

CẦN NHẬN THỨC VỀ KẾ TOÁN CHI TIẾT HÀNG TỒN KHO PHÙ HỢP HƠN

THE NECESSITY OF A BETTER AWARENESS OF INVENTORY ACCOUNTING RECORD

NGÔ HÀ TẤN

Trường Đại học Kinh tế, Đại học Đà Nẵng

TÓM TẮT

Từ rất lâu đến nay hầu như các Giáo trình kế toán tài chính đều có trình bày về kế toán chi tiết hàng tồn kho. Tuy nhiên, xem xét kỹ lại nội dung trình bày này chúng ta sẽ thấy có rất nhiều bất cập trước sự đổi mới về nội dung chương trình đào tạo đại học. Qua bài viết này mong muốn các đồng nghiệp xem xét lại và có định hướng đúng đắn hơn về kế toán chi tiết hàng tồn kho.

ABSTRACT

Until now, most textbooks in fields of financial accounting have presented inventory accounting record. However, after examining the content thoroughly, we find that there are still inadequacies in the innovation of university training programmes. Through this paper, we wish our colleagues would take inventory accounting record into consideration and set up more proper orientations for this issue.

1. Đặt vấn đề

Hàng tồn kho (HTK) là một bộ phận tài sản lưu động có tỉ trọng lớn, được dự trữ để bảo đảm cho sản xuất hoặc cho kinh doanh thương mại. HTK thường bao gồm nhiều loại rất phức tạp, đòi hỏi sự chú tâm rất lớn trong công tác kế toán mới đảm bảo quản lý chặt chẽ được.

Trong công tác kế toán, với các đối tượng là tài sản nói chung đều cần phải thực hiện đầy đủ cả kế toán tổng hợp và kế toán chi tiết. Riêng đối với đối tượng HTK thì công tác kế toán chi tiết đòi hỏi công sức rất lớn của người làm kế toán. Tuy nhiên, bản chất hay mục đích của kế toán chi tiết HTK là gì, hầu như các tài liệu, giáo trình về kế toán chưa quan tâm một cách đầy đủ. Khi đề cập đến kế toán chi tiết HTK, thường trình bày: "Có 3 phương pháp: phương pháp Thẻ song song, phương pháp Sổ đối chiếu luân chuyển, phương pháp Sổ số dư" và trình bày khá chi li về các phương pháp này. Còn bản chất của kế toán chi tiết HTK, hay nói cách khác kế toán chi tiết HTK nhằm để làm gì, thì lại không được quan tâm trình bày. Ngoài ra, việc lý giải về nguồn gốc và đặc điểm của từng phương pháp cũng chưa được quan tâm đến. Trong khi đó, đối với mỗi sự việc đều rất cần phải nắm vững bản chất, từ đó mới chủ động vận dụng phù hợp trong từng trường hợp cụ thể (không thể bỏ qua bản chất, mà chỉ đi vào sự việc cụ thể được). Có như vậy mới bảo đảm sự chủ động, sáng tạo trong quá trình thực hiện công việc của mình. Cung cấp kiến thức kế toán cho sinh viên ở trình độ đại học phải theo hướng như vậy thì mới đúng nghĩa của nó.

Với tinh thần trên, bài viết này đặt trọng tâm làm rõ bản chất, mục đích của kế toán chi tiết HTK, còn các phương pháp kế toán chi tiết chỉ xem như những cách thức được nêu ra để tham khảo lựa chọn nhằm đạt được mục đích của người làm kế toán.

2. Bản chất, mục đích của kế toán chi tiết hàng tồn kho

Do đặc điểm của đối tượng kế toán là đa dạng, thông tin phải được xử lý theo nhiều cấp. Sau kế toán tổng hợp (cấp 1), kế toán chi tiết (các cấp tiếp theo) là đòi hỏi tất yếu đối với

nhiều đối tượng kế toán. Có như vậy mới bảo đảm đầy đủ thông tin theo các yêu cầu khác nhau của quản lý. Kế toán chi tiết HTK cũng là một đòi hỏi tất yếu, bản chất của nó là theo dõi, phản ánh theo từng loại, từng thứ, từng danh điểm cụ thể của HTK. Qua đó, cung cấp thông tin một cách kịp thời, chính xác về HTK cho người quản lý nhằm vào hai mục đích sau:

- Thứ nhất là đáp ứng nhu cầu thông tin cho người điều hành quá trình sản xuất kinh doanh:

Trong quá trình sản xuất ở mỗi doanh nghiệp, mỗi đơn vị, bộ phận nhất định đều đòi hỏi khá nhiều chủng loại nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ, phụ tùng thay thế... . Các chủng loại này phải đồng bộ theo một tỉ lệ nhất định thì mới bảo đảm cho quá trình sản xuất. Do vậy, người điều hành quá trình sản xuất không chỉ biết chung chung về giá trị nguyên vật liệu, hay công cụ dụng cụ, phụ tùng thay thế, mà phải biết một cách cụ thể theo từng loại, từng danh điểm cụ thể thì mới có cơ sở để chủ động điều hành quá trình sản xuất được hợp lý. Đồng thời, cũng trên cơ sở thông tin được cụ thể như vậy thì công tác quản trị HTK mới có thể đạt được tối ưu, bảo đảm chi phí cho HTK là thấp nhất.

Trong quá trình kinh doanh hàng hóa ở các doanh nghiệp thương mại cũng vậy, thường phải kinh doanh nhiều mặt hàng. Mỗi mặt hàng có đặc điểm, khả năng lưu chuyển khác nhau. Người quản lý điều hành quá trình lưu chuyển hàng hóa phải thường xuyên biết được tình hình luân chuyển của từng loại, từng danh điểm hàng hóa cụ thể. Có như vậy mới có cơ sở để chủ động điều hành quá trình lưu chuyển hàng hóa một cách hợp lý, bảo đảm hiệu quả của quá trình kinh doanh.

- Thứ hai là đáp ứng yêu cầu quản lý chặt chẽ HTK:

HTK cũng như mọi tài sản khác của doanh nghiệp cần phải được quản lý chặt chẽ cả về giá trị và hiện vật. Để quản lý được chặt chẽ, các tài sản của doanh nghiệp đều phải gắn với trách nhiệm của từng bộ phận, cá nhân cụ thể (đối với HTK là các thủ kho). Đồng thời, phải có hệ thống kiểm soát nội bộ bảo đảm cho quá trình quản lý này. Trong đó, kế toán chi tiết HTK là một yếu tố quan trọng không thể thiếu được. Chính kế toán chi tiết HTK đã ràng buộc trách nhiệm của người thủ kho theo từng loại, từng danh điểm nguyên vật liệu, vật tư, hàng hóa cụ thể qua việc đối chiếu số liệu của kế toán với thủ kho.

Tóm lại, mục đích của kế toán chi tiết HTK là nhằm bảo đảm số liệu đầy đủ theo yêu cầu điều hành quá trình sản xuất kinh doanh và bảo đảm quản lý chặt chẽ HTK. Ngoài ra, số liệu được tổng hợp từ kế toán chi tiết HTK còn được đối chiếu với số liệu của kế toán tổng hợp về HTK nhằm kiểm tra sự đúng đắn của số liệu.

3. Trao đổi về nội dung trình bày kế toán chi tiết hàng tồn kho

Khi trình bày các vấn đề người ta thường bắt đầu từ cơ sở lý luận rồi mới đến những biểu hiện cụ thể của nó. Đối với kế toán chi tiết HTK cũng vậy, trước hết cần làm rõ những vấn đề lý luận về bản chất, mục đích của nó rồi mới trình bày những phương pháp có thể vận dụng để đạt được mục đích.

- Về bản chất, mục đích của kế toán chi tiết HTK: Có thể tham khảo như đã trình bày trên.

- Về phương pháp kế toán chi tiết HTK: Xuất phát từ bản chất mục đích của kế toán chi tiết HTK có thể nêu nguyên tắc chung của kế toán chi tiết HTK là: Ghi chép, phản ánh theo từng loại, từng danh điểm HTK và phải tiến hành cả ở kho và ở phòng kế toán trên cơ sở một nguồn chứng từ ban đầu (phiếu nhập, phiếu xuất). Theo định kỳ, số liệu tồn kho theo từng

danh điểm HTK phải được đối chiếu khớp đúng giữa kế toán và thủ kho và tổng hợp số liệu của kế toán chi tiết HTK phải bằng số liệu trên sổ kế toán tổng hợp tương ứng của nó.

Từ nguyên tắc chung như vậy, người làm kế toán có thể vận dụng bất cứ cách làm nào, miễn sao bảo đảm được nguyên tắc và đạt được mục đích, chứ không phải nhất thiết phải là phương pháp nào.

Tuy nhiên, do đã có những phương pháp kế toán chi tiết HTK được nghiên cứu và vận dụng trong thực tế, nên để bảo đảm sự kế thừa ta phải trình bày lại các phương pháp này (phương pháp Thẻ song song, phương pháp Sổ đối chiếu luân chuyển, phương pháp Sổ số dư). Nhưng việc trình bày phải làm rõ được sự ra đời và đặc trưng của từng phương pháp, ưu nhược điểm và điều kiện vận dụng của từng phương pháp. Ở đây có thể nêu một vài nét chính yếu như: Phương pháp Thẻ song song, với đặc trưng là đơn giản, gần gũi một cách tự nhiên với bản chất của kế toán chi tiết HTK, nên tự nó mang tính phổ biến rất cao trong thực tiễn. Còn các phương pháp Sổ đối chiếu luân chuyển, Sổ số dư đã qua sự gia công nhất định về mặt kỹ thuật với dụng ý giảm bớt được công ghi chép, nhưng bù lại là tổ chức sổ và việc ghi chép vào sổ trở nên cầu kỳ phức tạp hơn, được vận dụng trong những trường hợp nhất định, tính phổ biến không cao. Chính các nhà kế toán của Liên Xô (cũ) đã rất quan tâm đến các phương pháp này, làm cho các phương pháp này có vai trò khá lớn trong điều kiện kế toán chưa có sự trợ giúp của máy vi tính.

Ngoài ra, khi trình bày về vận dụng phương pháp kế toán chi tiết HTK còn phải chú ý đến một vấn đề, đó là phương pháp kê khai thường xuyên hay phương pháp kiểm kê định kỳ được áp dụng trong kế toán HTK ở doanh nghiệp. Việc áp dụng một trong hai phương pháp này có liên quan như thế nào đến việc vận dụng phương pháp kế toán chi tiết HTK?

Để giải đáp vấn đề trên, ta cần trở lại bản chất, mục đích của kế toán chi tiết HTK. Như trên đã nêu, kế toán chi tiết HTK ngoài mục đích bảo đảm thông tin theo yêu cầu điều hành quá trình sản xuất kinh doanh, còn có mục đích là thực hiện thủ tục kiểm soát đặc biệt đối với người thủ kho thông qua việc đối chiếu số liệu của kế toán chi tiết HTK với số liệu của thủ kho. Nhưng ở phương pháp kiểm kê định kỳ ta không thể có được số liệu phục vụ cho việc đối chiếu này. Do vậy khi doanh nghiệp đã áp dụng phương pháp kiểm kê định kỳ thì không thể có kế toán chi tiết HTK theo đúng nghĩa của nó được. Còn ở một khía cạnh khác, khi nói đến mục đích cung cấp số liệu phục vụ yêu cầu quản lý điều hành quá trình sản xuất kinh doanh thì cũng cần có kế toán chi tiết HTK. Nó cũng đáp ứng số liệu chi tiết theo từng loại, từng danh điểm HTK cho người quản lý thông qua việc kiểm kê cuối kỳ và tính ra số liệu xuất dùng trong kỳ theo từng loại, từng danh điểm HTK. Nhưng số liệu chỉ có vào cuối kỳ khi thực hiện kiểm kê, không bảo đảm được tính kịp thời trong những trường hợp cần thiết của người quản lý. Nói cách khác, khi doanh nghiệp đã áp dụng phương pháp kiểm kê định kỳ thì kế toán chi tiết HTK sẽ không còn ý nghĩa nhiều và về mặt phương pháp thì chỉ là thực hiện kiểm kê để có được số liệu theo từng loại, từng danh điểm HTK vào cuối kỳ.

TÀI LIỆU THAM KHẢO

- [1] Lê Gia Lục, *Tổ chức công tác kế toán*, Nxb Tài chính, 1999, Hà Nội
- [2] Bộ Tài chính, *Chế độ kế toán doanh nghiệp*, Nxb Tài chính, 2006, Hà Nội.
- [3] Một số Giáo trình kế toán tài chính doanh nghiệp hiện tại.