



KẾ TOÁN XUẤT KHẨU, NHẬP KHẨU Ở MỘT SỐ QUỐC GIA VÀ ĐỊNH HƯỚNG CHO VIỆT NAM

THS. DƯƠNG THỊ THANH HIỀN - Đại học Duy Tân *

Hệ thống kế toán xuất nhập khẩu chịu chi phối bởi yếu tố môi trường kinh doanh trong nước và quốc tế. Trước xu thế hội nhập, thương mại quốc tế phát sinh và chứa đựng nhiều giao dịch mua bán hàng hóa mới và phức tạp, đòi hỏi hệ thống kế toán quốc gia cần từng bước hoàn thiện theo các nước phát triển trên thế giới. Bài viết khái quát các vấn đề kế toán liên quan tới hoạt động xuất, nhập khẩu tại Mỹ và Pháp, từ đó có những đề xuất định hướng đối với kế toán xuất nhập khẩu Việt Nam.

Từ khóa: Kế toán, xuất nhập khẩu, kinh doanh, hội nhập

ACCOUNTING FOR EXPORT AND IMPORT IN SOME COUNTRIES AND ORIENTATIONS FOR VIETNAM

Duong Thi Thanh Hien - Duy Tan University

The accounting system of export and import is affected by both local and global business environments. Before the integration trend, the international trade arises and contains tons of new and complicated transactions requiring the national accounting system to be gradually adapted. This paper reviews the issues of export and import accounting in the U.S and France and recommends directions for Vietnam.

Keywords: Accounting, export and import, business, integration

Ngày nhận bài: 21/1/2019

Ngày hoàn thiện biên tập: 15/2/2019

Ngày duyệt đăng: 26/2/2019

Kế toán nhập khẩu hàng hóa

Hệ thống kế toán của Mỹ cũng như các quốc gia thuộc trường phái Anglo - Saxon nói chung đều mang tính linh hoạt và xét đoán nghề nghiệp rất cao, trong đó, chuẩn mực kế toán đóng vai trò xương sống, chi phối toàn bộ hoạt động kế toán tại quốc gia này. Các chuẩn mực kế toán này do Ủy ban Chuẩn mực kế toán tài chính soạn thảo và ban hành.

Việc xác định trị giá hàng nhập khẩu cũng dựa trên nguyên tắc giá gốc, cơ sở là giá trên hóa đơn của hàng hóa nhập khẩu và trừ đi tất cả các khoản chiết khấu được hưởng. Sau đó, cộng tất cả các khoản chi phí tăng thêm, hoặc chi phí phụ để đưa hàng hóa vào tư thế chờ bán.

Các chi phí tăng thêm có thể bao gồm: Thuế nhập khẩu, chi phí chuyên chở, thuế kho, chi phí lưu kho, bảo hiểm và tất cả các chi phí thích hợp khác... Về nguyên tắc lý thuyết, khi các chi phí trên phát sinh, theo nguyên tắc giá gốc, phải được tính vào trị giá của hàng hóa tồn kho. Kết quả là một phần chi phí phụ sẽ nằm trong hàng tồn kho cuối kỳ và chuyển sang kỳ sau, tương xứng với thu nhập của kỳ mà hàng tồn kho được bán (nguyên tắc phù hợp).

Trên thực tế, một số doanh nghiệp (DN) xuất nhập khẩu (XNK) của Mỹ không xem xét các chi phí phụ của quá trình mua hàng hóa. Họ định giá hàng hóa tồn kho căn cứ trên giá ghi trên hóa đơn (chứng từ hợp lý, hợp lệ). Các chi phí phụ được phân bổ cho giá vốn hàng bán trong kỳ mà các phí này phát sinh. Do vậy, để khai thác nguyên tắc trọng yếu, thì các DN XNK Mỹ đã tính chi phí này cho giá vốn hàng bán.

Trong thương mại, cả nội địa và quốc tế, các công ty thương mại tại Mỹ thường sử dụng điều kiện giao hàng để quy định và phân chia chi phí và trách nhiệm. Vấn đề là lựa chọn điều kiện giao hàng nào thì chi phí được phân chia và ghi nhận, ảnh hưởng tới kết quả kinh doanh của công ty thương mại.

Việc lựa chọn giao hàng cho bên mua (FOB) tại cảng và FOB tại kho ảnh hưởng tới chi phí chuyên chở. Khi vấn đề chi phí vận chuyển được đặt ra thì bên mua và bên bán phải thỏa thuận bên nào chịu trách nhiệm về khoản chi phí này.

FOB tại kho hay FOB tại cảng thì toàn bộ chi phí chuyên chở và bảo hiểm đều do bên bán chịu. Cuối kỳ, số dư của các tài khoản "mua vào", "hàng mua về trả lại", "chiết khấu mua hàng" và "chi phí chở đến" được kết hợp để xác định trị giá hàng mua vào trong kỳ đối với DN nhập khẩu và xác định lợi nhuận thuần từ bán hàng đối với DN xuất khẩu.

Chế độ Kế toán ở Mỹ ghi nhận trị giá hàng nhập khẩu theo 2 hệ thống kế toán khác nhau: Kế khai thường xuyên và kiểm kê định kỳ. Theo phương pháp định kỳ, tài khoản “hàng tồn kho” chỉ cập nhật có một lần cuối mỗi kỳ kế toán và đầu kỳ sau được kết chuyển khi hàng hóa được mua hoặc bán.

Do vậy, tài khoản “giá vốn hàng bán” được dùng trong phương pháp kế khai thường xuyên. Trong phương pháp kiểm kê định kỳ, các yếu tố giá vốn hàng bán và chi phí kinh doanh không được chuyển qua tài khoản này, thay vào đó chúng được chuyển qua tài khoản “tổng hợp thu nhập” trong quá trình ghi sổ các bút toán khóa sổ.

Bên cạnh hệ thống kế toán của Mỹ, Pháp là quốc gia điển hình cho trường phái kế toán châu Âu lục địa. Hệ thống kế toán của các quốc gia thuộc nhóm châu Âu lục địa nói chung và Pháp nói riêng mang tính thống nhất cao, với quy định chặt chẽ của Nhà nước và dựa trên luật định là chủ yếu. Ủy ban quy định kế toán (CRC) là cơ quan trực thuộc Hội đồng Kế toán quốc gia (CNC) và sau này là Ủy ban Chuẩn mực kế toán Pháp (ANC), nắm quyền ban hành các quy định kế toán, sắc lệnh về kế toán và được chính phủ cho phép thực hiện cải cách những vấn đề về kế toán khi cần thiết.

Các quy định về kế toán của Pháp không được ban hành dưới dạng các chuẩn mực như kiểu Mỹ và các quốc gia Anglo - Saxon mà dưới hình thức một hệ thống kế toán thống nhất, bao gồm các tài khoản kế toán thống nhất, thường được gọi là tổng hoạch đồ kế toán. Nội dung tổng hoạch đồ kế toán đưa ra các định nghĩa, nguyên tắc kế toán, hệ thống tài khoản, quy định cách thức hạch toán, mẫu biểu và cách thức lập báo cáo tài chính cũng như các hướng dẫn về kế toán quản trị.

Nhìn chung, kế toán Pháp gồm 2 hệ thống, đó là kế toán tổng quát và kế toán phân tích. Trong đó, kế toán tổng quát áp dụng cho tất cả các thực thể kinh doanh không ngoại trừ DN kinh doanh thương mại XNK hàng hóa. Các nguyên tắc, quy định kế toán, sắc lệnh về kế toán do ANC ban hành là khung lý thuyết và cơ sở quan trọng để các DN trên thực hiện theo. Kế toán thương mại cũng thực hiện việc ghi chép, trình bày thông tin kế toán mua bán hàng hóa dựa trên các quy định của ANC.

Kế toán xuất khẩu hàng hóa

Các DN thương mại của Mỹ hoạt động XNK trong lĩnh vực thương mại, có đặc điểm quy trình kinh doanh giống như DN thương mại nội địa. Cơ sở để các DN này thực hiện chức năng kinh doanh, XNK là các nguyên tắc kế toán và chuẩn mực kế toán Mỹ như:

Nguyên tắc khách quan, nguyên tắc giá vốn, nguyên tắc kế toán phù hợp, nguyên tắc ghi nhận doanh thu, nợ toán dự thu - dự chi (kế toán dồn tích)... Các nguyên tắc và chuẩn mực này được xây dựng dựa trên chuẩn mực kế toán quốc tế, song vẫn mang những nét riêng biệt duy chỉ có ở Mỹ.

Chế độ kế toán Mỹ ghi nhận các bút toán liên quan đến doanh thu, giá vốn cũng dựa trên các nguyên tắc kế toán phù hợp, nguyên tắc ghi nhận doanh thu, nguyên tắc dự thu - dự chi... Trong hoạt động xuất khẩu, yếu tố điều kiện giao hàng cũng ảnh hưởng đến kế toán xuất khẩu trong việc xác định thời điểm ghi nhận doanh thu, thời điểm chuyển giao rủi ro và chi phí trong các điều kiện giao hàng của INCOTERMS 2010 (Bộ quy tắc mới của Phòng Thương mại quốc tế).

Sự hội tụ của nguyên tắc và chuẩn mực kế toán Mỹ so với nguyên tắc và chuẩn mực kế toán quốc tế là cơ sở để kế toán Mỹ ghi nhận doanh thu, giá vốn và chi phí kinh doanh liên quan một cách hài hòa và thống nhất. Đặc biệt, sự quy định rõ ràng hơn trong điều kiện giao hàng (FOB và CIF) của Mỹ so với điều kiện giao hàng của INCOTERMS 2000 - 2010 là cơ sở để bộ phận kế toán để kế toán phân chia chi phí và xác định đúng kết quả kinh doanh của DN xuất khẩu.

Ở Mỹ, thương mại điện tử rất phát triển, phần lớn các giao dịch thương mại điện tử diễn ra theo các điều kiện của “FOB điểm giao hàng” hay “FCA (giao hàng cho người chuyên chở) điểm giao hàng”. Phương thức truyền thống “FOB điểm đến” đã không còn phù hợp với thương mại điện tử. Khi kiểm kê hàng tồn kho, các hàng hóa đang trên đường vận chuyển là đối tượng cần soát xét vì ảnh hưởng tới chỉ tiêu hàng tồn kho.

Trong kế toán tổng quát XNK hàng hóa, kế toán Pháp áp dụng các nguyên tắc chung trong việc ghi nhận đánh giá, phản ánh các thông tin trên báo cáo tài chính, lập và trình bày báo cáo tài chính giống như các DN thương mại khác của Pháp. Các quy định nền tảng mà ANC đưa ra cũng gần giống với chuẩn mực kế toán quốc tế trong việc lập và trình bày các thông tin trên báo cáo tài chính. Do vậy, kế toán nghiệp vụ XNK của Pháp ngoài việc thực hiện theo quy định của ANC và chuẩn mực báo cáo tài chính, còn chịu sự chi phối bởi các quy định của Luật thương mại, Luật Thuế, Luật Hải quan... của Pháp và EU. Như vậy, nếu so sánh hệ thống kế toán của Mỹ và Pháp cho thấy có sự khác biệt đáng kể. Điều này ảnh hưởng tới công tác kế toán của các công ty xuất nhập tại 2 nước này. Nếu như ở Pháp, các nguyên tắc kế toán Pháp gắn liền với chính sách thương mại và thuế quan thì ở Mỹ có sự tách bạch hơn.

Tất cả các nguyên tắc và chuẩn mực kế toán Mỹ được xây dựng dựa trên nền tảng và có sự hội tụ với



chuẩn mực kế toán quốc tế, không dựa trên nền tảng luật Thương mại hay chính sách thuế. Điều này đã hạn chế sự ảnh hưởng của thuế tới kế toán tại Mỹ hơn là kế toán của Pháp.

Định hướng phát triển kế toán xuất nhập khẩu trước xu hướng hội nhập

Những đặc điểm đặc thù trong hoạt động XNK và thanh toán quốc tế của các XNK, bao gồm: Đặc điểm về chủ thể trong giao dịch mua bán hàng hoá quốc tế và thanh toán quốc tế theo quy định hoặc thông lệ của quốc tế; Đặc điểm về phương thức vận tải đường biển, chức năng đặc biệt của của vận đơn đường biển; Đặc điểm về điều kiện giao hàng theo quy định của tập quán quốc tế có liên quan; Đặc điểm về các phương thức thanh toán quốc tế, đặc biệt là các phương thức thanh toán có tập quán quốc tế điều chỉnh như: Phương thức thanh toán nhờ thu và phương thức thanh toán L/C. Đặc biệt, kế toán thuế xuất khẩu, nhập khẩu được ghi chép, phản ánh theo phương pháp ghi chép, đảm bảo tổng hợp kết quả hoạt động nghiệp vụ quản lý thuế và thu khác đối với hàng hóa XNK do cơ quan hải quan các cấp đã thực hiện theo quy định của pháp luật.

XNK hàng hóa thường tiến hành qua nhiều công đoạn, bằng nhiều phương thức khác nhau, nên sẽ phát sinh thêm những vấn đề mới và không giống nhau ở các đơn vị khác nhau. Thực tế, các giao dịch trong kinh doanh XNK hàng hóa ảnh hưởng rất lớn tới sự vận động của các giao dịch tài chính, cũng như việc nhận diện thông tin của kế toán XNK của mỗi DN. Vì vậy, các chuẩn mực kế toán, quy định kế toán về các giao dịch thương mại quốc tế cũng cần được ban hành cụ thể cho phù hợp với xu thế chung như: Ban hành chuẩn mực kế toán hướng dẫn các giao dịch trong mua bán hàng hóa quốc tế; vận dụng các quy định pháp luật cụ thể vào kế toán hoạt động XNK hàng hóa; ảnh hưởng của các rào cản phi thuế quan tại nước nhập khẩu hoặc nước xuất khẩu tới thông tin đầu vào của kế toán...

Một số định hướng đối với Việt Nam

Từ kinh nghiệm về áp dụng chế độ kế toán như Mỹ và Pháp về kế toán XNK, tác giả đề xuất một số định hướng đối với Việt Nam như sau:

Thứ nhất, hoàn thiện hệ thống kế toán cơ quan nhà nước tham gia quản lý, điều hành hoạt động XNK. Cụ thể: Giảm thiểu những biện pháp quản lý mang tính chất hành chính; Tổ chức kênh đối thoại về xây dựng thể chế giữa các bộ quản lý chuyên ngành để ban hành các văn bản pháp luật phù hợp, tháo gỡ vướng mắc cho DN; Hình thành cơ quan đầu mối giải quyết các vấn đề có liên quan đến việc

nhận diện và áp dụng các biện pháp tự vệ trong hoạt động kinh doanh XNK; Xây dựng cơ chế phối hợp giữa các cơ quan tham gia quản lý, điều hành hoạt động XNK nhằm giải quyết kịp thời các vấn đề vướng mắc phát sinh.

Thứ hai, nâng cao ý thức chấp hành pháp luật kế toán cho DN kinh doanh XNK: Tăng cường thông tin cho DN về chính sách, pháp luật, đặc biệt trong các lĩnh vực thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu, lộ trình cắt giảm thuế quan theo các cam kết quốc tế; Tăng cường các biện pháp quản lý chặt chẽ đối với hoạt động XNK đi kèm với các biện pháp xử lý nghiêm khắc và kịp thời các hành vi vi phạm pháp luật.

Thứ ba, hoàn thiện hệ thống văn bản pháp lý liên quan đến thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu: Tiếp tục hoàn chỉnh dự thảo Nghị định hướng dẫn thi hành Luật Thuế xuất khẩu, nhập khẩu và các văn bản hướng dẫn khác; Hệ thống hóa pháp luật theo lĩnh vực thuế xuất khẩu, nhập khẩu; Phân tích, so sánh đối chiếu với hệ thống văn bản quy phạm pháp luật hiện hành, loại bỏ những văn bản đã hết hiệu lực, bãi bỏ các văn bản còn mâu thuẫn, chồng chéo; Xây dựng mới các văn bản quy phạm pháp luật điều chỉnh thuế xuất nhập khẩu.

Thứ tư, nâng cao năng lực đội ngũ cán bộ quản lý điều hành công tác thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu: Tăng cường đào tạo, nâng cao trình độ quản lý nhà nước, trình độ chuyên môn bằng cách: cập nhật kiến thức pháp luật, hiểu đúng và đầy đủ hệ thống các văn bản quy phạm có liên quan, nắm vững các thông lệ thương mại quốc tế... đặc biệt là cam kết của Việt Nam về thuế XNK; Chú trọng công tác tuyển dụng đối với đội ngũ cán bộ hoạt động trong lĩnh vực quản lý, điều hành thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu nhằm mục đích thu hút được những cán bộ có trình độ chuyên môn, có năng lực, có phẩm chất đạo đức tốt; Tập trung đầu tư hệ thống trang thiết bị, phương tiện làm việc đáp ứng được với nhu cầu giải quyết công việc, đảm bảo việc cập nhật thông tin, kiến thức, tin học hóa công tác quản lý nhà nước...

Tài liệu tham khảo:

1. Trần Thị Thùy Trang (2016), *Kế toán xuất nhập khẩu của một số nước phát triển và bài học cho Việt Nam*, Tạp chí Tài chính, kỳ 1 số 8/2016;
2. Đặng Đức Sơn (2002), *Kế toán doanh nghiệp xuất nhập khẩu – Lý thuyết và thực hành*, NXB Thống kê;
3. Chính phủ (2017), *Nghị định số 125/2017/NĐ-CP ngày 16/11/2017 sửa đổi Nghị định số 122/2016/NĐ-CP về Biểu thuế XNK ưu đãi*;
4. Chính phủ (2017), *Nghị định số 150/2017/NĐ-CP ngày 26/12/2017 của Chính phủ về Biểu thuế NK ưu đãi đặc biệt của Việt Nam; để thực hiện FTA giữa một bên là Nhà nước Cộng hòa XHCN Việt Nam và bên kia là Liên minh Kinh tế Á-Âu và các nước thành viên giai đoạn 2018 – 2022*.