

3.1.5.1 Quy trình nhập kho

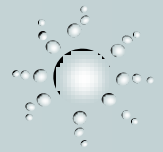


3.1.5 Quy trình nhập, xuất HTK

3.1.5.2 Quy trình xuất kho



3.2 Nghiệp vụ kế toán hàng tồn kho



3.2.1 Kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên.

3.2.2 Kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ.

3.2.1 Kế toán hàng tồn kho theo pp KKTX

➤ Chứng từ kế toán

Nhập kho {
- Hóa đơn GTGT hoặc HĐ bán hàng
- Phiếu nhập kho
- BB kiểm tra hàng nhập kho
- HĐ vận chuyển

Xuất kho {
- Hóa đơn GTGT hoặc HĐ bán hàng
- Phiếu xuất kho
- Biên bản kiểm kê...

3.2.1 Kế toán hàng tồn kho theo pp KKTX

➤ Tài khoản sử dụng

- TK 151 – Hàng đi đường (Goods in transit)
- TK 152 – Nguyên liệu, vật liệu (Raw materials)
- TK 153 – Công cụ, dụng cụ (Tools and supplies)



KT TĂNG VT-HH:

- 1) Hàng và HĐ cùng về trong một kỳ kế toán: *
 - 1.1. Hàng mua trong nước.
 - 1.2. Hàng nhập khẩu.
- 2) Hàng đi đường (HĐ về trước hàng). *
- 3) Hàng về trước HĐ.





KT TĂNG VT-HH:

4) Hàng nhập kho không phù hợp với HĐ. *

4.1. Hàng thiếu so với HĐ.

4.2. Hàng thừa so với HĐ.

5) Mua VT- HH trả góp. *





KT TĂNG VT-HH:

- 6) Được cấp hoặc nhận góp vốn bằng VT-HH. *
- 7) Nhập kho VT-HH tự chế.
- 8) VT-HH phát hiện thừa khi kiểm kê (chưa xử lý).
- 9) NVL xuất dùng SXKD nhưng không sử dụng hết nhập kho.





KT GIẢM VT-HH:

- 10) Xuất kho NVL dùng SXKD. *
- 11) Các khoản giảm trừ khi mua NVL: Chiết khấu thương mại, Giảm giá, Hàng trả lại. *
- 12) NVL xuất ngoài gia công.
- 13) NVL xuất bán.
- 14) NVL thiếu trong kiểm kê (chờ xử lý).
- 15) NVL thiếu trong kiểm kê (hao hụt trong định mức).

3.2.1

KẾ TOÁN NGUYÊN VẬT LIỆU

TK 15-

1.1

111, 112, 331

(a)

133

111, 112, 331

(b)

133

3.2.1

KẾ TOÁN NGUYÊN VẬT LIỆU

TK 15-

1.2

331, 112(2)

(a) Giá Nhập khẩu

515

635

333 (3, 2)

(b) Thuế NK, TTĐB phải nộp

333 (12)

(c) VAT hàng NK

3.2.1

KẾ TOÁN NGUYÊN VẬT LIỆU

TK 15-

2

111,112,331

2a

133

2b

**Cuối tháng hàng
chưa về**

**Sang tháng
sau hàng về**

TK 15-

3

111,112,331

(3a): cuối tháng

Z tạm tính

(3b): sang tháng sau hàng về
(Z hoá đơn khác Z tạm tính)

*Ghi âm (3a)**Ghi lại (1.1 a)*



KẾ TOÁN NGUYÊN VẬT LIỆU

TK 15-

4.1

111,112,331

a

133

**VAT
theo
HĐ**

b

DN chịu

632

c

138(8)

Bồi thường đv VT

TK 15-

4.2

(a) Không mua thêm → VT-HH thừa nhận giữ hộ: Theo dõi trong hệ thống quản trị và trình bày thông tin trong TMBCTC.

(b) Mua thêm:

Nợ 15-

Có 338

Yêu cầu người bán giao HĐ (phần CL) → ghi bổ sung VATĐV

Nợ 133

Có 338

3.2.1

KẾ TOÁN NGUYÊN VẬT LIỆU

TK 15

5

111,112

331

**Giá mua
trả ngay**

a

133

VAT

**Định kỳ
thanh
toán tiền
hàng**

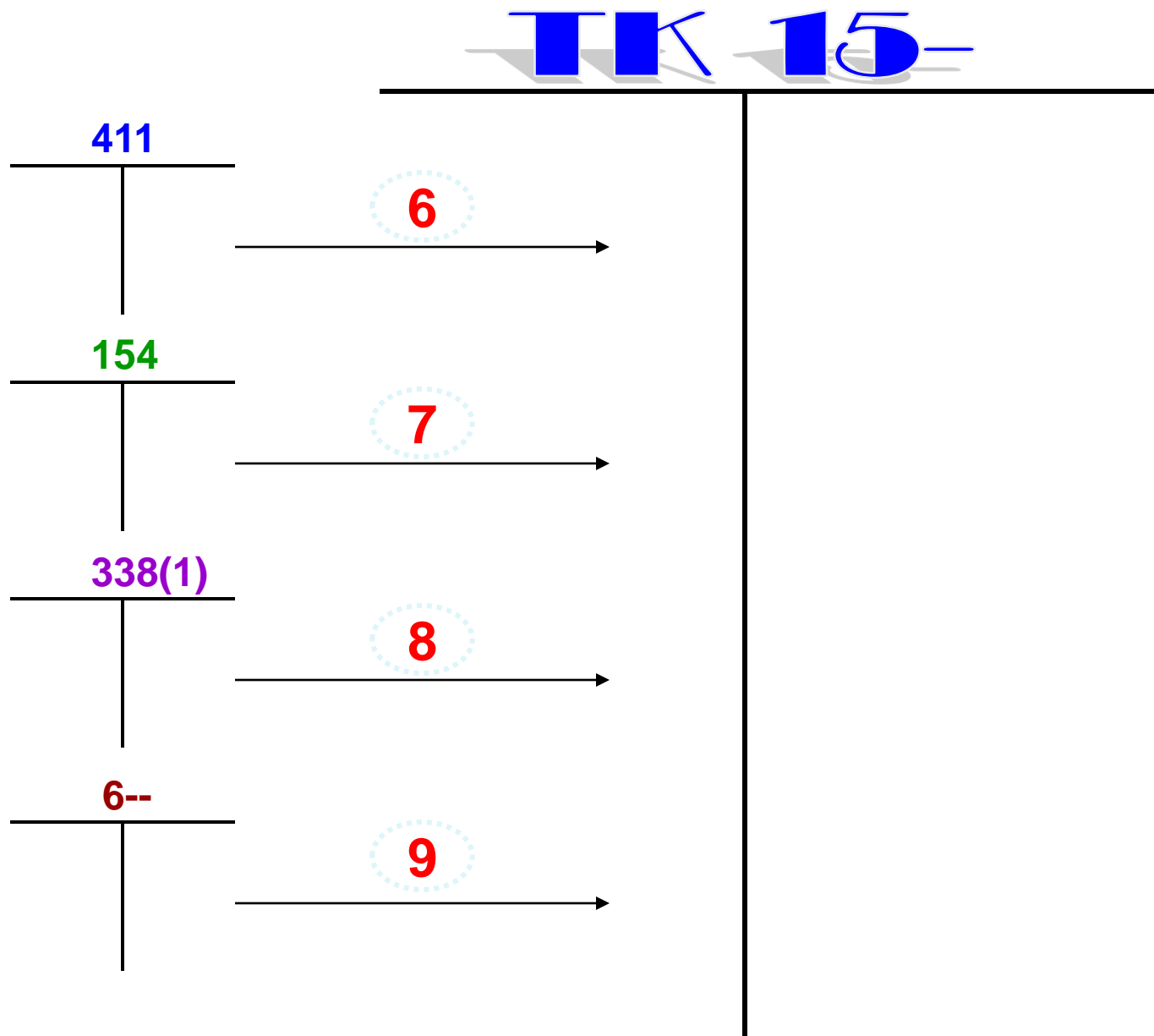
**Lãi trả
góp**

b

**Phân bổ
lãi định
kỳ**



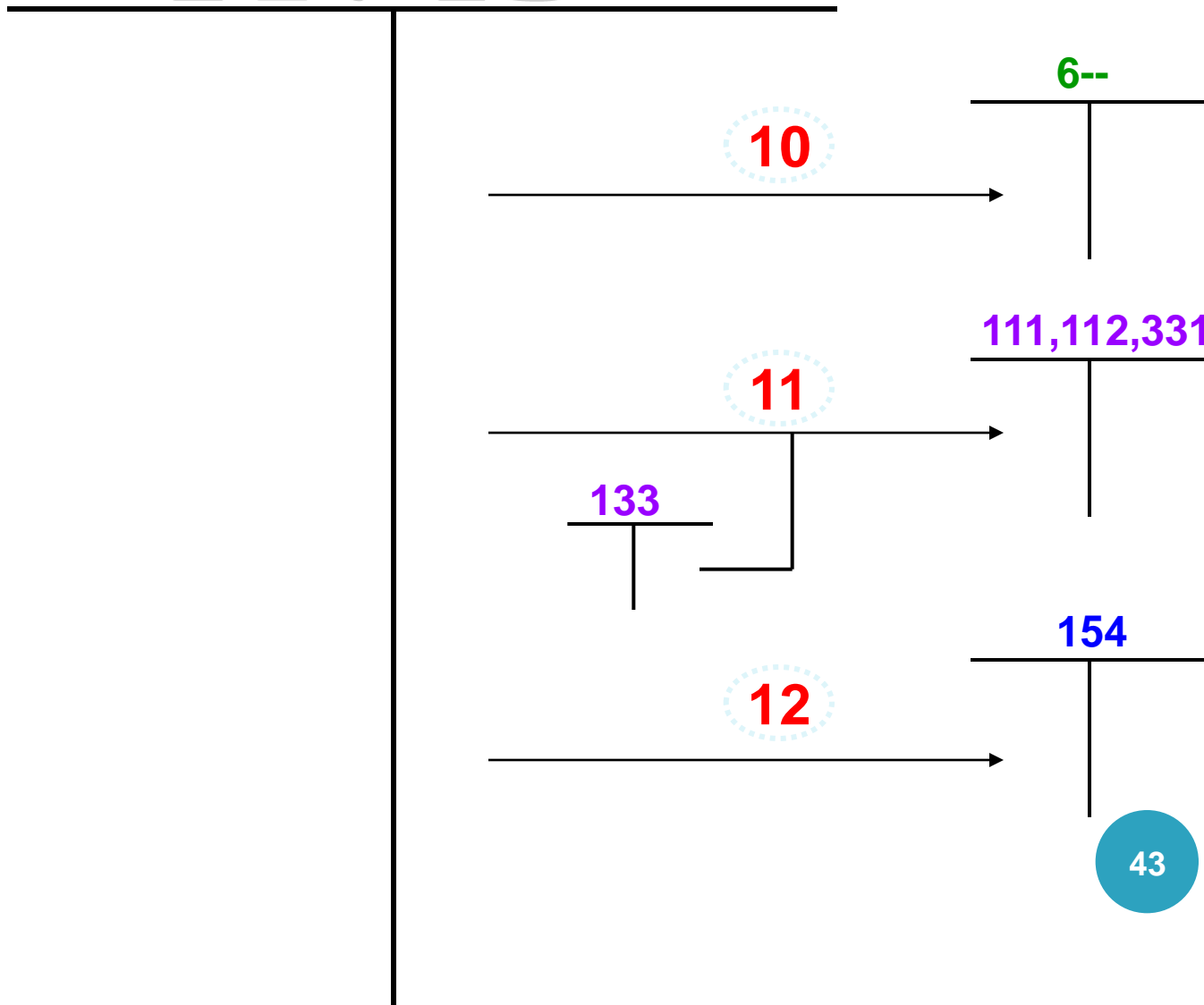
KẾ TOÁN NGUYÊN VẬT LIỆU



3.2.1

KẾ TOÁN NGUYÊN VẬT LIỆU

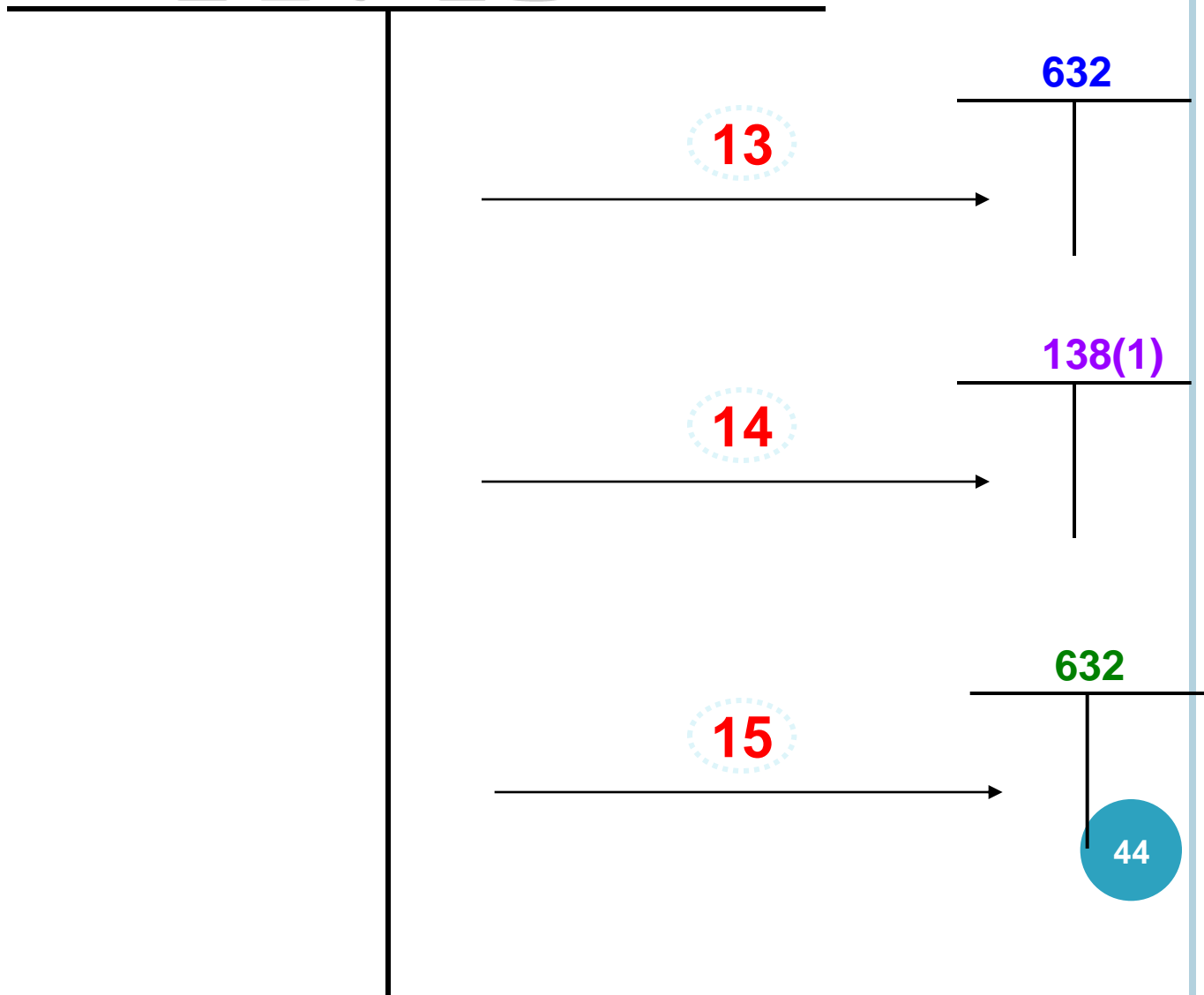
TK 15-





KẾ TOÁN NGUYÊN VẬT LIỆU

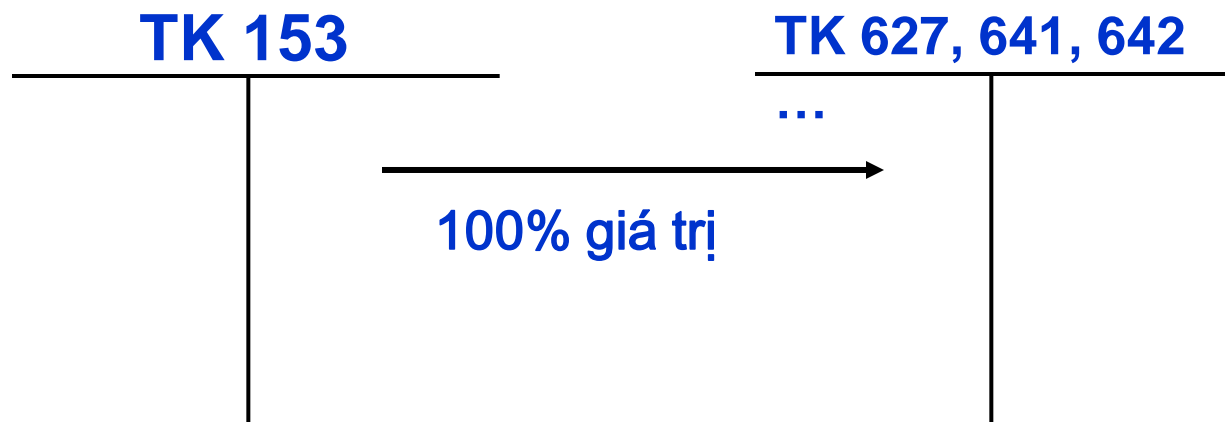
TK 15





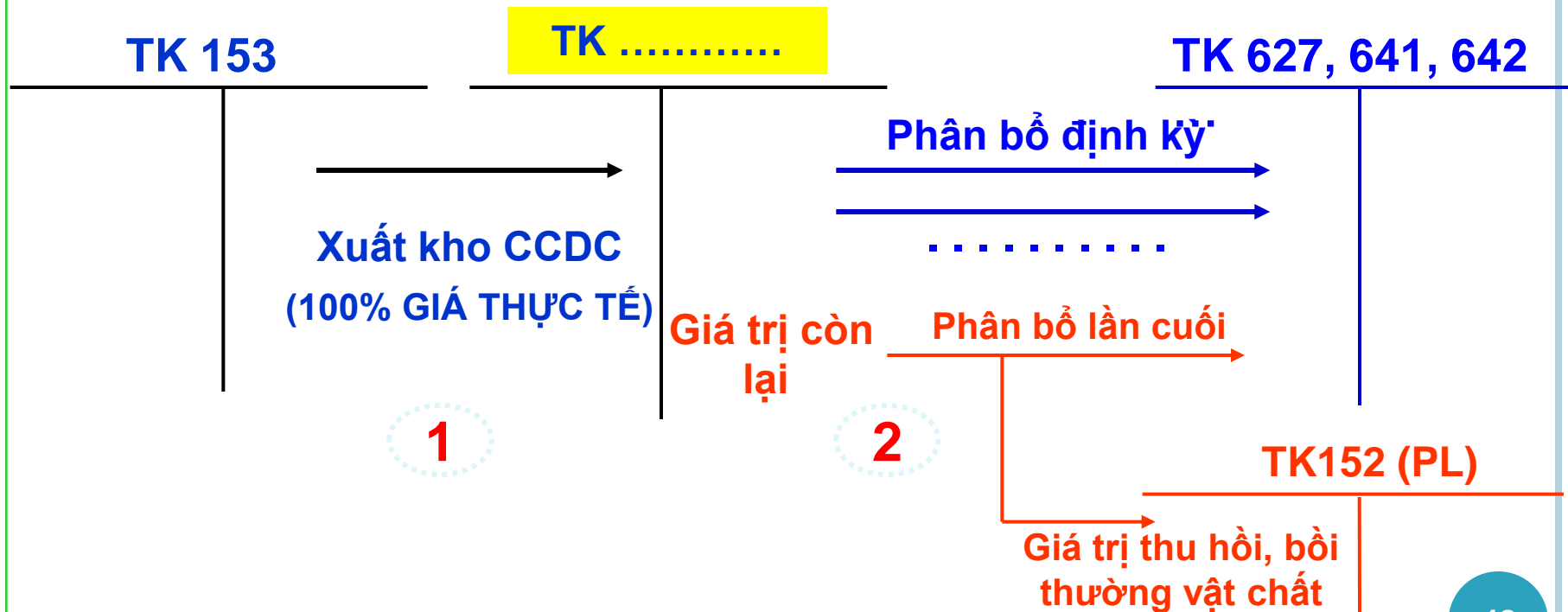
XUẤT KHO CCDC (PHÂN BỐ 1 LẦN):

Áp dụng với CCDC có giá trị thấp, thời gian sử dụng ngắn.



XUẤT KHO CCDC (PHÂN BỐ NHIỀU LẦN):

Áp dụng CCDC có giá trị cao, thời gian sử dụng dài

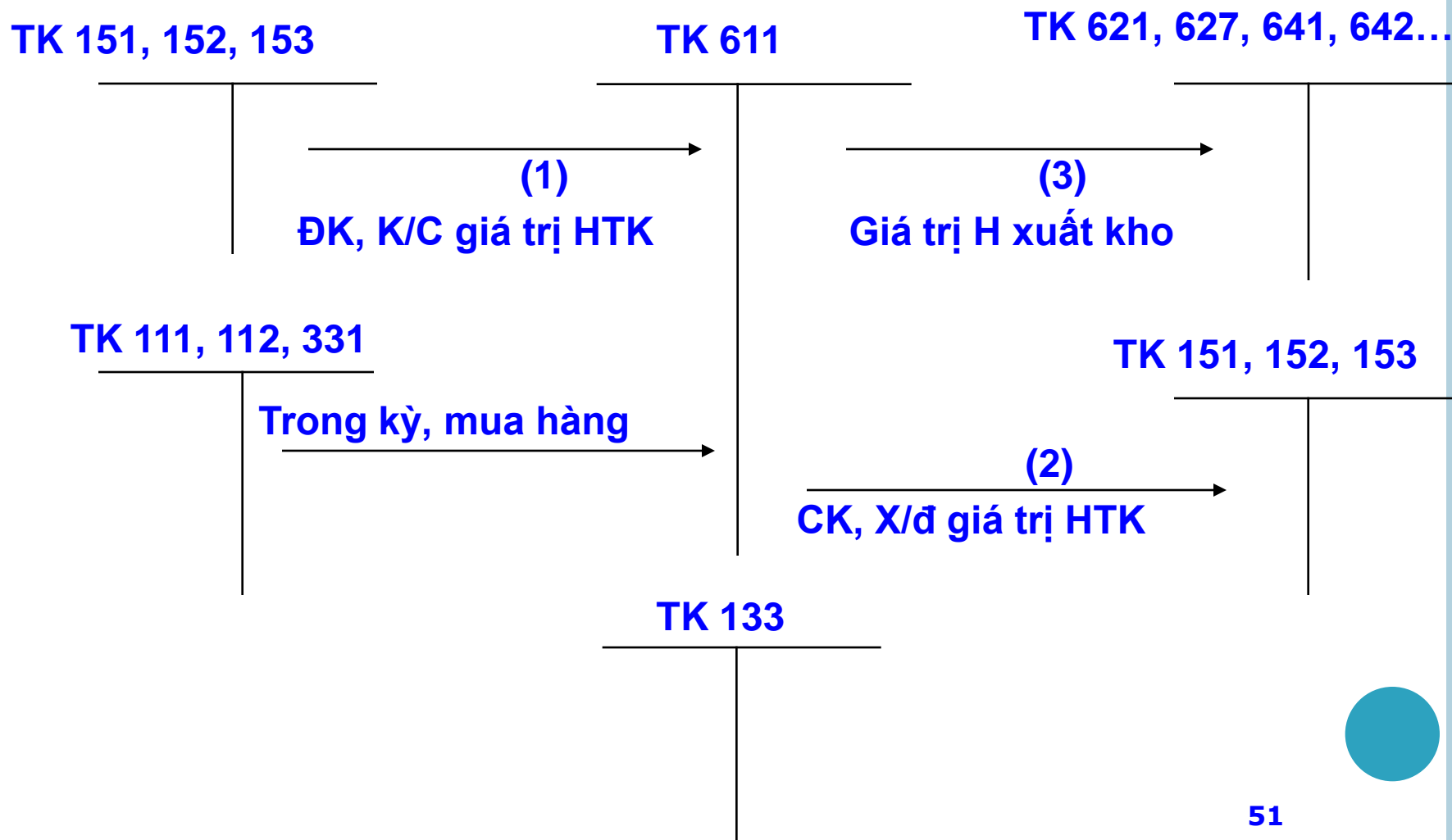


3.2.2 KẾ TOÁN VT, HH THEO PP KKĐK

- **Tài khoản sử dụng:** TK 611 – Mua hàng
 - + TK 6111 – Mua nguyên vật liệu
 - + TK 6112 – Mua hàng hóa
- TK 611 chỉ áp dụng DN hạch toán hàng tồn kho theo PP KKĐK
- Trị giá hàng mua phản ánh trên TK 611 theo giá thực tế
- Khi xuất hàng chỉ ghi một lần vào cuối kỳ KT sau khi kiểm kê và x/đ được GT hàng tồn kho cuối kỳ

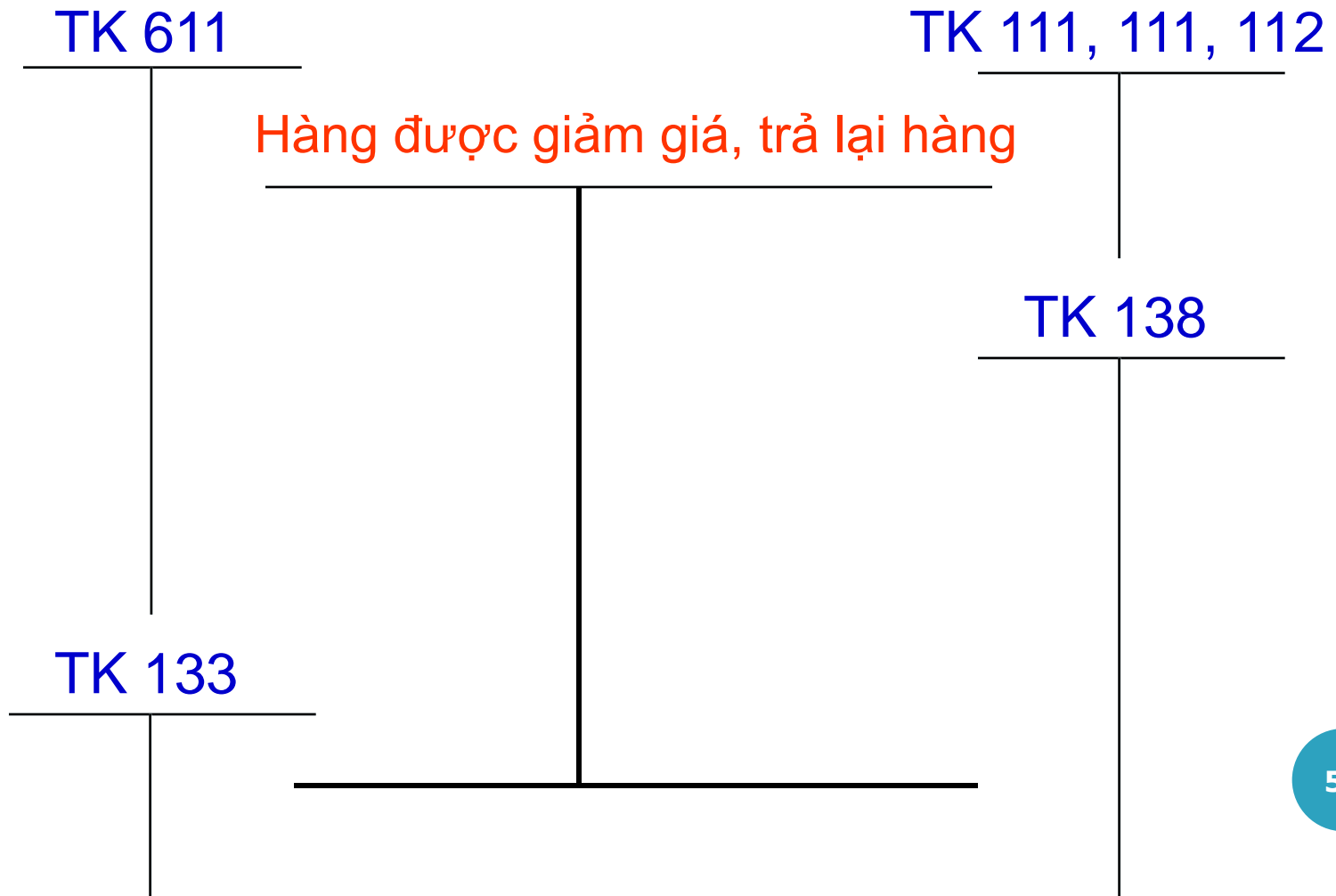
3.2.2 KẾ TOÁN VT, HH THEO PP KKĐK

Doanh nghiệp sản xuất



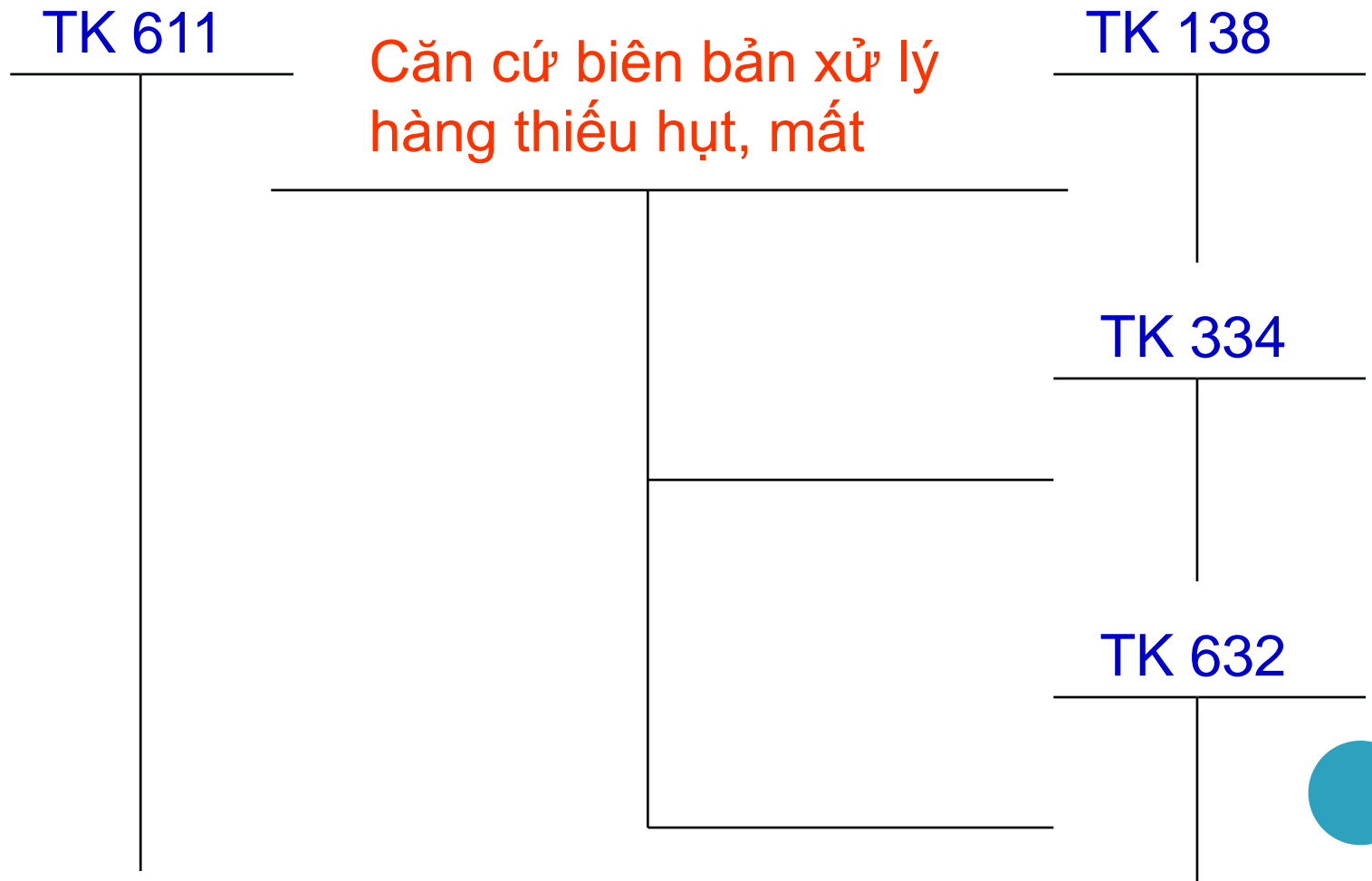
3.2.2 KẾ TOÁN VT, HH THEO PP KKĐK

Doanh nghiệp sản xuất



3.2.2 KẾ TOÁN VT, HH THEO PP KKĐK

Doanh nghiệp sản xuất

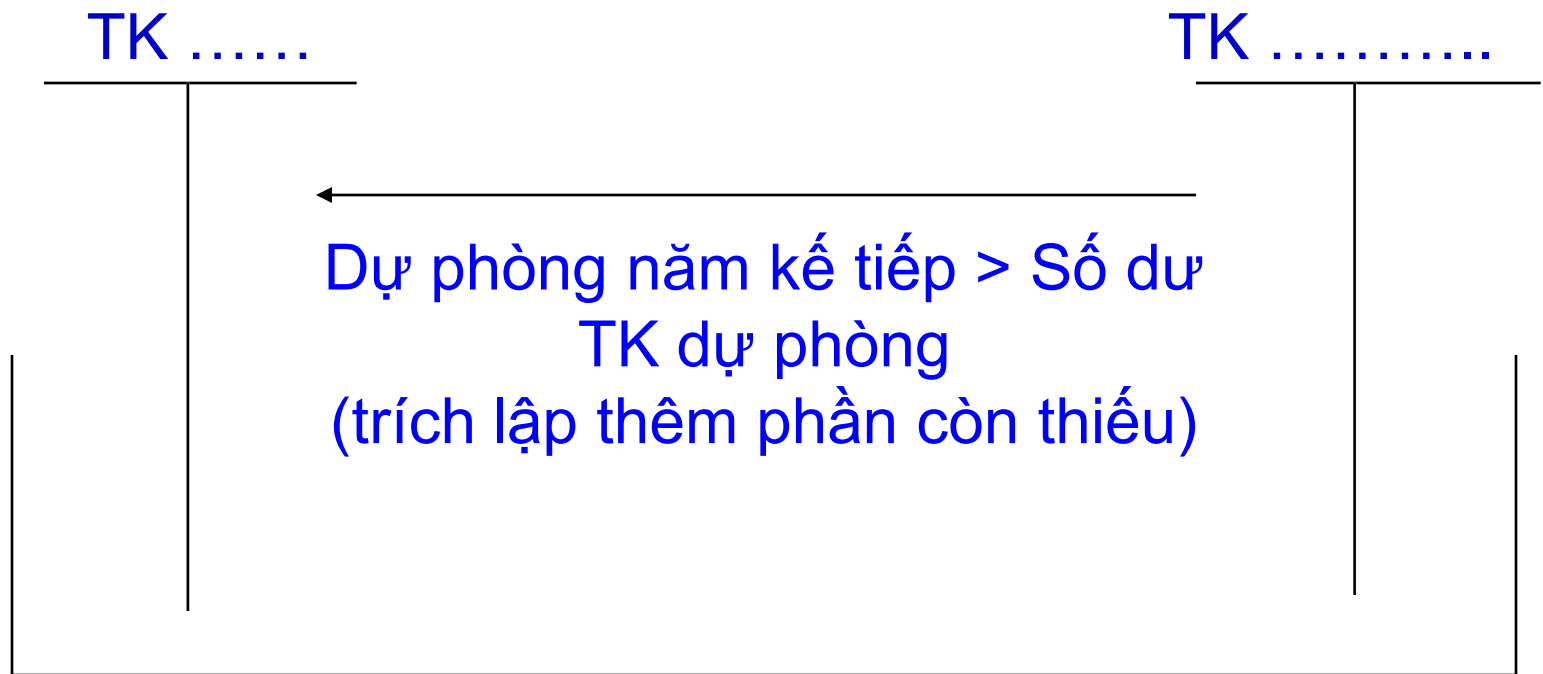


3.3 KẾ TOÁN DỰ PHÒNG GIẢM GIÁ HTK

➤ Nguyên tắc kế toán

- DP giảm giá hàng tồn kho (Provision for devaluation of inventories) là việc tính trước vào chi phí phần giá trị bị tổn thất do giá trị thuần của hàng tồn kho bị giảm thấp hơn so GT sổ sách (Net realizable value < The original cost of inventory)
- **Số dự phòng được lập** = CL giữa giá gốc và giá trị thuần
- DP giảm giá hàng tồn kho được lập vào thời điểm lập BCTC

3.3 KẾ TOÁN DỰ PHÒNG GIẢM GIÁ HTK



Dự phòng năm kế tiếp < Số dự TK dự phòng
(Hoàn nhập dự phòng số chênh lệch thừa)



3.4 Trình bày thông tin trên báo cáo tài chính

❖ Trên Bảng cân đối kế toán:

Mục IV – Hàng tồn kho

1. Hàng tồn kho (Inventories)
2. Dự phòng giảm giá HTK (Provision against devaluation of goods in stock)