

Chương 3:
KẾ TOÁN HOẠT ĐỘNG KINH
DOANH XUẤT - NHẬP KHẨU

1. MỘT SỐ VẤN ĐỀ HOẠT ĐỘNG KINH DOANH XUẤT - NHẬP KHẨU

1.1. Một số khái niệm hoạt động kinh doanh xuất - nhập khẩu

- Hoạt động kinh doanh xuất - nhập khẩu là hoạt động trao đổi hàng hoá, dịch vụ giữa các tổ chức, cá nhân Việt Nam với các tổ chức, cá nhân ở nước ngoài thông qua mua bán.
- Hàng hoá dùng để kinh doanh xuất khẩu:
- Hàng hoá nhập khẩu:

1.2. Đặc điểm hoạt động kinh doanh xuất - nhập khẩu

1.2.1. Quá trình chuẩn bị giao dịch

a. Nghiên cứu tiếp cận thị trường bao gồm các công việc như sau:

- Nhận biết sản phẩm xuất - nhập khẩu nhằm lựa chọn mặt hàng kinh doanh có lợi nhuận.
- Nghiên cứu và nắm vững đặc điểm biến động của tình hình thị trường và giá cả hàng hoá trên thế giới là những tiền đề quan trọng, đảm bảo cho các tổ chức kinh doanh hoạt động trên thị trường quốc tế tăng thu ngoại tệ trong xuất khẩu và giảm ngoại tệ trong nhập khẩu.
- Lựa chọn đối tác kinh doanh nhằm tạo ra sự an toàn, tránh bớt rủi ro trong kinh doanh.

b. Lập phương án giao dịch:

Là xác định kế hoạch hành động cụ thể của một giao dịch mua bán hàng hoá hoặc dịch vụ trên cơ sở những hiểu biết thu nhận được trong quá trình nghiên cứu tiếp cận thị trường. Nội dung của phương án giao dịch thông thường gồm các chi tiết sau:

- Nhận định tổng quát về thị trường, kể cả trong nước và quốc tế.
- Mặt hàng kinh doanh lựa chọn và số lượng cần giao dịch.
- Phương thức, thị trường và khách hàng giao dịch.
- Các biện pháp thực hiện.
- Các số liệu chứng minh cho phương án đề xuất.

c. Thành lập tổ chức kinh doanh:

Một công ty có thể tham gia vào hoạt động kinh doanh xuất - nhập khẩu bằng nhiều hình thức như:

- Bán trực tiếp hàng hoá xuất khẩu cho một tổ chức ngoại thương hoặc mua trực tiếp hàng hoá nhập khẩu từ một tổ chức ngoại thương.
- Gia công hàng xuất khẩu
- Đổi hàng xuất khẩu lấy hàng nhập khẩu
- Liên doanh liên kết để xuất khẩu hoặc nhập khẩu
- Trực tiếp xuất - nhập khẩu
- Ủy thác xuất - nhập khẩu

d. Quảng cáo xuất - nhập khẩu

Tham gia hoạt động ngoại thương là tiến hành kinh doanh trên một thị trường xa trụ sở của mình. Do vậy, nếu các doanh nghiệp không tiến hành quảng bán sản phẩm và dịch vụ thì khách hàng không thể có sự hiểu biết về mình và sản phẩm của mình.

- Mục đích quảng cáo là nâng cao doanh số bán ra.
- Nội dung quảng bá là thông tin về hàng hoá kinh doanh và tổ chức kinh doanh hàng hoá đó.
- Đối tượng quảng cáo là những người có nhu cầu có khả năng thanh toán, tức là những người mua tiềm tàng để dần biến họ thành người mua thực tế.
- Tác động của quảng cáo chia ra làm bốn giai đoạn:
 - - *Thu hút sự chú ý*
 - - *Gây nên sự quan tâm*
 - - *Làm cho thích thú*
 - - *Thúc đẩy hành động*

1.2.2. Quá trình giao dịch đàm phán

Trong thương mại quốc tế, quá trình giao dịch đàm phán thường bao gồm các bước sau:

- a. Hỏi giá
- b. Chào hàng
- c. Đặt hàng

12.3. Các phương thức giao dịch mua bán

- a. **Giao dịch thông thường.**
- b. **Giao dịch mua trung gian.**
- c. **Buôn bán đối lưu.**
- d. **Đấu giá quốc tế.**
- e. **Đấu thầu quốc tế .**
- f. **Giao dịch tại sở giao dịch hàng hoá**
- g. **Giao dịch tại hội trợ và triển lãm**
- h. **Thương mại điện tử**

1.2.4. Các phương thức thanh toán quốc tế

- a) **Phương thức chuyển tiền;**
- b) **Phương thức mở tài khoản;**
- c) **Phương thức nhờ thu;**
- d) **Phương thức tín dụng chứng từ (L/C) Letter Credit;**
- e) **Phương thức uỷ thác mua;**
- f) **Phương thức thư đảm bảo trả tiền**

1.2.4. Các phương thức thanh toán quốc tế

- **a. Phương thức chuyển tiền:** Đây là phương thức thị trường mà trong đó khách hàng (người trả tiền) yêu cầu ngân hàng của mình chuyển một số tiền nhất định cho một người khác (người hưởng lợi) ở một địa điểm nhất định bằng phương tiện chuyển tiền do khách hàng yêu cầu (hoặc bằng điện T/T – Telegraphic transfer hoặc bằng thư M/T – Mail transfer).
- **b. Phương thức mở tài khoản:** Phương thức thị trường này được thực hiện bằng cách nhà nhập khẩu mở một tài khoản, trên đó ghi các khoản tiền mà nhà nhập khẩu nợ có liên quan đến việc mua hàng, định kỳ, nhà nhập khẩu thị trường các khoản nợ này cho nhà xuất khẩu thông qua tài khoản đã được mở của mình.
- **c. Phương thức nhờ thu:** Đây là phương thức mà người bán sau khi giao hàng ký phát hối phiếu đòi tiền người mua, rồi đến ngân hàng nhờ thu hộ số tiền ghi trên phiếu đó.

1.2.4. Các phương thức thanh toán quốc tế (tt)

- **d. Phương thức tín dụng chứng từ (L/C) Letter Credit** Phương thức tín dụng chứng từ là một sự thoả thuận, trong đó một ngân hàng (ngân hàng mở thư tín dụng) theo yêu cầu của khách hàng (người xin mở thư tín dụng) sẽ trả một số tiền nhất định cho người khác (người hưởng lợi số tiền của thư tín dụng) hoặc chấp nhận hối phiếu do người này ký phát trong phạm vi số tiền đó khi người này xuất trình cho ngân hàng một bộ chứng từ thanh toán phù hợp với những quy định đề ra trong thư tín dụng.
- **e. Phương thức uỷ thác mua:** Thư uỷ thác mua là ngân hàng nước người mua theo yêu cầu của người mua viết thư cho ngân hàng đại lý ở nước ngoài yêu cầu ngân hàng này thay mặt để mua hối phiếu của người bán ký phát cho người mua, ngân hàng đại lý theo điều khoản của thư uỷ thác mua sẽ trả tiền hối phiếu, ngân hàng bên mua thu tiền của người mua và giao chứng từ cho họ.
- **f. Phương thức thư đảm bảo trả tiền:** Sử dụng phương thức này nghĩa là ngân hàng bên người mua theo yêu cầu của người mua viết “Thư đảm bảo trả tiền” gửi cho người bán, nội dung bảo đảm sau khi hàng của bên bán đã gửi đến địa điểm của bên mua theo quy định sẽ trả tiền hàng cho bên bán.

1.2.5. Các phương tiện thanh toán quốc tế

Các phương tiện lưu thông tín dụng được dùng làm phương tiện thanh toán quốc tế hình thành trên cơ sở của sự phát triển tín dụng thương nghiệp và tín dụng ngân hàng, bao gồm:

- a. **Hội phiếu**
- b. **Séc**
- c. **Kỳ phiếu**

1.2.5. Các phương tiện thanh toán quốc tế (tt)

1. **Hồi phiếu:** Hồi phiếu là một tờ mệnh lệnh trả tiền vô điều kiện do một người ký phát cho một người khác, yêu cầu người này khi nhìn thấy phiếu, hoặc đến một ngày cụ thể nhất định, hoặc đến một ngày có thể xác định trong tương lai phải là một số tiền nhất định cho một người nào đó hoặc theo lệnh của người này trả cho một người khác hoặc trả cho người cầm phiếu.
2. **Séc:** Séc là một tờ mệnh lệnh trả tiền vô điều kiện cho một khách hàng có mở tài khoản tiền gửi không kỳ hạn tại ngân hàng ra lệnh cho ngân hàng trích một số tiền nhất định từ tài khoản của mình mở tại ngân hàng để trả cho người cầm séc hoặc cho người được chỉ định trên séc.
3. **Kỳ phiếu:** Ngược lại với hồi phiếu, kỳ phiếu do người thụ trái viết ra để hứa cam kết trả tiền cho người hưởng lợi. Với tính thụ động trong thanh toán như trên, trong thanh toán quốc tế kỳ phiếu ít được sử dụng hơn hồi phiếu.

1.2.6. Hợp đồng thương mại quốc tế

Hợp đồng thương mại quốc tế hay còn gọi là hợp đồng xuất khẩu là sự thỏa thuận giữa các bên mua và bán ở các nước khác nhau, trong đó quy định bên bán phải cung cấp hàng hoá cho bên mua, bên mua có nghĩa vụ thanh toán tiền hàng và nhận hàng.

Hợp đồng thương mại quốc tế có những đặc điểm chính khác với hợp đồng thương mại trong nước như sau:

1. Chủ thể của hợp đồng thương mại quốc tế thường có quốc tịch khác nhau.
2. Trong đa số các trường hợp, hàng hoá di chuyển từ nước này sang nước khác.
3. Đồng tiền thanh toán là ngoại tệ hay có nguồn gốc ngoại tệ đối với bên hoặc cả hai bên ký kết hợp đồng.
4. Luật pháp điều chỉnh hợp đồng thông thường là luật pháp quốc tế mà các bên thỏa thuận và cam kết thực hiện.

1.2.6. Hợp đồng thương mại quốc tế (tt)

Những cơ sở của HĐTMQT là:

- Sự phân chia giữa bên bán và bên mua có trách nhiệm tiến hành việc giao hàng, như thuê mướn phương tiện vận tải, bốc hàng, dỡ hàng, mua bảo hiểm, khai báo hải quan, nộp thuế xuất - nhập khẩu...
- Sự phân chia giữa bên bán và bên mua các chi phí về giao hàng như chi phí về giao hàng như chi phí chuyên chở, chi phí bốc hàng - dỡ hàng, chi phí bảo hiểm, tiền thuế...
- Sự chuyển giao từ người bán sang người mua những rủi ro và tổn thất về hàng hoá.

1.2.6. Hợp đồng thương mại quốc tế (tt)

Trong các hợp đồng thương mại quốc tế:

1. Nếu bên Việt Nam là nhà xuất khẩu thì thường áp dụng điều kiện cơ sở giao hàng là giao lên tàu (**Free on board**), ký hiệu quốc tế là FOB. Theo điều kiện này, nhà xuất khẩu phải thực hiện các nghĩa vụ sau:
 - Lấy giấy phép xuất khẩu, nộp thuế và lệ phí xuất khẩu (nếu có)
 - Giao hàng lên tàu
 - Cung cấp bộ chứng từ vận tải chứng minh hàng đã được bốc lên tàu:
 - Chịu chi phí bốc hàng lên tàu theo tập quá của cảng nếu chi phí này chưa nằm trong tiền cước phí vận chuyển.

1.2.6. Hợp đồng thương mại quốc tế (tt)

1. Nếu bên Việt Nam là nhà xuất khẩu

Nghĩa vụ của nhà nhập khẩu:

Ký kết hợp đồng vận chuyển với các hãng tàu và thanh toán chi phí vận chuyển

- Thanh toán chi phí vận chuyển bốc hàng lên tàu theo tập quán của cảng nếu chi phí này được tính trong tiền cước phí vận chuyển.
- Lấy vận đơn
- Thanh toán chi phí dỡ hàng
- Chịu mọi rủi ro và tổn thất về hàng hoá kể từ khi hàng đã qua hãn lan can tàu ở cảng bốc hàng.

1.2.6. Hợp đồng thương mại quốc tế (tt)

2 Nếu bên Việt Nam là nhà nhập khẩu: thì thường áp dụng điều kiện cơ sở giao hàng là tiền hàng, bảo hiểm và cước vận chuyển (Cost, insurance và freight), ký hiệu quốc tế là CIF.

Nhà xuất khẩu phải thực hiện các nghĩa vụ sau:

- Ký hợp đồng chuyên chở đường biển để đưa hàng đến cảng đến.
- Lấy giấy phép xuất khẩu, nộp thuế và lệ phí xuất khẩu (nếu có)
- Giao hàng lên tàu
- Ký kết hợp đồng bảo hiểm cho hàng hoá theo điều kiện bảo hiểm tối thiểu với giá trị bảo hiểm bằng CIF cộng (+) 10%.
- Cung cấp bộ chứng từ vận tải chứng minh hàng đã được bốc lên tàu và giấy chứng nhận bảo hiểm.
- Chịu chi phí bốc hàng lên.
- Trả tiền chi phí dỡ hàng nếu chi phí này đã nằm trong tiền cước (trường hợp tàu chở hàng là tàu thợ).

1.2.6. Hợp đồng thương mại quốc tế (tt)

* Nếu bên Việt Nam là nhà nhập khẩu:

■ *Nghĩa vụ của nhà nhập khẩu:*

- Thanh toán chi phí dỡ hàng nếu chi phí này chưa được tính trong tiền cước phí vận chuyển.
- Chịu mọi rủi ro và tổn thất về hàng hoá kể từ khi hàng đã qua hãn lan can tàu ở cảng bốc hàng.

2. KẾ TOÁN HOẠT ĐỘNG XUẤT - NHẬP KHẨU TRỰC TIẾP

2.1. Chứng từ trong kinh doanh xuất - nhập khẩu

- Hoá đơn thương mại (Commercial Invoice):
- Vận đơn đường biển (Bill of lading – B/L) hoặc đường hàng không (Bill of air – B/A).
- Chứng từ bảo hiểm, có thể là đơn bảo hiểm (Insurance Policy) hoặc giấy chứng nhận bảo hiểm (Insurance Certificate).
- Giấy chứng nhận phẩm chất (Certificate of Quality).
- Giấy chứng nhận số lượng/trọng lượng (Certificate of Quantity/weight).
- Giấy chứng nhận xuất xứ (Certificate of Original).
- Giấy chứng nhận kiểm dịch đối với hàng nông sản, thực phẩm.
- Phiếu đóng gói (Packing list).
- * Một số các chứng từ cần thiết khác như hồi phiếu, tờ khai hải quan biên lai thuế và phí các loại...

2.2. Kế toán hoạt động nhập khẩu trực tiếp

2.2.1. Tính giá hàng nhập khẩu

Trị giá hàng nhập khẩu = Giá mua ghi trên hoá đơn + Các loại thuế trực tiếp không hoàn lại + Chi phí mua hàng phát sinh - Các khoản được giảm trừ

Trong đó:

- Các loại thuế trực tiếp không hoàn lại có thể bao gồm các loại thuế và được xác định như sau:

Thuế nhập khẩu phải nộp = Giá tính thuế hàng NK x thuế suất thuế NK

- Giá tính thuế hàng nhập khẩu có thể là giá được ghi trên hoá đơn, có thể là giá được quy định theo biểu giá tính thuế của Nhà nước.

Thuế TTĐB phải nộp = giá tính thuế TTĐB x thuế suất thuế TTĐB

- Giá tính thuế tiêu thụ đặc biệt bằng giá tính thuế hàng nhập khẩu cộng (+) thuế nhập khẩu phải nộp.

Thuế GTGT phải nộp = Giá tính thuế GTGT x thuế suất thuế GTGT

- Giá tính thuế GTGT bằng giá tính thuế hàng nhập khẩu cộng (+) thuế nhập khẩu và thuế tiêu thụ đặc biệt phải nộp.

2.2. Kế toán hoạt động nhập khẩu trực tiếp

2.2.1. Tính giá hàng nhập khẩu

*** Chi phí mua hàng phát sinh có thể bao gồm:**

- - Chi phí bảo hiểm
- - Chi phí vận chuyển
- - Chi phí nâng hạ, kiểm đếm
- - Chi phí bốc hàng, dỡ hàng
- - Chi phí bảo quản...

*** Các khoản được giảm trừ có thể bao gồm:**

- - Chiết khấu thương mại
- - Giảm giá hàng mua
- - Hàng đã mua trả lại

2.2.2. Kế toán các nghiệp vụ nhập khẩu trực tiếp hàng hoá

- * Khi chuyển tiền kỹ quỹ để mở L/C tại ngân hàng, căn cứ vào chứng từ phát sinh, ghi:

Nợ TK 144-kỹ quỹ, ký cược ngắn hạn (tỷ giá giao dịch trên thị trường ngoại tệ liên ngân hàng do ngân hàng nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm giao dịch - gọi tắt là tỷ giá giao dịch).

Có TK 111, 112 - tiền mặt, tiền gửi ngân hàng (nếu doanh nghiệp chuyển tiền mặt hoặc chuyển tiền từ tài khoản của mình vào tài khoản phong toả mở tại ngân hàng để ngân hàng bảo lãnh mở L/C) (Tỷ giá ghi sổ tỷ giá xuất ngoại tệ).

Có TK 311 – Vay ngắn hạn (nếu doanh nghiệp không có tiền phải vay ngắn hạn ngân hàng) (tỷ giá giao dịch).

2.2.2. Kế toán các nghiệp vụ nhập khẩu trực tiếp hàng hoá

Khi doanh nghiệp nhận được hàng hoá nhập khẩu, sẽ ghi nhận như sau:

+ Phản ánh giá mua hàng nhập khẩu được ghi nhận trên hoá đơn, chứng từ do bên bán xuất, ghi:

- Nợ TK 152, 611 – Nguyên, vật liệu (tỷ giá giao dịch)
- Nợ TK 153, 611 – Công cụ - dụng cụ (tỷ giá giao dịch)
- Nợ TK 156, 611 – Hàng hoá (tỷ giá giao dịch)
- Nợ TK 211, 213 – Tài sản cố định (tỷ giá giao dịch)
- Có TK 331 - Phải trả cho người bán (Tỷ giá giao dịch)

+ Thuế nhập khẩu, thuế tiêu thụ đặc biệt phải nộp (nếu có), ghi:

- Nợ TK 152, 153, 156, 211, 213, 611 - Trị giá hàng nhập khẩu.
- Có TK 3332, 3333 - Thuế TTĐB, thuế nhập khẩu phải nộp.

2.2.2. Kế toán các nghiệp vụ nhập khẩu trực tiếp hàng hoá

+ Thuế GTGT phải nộp (nếu có):

- Trường hợp nhập khẩu các loại hàng hoá khác nhau dùng vào sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thì giá trị của các loại hàng hoá nhập khẩu được phản ánh theo giá mua chưa có thuế GTGT. thuế GTGT đầu vào khi nhập khẩu các loại hàng hoá này được khấu trừ và hạch toán vào TK 133 “Thuế GTGT được khấu trừ” (1331), ghi:
 - Nợ TK 1331 - Thuế GTGT được khấu trừ
 - Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp
- Trường hợp nhập khẩu các loại hàng hoá khác nhau dùng vào sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ chịu thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp hoặc không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT, hoặc dùng cho hoạt động sự nghiệp, phúc lợi, dự án thì giá trị của các hàng hoá nhập khẩu được phản ánh bao gồm cả thuế GTGT đầu vào không được khấu trừ, ghi:
 - Nợ TK 152, 153, 156, 211, 213, 611 - Trị giá hàng nhập khẩu.
 - Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp
- Các chi phí mua hàng khác thực tế có liên quan phát sinh, ghi:
 - Nợ TK 152, 153, 156, 211, 213, 611 – Chi phí mua hàng.
 - Nợ TK 1331 - thuế GTGT được khấu trừ (nếu có)
 - Có TK 111, 112, 331, ... - Số tiền phải thanh toán (tỷ giá giao dịch)

2.2.2. Kế toán các nghiệp vụ nhập khẩu trực tiếp hàng hoá

- Khi phát sinh các khoản giảm trừ.

■ + **Nếu phát sinh các khoản chiết khấu thương mại và giảm giá hàng mua:**

■ Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán (Tỷ giá ghi sổ - Tỷ giá khi ghi nhận khoản nợ phải trả này).

■ Có TK 152, 153, 156, 211, 213, 611, 632, 711 – Trị giá hàng nhập khẩu (tỷ giá ghi sổ - Tỷ giá ghi nhận các khoản mục tài sản).

■ Có TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (nếu có)

■ + **Khi thanh toán tiền cho nhà cung cấp, ghi**

■ Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán (tỷ giá ghi sổ - tỷ giá khi ghi nhận khoản nợ phải trả này).

■ Có TK 111, 112 - Số tiền thực trả (tỷ giá ghi sổ - tỷ giá xuất ngoại tệ)

■ Có TK 144 – Ký quỹ, ký cược ngắn hạn (tỷ giá ghi sổ - Tỷ giá xuất ngoại tệ).

■ Có TK 515 – Doanh thu hoạt động tài chính (nếu doanh nghiệp thanh toán trước thời hạn phải thanh toán và được người bán cho hưởng chiết khấu thanh toán theo hợp đồng).

2.2.2. Kế toán các nghiệp vụ nhập khẩu trực tiếp hàng hoá

+ Nếu doanh nghiệp có nhầm lẫn trong việc kê khai thuế nhập khẩu và các loại thuế khác, khi cơ quan hải quan phát hiện ra và vẫn trong thời hạn phải truy thu hoặc được hoãn lại, căn cứ vào các chứng từ có liên quan, ghi nhận như sau:

- Trường hợp phải nộp bổ sung thuế nhập khẩu, ghi:

- Nợ TK 152, 153, 156, 221, 213, 611 - Trị giá hàng nhập khẩu theo tỷ giá giao dịch (nếu doanh nghiệp phát hiện ra trong kỳ hoạch toán và hàng nhập khẩu chưa xuất sử dụng hoặc bán).
- Nợ TK 811 - chi phí khác (nếu doanh nghiệp phát hiện ra trong kỳ khác kỳ hạch toán và hàng nhập khẩu đã xuất sử dụng hoặc bán (tỷ giá giao dịch).
- Có TK 3331, 3332, 3333 - Thuế GTGT, thuế TTĐB, thuế nhập khẩu phải nộp bổ sung.

- Trường hợp được hoàn lại thuế nhập khẩu, ghi

- Nợ TK 3331, 3332, 3333 - Thuế GTGT, thuế TTĐB, thuế nhập khẩu được hoàn lại.
- Có TK 152, 153, 156, 211, 213, 611 - Trị giá hàng nhập khẩu theo tỷ giá giao dịch (nếu doanh nghiệp phát hiện ra trong kỳ hạch toán và hàng nhập khẩu chưa xuất sử dụng hoặc bán).
- Có TK 621, 632 - Trị giá hàng nhập khẩu theo tỷ giá giao dịch (nếu doanh nghiệp phát hiện ra trong kỳ hoạch toán và hàng nhập khẩu đã xuất sử dụng hoặc bán).
- Có TK 711 – Thu nhập khác (nếu DN phát hiện ra trong kỳ hạch toán và hàng nhập khẩu đã xuất sử dụng hoặc bán).

2.2.2. Kế toán các nghiệp vụ nhập khẩu trực tiếp hàng hoá

- *Lưu ý: Toàn bộ phần chênh lệch tỷ giá hối đoái (nếu có) phát sinh trong các trường hợp trên được ghi nhận trực tiếp hoặc vào “Doanh thu hoạt động tài chính” (ghi có TK 515 - Nếu phát sinh chênh lệch lãi) hoặc vào “chi phí tài chính” (ghi nợ TK 635 - Nếu phát sinh chênh lệch lỗ).*

Ví dụ 1

Ví dụ.1. Tại doanh nghiệp ABC hạch toán thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ có một vài số liệu sau liên quan đến việc nhập khẩu trực tiếp hàng hoá để kinh doanh thương mại.

1. Xuất tiền gửi ngân hàng mua 100.000 USD để ký quỹ mở L/C. Tỷ giá bán ngoại tệ của ngân hàng 15.700đ/USD.
2. Nhập khẩu một lô hàng có trị giá ghi nhận trên hoá đơn thương mại do bên bán cấp là 150.000 USD. Thuế suất nhập khẩu 0%, thuế suất thuế TTĐB của hàng nhập khẩu 50%, thuế suất thuế GTGT của hàng nhập khẩu 10%. Giá tính thuế của hàng nhập khẩu là giá trên hợp đồng thương mại. Tỷ giá giao dịch 15.720đ/USD.
3. Chi phí nâng hạ, bốc dỡ, kiểm đếm đã được doanh nghiệp chi bằng tiền mặt 22 triệu đồng, trong đó bao gồm 10% thuế GTGT, lệ phí hải quan đã chi 3 triệu đồng bằng tiền mặt.
4. Doanh nghiệp tiến hành kiểm tra và phát hiện có một số kiện hàng không đúng với quy cách theo hợp đồng. Doanh nghiệp đã thông báo với bên bán và quan đàm phán, bên bán đồng ý giảm 1% tổng số trị giá lô hàng cho doanh nghiệp.
5. Nhận được chứng từ do ngân hàng báo đã thanh toán cho bên bán 100.000 USD tiền hàng theo thư tín dụng.
6. Nộp các khoản thuế phát sinh liên quan đến lô hàng nhập khẩu vào kho bạc nhà nước quan ngân hàng.
7. Thanh toán hết số tiền hàng còn thiếu cho bên bán qua ngân hàng, trong thời hạn được hưởng chiết khấu thanh toán 2% trên tổng giá trị thực thanh toán. Tỷ giá ngoại tệ 15.730đ/USD.

Ví dụ 1

- *Giải:* Căn cứ vào các nghiệp vụ kinh tế phát sinh, kế toán ghi sổ như sau:

- (1) Xuất tiền gửi ngân hàng mua 100.000 USD để ký quỹ mở L/C, ghi:

- Nợ TK 144 1.570 triệu đồng (100.000×15.700)
- Có TK 1121 1.570 triệu đồng (100.000×15.700)

- (2) Khi hàng về đến kho của doanh nghiệp, căn cứ vào phiếu nhập kho và các chứng từ khác có liên quan, phản ánh các nội dung sau:

- * Trị giá hàng nhập kho theo hoá đơn thương mại do bên bán cấp, ghi:

- Nợ TK 156 2.385 triệu đồng (150.000×15.720)
- Có TK 331 2.358 triệu đồng (150.000×15.7200)

- * thuế nhập khẩu, thuế tiêu thụ đặc biệt phải nộp theo thông báo thuế do hải quan cung cấp.

- Nợ TK 156 1.886,4 triệu đồng ($471,6 + 1.41,8$)
- Có TK 3333 471,6 triệu đồng

- ($150.000 \times 25.720 \times 20\%$)

- Có TK 3332 1.414,8 triệu đồng

- ($150.000 \times 15.720 + 15.000 \times 15.720 \times 20\% \times 50$)

- Căn cứ vào thông báo thuế do Hải quan cung cấp, phản ánh thuế GTGT hàng nhập khẩu được khấu trừ, ghi:

- Nợ TK 133 424,44 triệu đồng
- Có TK 3331 424,44 triệu đồng

- ($2.358 + 1.886,4$) x 10%

- (3) Các khoản chi phí đã chi bằng tiền mặt liên quan đến hàng nhập khẩu

- Nợ TK 156 23 triệu đồng
- Nợ TK 133 2 triệu đồng

- Có TK 111 25 triệu đồng

Ví dụ 1

- (4) Ghi nhận việc giảm giá hàng đã nhập kho do không đúng quy cách, ghi:
 - Nợ TK 331 23,58 triệu đồng ($150.000 \times 15.720 \times 1\%$)
 - Có TK 156 23,58 triệu đồng
- (5) Nhận được chứng từ do ngân hàng báo đã thanh toán cho bên bán 100.000USD tiền hành theo thư tín dụng, ghi:
 - 100.000 USD tiền hàng theo thư tín dụng, ghi:
 - Nợ TK 331 1.572 triệu đồng (100.000×15.720)
 - Có TK 144 1.570 triệu đồng (100.000×15.700)
 - Có TK 515 2 triệu đồng ($1.572 - 1.570$)
- (6) Căn cứ vào giấy báo nợ của ngân hàng, phản ánh số tiền thuế đã nộp
 - Nợ TK 3331 424,44 triệu đồng
 - Nợ TK 3332 1.414,8 triệu đồng
 - Nợ TK 3333 471,6 triệu đồng
 - Có TK 1121 2.310,84 triệu đồng
- (7) Thanh toán hết số tiền hàng còn thiếu cho bên bán qua ngân hàng trong thời hạn được hưởng chiết khấu thanh toán 2% trên tổng số tiền phải thanh toán ghi:
 - Nợ TK 331 762,42 triệu đồng
 - ($150.000 \times 99\% - 100.000$) x 15.720)
 - Có TK 1122 716,1869 triệu đồng
 - ($150.000 \times 99\% \times 98\% - 100.000$) x 15.730)
 - Có TK 515 46,2331 triệu đồng
 - ($762,42 - 716,1869$)

2.3. Kế toán hoạt động xuất khẩu trực tiếp

■ 2.3.1. Một số quy định về xuất khẩu hàng hoá

* Giá tính thuế hàng xuất khẩu

- Trường hợp áp giá tính thuế theo hợp đồng: hàng hoá xuất khẩu theo hợp đồng mua bán ngoại thương, có đầy đủ các nội dung theo quy định của luật thương mại (trừ các mặt hàng thuộc danh mục mặt hàng nhà nước quản lý giá tính thuế) thì giá tính thuế là giá bán cho khách hàng tại cửa khẩu (giá FOB), không bao gồm chi bảo hiểm và chi phí vận tải.
- Đối với một số mặt hàng thuộc danh mục mặt hàng nhà nước quản lý giá tính thuế thì giá tính thuế là giá theo Bảng giá của Bộ tài chính quy định. Trường hợp giá trên hợp đồng ngoại thương cao hơn giá quy định tại Bảng giá của Bộ tài chính thì tính theo giá hợp đồng.

2.3.1. Một số quy định về xuất khẩu hàng hoá

- * Hợp đồng bán hàng hoá, gia công hàng hoá (đối với trường hợp gia công hàng hoá) cung ứng dịch vụ cho tổ chức, cá nhân nước ngoài. Đối với trường hợp uỷ thác xuất khẩu là hợp đồng uỷ thác xuất khẩu (trường hợp đã kết thúc hợp đồng) hoặc biên bản đối chiếu công nợ định kỳ giữa bên uỷ thác xuất khẩu và bên nhận uỷ thác xuất khẩu
- * Tờ khai hải quan về hàng xuất khẩu có xác nhận của cơ quan hải quan đã xuất khẩu. Đối với trường hợp uỷ thác xuất khẩu phải có đầy đủ các chứng từ như phần nêu trên.
- * Hàng hoá, dịch vụ xuất khẩu thanh toán theo quy định sau đây:
 - Hàng hoá, dịch vụ xuất khẩu phải thanh toán qua ngân hàng hoặc được coi là thanh toán qua ngân hàng như: Cán trừ vào khoản tiền vay nợ nước ngoài của cơ sở kinh doanh khi có đủ điều kiện, hồ sơ, thủ tục theo quy định hiện hành.
 - Các trường hợp thanh toán khác theo quy định của Chính phủ.
- * Hoá đơn GTGT bán hàng hoá, dịch vụ hoặc xuất trả hàng gia công cho nước ngoài, doanh nghiệp chế xuất.

2.3.2. Kế toán các nghiệp vụ xuất khẩu trực tiếp hàng hoá

Khi xuất hàng để xuất khẩu, kế toán cần phản ánh các nội dung sau:

*** Căn cứ vào phiếu xuất kho và các chứng từ có liên quan, phản ánh giá vốn hàng xuất khẩu, ghi:**

- Nếu xuất hàng từ trong kho của doanh nghiệp, ghi:

Nợ TK 632 – Giá vốn hàng bán

Có TK 155, 156, 611 - Trị giá hàng xuất bán

- Nếu doanh nghiệp thu mua hàng và xuất bán thẳng cho khách hàng mà thông qua nhập kho của doanh nghiệp, ghi:

Nợ TK 632 – Giá vốn hàng bán

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

Có TK 111, 112, 331 - Tổng giá thanh toán

*** Căn cứ vào hoá đơn lập và giao cho bên mua hàng, phản ánh doanh thu hàng xuất khẩu, ghi:**

Nợ TK 131 - Phải thu của khách hàng (tỷ giá giao dịch)

Có TK 511 – Doanh thu bán hàng (tỷ giá giao dịch)

2.3.2. Kế toán các nghiệp vụ xuất khẩu trực tiếp hàng hoá(TT)

*** Căn cứ vào thông báo thuế của Hải quan, phản ánh số thuế xuất khẩu phải nộp, ghi:**

- Nợ TK 511 – Doanh thu bán hàng
- Có TK 3333 - Thuế xuất khẩu (nếu có)
- *** Khi nộp tiền thuế vào NSNN, căn cứ vào biên lai thuế và các chứng từ khác có liên quan, ghi:**
- Nợ TK 3333 - Thuế xuất khẩu
- Có TK 111, 112 - Số tiền thực nộp

2.3.2. Kế toán các nghiệp vụ xuất khẩu trực tiếp hàng hoá(TT)

Nếu phát sinh các khoản giảm giá hàng bán, chiết khấu thương mại hoặc trả lại hàng đã xuất bán, kế toán phản ánh các nội dung sau:

- Ghi nhận các khoản chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán trong kỳ:

Nợ TK 521 – CK thương mại (TG tại thời điểm phát sinh doanh thu)

Nợ TK 532 - Giảm giá hàng bán (TG tại thời điểm phát sinh doanh thu)

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng (tỷ giá tại thời điểm phát sinh khoản phải thu này).

- Trường hợp doanh nghiệp buộc phải nhập khẩu trở lại số hàng trên:

- Phản ánh trị giá hàng nhập khẩu trở lại, ghi:

Nợ TK 151, 155, 156, 611 - Trị giá hàng nhập lại kho

Có TK 632 – Giá vốn hàng bán

- Phản ánh khoản hàng bán bị trả lại làm giảm doanh thu bán hàng, ghi:

Nợ TK 531 – Hàng bán bị trả lại (TG khi phát sinh doanh thu)

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng (tỷ giá tại thời điểm phát sinh khoản phải thu này).

- Phản ánh số thuế xuất khẩu được xét hoàn lại:

Nợ TK 3333 - Thuế xuất khẩu

Có TK 511 – Doanh thu bán hàng

2.3.2. Kế toán các nghiệp vụ xuất khẩu trực tiếp hàng hoá(TT)

Nếu doanh nghiệp có nhầm lẫn trong kê khai thuế xuất khẩu và khi phát hiện ra vẫn trong thời hạn hiệu lực, căn cứ vào chứng từ có liên quan, ghi nhận:

+ Trường hợp phải nộp bổ sung thuế xuất khẩu, ghi:

Nợ TK 511 – Doanh thu bán hàng (nếu trong kỳ có phát sinh doanh thu hàng xuất khẩu).

Nợ TK 811 – Chi phí khác (nếu trong kỳ không có phát sinh doanh thu hàng xuất khẩu).

Có TK 3333 - Thuế xuất khẩu nộp bổ sung

+ Trường hợp được hoàn thuế xuất khẩu, ghi:

Nợ TK 3333 - Thuế xuất khẩu được hoàn lại

Có TK 511 – Doanh thu bán hàng (nếu được hoàn thuế xuất khẩu trong niên độ kế toán)

Có TK 711 – Thu nhập khác (nếu được hoàn thuế xuất khẩu trong niên độ kế toán sau)

2.3.2. Kế toán các nghiệp vụ xuất khẩu trực tiếp hàng hoá(TT)

Khi nhận được tiền thanh toán từ phía đối tác nước ngoài, ghi:

- Nợ TK 111, 112 - Số tiền thực nhận (Tỷ giá giao dịch)
- Nợ TK 641 – Chi phí bán hàng (Lệ phí ngân hàng). (Tỷ giá giao dịch)
- Nợ TK 635 - chi phí tài chính (nếu cho bên mua hàng được hưởng chiết khấu thanh toán trước thời hạn). (tỷ giá giao dịch).
- Có TK 131 - Phải thu của khách hàng (tỷ giá tại thời điểm phát sinh khoản phải thu này).

Ví dụ 2

Ví dụ 10.2. Tại doanh nghiệp ABC

1. Xuất khẩu sản phẩm có trị giá xuất kho 1.500 triệu đồng, giá bán theo hợp đồng thương mại 120.000 USD. Thuế suất thuế xuất khẩu 5%. Giá tính thuế của hàng xuất khẩu là giá trên hợp đồng. Tỷ giá giao dịch 15.700đ/USD.
2. Chi 16.5 triệu đồng bằng tiền mặt (trong đó có 10% thuế GTGT) để thanh toán một số chi phí phát sinh như chi phí bốc dỡ, nâng hạ, kiểm đếm.
3. Trong lô hàng xuất khẩu có 4% sản phẩm không đạt chất lượng theo yêu cầu, bên mua trả lại và doanh nghiệp buộc phải nhập khẩu trở lại số sản phẩm này.
4. Chuyển khoản thanh toán tiền thuế xuất khẩu cho ngân sách nhà nước.
5. Khách hàng thanh toán tiền qua ngân hàng trong thời hạn được hưởng chiết khấu thanh toán 1% theo hợp đồng. Lệ phí ngân hàng phát sinh 30 USD. Tỷ giá giao dịch 15.800đ/USD.

Ví dụ 2

1. Xuất sản phẩm để xuất khẩu.

- Phản ánh giá vốn hàng xuất bán, ghi:

- Nợ TK 632 1.500 triệu đồng
- Có TK 155 1.500 triệu đồng

- Phản ánh doanh thu hàng xuất khẩu, ghi:

- Nợ TK 131 1.884 triệu đồng (120.000 x 15.700)
- Có TK 511 1.884 triệu đồng (120.000 x 15.700)

- Phản ánh số thuế xuất khẩu phải nộp, ghi:

- Nợ TK 511: 94,2 triệu đồng (120.000 x 15.700 x 5%)
- Có TK 3333:94,2 triệu đồng (120.000 x 15.700 x 5%)

2. Chi tiết mặt để thanh toán một số chi phí phát sinh,

- Nợ TK 641 15 triệu đồng
- Nợ TK 133 1,5 triệu đồng
- Có TK 111 16,5 triệu đồng

Ví dụ 2

- (3) Có 4% sản phẩm không đạt chất lượng theo yêu cầu, bên mua trả lại và doanh nghiệp buộc phải nhập khẩu trở lại số sản phẩm này.

- Ghi giảm trị giá vốn hàng bán, ghi:

- Nợ TK 155 60 triệu đồng ($1.500 \times 4\%$)
- Có TK 632 60 triệu đồng ($1.500 \times 4\%$)

- Phản ánh trị giá hàng bán bị trả lại, ghi:

- Nợ TK 531 75,36 triệu đồng ($1.884 \times 4\%$)
- Có TK 131 75,36 triệu đồng ($1.200 \times 4\% \times 15.700$)

- Ghi giảm số thuế xuất khẩu phải nộp, ghi:

- Nợ TK 3333 3,768 triệu đồng ($94,2 \times 4\%$)
- Có TK 511 3.768 triệu đồng ($94,2 \times 4\%$)

- (4) Chuyển khoản thanh toán tiền thuế xuất khẩu vào ngân sách nhà nước:

- Nợ TK 3333 90,432 triệu đồng ($94,2 - 3,768$)
- Có TK 112 90,432 triệu đồng ($94,2 - 3,768$)

Ví dụ 2

(5) Khách hàng thanh toán tiền qua ngân hàng trong thời hạn được hưởng chiết khấu thanh toán 1% theo hợp đồng và lệ phí ngân hàng là 30 USD.

- Nợ TK 1122 1.801,4844 triệu đồng
(120.000 x 96% x 99% - 30) x 15.800)
- Nợ TK 641 0,474 triệu đồng (30 x 15.800)
- Nợ TK 635 6,6816 triệu đồng
(1.808,64 - 1.801,4844 - 0,474)
- Có TK 131 1.808,64 triệu đồng
(120.000 x 96% x 15.700)

3. KẾ TOÁN HOẠT ĐỘNG XUẤT - NHẬP UỶ THÁC

Xuất - nhập uỷ thác là một trong những phương thức kinh doanh xuất - nhập khẩu, trong đó, đơn vị tham gia kinh doanh xuất - nhập khẩu không đứng ra trực tiếp đàm phán, ký kết hợp đồng ngoại thương với đối tác nước ngoài mà thông qua một đơn vị xuất - nhập khẩu có kinh nghiệm trong lĩnh vực hoạt động này ký kết và thực hiện hợp đồng ngoại thương thay cho mình.

Đặc điểm của hoạt động xuất - nhập khẩu uỷ thác là có ba bên cùng tham gia:

- Bên đối tác nước ngoài; bên ký kết hợp đồng ngoại thương với đơn vị nhận uỷ thác xuất - nhập khẩu.
- Bên uỷ thác xuất - nhập khẩu, bên có hàng hoá xuất khẩu hoặc có nhu cầu nhập khẩu hàng hoá nhưng không đứng ra trực tiếp đàm phán, ký kết hợp đồng ngoại thương với đối tác nước ngoài.
- Bên nhận uỷ thác xuất - nhập khẩu: Bên có kinh nghiệm trong lĩnh vực hoạt động kinh doanh xuất - nhập khẩu và đứng ra thay mặt cho bên uỷ thác xuất - nhập khẩu trực tiếp đàm phán, ký kết hợp đồng ngoại thương với đối tác nước ngoài.

3.1. Kế toán hoạt động nhập khẩu ủy thác

3.1.1. Những quy định chung về nhập khẩu ủy thác (tài liệu)

3.1.2. Kế toán tại doanh nghiệp ủy thác nhập khẩu:

Để phản ánh mối quan hệ thanh toán với đơn vị nhận ủy thác nhập khẩu, kế toán sử dụng tài khoản 331 “Phải trả cho người bán”.

- Khi trả trước một khoản tiền ủy thác mua hàng theo hợp đồng ủy thác nhập khẩu cho đơn vị nhận ủy thác nhập khẩu mở L/C,... căn cứ các chứng từ liên quan, ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán (Chi tiết cho từng đơn vị nhận ủy thác nhập khẩu)

Có TK 111, 112 - Số tiền thực trả

- Khi nhận hàng ủy thác nhập khẩu cho đơn vị nhận ủy thác nhập khẩu giao trả, căn cứ các chứng từ có liên quan trong từng trường hợp sẽ ghi nhận như sau:

3.1.2. Kế toán tại doanh nghiệp uỷ thác nhập khẩu:

- Nếu đơn vị nhận uỷ thác nhập khẩu đã nộp hộ các khoản thuế vào ngân sách nhà nước, ghi:

Nợ TK 151, 152, 156, 211 - Trị giá hàng nhập khẩu không bao gồm thuế GTGT hàng nhập khẩu.

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 331 - Phải trả cho người bán (Chi tiết cho từng đơn vị nhận uỷ thác nhập khẩu).

- Nếu đơn vị nhận uỷ thác nhập khẩu chưa nộp các khoản thuế vào ngân sách nhà nước, ghi:

Nợ TK 151, 152, 156, 211 - Trị giá hàng nhập khẩu (Bao gồm cả các khoản thuế liên quan đến hàng nhập khẩu phải nộp).

Có TK 331 - Phải trả cho người bán (Chi tiết cho từng đơn vị nhận uỷ thác nhập khẩu)

3.1.2. Kế toán tại doanh nghiệp uỷ thác nhập khẩu (tt)

- Khi đơn vị nhận uỷ thác nhập khẩu thực nộp vào các khoản thuế vào ngân sách nhà nước (nhận được hoá đơn GTGT), phản ánh thuế GTGT đầu vào được khấu trừ, ghi:

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ.

Có TK 152, 156, 211 - Trị giá hàng nhập khẩu (nếu hàng uỷ thác nhập khẩu còn tồn kho, chưa xuất bán).

Có TK 632 – Giá vốn hàng bán (nếu hàng uỷ thác nhập khẩu đã xuất bán)

3.1.2. Kế toán tại doanh nghiệp uỷ thác nhập khẩu (tt)

Trường hợp hàng hoá nhập khẩu dùng vào hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT hoặc chịu thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp hoặc dùng vào các hoạt động được trang trải bằng quỹ phúc lợi, bằng nguồn kinh phí sự nghiệp, nguồn kinh phí dự án thì thuế GTGT của hàng nhập khẩu không được khấu trừ, ghi:

- Nợ TK 151, 152, 156, 211 - Trị giá hàng nhập khẩu (bao gồm cả thuế VAT)
 - Có TK 331 - Phải trả cho người bán (Chi tiết cho từng đơn vị nhận uỷ thác nhập khẩu)
- Căn cứ vào Hoá đơn GTGT phí uỷ thác nhập khẩu phải trả cho đơn vị uỷ thác nhập khẩu, ghi:**
- Nợ TK 151, 152, 156, 211 - Trị giá hàng nhập khẩu
 - Nợ TK 133 - thuế GTGT được khấu trừ (nếu có)
 - Có TK 331 - Phải trả cho người bán (Chi tiết cho từng đơn vị nhận uỷ thác nhập khẩu)

3.1.2. Kế toán tại doanh nghiệp uỷ thác nhập khẩu (tt)

- Căn cứ vào các chứng từ có liên quan, phản ánh số tiền phải trả cho đơn vị nhận uỷ thác nhập khẩu về các khoản chi hộ cho hoạt động nhận uỷ thác nhập khẩu như phí ngân hàng, phí giám định hải quan, chi phí thuê kho bãi, chi phí bốc xếp, nâng hạ, kiểm kê,... ghi:

Nợ TK 151, 152, 156, 211 - Trị giá hàng nhập khẩu

Nợ TK 133 - thuế GTGT được khấu trừ (nếu có)

Có TK 331 - Phải trả cho người bán (Chi tiết cho từng đơn vị nhận uỷ thác nhập khẩu)

- Nếu đơn vị nhận uỷ thác nhập khẩu chỉ làm thủ tục kê khai nộp thuế nhập khẩu còn đơn vị uỷ thác nhập khẩu tự nộp các khoản thuế này vào ngân sách nhà nước, khi thực nộp, ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán (Chi tiết cho từng đơn vị nhận uỷ thác nhập khẩu)

Có TK 111, 112 - Số tiền thực nộp

- Khi trả tiền cho đơn vị nhận uỷ thác nhập khẩu về số tiền hàng còn lại, tiền thuế nhập khẩu và các loại thuế khác có liên quan (nếu đơn vị nhận uỷ thác nhập khẩu nộp hộ các khoản này vào ngân sách nhà nước). Phí uỷ thác và các khoản chi hộ, căn cứ vào các chứng từ có liên quan, ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán

(Chi tiết cho từng đơn vị nhận uỷ thác nhập khẩu)

Có TK 111, 112 - Số tiền thực trả

Ví dụ 3

Tại doanh nghiệp ABC có một vài số liệu sau liên quan đến quá trình uỷ thác nhập khẩu một số nguyên vật liệu sử dụng cho hoạt động sản xuất - kinh doanh sản phẩm chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ.

Ngày 05/04: Chuyển khoản trả trước cho bên nhận uỷ thác nhập khẩu 800 triệu đồng.

Ngày 15/04: Nhập kho nguyên liệu có trị giá 1.554,3 triệu đồng do bên nhận uỷ thác nhập khẩu giao kèm theo phiếu xuất kho kiêm vận chuyển nội bộ. (bên nhận uỷ thác nhập khẩu chưa giao chứng từ nộp thuế GTGT hàng nhập khẩu).

Ngày 20/04: Nhận được hoá đơn GTGT phí nhập khẩu uỷ thác với tổng số tiền thanh toán là 82,5 triệu đồng và một số hoá đơn GTGT khác về các khoản mà bên nhận uỷ thác nhập khẩu đã chi hộ là 33 triệu đồng (đã bao gồm 10% thuế GTGT).

Ngày 25/4: Nhận được hoá đơn GTGT hàng nhập khẩu uỷ thác do bên nhận uỷ thác nhập khẩu giao với số tiền thuế GTGT hàng nhập khẩu là 141,3 triệu đồng (Tổng số thuế phải nộp liên quan đến lô hàng nhập khẩu là 769,3 triệu đồng).

Ngày 27/04: Chuyển khoản trả hết số tiền còn thiếu nợ cho bên nhận uỷ thác nhập khẩu.

Các nghiệp vụ được ghi nhận ngày 25/04 và ngày 27/04 sẽ thay đổi ra sao nếu doanh nghiệp tự nộp các khoản thuế có liên quan đến hàng nhập khẩu uỷ thác vào NSNN qua ngân hàng với tổng số tiền là 769,3 triệu đồng.

Ví dụ 3

- Giải: Căn cứ vào các nghiệp vụ kinh tế phát sinh, kế toán ghi sổ như sau:

(1) Ngày 05/04: Chuyển trả trước cho bên nhận uỷ thác NK 800 triệu đồng.

- Nợ TK 331 800 triệu đồng
- Có TK 112 800 triệu đồng

(2) Ngày 15/04: Nhập kho nguyên vật liệu có trị giá 1.544,3 triệu đồng do bên nhận uỷ thác nhập khẩu giao kèm theo phiếu xuất kho kiêm vận chuyển nội bộ, ghi:

- Nợ TK 152 1.554,3 triệu đồng
- Có TK 331 1.554,3 triệu đồng

(3) Ngày 20/04: Nhận được hoá đơn GTGT phí nhập khẩu uỷ thác với tổng số tiền phải thanh toán là 82,5 triệu đồng và một số hoá đơn GTGT khác về các khoản mà bên nhận uỷ thác nhập khẩu đã chi hộ là 33 triệu đồng (đã bao gồm 10% thuế GTGT), ghi:

- Nợ TK 152 105 triệu đồng
- Nợ TK 133 10,5 triệu đồng
- Có TK 331 115,5 triệu đồng

Ví dụ 3

- (4) Ngày 25/04: Nhận được hoá đơn GTGT hàng nhập khẩu uỷ thác do bên nhận uỷ thác nhập khẩu giao với số thuế GTGT hàng nhập khẩu là 141,3 triệu đồng, ghi:
 - Nợ TK 133 141,3 triệu đồng
 - Có TK 152 141,3 triệu đồng
- (5) Ngày 27/04: Chuyển khoản trả hết số tiền còn thiếu nợ cho bên nhận uỷ thác nhập khẩu, ghi:
 - Nợ TK 331: 869,8 triệu đồng ($1.554,3 + 115,5 - 800$)
 - Có TK 112 869,8 triệu đồng
- Nếu doanh nghiệp tự nộp các khoản thuế có liên quan đến hàng nhập khẩu uỷ thác vào NSNN qua ngân hàng với tổng số tiền là 769,3 triệu đồng thì các nghiệp vụ ngày 25/04 và ngày 27/04 sẽ được ghi nhận như sau:

Ví dụ 3

(4) Ngày 25/04: Chuyển khoản để nộp thuế GTGT hàng nhập khẩu là 141,3 triệu đồng, ghi:

- Nợ TK 331 769,3 triệu đồng
- Có TK 112 769,3 triệu đồng

Đồng thời ghi nhận thuế GTGT đầu vào được khấu trừ của nguyên vật liệu nhập khẩu, ghi:

- Nợ TK 331 141,3 triệu đồng
- Có TK 152 141,3 triệu đồng

(5) Ngày 27/04: Chuyển khoản trả hết số tiền còn thiếu nợ cho bên nhận uỷ thác nhập khẩu, ghi:

- Nợ TK 331 100,5 triệu đồng
- (1.554,3 + 115,5 - 800 - 769,3)
- Có TK 112 100,5 triệu đồng

3.1.3 Kế toán tại doanh nghiệp nhận uỷ thác nhập khẩu.

Để phản ánh mối quan hệ thanh toán với đơn vị uỷ thác nhập khẩu, kế toán sử dụng TK 131” phải thu của khách hàng”.

***Khi nhận trước tiền hàng của bên uỷ thác nhập khẩu để mở L/C(nếu hợp đồng ngoại thương quy định thanh toán bằng thư tín dụng)... căn cứ vào các chứng từ có liên quan ghi:**

Nợ 111,112: số tiền thực nhận

Có 131: phải thu của khách hàng

■ (Chi tiết cho từng đơn vị uỷ thác nhập khẩu)

***Khi chuyển tiền cho ngân hàng hoặc vay ngân hàng để mở L/C căn cứ vào chứng từ có liên quan ghi:**

Nợ 144: ký quỹ, ký cược ngắn hạn

■ Có 111,112: số tiền thực chuyển

■ Có 311: vay ngắn hạn

3.1.3 Kế toán tại doanh nghiệp nhận uỷ thác nhập khẩu.

* Khi nhập khẩu hàng hoá, tùy từng trường hợp cụ thể để ghi nhận như sau:

+ Nếu tiến hành nhập kho hàng nhập khẩu thì khi nhập kho căn cứ vào các chứng từ có liên quan để phản ánh nội dung như sau:

Căn cứ vào hoá đơn thương mại do nước xuất khẩu cấp phản ánh trị giá hàng nhập khẩu ghi:

Nợ 156,151: trị giá hàng nhập khẩu

Có 331: phải trả cho người bán-Chi tiết từng nhà xuất khẩu

Căn cứ vào tờ khai thuế do cơ quan hải quan cấp phản ánh các khoản thuế phải nộp thay cho bên uỷ thác nhập khẩu ghi:

Nợ 156,151: trị giá hàng nhập khẩu

Có 3333: thuế nhập khẩu phải nộp

Có 3332: thuế TTĐB hàng phải nộp

Có 3331: thuế GTGT hàng nhập khẩu phải nộp

Khi thực nộp các khoản thuế này vào ngân sách nhà nước, căn cứ vào biên lai nộp thuế và sổ tiền thực nộp:

Nợ 3331: thuế GTGT hàng nhập khẩu phải nộp

Nợ 3333: thuế nhập khẩu phải nộp

Nợ 3332: thuế TTĐB hàng phải nộp

Có 111,112: số tiền thực nộp.

3.3.1 Kế toán tại doanh nghiệp nhận uỷ thác nhập khẩu.

+ Khi giao hàng cho bên uỷ thác nhập khẩu:

Nếu doanh nghiệp đã nộp thay các khoản thuế có liên quan đến lô hàng nhập khẩu vào NSNN, căn cứ vào hoá đơn GTGT xuất giao cho bên uỷ thác nhập khẩu ghi:

Nợ 131: phải thu của khách hàng -Chi tiết cho từng đơn vị uỷ thác nhập khẩu

Có 156: giá trị hàng nhập khẩu đã bao gồm các khoản thuế có liên quan phải nộp

Nếu doanh nghiệp chưa nộp các khoản thuế có liên quan đến lô hàng nhập khẩu vào NSNN, căn cứ vào phiếu xuất kho kiêm vận chuyển nội bộ xuất giao cho bên uỷ thác nhập khẩu, ghi nhận như trên. Sau khi nộp các khoản thuế có liên quan đến lô hàng nhập khẩu vào NSNN doanh nghiệp phải lập hoá đơn GTGT giao cho bên uỷ thác nhập khẩu theo quy định hiện hành.

3.3.1 Kế toán tại doanh nghiệp nhận uỷ thác nhập khẩu

+ Nếu khi nhận hàng nhập khẩu doanh nghiệp không tiến hành nhập kho mà chuyển giao thẳng hàng hoá cho bên uỷ thác nhập khẩu sẽ phản ánh các nội dung sau:

Căn cứ vào hoá đơn thương mại do nhà nước xuất nhập khẩu cấp, phản ánh trị giá hàng nhập khẩu ghi:

Nợ TK 131: phải thu của khách hàng - Chi tiết cho từng đơn vị uỷ thác nhập khẩu

Có 331: phải trả cho người bán - Chi tiết từng nhà xuất khẩu

Căn cứ vào tờ kê khai nhập khẩu, thuế TTĐB và thuế GTGT hàng nhập khẩu do cơ quan hải quan cấp, phản ánh các khoản thuế phải nộp thay cho bên uỷ thác nhập khẩu ghi:

Nợ 131: phải thu của khách hàng - Chi tiết cho từng đơn vị uỷ thác nhập khẩu

Có 3333: thuế nhập khẩu phải nộp

Có 3332: thuế TTĐB hàng phải nộp

Có 3331: thuế GTGT hàng nhập khẩu phải nộp

3.3.1 Kế toán tại doanh nghiệp nhận uỷ thác nhập khẩu

*** Căn cứ vào hoá đơn GTGT phí uỷ thác nhập khẩu phản ánh số tiền phải thu về hoa hồng uỷ thác, thuế GTGT hoa hồng uỷ thác và tổng số tiền phải thu:**

Nợ 131: phải thu của khách hàng - Chi tiết cho từng đơn vị uỷ thác nhập khẩu

Có 511: doanh thu bán hàng (hoa hồng uỷ thác)

Có 3331: thuế GTGT phải nộp

*** Khi thanh toán các khoản chi hộ cho bên uỷ thác nhập khẩu có liên quan đến hoạt động uỷ thác nhập khẩu như phí ngân hàng, phí giám định hải quan, chi phí thuê kho bãi, chi phí bốc xếp, nâng hạ, kiểm đếm... ghi:**

Nợ 131: phải thu của khách hàng - Chi tiết cho từng đơn vị uỷ thác nhập khẩu

Có 111, 112: số tiền thực chi

3.3.1 Kế toán tại doanh nghiệp nhận uỷ thác nhập khẩu

*Nếu đơn vị nhận uỷ thác nhập khẩu chỉ làm thủ tục kê khai các loại thuế liên quan đến hàng nhập khẩu, còn đơn vị uỷ thác nhập khẩu tự nộp các khoản thuế này vào NSNN, căn cứ vào chứng từ nộp thuế phản ánh số tiền thuế mà đơn vị uỷ thác nhập khẩu đã nộp vào ngân sách nhà nước ghi:

Nợ 3331,3332,3333: thuế GTGT hàng nhập khẩu, thuế TTĐB hàng nhập khẩu, thuế nhập khẩu phải nộp

Có 131: phải thu của khách hàng- Chi tiết cho từng đơn vị uỷ thác nhập khẩu

*Khi bên uỷ thác nhập khẩu thanh toán hết số tiền hàng nhập khẩu còn lại, các khoản thuế liên quan đến hàng nhập khẩu(nếu doanh nghiệp đã nộp hộ các khoản thuế này cho bên uỷ thác nhập khẩu) các khoản chi hộ cho bên uỷ thác nhập khẩu, phí uỷ thác nhập khẩu, căn cứ vào các chứng từ phát sinh ghi:

Nợ 111,112: số tiền thực nhận

Có 131: phải thu của khách hàng (Chi tiết cho từng đơn vị uỷ thác nhập khẩu)

* Khi thanh toán hộ tiền hàng nhập khẩu cho bên đối tác nước ngoài, căn cứ vào các chứng từ có liên quan ghi:

Nợ 331: phải trả người bán(chi tiết từng nhà nhập khẩu)

Có 111,112,144: số tiền thực trả

Ví dụ 4

■ **Tại doanh nghiệp XYZ có một vài số liệu sau liên quan đến quá trình nhận uỷ thác nhập khẩu cho doanh nghiệp ABC:**

- (1) Ngày 5/4: nhận trước tiền hàng của bên uỷ thác nhập khẩu 800 triệu đồng.
- (2) Ngày 6/4: chuyển khoản cho ngân hàng để mở L/C 40.000USD. Tỷ giá giao dịch 15.690đ/USD. Tỷ giá xuất ngoại tệ 15.680đ/USD.
- (3) Ngày 13/4: nhập kho một số hàng hoá theo hợp đồng nhập khẩu uỷ thác với trị giá ghi nhận trên hoá đơn thương mại là 50.000USD. Thuế suất thuế nhập khẩu là 20% thuế suất thuế TTĐB là 50% và thuế suất thuế GTGT hàng nhập khẩu là 10%. Giá tính thuế hàng nhập khẩu là giá ghi nhận trên hoá đơn thương mại. Tỷ giá giao dịch 15.700đ/USD.
- (4) Ngày 15/4: xuất kho hàng bán cho bên uỷ thác nhập khẩu kèm theo phiếu xuất kho kiêm vận chuyển nội bộ.
- (5) Ngày 17/4: giao hoá đơn GTGT phí nhập khẩu uỷ thác với tổng số tiền thanh toán là 82.5 triệu đồng(đã bao gồm 10% thuế GTGT) cho bên uỷ thác nhập khẩu.
- (6) Ngày 19/4: chi 33 triệu đồng bằng tiền mặt(đã gồm 10% thuế GTGT trả hộ cho bên uỷ thác nhập khẩu các chi phí có liên quan đến lô hàng uỷ thác nhập khẩu.
- (7) Ngày 22/4: nhận được chứng từ thông báo của ngân hàng đã chuyển khoản 40.000USD thanh toán tiền hàng cho bên bán từ tài khoản quỹ mở L/C.
- (8) Ngày 25/4: chuyển khoản thanh toán nội bộ tiền thuế liên quan đến lô hàng nhập khẩu uỷ thác vào NSNN.
- (9) Ngày 27/4: nhận được giấy báo có của ngân hàng về toàn bộ tiền thanh toán của bên uỷ thác nhập khẩu
- (10) 29/4: chuyển khoản thanh toán toàn bộ tiền hàng còn lại cho nhà xuất khẩu. Tỷ giá ngoại tệ 15.710đ/USD

Các nghiệp vụ ghi nhận ngày 15/4 và ngày 27/4 sẽ thay đổi ra sao nếu bên uỷ thác nhập khẩu tự nộp các khoản thuế có liên quan đến hàng nhập khẩu uỷ thác vào ngân sách nhà nước.

Ví dụ 4

1. Ngày 5/4: nhận trước tiền hàng của bên uỷ thác nhập khẩu qua ngân hàng 800 triệu đồng ghi:

Nợ 1121: 800 triệu đồng

Có 131: 800 triệu đồng

2. Ngày 6/4: chuyển khoản cho ngân hàng để mở L/C 40.000USD. Tỷ giá giao dịch 15.690đ/USD. Tỷ giá xuất ngoại tệ 15.680đ/USD ghi:

Nợ 144: 627.6 triệu đồng(40.000×15.690)

Có 1122: 627.6 triệu đồng(40.000×15.680)

Có 515: 0.4 triệu đồng($627.6 - 627.2$)

3. Ngày 13/4: nhập kho một số hàng hoá theo hợp đồng nhập khẩu uỷ thác với trị giá ghi nhận trên hoá đơn thương mại là 50.000USD. Thuế suất thuế nhập khẩu là 20% thuế suất thuế TTĐB là 50% và thuế suất thuế GTGT hàng nhập khẩu là 10%. Giá tính thuế hàng nhập khẩu là giá ghi nhận trên hoá đơn thương mại. Tỷ giá giao dịch 15.700đ/USD, kế toán phản ánh các nội dung sau:

*Phản ánh trị giá hàng nhập kho ghi:

Nợ 156: 785 triệu đồng(50.000×15.700)

Có 331: 785 triệu đồng(50.000×15.700)

Phản ánh số thuế nhập khẩu, thuế TTĐB, thuế GTGT hàng nhập khẩu phải nộp thay cho bên uỷ thác nhập khẩu ghi:

Nợ 156: 769.3 triệu đồng($157 + 471 + 141.3$)

Có 3333: 157 triệu đồng ($50.000 \times 15.700 \times 20\%$)

Có 3332: 471 triệu đồng ($50.000 \times 15.700 \times 120\% \times 50\%$)

Có 3331: 141.3 triệu đồng ($50.000 \times 15.700 \times 120\% \times 150\% \times 10\%$)

Ví dụ 4

4. Ngày 15/4: xuất kho hàng hoá giao cho bên uỷ thác nhập khẩu kèm theo phiếu xuất kho kiêm vận chuyển nội bộ ghi:

Nợ 131: 1.554.3 triệu đồng(785+769.3)

Có 156: 1.554.3 triệu đồng(785+769.3)

5. Ngày 19/4: chi 33 triệu đồng bằng tiền mặt(đã gồm 10% thuế GTGT trả hộ cho bên uỷ thác nhập khẩu các chi phí có liên quan đến lô hàng uỷ thác nhập khẩu uỷ thác ghi:

Nợ 131: 33 triệu đồng

Có 111: 33 triệu đồng

6. Ngày 22/4: nhận được chứng từ thông báo của ngân hàng đã chuyển khoản 40.000USD thanh toán tiền hàng cho bên bán từ tài khoản quỹ mở L/C của doanh nghiệp:

Nợ 331: 628 triệu đồng(40.000x15.700)

Có 144: 627.6 triệu đồng(40.000x15.690)

Có 515: 0.4 triệu đồng(628-627.6)

7. Ngày 25/4: chuyển khoản thanh toán nội bộ tiền thuế liên quan đến lô hàng nhập khẩu uỷ thác vào NSNN ghi:

Nợ 3331: 141.3 triệu đồng

Nợ 3332: 471 triệu đồng

Nợ 3333: 157 triệu đồng

Có 1121: 769.3 triệu đồng(157+471+141.3)

Ví dụ 4

8. Ngày 27/4: nhận được giấy báo có của ngân hàng về toàn bộ tiền thanh toán của bên uỷ thác nhập khẩu ghi:

Nợ 1121: 869.8 triệu đồng($1.554.3+82.5+33-800$)

Có 131: 869.8 triệu đồng

9. 29/4: chuyển khoản thanh toán toàn bộ tiền hàng còn lại cho nhà xuất khẩu. Tỷ giá ngoại tệ 15.710đ/USD ghi:

Nợ 331: 157 triệu đồng(10.000×15.700)

Nợ 635: 0.1 triệu đồng($157.1-157$)

Có 1121: 157.1 triệu đồng(10.000×15.710)

Nếu bên uỷ thác nhập khẩu tự nộp các khoản thuế có liên quan đến hàng nhập khẩu uỷ thác vào NSNN các nghiệp vụ phát sinh ngày 25/4 và 27/4 sẽ được ghi nhận như sau:

Ví dụ 4

(8) Ngày 25/4: nhận được chứng từ phản ánh bên uỷ thác nhập khẩu đã thanh toán số tiền thuế liên quan đến lô hàng nhập khẩu uỷ thác vào NSNN ghi:

Nợ 3331: 141.3 triệu đồng

Nợ 3332: 471 triệu đồng

Nợ 3333: 157 triệu đồng

Có 131: 769.3 triệu đồng(157+471+141.3)

(9) Ngày 27/4: nhận được giấy báo có của ngân hàng về toàn bộ tiền thanh toán của bên uỷ thác nhập khẩu ghi:

Nợ 1121: 100.5 triệu đồng

Có 131: 100.5 triệu đồng

(1.554.3+82.5+33-800-769.3)

3.2 Kế toán hoạt động xuất khẩu uỷ thác

3.2.1 Những quy định chung về xuất khẩu uỷ thác

3.2.2 Kế toán tại các doanh nghiệp uỷ thác XK: Để phản ánh mối quan hệ thanh toán với đơn vị nhận uỷ thác xuất khẩu, kế toán sử dụng các tài khoản:

- a. *Tài khoản 131” phải thu của khách hàng”* dùng để phản ánh số phải thu về tiền hàng mà đơn vị nhận uỷ thác xuất khẩu phải hoàn trả lại cho doanh nghiệp.
- b. *Tài khoản 338” phải trả phải nộp khác”* dùng để phản ánh số tiền phải trả cho từng đơn vị nhận uỷ thác xuất khẩu về các khoản sau:
 - Trả các khoản thuế xuất khẩu (nếu có) mà đơn vị nhận uỷ thác xuất khẩu đã nộp hộ
 - Các khoản chi phí liên quan đến hoạt động uỷ thác xuất khẩu mà đơn vị nhận uỷ thác xuất khẩu đã chi hộ.
 - Phí uỷ thác xuất khẩu.

Căn cứ vào chứng từ phát sinh kế toán tiến hành ghi nhận như sau:

3.2.2 Kế toán tại các doanh nghiệp ủy thác XK :

*Khi giao hàng cho đơn vị nhận xuất khẩu ủy thác, căn cứ vào phiếu xuất kho kiêm vận chuyển nội bộ ghi:

- Nợ 157: hàng gửi đi bán
- Có 155,156,611: trị giá hàng xuất gửi bán

3.2.2 Kế toán tại các doanh nghiệp xuất khẩu ủy thác:

* Khi đơn vị nhận xuất khẩu ủy thác đã xuất khẩu hàng cho người mua, căn cứ vào xác nhận của hải quan, doanh nghiệp xuất hoá đơn GTGT với thuế suất 0% giao cho bên nhận xuất khẩu ủy thác, đồng thời phản ánh các chỉ tiêu sau:

+ Giá vốn hàng xuất khẩu ghi:

Nợ 632: giá vốn hàng bán

Có 157: hàng gửi đi bán

+ Doanh thu hàng xuất khẩu ghi:

Nợ 131: phải thu của khách hàng

Chi tiết từng đơn vị nhận xuất khẩu ủy thác

Có 511: doanh thu bán hàng

3.2.2 Kế toán tại các doanh nghiệp ủy thác XK :

+ Các khoản thuế mà bên nhận xuất khẩu ủy thác nộp hộ vào Ngân sách nhà nước.

- Căn cứ vào Tờ khai thuế xuất khẩu, phản ánh số thuế có liên quan đến hàng xuất khẩu mà bên nhận xuất khẩu ủy thác nộp hộ vào ngân sách nhà nước, ghi:

Nợ TK 511 – Doanh thu bán hàng

Có TK 3333 - Thuế xuất khẩu

- Khi bên nhận xuất khẩu ủy thác đã nộp hộ các khoản thuế trên vào ngân sách nhà nước, căn cứ vào biên lai thuế nhận được, ghi:

Nợ TK 3333 - Thuế xuất khẩu

Có TK 3388 - Phải trả, phải nộp khác

(Chi tiết từng đơn vị nhận xuất khẩu ủy thác)

- Căn cứ vào các chứng từ phát sinh về các khoản mà bên nhận xuất khẩu ủy thác đã chi hộ có liên quan đến hàng ủy thác xuất khẩu, ghi:

Nợ TK 641 – Chi phí bán hàng

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

Có TK 3388 - Phải trả, phải nộp khác

(chi tiết từng đơn vị nhập xuất khẩu ủy thác)

3.2.2 Kế toán tại các doanh nghiệp ủy thác XK :

- Căn cứ vào Hoá đơn GTGT hoa hồng uỷ thác xuất khẩu mà bên nhận xuất khẩu uỷ thác giao, ghi:

Nợ TK 641 – Chi phí bán hàng

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

Có TK 3388 - Phải trả, phải nộp khác

(Chi tiết từng đơn vị nhận xuất khẩu uỷ thác)

- Bù trừ khoản tiền phải thu về trị giá hàng xuất khẩu với các khoản phải trả cho bên nhận xuất khẩu uỷ thác (phí uỷ thác xuất khẩu, các khoản thuế có liên quan đến hàng xuất khẩu mà bên nhận xuất khẩu uỷ thác đã nộp hộ vào ngân sách nhà nước, các khoản chi hộ khác), ghi:

Nợ TK 3388 - Phải trả, phải nộp khác

(Chi tiết từng đơn vị nhận xuất khẩu uỷ thác)

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng

(Chi tiết từng đơn vị nhận xuất khẩu uỷ thác)

- Khi nhận được tiền thanh toán từ bên nhận xuất khẩu uỷ thác về số tiền bán hàng xuất khẩu còn lại sau khi đã bù trừ với các khoản phải trả, căn cứ các chứng từ có liên quan, ghi:

Nợ TK 111, 112 - Số tiền thực nhận

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng

(Chi tiết từng đơn vị nhập xuất khẩu uỷ thác)

ví dụ 5

Tại doanh nghiệp ABC hoạch toán thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ.

- (1) Ngày 5/6: Xuất kho sản phẩm có giá trị 900 triệu đồng để ủy thác xuất khẩu.
- (2) Ngày 10/6: Nhận được tờ khai hải quan xác nhận lô hàng gửi ủy thác xuất khẩu đã được xuất khẩu, doanh nghiệp lập hoá đơn GTGT với thuế suất 0% gửi cho bên nhận ủy thác xuất khẩu với giá bán là 90.000 USD, thuế suất thuế xuất khẩu 5%, Tỷ giá giao dịch 15.700 đ/USD.
- (3) Ngày 12/6: Nhận được các hoá đơn GTGT liên quan đến các khoản phí mà bên nhận ủy thác xuất khẩu đã chi hộ với tổng số tiền là 27,5 triệu đồng (đã bao gồm 10% thuế GTGT).
- (4) Ngày 15/6: Nhận hoá đơn GTGT phí ủy thác xuất khẩu phải trả cho bên nhận ủy thác với tổng số tiền thanh toán là 38.5 triệu đồng(đã bao gồm 10% thuế GTGT).
- (5) Ngày 20/6: Nhận được biên lai thuế xuất khẩu mà bên nhận ủy thác xuất khẩu đã nộp vào ngân sách nhà nước.
- (6) Ngày 25/6: Các bên trong hợp đồng nhận ủy thác xuất khẩu đối chiếu công nợ và tiến hành bù trừ giữa các khoản phải thu và phải trả.
- (7) Ngày 28/6: Nhận được tiền thanh toán từ bên nhận ủy thác xuất khẩu qua ngân hàng.

ví dụ 5

1. Ngày 5/6: Xuất kho sản phẩm có giá trị 900 triệu đồng để uỷ thác xuất khẩu ghi:

Nợ 157: 900 triệu đồng

Có 155: 900 triệu đồng

2. Ngày 10/6: Nhận được tờ khai hải quan xác nhận lô hàng gửi uỷ thác xuất khẩu đã được xuất khẩu, doanh nghiệp lập hoá đơn GTGT với thuế suất 0% gửi cho bên nhận uỷ thác xuất khẩu với giá bán là 90.000 USD, thuế suất thuế xuất khẩu 5%:

Giá vốn hàng xuất khẩu ghi:

Nợ 632: 900 triệu đồng

Có 157: 900 triệu đồng

Doanh thu hàng xuất khẩu ghi:

Nợ 131: 1.413 triệu đồng

Có 511: 306.15 triệu đồng

Thuế xuất khẩu phải nộp ghi:

Nợ 511: 306.15 triệu đồng

Có 3333: 70.65 triệu đồng ($90.000 \times 15.700 \times 5\%$)

3. Ngày 12/6: Nhận được các hoá đơn GTGT liên quan đến các khoản phí mà bên nhận uỷ thác xuất khẩu đã chi hộ với tổng số tiền là 27,5 triệu đồng (đã bao gồm 10% thuế GTGT) ghi:

Nợ 641: 25 triệu đồng

Nợ 133: 2.5 triệu đồng

Có 3388: 27.5 triệu đồng

ví dụ 5

4. Ngày 15/6: Nhận hoá đơn GTGT phí uỷ thác xuất khẩu phải trả cho bên nhận uỷ thác với tổng số tiền thanh toán là 38.5 triệu đồng(đã bao gồm 10% thuế GTGT) ghi:

Nợ 641: 35 triệu đồng

Nợ 133: 3.5 triệu đồng

Có 3388: 38.5 triệu đồng

5. Ngày 20/6: Nhận được biên lai thuế xuất khẩu mà bên nhận uỷ thác xuất khẩu đã nộp vào ngân sách nhà nước ghi:

Nợ 3333: 70.65 triệu đồng

Có 3388: 70.65 triệu đồng

6. Ngày 25/6: Các bên trong hợp đồng nhận uỷ thác xuất khẩu đối chiếu công nợ và tiến hành bù trừ giữa các khoản phải thu và phải trả ghi:

Nợ 3388: 136.65 triệu đồng

Có 131: 136.65 triệu đồng

7. Ngày 28/6: Nhận được tiền thanh toán từ bên nhận uỷ thác xuất khẩu qua ngân hàng ghi:

Nợ 112: 1.276,4 triệu đồng

Có 131: 1.276,4 triệu đồng (1.413 – 136.65)

3.2.3 Kế toán tại doanh nghiệp nhận uỷ thác xuất khẩu:

Để phản ánh mối quan hệ thanh toán với đơn vị uỷ thác xuất khẩu, kế toán sử dụng các tài khoản:

- a. Tài khoản 331” phải trả cho người bán” dùng để phản ánh:
 - - Tiền hàng thu hộ phải hoàn trả cho đơn vị nhận uỷ thác xuất khẩu:
 - - Các khoản thuế xuất khẩu (nếu có) phải nộp thay cho đơn vị uỷ thác xuất khẩu.
- b. Tài khoản 131” phải thu khách hàng” dùng để phản ánh số phí uỷ thác xuất khẩu phải thu của đơn vị uỷ thác xuất khẩu.
- c. Tài khoản 138” phải thu khác” dùng để phản ánh các khoản phí liên quan đến hoạt động uỷ thác xuất khẩu đã chi hộ cho đơn vị uỷ thác xuất khẩu.

3.2.3 Kế toán tại doanh nghiệp nhận uỷ thác xuất khẩu:

**Khi nhận hàng của bên uỷ thác xuất khẩu, căn cứ vào phiếu xuất kho kiêm vận chuyển nội bộ ghi:*

■ *Nợ 003: hàng hoá nhận bán hộ, nhận ký gửi.*

**Khi đã xuất khẩu hàng hoá, căn cứ vào hoá đơn thương mại xuất cho phía đối tác nước ngoài và các chứng từ khác có liên quan, phản ánh các chỉ tiêu sau:*

- Ghi nhận giá hàng đã xuất khẩu:

■ *Có: 003: hàng hoá nhận bán hộ, nhận ký gửi.*

3.2.3 Kế toán tại doanh nghiệp nhận uỷ thác xuất khẩu:

Phản ánh số tiền phải thu hộ cho bên uỷ thác xuất khẩu:

Nợ 131: phải thu của khách hàng-Chi tiết từng đối tác nước ngoài

Có 331: phải trả người bán - Chi tiết từng đơn vị uỷ thác xuất khẩu.

Phản ánh các khoản thuế phải nộp thay cho bên uỷ thác xuất khẩu, ghi:

Nợ 331: phải trả người bán- Chi tiết từng đơn vị uỷ thác xuất khẩu

Có 3388: phải trả, phải nộp khác(thuế xuất khẩu (nếu có) phải nộp thay cho bên uỷ thác xuất khẩu vào ngân sách nhà nước)

Khi nộp thay các khoản thuế liên đến lô hàng uỷ thác xuất khẩu cho bên uỷ thác xuất khẩu vào NSNN ghi:

Nợ 3388: phải trả, phải nộp khác(thuế xuất khẩu (nếu có) phải nộp thay cho bên uỷ thác xuất khẩu vào ngân sách nhà nước)

Có 111,112: số tiền thực chi

3.2.3 Kế toán tại doanh nghiệp nhận uỷ thác xuất khẩu:

Căn cứ vào các chứng từ chi hộ cho bên uỷ thác xuất khẩu các khoản như phí ngân hàng, phí giám định hải quan, phí vận chuyển, bốc dỡ, nâng hạ, kiểm đếm ghi:

Nợ 138 (331): phải thu khác - Chi tiết từng đơn vị uỷ thác xuất khẩu

Có 111,112: số tiền thực chi

Căn cứ vào hoá đơn GTGT phí uỷ thác xuất khẩu, ghi nhận doanh thu dịch vụ uỷ thác xuất khẩu ghi:

Nợ 131(331): phải thu của khách hàng - Chi tiết từng đơn vị uỷ thác xuất khẩu

Có 511: doanh thu bán hàng(hoa hồng uỷ thác)

Có 3331: thuế GTGT phải nộp

Khi thu hộ tiền hàng cho bên uỷ thác xuất khẩu ghi:

Nợ 111,112: số tiền thực thu

Có 131: phải thu của khách hàng

Chi tiết từng đối tác nước ngoài

3.2.3 Kế toán tại doanh nghiệp nhận uỷ thác xuất khẩu:

Bù trừ khoản tiền phải hoàn trả về trị giá hàng xuất khẩu với các khoản phải thu của bên uỷ thác xuất khẩu(phí uỷ thác xuất khẩu, các khoản thuế có liên quan đến hàng xuất khẩu mà bên nhận xuất khẩu uỷ thác đã nộp hộ vào NSNN, các khoản chi hộ khác) ghi:

Nợ 331: phải trả người bán-Chi tiết từng đơn vị uỷ thác xuất khẩu

Có 131: phải thu của khách hàng - Chi tiết từng đơn vị uỷ thác xuất khẩu

Có 138: phải thu khác - Chi tiết từng đơn vị uỷ thác xuất khẩu

Khi thanh toán cho bên uỷ thác xuất khẩu số tiền hàng còn lại sau khi đã bù trừ các khoản phải thu ghi:

Nợ 331: phải trả người bán-Chi tiết từng đơn vị uỷ thác xuất khẩu

Có 111,112: số tiền thực chi

Ví dụ 6:

Tại doanh nghiệp XYZ có một vài số liệu sau liên quan đến quá trình nhận uỷ thác xuất khẩu của doanh nghiệp ABC.

- (1) Ngày 5/6: nhận một lô hàng có trị giá 900 triệu để xuất khẩu uỷ thác.
- (2) Ngày 10/6: chuyển tờ khai hải quan xác nhận lô hàng nhận uỷ thác xuất khẩu và nhận được hoá đơn GTGT với thuế suất 0 do bên uỷ thác xuất khẩu giao với tỷ giá bán là 90.000USD. Thuế suất XK 5%. Tỷ giá giao dịch 15.700đ/USD.
- (3) Ngày 12/6: thanh toán các khoản phí liên quan đến lô hàng nhận xuất khẩu uỷ thác với tổng số tiền số tiền là 27.5 triệu đồng bằng tiền mặt(đã bao gồm 10% thuế GTGT).
- (4) Ngày 15/6: giao hoá đơn GTGT phí uỷ thác xuất khẩu cho bên uỷ thác xuất khẩu với tổng số tiền phải thanh toán là 38.5 triệu đồng(đã bao gồm 10 thuế GTGT).
- (5) Ngày 18/6: ngân hàng báo có số tiền thanh toán từ bên mua hàng. Tỷ giá giao dịch 145.710đ/USD.
- (6) Ngày 20/6: nộp thuế suất khẩu vào NSNN qua ngân hàng.
- (7) Ngày 25/6: các bên trong hợp đồng uỷ thác xuất khẩu đối chiếu công nợ và tiến hành bù trừ giữa các khoản phải thu và phải trả.
- (8) Ngày 28/6: chuyển khoản thanh toán cho bên uỷ thác xuất khẩu.

Ví dụ 6:

(1) Ngày 5/6: nhận một lô hàng có trị giá 900 triệu để xuất khẩu uỷ thác:

Nợ 003: 900 triệu đồng

(2) Ngày 10/6: chuyển tờ khai hải quan xác nhận lô hàng nhận uỷ thác xuất khẩu và nhận được hoá đơn GTGT với thuế suất 0 do bên uỷ thác xuất khẩu giao với tỷ giá bán là 90.000USD.

* Phản ánh trị giá hàng xuất khẩu ghi:

Nợ 003: 900 triệu đồng

*Phản ánh số tiền phải thu hộ cho bên uỷ thác xuất khẩu ghi:

Nợ 131: 1.413 triệu đồng(90.000x15.700)

Có 331: 1.413 triệu đồng

*Phản ánh số thuế phải nộp thay cho bên uỷ thác xuất khẩu ghi:

Nợ 331: 70.65 triệu đồng

Có 3388: 70.65 triệu đồng

(3) Trả hộ các khoản phí với tổng số tiền là 27.5 triệu đồng bằng tiền mặt:

Nợ 138: 27.5 triệu đồng

Có 111: 27.5 triệu đồng

(4) Giao hoá đơn GTGT phí uỷ thác xuất khẩu cho bên uỷ thác xuất khẩu ghi:

Nợ 131: 38.5 triệu đồng

Có 511: 35 triệu đồng

Có 3331: 3.5 triệu đồng

Ví dụ 6:

(5) Ngày 18/6: ngân hàng báo có số tiền thanh toán từ bên mua hàng.

Tỷ giá giao dịch 145.710đ/USD ghi:

Nợ 112: 1.413.9 triệu đồng (90.000×15.710)

Có 131: 1.413 triệu đồng (90.000×15.700)

Có 515: 0.9 triệu đồng ($1.413.9 - 1.413$)

(6) Chuyển khoản nộp thuế xuất khẩu vào NSNN ghi:

Nợ 3388: 70.65 triệu đồng

Có 112: 70.65 triệu đồng

(7) Ngày 25/6: các bên trong hợp đồng uỷ thác xuất khẩu đối chiếu công nợ và tiến hành bù trừ giữa các khoản phải thu và phải trả ghi:

Nợ 331: 66 triệu đồng

Có 131: 38.5 triệu đồng

Có 138: 27.5 triệu đồng

(8) Ngày 28/6: chuyển khoản thanh toán cho bên uỷ thác xuất khẩu ghi:

Nợ 331: 1.276.4 triệu đồng

Có 112: 1.276.4 triệu đồng