

VẬN DỤNG CHUẨN MỰC KẾ TOÁN SỐ 10 TRONG HẠCH TOÁN NGHIỆP VỤ XUẤT NHẬP KHẨU ỦY THÁC

▣ Th.s Nguyễn Hữu Phú*

Th.s Hồ Thị Phi Yến

Sau khi Chuẩn mực kế toán Việt Nam số 10 (VAS 10) và Thông tư số 105/2003/TT-BTC được ban hành, việc hạch toán các nghiệp vụ xuất nhập khẩu ủy thác theo Thông tư 108/2001/TT-BTC ngày 31/12/2001 của Bộ Tài chính đã phát sinh một số bất cập. Phạm vi bài viết xin được đề cập đến một số điều chỉnh về hạch toán chênh lệch tỷ giá trong việc vận dụng VAS 10 và thông tư 105/2003/TT-BTC trong các nghiệp vụ xuất nhập khẩu ủy thác.

Hạch toán nghiệp vụ xuất khẩu ủy thác

Hạch toán tại đơn vị giao ủy thác

(1) Khi giao hàng cho đơn vị nhận ủy thác xuất khẩu, căn cứ các chứng từ liên quan, ghi:

Nợ TK 157: Hàng gửi đi bán

Có TK 156(1): Hàng hoá

Có TK 155: Thành phẩm (nếu là DNSX)

(2). Khi nhận giấy thông báo của bên nhận ủy thác xuất khẩu đã xuất hàng cho người mua, căn cứ chứng từ liên quan ghi

(2.1). Giá vốn hàng xuất khẩu

Nợ TK 632: Giá vốn hàng bán

Có TK 157: Hàng gửi đi bán

(2.2). Doanh thu hàng xuất khẩu ủy thác

Nợ TK 131 (chi tiết từng ĐV nhận ủy thác XK): tỷ giá thực tế.

Có TK 511- Doanh thu bán hàng: tỷ giá thực tế.

(2.3). Thuế xuất khẩu, thuế tiêu thụ đặc biệt phải nộp, bên nhận ủy thác xuất khẩu nộp hộ vào ngân sách nhà nước, kế toán ghi

+ Số thuế xuất khẩu, thuế tiêu thụ đặc biệt của hàng xuất khẩu ủy thác phải nộp

Nợ TK 511- Doanh thu bán hàng

Có TK 3332, 3333

+ Khi đơn vị nhận ủy thác xuất khẩu đã nộp thuế xuất khẩu, thuế tiêu thụ đặc biệt vào NSNN, căn cứ chứng từ liên quan ghi:

Nợ TK 3332, 3333

Có TK 338: Phải trả phải nộp khác (C.tiết từng đv nhận ủy thác XK)

+ Trả tiền nộp hộ các loại thuế cho đơn vị nhận ủy thác xuất khẩu, ghi:

Nợ TK 338: Phải trả phải nộp khác (C.tiết từng đơn vị nhận ủy thác XK)

Có TK 1111, 1121

(2.4). Số tiền phải trả cho đơn vị nhận ủy thác xuất khẩu về các khoản đã chi hộ liên quan đến hàng ủy thác xuất khẩu, ghi:

Nợ TK 641: Chi phí bán hàng

Nợ TK 133(1): Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 338: Phải trả phải nộp khác (C.tiết từng đv nhận ủy thác XK)

(3). Phí ủy thác xuất khẩu phải trả cho đơn vị nhận ủy thác xuất khẩu, căn cứ các chứng từ liên

quan, ghi:

Nợ TK 641- Chi phí bán hàng: tỷ giá thực tế

Nợ TK 133- Thuế GTGT được khấu trừ: tỷ giá thực tế

Có TK 131 (C.tiết từng đ/v nhận ủy thác XK): tỷ giá ghi sổ

Nợ TK 635 hoặc Có TK 515: CL tỷ giá

(4). Bù trừ số tiền phải thu về hàng xuất khẩu với khoản phải trả đơn vị nhận ủy thác xuất khẩu, căn cứ các chứng từ liên quan, ghi:

Nợ TK 338: Phải trả phải nộp khác (C.tiết cho từng đ/v nhận ủy thác XK)

Có TK 131: Phải thu khách hàng (C.tiết từng đ/v nhận ủy thác XK)

(5). Khi nhận số tiền bán hàng ủy thác còn lại sau khi đã trừ phí ủy thác xuất khẩu và các khoản do đơn vị nhận ủy thác chi hộ, căn cứ các chứng từ liên quan kế toán ghi:

a. Nợ TK 1112, 1122: tỷ giá thực tế

Nợ TK 641: Ngân hàng phí (nếu có): tỷ giá thực tế

Có TK 131: (C.tiết từng đ/v nhận ủy thác XK): tỷ giá ghi sổ

Nợ TK 635 hoặc Có TK 515: CL tỷ giá

b. Nợ TK 007

Hạch toán tại đơn vị nhận ủy thác xuất khẩu

(1). Khi nhận hàng của đơn vị ủy thác xuất khẩu, căn cứ các

*Đại học Duy Tân

chứng từ liên quan, ghi

Nợ TK 003: hàng hoá nhận bán hộ, nhận ký gởi

(2). Khi đã xuất khẩu hàng, căn cứ vào các chứng từ liên quan, ghi:

(2.1). Số tiền uỷ thác xuất khẩu phải thu hộ bên giao uỷ thác xuất khẩu, ghi

Nợ TK 131: Phải thu khách hàng (C.tiết từng người mua nước ngoài): tỷ giá thực tế

Có TK 331: Phải trả người bán (C.tiết từng đ/vị giao uỷ thác XK): tỷ giá thực tế

+ Đồng thời, ghi trị giá hàng xuất khẩu

Có TK 003: hàng hoá nhận bán hộ, nhận ký gởi

(2.2). Thuế xuất khẩu, Thuế tiêu thụ đặc biệt phải nộp hộ cho bên giao uỷ thác xuất khẩu

Nợ TK 331: Phải trả người bán (C.tiết từng đơn vị giao uỷ thác xuất khẩu)

Có TK 338: Phải trả phải nộp khác (3388 - C.tiết phải nộp vào NSNN)

(3). Đối với phí uỷ thác xuất khẩu, và thuế GTGT tính trên phí uỷ thác xuất khẩu, căn cứ vào các chứng từ liên quan, kế toán phản ánh doanh thu phí uỷ thác xuất khẩu. ghi.

Nợ TK 331: Phải thu khách hàng (chi tiết cho từng đ/vị nhận uỷ thác XK): tỷ giá ghi sổ

Có TK 511: Doanh thu bán hàng (5113): tỷ giá thực tế

Có TK 3331: Thuế GTGT phải nộp

Nợ TK 635 hoặc Có TK 515: CL tỷ giá

(4). Đối với các khoản chi hộ cho bên uỷ thác (phí ngân hàng, phí giám định hải quan, chi phí vận chuyển), căn cứ các chứng từ liên quan, ghi:

Nợ TK 138: Phải thu khác

(1388 - C.tiết từng đơn vị uỷ thác xuất khẩu)

Có TK 1111, 1121

(5). Khi thu hộ tiền hàng cho bên uỷ thác xuất khẩu, căn cứ chứng từ liên quan, ghi:

a. Nợ TK 112(2): tỷ giá thực tế

Có TK 131: Phải thu khách hàng (C.tiết người mua nước ngoài): tỷ giá ghi sổ

Nợ TK 635 hoặc Có TK 515: CL tỷ giá

b. Nợ TK 007

(6). Khi nộp hộ thuế xuất khẩu, thuế tiêu thụ đặc biệt cho đơn vị uỷ thác xuất khẩu, căn cứ các chứng từ liên quan, ghi:

Nợ TK 338: Phải trả phải nộp khác (3388 - C.tiết phải nộp vào NSNN)

Có TK 1111, 1121

(7). Khi đơn vị uỷ thác xuất khẩu thanh toán bù trừ các khoản chi hộ căn cứ vào các chứng từ liên quan, ghi:

Nợ TK 331: Phải trả cho người bán (C.tiết từng đ/vị giao uỷ thác XK)

Có TK 138: Phải thu khác (chi tiết từng đ/vị giao uỷ thác XK)

(8). Khi chuyển trả cho đơn vị uỷ thác xuất khẩu số tiền hàng còn lại sau khi đã trừ đi phí uỷ thác xuất khẩu và các khoản chi hộ, căn cứ vào các chứng từ liên quan, ghi

a. Nợ TK 331: Phải trả người bán (C.tiết từng đơn vị giao uỷ thác XK): tỷ giá ghi sổ

Có TK 1112, 1122: tỷ giá xuất ngoại tệ (LIFO, FIFO ...).

Nợ TK 635 hoặc TK 515: CL tỷ giá

b. Có TK 007

Hạch toán nghiệp vụ nhập khẩu uỷ thác

Hạch toán ở đơn vị uỷ thác nhập khẩu

(1). Khi trả trước một khoản tiền uỷ thác mua hàng theo hợp đồng uỷ thác nhập khẩu cho đơn vị nhận uỷ thác nhập khẩu mở LC,..., căn cứ các chứng từ liên quan ghi:

a. Nợ TK 331: Phải trả người bán (C.tiết từng đơn vị nhận uỷ thác NK): tỷ giá thực tế

Có TK 1112, 1122: tỷ giá xuất ngoại tệ (LIFO, FIFO ...)

Có TK 515 hoặc Nợ TK 635: CL tỷ giá

b. Có TK 007

(2). Khi nhận hàng uỷ thác nhập khẩu do đơn vị nhận uỷ thác giao trả, căn cứ các chứng từ liên quan ghi:

(2.1). Phản ánh giá trị hàng nhập khẩu uỷ thác, thuế nhập khẩu, thuế GTGT hàng nhập khẩu hoặc thuế tiêu thụ đặc biệt (nếu có), căn cứ vào hóa đơn xuất trả hàng của bên nhận uỷ thác nhập khẩu và các chứng từ liên quan ghi:

(2.1.1). Trường hợp hàng hóa nhập khẩu dùng vào sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế thì thuế GTGT hàng nhập khẩu sẽ được khấu trừ ghi:

+ Nếu đơn vị nhận uỷ thác nhập khẩu nộp hộ các khoản thuế vào NSNN ghi:

Nợ TK 156(1): (G.trị hàng NK không bao gồm VAT hàng NK): tỷ giá thực tế

Nợ TK 133(1): Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 331: Phải trả người bán (C.tiết từng đ/vị nhận uỷ thác NK): tỷ giá ghi sổ

Nợ TK 635 hoặc Có TK 515: CL tỷ giá

+ Nếu đơn vị nhận uỷ thác nhập khẩu làm thủ tục kê khai thuế nhưng đơn vị tự nộp thuế vào

NSNN thì giá trị hàng nhập khẩu được phản ánh như bút toán trên. Khi nộp các khoản thuế vào NSNN ghi:

Nợ TK 331 : Phải trả cho người bán (C.tiết từng đơn vị nhận ủy thác NK)

Có TK 1111,1121

(2.1.2). Trường hợp hàng hóa nhập khẩu dùng vào hoạt động kinh doanh hàng hóa, dịch vụ không chịu thuế GTGT hoặc chịu thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp hoặc dùng vào hoạt động được trang trải bằng nguồn kinh phí khác thì thuế GTGT hàng nhập khẩu không được khấu trừ ghi:

+ Nếu đơn vị nhận ủy thác nhập khẩu nộp hộ các khoản thuế vào NSNN ghi:

Nợ TK 156(1): G.trị hàng NK bao gồm các khoản thuế phải nộp: tỷ giá thực tế

Có TK 331: Phải trả người bán (C.tiết từng đvị nhận ủy thác NK): tỷ giá ghi sổ

Nợ TK 635 hoặc Có TK 515: CL tỷ giá

+ Nếu đơn vị nhận ủy thác làm thủ tục kê khai thuế, nhưng đơn vị ủy thác tự nộp các khoản thuế vào NSNN, thì giá trị hàng nhập khẩu được kế toán như bút toán trên. Khi nộp thuế vào NSNN

Nợ TK 331: Phải trả người bán (C.tiết từng đơn vị nhận ủy thác NK)

Có TK 1111,1121

(2.2). Phí ủy thác NK phải trả đơn vị nhận ủy thác, căn cứ chứng từ liên quan, ghi :

Nợ TK 156(2): Chi phí mua hàng: tỷ giá thực tế

Nợ TK 133(1): Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 331: Phải trả người bán (C.tiết từng đvị nhận ủy thác NK): tỷ giá ghi sổ

Nợ TK 635 hoặc Có TK 515: CL tỷ giá

(2.3). Số tiền phải trả đơn vị nhận ủy thác nhập khẩu các khoản chi hộ cho hoạt động nhận ủy thác nhập khẩu, căn cứ các chứng từ liên quan, ghi:

Nợ TK 156(2): Chi phí mua hàng

Nợ TK 133(1): Thuế GTGT được khấu trừ (nếu có)

Có TK 331: Phải trả người bán (C.tiết từng đvị nhận ủy thác NK)

(3). Khi trả tiền cho đơn vị nhận ủy thác nhập khẩu về số tiền hàng còn lại, tiền thuế nhập khẩu, tiền thuế GTGT, thuế tiêu thụ đặc biệt (nếu nhờ đơn vị nhận ủy thác nộp hộ vào NSNN), phí ủy thác nhập khẩu và các khoản chi hộ, căn cứ các chứng từ liên quan ghi.

a. Nợ TK 331: Phải trả người bán (C.tiết từng đơn vị nhận ủy thác NK): tỷ giá ghi sổ

Có TK 1112,1122: tỷ giá xuất ngoại tệ (LIFO, FIFO ...)

Nợ TK 635 hoặc Có TK 515: CL tỷ giá

b. Có TK 007

(4). Trường hợp đơn vị nhận ủy thác nhập khẩu chuyển trả hàng ủy thác nhập khẩu chưa nộp thuế GTGT ghi:

(4.1). Khi nhận hàng, căn cứ phiếu xuất kho kiêm vận chuyển nội bộ của đơn vị nhận ủy thác nhập khẩu, kế toán phản ánh giá trị hàng nhập khẩu ủy thác theo giá đã có thuế GTGT hàng nhập khẩu:

Nợ TK 156(1): Giá trị hàng nhập khẩu bao gồm các khoản thuế phải nộp: tỷ giá thực tế

Có TK 331: Phải trả người bán (C.tiết từng đvị nhận ủy thác NK): tỷ giá ghi sổ

Nợ TK 635 hoặc Có TK 515:

CL tỷ giá

(4.2). Khi nhận hóa đơn GTGT hàng ủy thác nhập khẩu của đơn vị nhận ủy thác nhập khẩu, kế toán phản ánh thuế GTGT đầu vào được khấu trừ ghi:

+ Trường hợp hàng hóa ủy thác nhập khẩu còn tồn kho, ghi:

Nợ TK 133(1): Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 156(1)

+ Trường hợp hàng hóa ủy thác nhập khẩu đã xuất bán, ghi:

Nợ TK 133(1): Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 632: Giá vốn hàng bán

Hạch toán ở đơn vị nhận ủy thác nhập khẩu

(1). Khi nhận của đơn vị ủy thác nhập khẩu một khoản tiền mua hàng trả trước để mở LC,... căn cứ các chứng từ liên quan, ghi:

a. Nợ TK 1112, 1122: tỷ giá thực tế

Có TK 131: Phải thu khách hàng (C.tiết từng đ/vị giao ủy thác NK): tỷ giá thực tế

b. Nợ TK 007

(2). Khi chuyển tiền để ký quỹ mở LC (nếu thanh toán bằng thư tín dụng), căn cứ các chứng từ liên quan ghi:

a. Nợ TK 144: Cầm cố, ký quỹ, ký cược ngắn hạn: tỷ giá thực tế

Có TK 111,112: tỷ giá xuất ngoại tệ (LIFO, FIFO,...)

Nợ TK 635 hoặc Có TK 515: CL tỷ giá

b. Có TK 007

(3). Khi nhập khẩu hàng hóa ghi:

(3.1). Số tiền hàng ủy thác nhập khẩu phải thanh toán hộ với người bán cho bên giao ủy thác, căn cứ các chứng từ liên quan ghi:

Nợ TK 151, 156: tỷ giá thực tế

Có TK 331: Phải trả người bán (C.tiết người bán ở nước ngoài): tỷ giá thực tế

+ Trường hợp nhận hàng của nước ngoài không nhập kho chuyển giao thẳng cho đơn vị ủy thác nhập khẩu, ghi:

Nợ TK 131: Phải thu khách hàng (chi tiết đơn vị ủy thác nhập khẩu): tỷ giá ghi sổ

Có TK 331: Phải trả người bán (chi tiết cho người bán nước ngoài): tỷ giá thực tế

Nợ TK 635 hoặc Có TK 515: CL tỷ giá

(3.2). Thuế nhập khẩu phải nộp hộ cho đơn vị ủy thác nhập khẩu, căn cứ các chứng từ liên quan ghi:

Nợ TK 151, 156

Có TK 333(3): Thuế xuất, nhập khẩu (chi tiết thuế nhập khẩu)

+ Trường hợp nhận hàng của nước ngoài không nhập kho chuyển giao thẳng cho đơn vị ủy thác nhập khẩu, ghi:

Nợ TK 131: Phải thu khách hàng (chi tiết cho đơn vị ủy thác nhập khẩu)

Có TK 333(3): Thuế xuất, nhập khẩu (chi tiết thuế nhập khẩu)

(3.3). Thuế GTGT hàng nhập khẩu, Thuế tiêu thụ đặc biệt phải nộp hộ cho đơn vị ủy thác nhập khẩu, căn cứ các chứng từ liên quan ghi:

Nợ TK 151, 156

Có TK 333(33312), 3332 + Trường hợp nhận hàng của nước ngoài không qua nhập kho chuyển giao thẳng cho đơn vị ủy thác nhập khẩu, ghi:

Nợ TK 131: Phải thu khách hàng (chi tiết đơn vị ủy thác nhập khẩu)

Có TK 333(33312), 3332

(3.4). Khi trả hàng cho đơn vị ủy thác nhập khẩu, căn cứ vào hóa đơn GTGT xuất trả hàng và các chứng từ liên quan ghi:

Nợ TK 131: Phải thu khách hàng (C.tiết từng đv ủy thác NK): tỷ giá ghi sổ

Có TK 151, 156: tỷ giá ghi sổ

Nợ TK 635 hoặc Có TK 515: CL tỷ giá

(3.5). Trường hợp trả hàng cho đơn vị ủy thác nhập khẩu chưa nộp thuế GTGT, căn cứ phiếu xuất kho kiêm vận chuyển nội bộ, ghi như bút toán 3.4. Sau khi đã nộp thuế GTGT ở khâu nhập khẩu cho hàng hóa nhập khẩu ủy thác, phải lập hóa đơn GTGT gửi cho đơn vị giao ủy thác.

(4). Đối với phí ủy thác nhập khẩu và thuế GTGT tính trên phí ủy thác nhập khẩu, căn cứ vào hóa đơn GTGT và các chứng từ liên quan, kế toán phản ánh doanh thu phí ủy thác nhập khẩu, ghi:

a. Nợ TK 1112, 1122: Tổng giá thanh toán: tỷ giá thực tế

Có TK 5113: Doanh thu bán hàng: tỷ giá thực tế

Có TK 3331: Thuế GTGT phải nộp

b. Nợ TK 007

(5). Đối với khoản chi hộ cho đơn vị ủy thác nhập khẩu liên quan đến hoạt động nhận ủy thác nhập khẩu (phí ngân hàng, phí giám định hải quan, chi thuê kho, thuê bãi chi bốc xếp vận chuyển hàng...), căn cứ các chứng từ liên quan, ghi:

Nợ TK 131: Phải thu khách hàng (C.tiết từng đv ủy thác NK)

Có TK 1111, 1121

(6). Khi đơn vị ủy thác nhập khẩu chuyển trả nốt số tiền hàng nhập khẩu, tiền thuế nhập khẩu, thuế GTGT hàng nhập khẩu, thuế tiêu thụ đặc biệt (nếu đơn vị ủy thác nhờ nộp hộ vào NSNN các khoản thuế này), và các khoản chi hộ cho hoạt động ủy thác nhập khẩu, phí ủy thác nhập khẩu, căn cứ vào các chứng từ liên quan, ghi:

Nợ TK 1111, 1121

Có TK 131: Phải thu khách hàng (C.tiết đơn vị ủy thác NK)

(7). Khi thanh toán hộ tiền hàng nhập khẩu với người bán cho đơn vị ủy thác nhập khẩu, căn cứ các chứng từ liên quan, ghi:

Nợ TK 331: Phải trả người bán (C.tiết người bán nước ngoài): tỷ giá ghi sổ

Có TK 112(2), 144: tỷ giá xuất ngoại tệ hoặc tỷ giá ghi sổ

Nợ TK 635 hoặc Có TK 515: CL tỷ giá

(8). Khi nộp hộ thuế nhập khẩu, thuế GTGT hàng nhập khẩu, thuế tiêu thụ đặc biệt vào NSNN, căn cứ các chứng từ liên quan, ghi:

Nợ TK 3331, 3332, 3333

Có TK 1111, 1121.

(9). Trường hợp đơn vị nhận ủy thác nhập khẩu làm thủ tục nộp thuế nhập khẩu, đơn vị ủy thác nhập khẩu tự nộp các khoản thuế này vào NSNN, căn cứ các chứng từ liên quan, kế toán phản ánh số tiền đơn vị ủy thác nhập khẩu nộp vào NSNN ghi:

Nợ TK 3331, 3332, 3333

Có TK 131: Phải thu khách hàng (chi tiết từng đơn vị ủy thác NK). ■