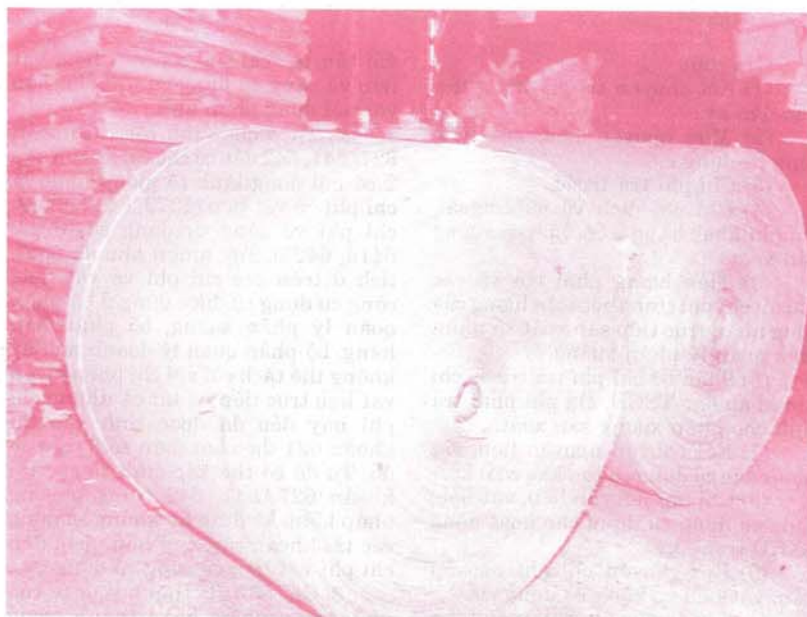


Theo chế độ kế toán hiện hành, các doanh nghiệp có thể lựa chọn áp dụng một trong hai phương pháp hạch toán hàng tồn kho là : phương pháp kê khai thường hoặc phương pháp kiểm kê định kỳ và khi đã lựa chọn áp dụng phương pháp nào thì phải thực hiện nhất quán trong ít nhất một niên độ kế toán cho tất cả các loại hàng tồn kho những tài sản lưu động bằng hiện vật – bao gồm cả nguyên liệu, công cụ, dụng cụ, sản phẩm đang chế tạo và thành phẩm. Trong đó phương pháp kiểm kê định kỳ là phương pháp hạch toán căn cứ vào kết quả kiểm kê thực tế để phản ánh giá trị của hàng tồn kho cuối kỳ trên sổ kế toán tổng hợp, từ đó tính giá trị của hàng tồn kho đã xuất trong kỳ theo công thức:

Giá trị hàng xuất = Tổng trị giá hàng nhập ± Chênh lệch trị giá tồn kho đầu kỳ với cuối kỳ

Khi áp dụng phương pháp kiểm



NHỮNG ĐIỂM CẦN LƯU Ý VỀ KẾ TOÁN HÀNG TỒN KHO

THEO PHƯƠNG PHÁP KIỂM KÊ ĐỊNH KỲ TRONG CÁC DOANH NGHIỆP SẢN XUẤT

Thạc sĩ BÙI VĂN DƯƠNG

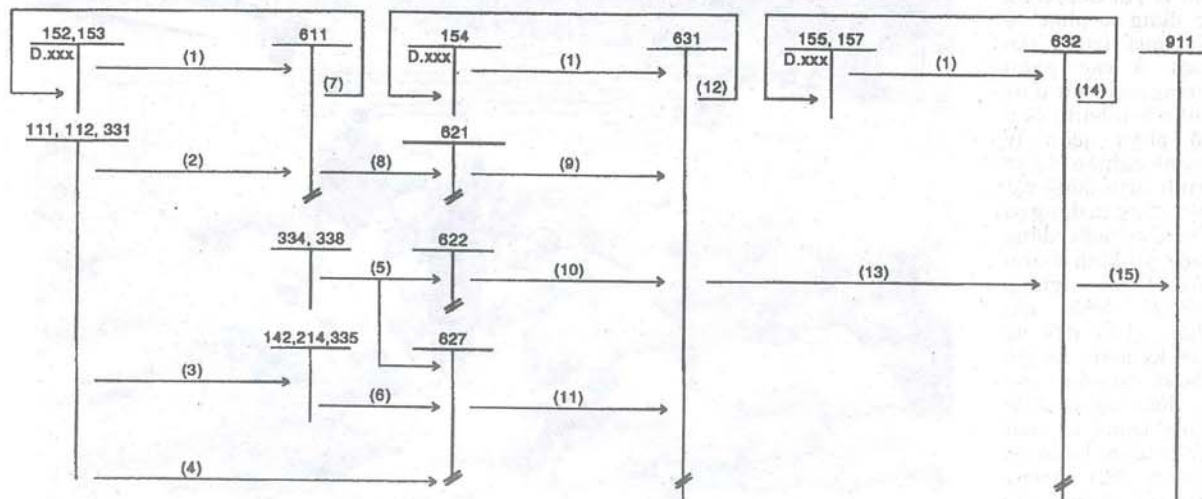
kê định kỳ thì mọi biến động về hàng tồn kho sẽ không được ghi chép, theo dõi trên các tài khoản 152 “Nguyên liệu, vật liệu”, 153 “công cụ dụng cụ”, 154 “chi phí sản xuất kinh doanh dở dang”, 155 “thành phẩm”. Các tài khoản này chỉ phản ánh một yếu tố duy nhất là giá trị hàng tồn cuối kỳ

(Đầu kỳ cũng chính là cuối kỳ của kỳ trước) để tính giá trị hàng xuất trong kỳ theo công thức ở trên.

Tổng trị giá hàng nhập trong kỳ, tùy theo loại sẽ được theo dõi trên các tài khoản 611 “mua hàng” đối với nguyên liệu, vật liệu và công cụ dụng cụ hoặc tài khoản 631 “giá thành sản

xuất” đối với sản phẩm đang chế tạo hay tài khoản 632 “Giá vốn hàng bán” đối với sản phẩm đã hoàn thành.

Phương pháp kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ trong các DNSX có thể trình bày tổng quát bằng sơ đồ dưới đây :



Ghi chú:

(1) Kết chuyển trị giá hàng tồn kho đầu kỳ.

(2) Mua nguyên liệu, vật liệu, công cụ dụng cụ.

(3) Chi phí trả trước.

(4) Chi phí dịch vụ mua ngoài, chi phí khác bằng tiền ở phân xưởng sản xuất.

(5) Tiền lương phải trả và các khoản chi phí tính theo tiền lương của công nhân trực tiếp sản xuất và nhân viên quản lý phân xưởng.

(6) Phân bổ chi phí trả trước, chi phí khấu hao TSCĐ, chi phí phải trả tính cho phân xưởng sản xuất.

(7) Kết chuyển nguyên liệu, vật liệu, công cụ dụng cụ tồn kho cuối kỳ.

(8) Chi phí nguyên liệu, vật liệu, công cụ dụng cụ dùng cho hoạt động SXKD trong kỳ.

(9) Kết chuyển chi phí nguyên liệu, vật liệu và công cụ dụng cụ.

(10) Kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp.

(11) Kết chuyển chi phí sản xuất chung.

(12) Kết chuyển giá trị sản phẩm dở dang cuối kỳ.

(13) Kết chuyển giá thành thực tế của những sản phẩm đã hoàn thành, có thể bán ra trong kỳ (không phân biệt có nhập kho thành phẩm hay không).

(14) Kết chuyển giá trị của những sản phẩm chưa bán được lúc cuối kỳ.

(15) Kết chuyển giá trị của những sản phẩm đã bán trong kỳ.

Qua sơ đồ này chúng ta dễ dàng nhận thấy những điểm cần lưu ý sau đây:

1. Nội dung phản ánh của tài khoản 621 không chỉ là nguyên vật liệu trực tiếp phát sinh ở phân xưởng sản xuất như phương pháp kê khai thường xuyên mà còn bao gồm cả chi phí về vật liệu, công cụ dụng cụ phục vụ cho quá trình sản xuất ở các phân xưởng sản xuất ở bộ phận bán hàng và ở bộ phận quản lý doanh nghiệp vì quá trình xuất, dùng vật liệu, công cụ dụng cụ cho các hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp không được ghi chép, theo dõi và cuối kỳ mới tính giá cho số vật liệu, công cụ dụng cụ đã xuất dùng trong cả một kỳ kế toán. Từ đó tài khoản 621 trong phương pháp kiểm kê định kỳ có thể

đổi tên là “chi phí nguyên liệu, vật liệu và công cụ dụng cụ” để phù hợp với nội dung phản ánh.

2. Theo quy định các tài khoản 627, 641, 642 đều có các tài khoản cấp 2 có nội dung kinh tế giống nhau là chi phí về vật liệu (6272, 6412, 6422) chi phí về công cụ dụng cụ (6273, 6413, 6423). Tuy nhiên như đã phân tích ở trên các chi phí về vật liệu, công cụ dụng cụ được dùng ở bộ phận quản lý phân xưởng, bộ phận bán hàng, bộ phận quản lý doanh nghiệp không thể tách rời với chi phí nguyên vật liệu trực tiếp và tất cả những chi phí này đều đã được tính vào tài khoản 621 theo bút toán số 8 trên sơ đồ. Từ đó có thể xác định rõ các tài khoản 627, 641, 642 trong phương pháp kiểm kê định kỳ không sử dụng các tài khoản cấp 2 có liên quan đến chi phí vật liệu và công cụ dụng cụ.

3. Chi tiêu giá thành thực tế của những sản phẩm hoàn thành trong kỳ tính được vào lúc cuối kỳ trên tài khoản 631 có phạm vi chi phí rộng hơn so với chỉ tiêu giá thành sản xuất thực tế theo phương pháp kê khai thường xuyên vì ngoài chi phí nguyên vật liệu trực tiếp; chi phí nhân công trực tiếp; chi phí sản xuất chung, bên nợ tài khoản 631 còn phản ánh cả chi phí về vật liệu và công cụ dụng cụ dùng cho bộ phận bán hàng và bộ phận quản lý doanh nghiệp. Từ đó tên gọi của tài khoản 631 không thể là giá thành sản xuất mà có thể gọi chung là “chi phí sản xuất kinh doanh”.

Khi lấy “chi phí sản xuất kinh doanh” đã chi cho những sản phẩm hoàn thành trong kỳ cộng với chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp phát sinh trong kỳ (không có

yếu tố chi phí vật liệu và công cụ dụng cụ) ta sẽ có chỉ tiêu giá thành toàn bộ của những sản phẩm hoàn thành trong kỳ. Đối với những sản phẩm đã tiêu thụ trong kỳ thì “chi phí SXKD” đã chi, gắn liền với nó coi như là “giá vốn của hàng đã bán” cho nên tài khoản 632 vẫn giữ nguyên tên gọi cũ là “giá vốn hàng bán”.

Ngoài những điểm cần lưu ý, có liên quan đến quá trình ghi chép vào các tài khoản kế toán tổng hợp đã trình bày ở trên, trong khi hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ thì việc hạch toán chi tiết hàng tồn kho cũng là một vấn đề cần được làm sáng tỏ. Theo chế độ kế toán thì các doanh nghiệp có thể lựa chọn áp dụng một trong ba phương pháp kế toán chi tiết hàng tồn kho là: phương pháp thẻ song song; phương pháp sổ đối chiếu luân chuyển; phương pháp sổ số dư. Nhưng việc triển khai ứng dụng những phương pháp này trong điều kiện doanh nghiệp hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên hoặc kiểm kê định kỳ như thế nào thì chưa có hướng dẫn cụ thể, rõ ràng làm cho người đọc khó phân biệt sự khác nhau về kế toán chi tiết hàng tồn kho giữa hệ thống kê khai thường xuyên với hệ thống kiểm kê định kỳ dẫn đến sự lúng túng trong khi thực hiện chế độ kế toán mới nhất là việc ứng dụng phương pháp kiểm kê định kỳ để hạch toán hàng tồn kho do không thấy rõ ưu điểm đơn giản, giảm nhẹ khối lượng công việc hạch toán của phương pháp này) và làm ảnh hưởng không nhỏ đến chất lượng công tác kế toán tại các doanh nghiệp nói chung. Giải quyết vấn đề này là trách nhiệm của vụ chế độ kế toán ■

