

# Dự phòng giảm giá hàng tồn kho trong hợp tác xã nông nghiệp

▣ Ths. Vũ Thị Bích Quỳnh\*

## Dự phòng giảm giá hàng tồn kho trong HTXNN

Ngày 14/8/2008,  
Liên Bộ Tài chính và Nông nghiệp & PTNT ban hành Thông tư liên tịch số 74/TTLT/BTC-BNN hướng dẫn chế độ quản lý tài chính trong hợp tác xã nông nghiệp (HTXNN). Theo đó, các HTXNN, lâm nghiệp, ngư nghiệp và nghề muối (gọi chung là HTXNN) vận dụng các quy định của Thông tư này để xây dựng quy chế quản lý tài chính nội bộ phù hợp với đặc điểm, điều kiện hoạt động của mình. Một trong những điểm mới của Thông tư này là cuối kỳ kế toán, HTX tiến hành trích lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho theo quy định tại Thông tư số 13/2006/TT-BTC ngày 27/02/2006 của Bộ Tài chính hướng dẫn chế độ trích lập và sử dụng các khoản đầu tư tài chính, nợ khó đòi và bảo hành hàng hoá, công trình xây lắp tại doanh nghiệp. Bài viết cung cấp cho người đọc cái nhìn tổng thể về dự phòng giảm giá hàng tồn kho trong HTXNN.

Dự phòng giảm giá hàng tồn kho là dự phòng phần giá trị bị tổn thất do giá vật tư, thành phẩm, hàng hóa tồn kho bị giảm, cụ thể như giá giống, vật tư, phân bón, thức ăn gia súc... trong HTX bị giảm. Khoản dự phòng nêu trên được trích trước vào chi phí hoạt động kinh doanh trong năm báo cáo của HTX, giúp HTX có nguồn tài chính để bù đắp tổn thất có thể xảy ra trong năm kế hoạch, nhằm bảo tồn vốn kinh doanh, đảm bảo cho HTX phản ánh giá trị vật tư hàng hoá trong kho không cao hơn giá thị trường.

## Đối tượng và điều kiện lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho

Đối tượng lập dự phòng bao gồm nguyên vật liệu, dụng cụ dùng cho sản xuất, vật tư, hàng hóa, thành phẩm tồn kho (gồm cả hàng tồn kho bị hư hỏng, kém, mất phẩm chất, lỗi thời, ứ đọng, chậm luân chuyển), sản phẩm dở dang, chi phí dịch vụ dở dang (gọi tắt là hàng tồn kho) mà giá gốc ghi trên sổ kế toán cao hơn giá trị thuần có thể thực hiện được (Theo chuẩn mực kế toán số 02, giá trị thuần có thể thực

hiện được của hàng tồn kho (giá trị dự kiến thu hồi) là giá bán (ước tính) của hàng tồn kho trừ chi phí để hoàn thành sản phẩm và chi phí tiêu thụ (ước tính) của loại hàng tồn kho đó) và đảm bảo điều kiện sau thì được tiến hành trích lập dự phòng: Có hóa đơn, chứng từ hợp pháp theo quy định của Bộ Tài chính hoặc các bằng chứng khác chứng minh giá vốn hàng tồn kho; Là những vật tư hàng hóa thuộc quyền sở hữu của HTX tại thời điểm lập báo cáo tài chính.

## Việc trích lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho trong HTX nông nghiệp

Mức trích lập dự phòng tính theo công thức sau:

*Mức dự phòng giảm giá vật tư hàng hóa = Lượng vật tư hàng hóa thực tế tồn kho tại thời điểm lập báo cáo tài chính x Giá gốc hàng tồn kho theo sổ kế toán - Giá trị thuần có thể thực hiện được của hàng tồn kho*

Giá gốc hàng tồn kho bao gồm: chi phí mua, chi phí chế biến và các chi phí liên quan trực tiếp khác theo quy định tại VAS02- Hàng tồn kho, ban hành kèm theo Quyết định số 149/2001/QĐ-BTC ngày 31/12/2001 của Bộ trưởng Bộ Tài chính.

\* Trường Cán bộ quản lý NN & PTNT 2



Mức lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho được tính cho từng loại hàng tồn kho bị giảm giá và tổng hợp toàn bộ vào bảng kê chi tiết. Bảng kê là căn cứ để hạch toán vào giá vốn hàng bán (TK Chi phí sản xuất kinh doanh) của HTX.

### Hạch toán kế toán khoản trích lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho

Quyết định số 1017/QĐ/CĐKT của Bộ trưởng Bộ Tài chính về ban hành chế độ kế toán HTX nông nghiệp được ký ngày 12/12/1997 đến nay đã tỏ ra khá lạc hậu, không có đủ TK để theo dõi có nhiều đối tượng kế toán phát sinh trong HTX nông nghiệp hiện nay và lại càng chưa thể có quy định về TK dự phòng. Do yêu cầu thực tế, ngày 02/04/2009, Bộ Tài chính đã ban hành công văn số 4850/BTC-CĐKT về việc bổ sung TK kế toán áp dụng cho HTX nông nghiệp. Trong công văn này, TK được bổ sung là TK159- Các khoản dự phòng. TK này có 2 TK cấp 2, đó là TK1592 -Dự phòng phải thu khó đòi và TK 1593- Dự phòng giảm giá hàng tồn kho.

Tính chất của TK 159 (mà cụ thể là 1593) là dùng để phản ánh số hiện có và tình hình biến động tăng, giảm các khoản dự phòng giảm giá hàng tồn kho. Khi hạch toán TK này cần tôn trọng một số quy định sau: Việc trích lập và hoàn nhập khoản dự phòng giảm giá hàng tồn kho được thực hiện ở thời điểm khoá sổ kế toán để lập BCTC năm; Việc lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho phải tính theo từng chi tiết vật tư, hàng hoá, sản phẩm tồn kho. Cuối năm, căn cứ vào số lượng,

giá gốc, giá trị thuần có thể thực hiện được của từng chi tiết vật tư, từng loại dịch vụ cung cấp dở dang để xác định khoản dự phòng giảm giá hàng tồn kho phải lập cho niên độ kế toán tiếp theo.

Trường hợp khoản dự phòng giảm giá hàng tồn kho phải lập năm nay lớn hơn khoản dự phòng giảm giá hàng tồn kho đã lập năm trước thì số chênh lệch lớn hơn được ghi tăng dự phòng và tăng chi phí sản xuất kinh doanh.

Trường hợp khoản dự phòng giảm giá hàng tồn kho phải lập năm nay nhỏ hơn khoản dự phòng giảm giá hàng tồn kho đã lập năm trước thì số chênh lệch nhỏ hơn được hoàn nhập dự phòng, và ghi giảm dự phòng đồng thời, giảm chi phí sản xuất kinh doanh.

Kết cấu và nội dung phản ánh trên TK 1593- Dự phòng giảm giá hàng tồn kho như sau:

Bên Nợ: Giá trị dự phòng giảm giá hàng tồn kho được hoàn nhập trong trường hợp cuối năm số phải lập năm nay lớn hơn số còn lại của năm trước.

Bên Có: Giá trị dự phòng giảm giá hàng tồn kho đã lập vào chi phí sản xuất kinh doanh trong kỳ.

Số dư bên Có: Giá trị các khoản dự phòng hiện có cuối kỳ.

Như vậy, hạch toán kế toán khoản dự phòng giảm giá hàng tồn kho trong HTX nông nghiệp được thực hiện như sau:

Cuối kỳ kế toán năm, khi lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho lần đầu tiên, kế toán ghi:

Nợ TK 631- Chi phí sản xuất kinh doanh

Có TK 1593 - Dự phòng giảm giá hàng tồn kho

Cuối kỳ kế toán năm tiếp

theo, nếu khoản dự phòng giảm giá hàng tồn kho lập năm nay lớn hơn khoản dự phòng giảm giá hàng tồn kho đã lập năm trước, số chênh lệch sẽ được kế toán ghi bổ sung thêm:

Nợ TK 631- Chi phí sản xuất kinh doanh

Có TK 1593- Dự phòng giảm giá hàng tồn kho

Nếu khoản dự phòng giảm giá hàng tồn kho lập năm nay nhỏ hơn khoản dự phòng giảm giá hàng tồn kho đã lập năm trước, số chênh lệch sẽ được kế toán ghi:

Nợ TK 1593 - Dự phòng giảm giá hàng tồn kho

Có TK 631- Chi phí sản xuất kinh doanh

### Xử lý huỷ bỏ đối với hàng hoá, vật tư đã trích lập dự phòng

Hàng tồn đọng do hết hạn sử dụng, mất phẩm chất, dịch bệnh, hư hỏng do không còn giá trị sử dụng như: được phẩm, thực phẩm, vật tư y tế, con giống, vật nuôi, vật tư hàng hoá khác phải huỷ bỏ thì xử lý như sau:

Lập hội đồng xử lý tài sản của HTX để thẩm định tài sản bị huỷ bỏ. Biên bản thẩm định phải kê chi tiết tên, số lượng, giá trị hàng hoá phải huỷ bỏ, nguyên nhân phải huỷ bỏ, giá trị thu hồi được do bán thanh lý, giá trị thiệt hại thực tế.

Mức độ tổn thất thực tế của từng loại hàng tồn đọng không thu hồi được là khoản chênh lệch giữa giá trị ghi trên sổ kế toán trừ đi giá trị thu hồi do thanh lý (do người gây ra thiệt hại đền bù, do bán thanh lý hàng hoá).

Thẩm quyền xử lý: Ban Quản trị HTX căn cứ vào biên bản của hội đồng xử lý, các bằng chứng



liên quan đến hàng hoá tồn đọng để quyết định xử lý huỷ bỏ vật tư, hàng hoá nói trên; quyết định xử lý trách nhiệm của những người liên quan đến số vật tư, hàng hoá đó và chịu trách nhiệm về quyết định của mình trước chủ sở hữu và trước pháp luật.

### **Xử lý hạch toán**

Giá trị tổn thất thực tế của hàng tồn đọng không thu hồi được đã có quyết định xử lý huỷ bỏ, sau khi bù đắp bằng nguồn dự phòng giảm giá hàng tồn kho, phần chênh lệch thiếu được hạch toán vào giá vốn hàng bán của HTX. ■

### **Tài liệu tham khảo**

- Chuẩn mực kế toán số 02 - Hàng tồn kho ban hành kèm theo Quyết định số 149/2001/QĐ-BTC ngày 31/12/2001 của Bộ trưởng Bộ Tài chính

- Công văn số 4850/BTC-CDKT của Bộ tài chính đã ban hành ngày 02/04/2009 về việc bổ sung TK kế toán áp dụng cho HTX nông nghiệp.

- Công văn số 779/STC – TCDN của Sở Tài chính tỉnh Bình Định ban hành ngày 28/04/2009 về việc hướng dẫn bổ sung TK kế toán áp dụng cho các HTX nông nghiệp trong địa bàn Tỉnh.

- Thông tư liên tịch số 74/TTLT/BTC-BNN hướng dẫn chế độ quản lý tài chính trong HTX nông nghiệp của liên Bộ Tài Chính và Bộ Nông nghiệp & Phát triển Nông thôn ngày 14/08/2008.

- Thông tư số 13/2006/TT-BTC ngày 27 tháng 02 năm 2006 của Bộ Tài chính hướng dẫn chế độ trích lập và sử dụng các khoản đầu tư tài chính, nợ khó đòi và bảo hành hàng hoá, công trình xây lắp tại doanh nghiệp.

### **(Tiếp theo trang 31)**

CLTG hối đoái do đánh giá lại cuối năm được xử lý vào doanh thu, chi phí tài chính trong kỳ. Trong khi đó, Thông tư 201 khi đề cập đến việc xử lý các khoản CLTG hối đoái do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ cuối năm tài chính lại không chia thành hai giai đoạn xử lý như chế độ kế toán.

- Chế độ kế toán xử lý CLTG hối đoái do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ cuối năm tài chính như nhau, không phân biệt từng khoản mục. Trong khi đó, Thông tư 201 chia ra thành 3 khoản mục với 3 cách xử lý khác nhau, gồm: Tiền mặt, tiền gửi, tiền đang chuyển, các khoản nợ ngắn hạn (1 năm trở xuống); Các khoản nợ phải thu dài hạn (trên 1 năm); Các khoản nợ phải trả dài hạn (trên 1 năm).

Cũng cần nói thêm, Thông tư 201 phân loại nợ ngắn hạn (1 năm trở xuống) và nợ dài hạn (trên 1 năm) cũng chưa phù hợp với quy định hiện hành. Theo chế độ kế toán DN, trường hợp DN có chu kỳ kinh doanh bình thường trong vòng 12 tháng thì tài sản và nợ phải trả được thu hồi hay thanh toán trong vòng 12 tháng tới kể từ ngày kết thúc kỳ kế toán năm thì được xếp vào loại ngắn hạn. Trường hợp tài sản và nợ phải trả được thu hồi hay thanh toán từ 12 tháng trở lên kể từ ngày kết thúc kỳ kế toán năm thì được xếp vào loại dài hạn.

Khi xây dựng và ban hành chuẩn mực kế toán, Bộ Tài chính đã khẳng định, chuẩn mực kế toán được áp dụng đối với tất

cả các DN thuộc các ngành, các thành phần kinh tế trong cả nước. Việc Bộ Tài chính ban hành Thông tư 201 hướng dẫn xử lý CLTG hối đoái trong các DN theo chúng tôi là không cần thiết. Vấn đề xử lý CLTG hối đoái trong các DN thời gian qua đã ổn định với hai cơ sở pháp lý rõ ràng là pháp luật về thuế TNDN và pháp luật về kế toán. Bất kỳ một hướng dẫn sửa đổi, bổ sung nào thêm (nếu có) cũng cần phải xác định rõ dựa trên cơ sở pháp lý nào để có những hướng dẫn phù hợp thực tế. Do đó, Bộ Tài chính cần sớm có những hướng dẫn, giải thích những vướng mắc của Thông tư 201 mà chúng tôi đã đề cập trong bài viết này. ■

### **Tài liệu tham khảo**

- Chế độ kế toán DN ban hành kèm theo quyết định số 15/2006/QĐ-BTC ngày 20/3/2006 của Bộ Tài chính.

- Chuẩn mực kế toán số 10 - Ảnh hưởng của việc thay đổi tỷ giá hối đoái ban hành kèm theo quyết định số 165/2002/QĐ-BTC ngày 31/12/2002 của Bộ Tài chính.

- Thông tư số 201/2009/TT-BTC ngày 15/10/2009 của Bộ Tài chính hướng dẫn xử lý CLTG hối đoái trong DN.

- Thông tư số 177/2009/TT-BTC ngày 10/9/2009 của Bộ Tài chính hướng dẫn xác định thu nhập chịu thuế đối với CLTG của các khoản nợ phải trả bằng ngoại tệ.

- Thông tư số 130/2008/TT-BTC ngày 26/12/2008 của Bộ Tài chính hướng dẫn qui định một số điều của Luật thuế TNDN và hướng dẫn thi hành Nghị định 124/2008/NĐ-CP ngày 11/12/2008 của Chính phủ qui định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của Luật thuế TNDN.