

## KẾ TOÁN MẤT MÁT, HAO HỤT HÀNG HOÁ: NHỮNG VẤN ĐỀ ĐẶT RA ĐỐI VỚI DOANH NGHIỆP THƯƠNG MẠI

**Đỗ Thị Thu Hằng\***, Trần Tuấn Anh, Hoàng Thị Thu  
 Trường Đại học Kinh tế và Quản trị kinh doanh – ĐH Thái Nguyên

### TÓM TẮT

Trong các doanh nghiệp thương mại, hàng hoá là một bộ phận tài sản quan trọng trong hoạt động của doanh nghiệp. Nhà quản lý doanh nghiệp cần sử dụng hữu hiệu hệ thống công cụ quản lý để nâng cao hiệu quả kinh doanh của doanh nghiệp. Hiện nay, doanh nghiệp thương mại còn gặp nhiều khó khăn trong việc phân biệt rõ ràng hàng hóa mất mát, hao hụt ở khâu nào và hạch toán ra sao? Vì vậy, việc tìm đúng nguyên nhân phát sinh và hạch toán đúng các khoản hàng hóa mất mát, hao hụt là rất cần thiết, giúp doanh nghiệp thương mại tăng cường khả năng quản lý hàng hóa và phân định trách nhiệm quản lý hàng hóa.

**Từ khóa:** Kế toán mất mát - hao hụt hàng hóa, doanh nghiệp thương mại

### ĐẶT VẤN ĐỀ

Hao hụt và mất mát hàng hóa là sự giảm mất một phần về vật chất của hàng hoá phát sinh trong quá trình bảo quản vận chuyển và lưu thông hàng hoá. Hai vấn đề này luôn đi liền với nhau. Tùy theo đặc tính lí, hoá của từng loại hàng, hoặc do ảnh hưởng của các điều kiện khách quan (mưa, gió, lụt, bão, nóng, ẩm, vận chuyển, bốc dỡ...), hao hụt hàng hóa được chia thành hao hụt định mức và hao hụt ngoài định mức. Hao hụt định mức được chính thức quy định cho từng loại hàng trên cơ sở phân tích khoa học các đặc tính lí, hoá và tác động của các yếu tố tự nhiên đến các loại hàng đó và được hạch toán vào chi phí lưu thông. Hao hụt ngoài định mức là hao hụt vượt quá mức quy định cho phép, không được hạch toán vào chi phí lưu thông. Giảm tỉ lệ hao hụt hàng hóa là một biện pháp quan trọng để giảm giá thành và phí lưu thông; đây là một tiêu chí quan trọng mà người quản lý phải phấn đấu thực hiện bằng các biện pháp cải tiến kĩ thuật, tổ chức quản lý trong các khâu bảo quản, vận chuyển, lưu thông. Đối với các doanh nghiệp, việc đối mặt với hao hụt, mất mát hàng hóa là chuyện thường gặp và đòi hỏi phải xử lý cho đúng các quy định về kế toán.

Quá trình hoạt động kinh doanh của các doanh nghiệp thương mại, có thể phát sinh hao hụt, mất mát hàng hóa ở cả khâu mua

hàng, khâu bán hàng và khâu bảo quản ở kho hàng. Hàng hóa hao hụt, mất mát có thể do nhiều nguyên nhân khác nhau, trị giá hàng hóa hao hụt, mất mát có thể trong định mức hoặc ngoài định mức. Kế toán khoản hao hụt, tồn thất hàng hóa một cách hợp lý là vấn đề rất cần thiết, đảm bảo cho việc tăng cường quản lý hàng hóa trong các doanh nghiệp thương mại.

### QUY ĐỊNH CHẾ ĐỘ KẾ TOÁN HIỆN TẠI ÁP DỤNG ĐỐI VỚI HAO HỤT VÀ MẤT MÁT HÀNG HÓA TRONG CÁC DOANH NGHIỆP THƯƠNG MẠI

Theo hướng dẫn của chuẩn mực kế toán Việt Nam (VAS) số 02 “Hàng tồn kho” và quy định của Chế độ kế toán doanh nghiệp ban hành theo Quyết định số 15/2006/QĐ-BTC ngày 20/3/2006 của Bộ trưởng Bộ Tài chính, mọi trường hợp phát hiện hao hụt, mất mát hàng hóa ở bất kỳ khâu nào trong kinh doanh, phần thiệt hại quy được trách nhiệm, bất tổ chức, cá nhân chịu trách nhiệm bồi thường, kế toán hạch toán vào TK 138 – Phải thu khác (TK 1388 – Phải thu khác). Sau khi trừ (-) phần tổ chức, cá nhân phải bồi thường do trách nhiệm, phần còn lại hạch toán vào giá vốn hàng bán trong kỳ (tài khoản 632 – Giá vốn hàng bán). Cụ thể bút toán hạch toán như sau:

Nợ TK 632 – Giá vốn hàng bán. Phần giá trị hàng hóa hao hụt mất mát của hàng tồn kho sau khi trừ số thu bồi thường theo quyết định xử lý.

\* Email: dohang.tueba@gmail.com

Nợ TK 334 – Phải trả người lao động. Nếu do cá nhân gây ra trừ vào lương

Nợ TK 138 – Phải thu khác (TK 1388 – Phải thu khác). Phải thu các tổ chức, cá nhân phạm lỗi.

Nợ các TK liên quan. Theo quyết định xử lý

Có TK 138 - Phải thu khác (TK 1381 – Tài sản thiếu chờ xử lý). Trị giá hàng hóa hao hụt, mất mát.

*\* Trường hợp phân thiệt hại quy được trách nhiệm cho tổ chức hoặc cá nhân, Kế toán định khoản vào tài khoản 1388 – Phải thu khác.*

Theo quy định hiện hành, kết cấu tài khoản 138 – Phải thu khác được cụ thể như sau:

Bên Nợ:

- Giá trị tài sản thiếu chờ giải quyết;
- Phải thu của cá nhân, tập thể (trong và ngoài đơn vị) đối với tài sản thiếu đã xác định rõ nguyên nhân và có biên bản xử lý ngay;
- Số tiền phải thu về các khoản phát sinh khi cổ phần hoá công ty nhà nước;
- Phải thu về tiền lãi, cổ tức, lợi nhuận được chia từ các hoạt động đầu tư tài chính;
- Các khoản nợ phải thu khác.

Bên Có:

- Kết chuyển giá trị tài sản thiếu vào các tài khoản liên quan theo quyết định ghi trong biên bản xử lý;
- Kết chuyển các khoản phải thu về cổ phần hoá công ty nhà nước;
- Số tiền đã thu được về các khoản nợ phải thu khác.

Số dư bên Nợ:

Các khoản nợ phải thu khác chưa thu được.

Tài khoản này có thể có số dư bên Có. Số dư bên Có phản ánh số đã thu nhiều hơn số phải thu (Trường hợp cá biệt và trong chi tiết của từng đối tượng cụ thể).

Tài khoản 138 - Phải thu khác, có 3 tài khoản cấp 2:

- Tài khoản 1381 - Tài sản thiếu chờ xử lý:

Tài khoản phản ánh giá trị tài sản thiếu chưa xác định rõ nguyên nhân, còn chờ quyết định xử lý. Về nguyên tắc trong mọi trường hợp phát hiện thiếu tài sản, phải truy tìm nguyên nhân và người phạm lỗi để có biện pháp xử lý cụ thể. Kế toán chỉ hạch toán vào Tài khoản 1381 trường hợp chưa xác định được nguyên nhân về thiếu, mất mát, hỏng tài sản của doanh nghiệp phải chờ xử lý. Trường hợp tài sản thiếu đã xác định được nguyên nhân và đã có biên bản xử lý ngay trong kỳ thì Kế toán ghi vào các tài khoản liên quan, không hạch toán qua Tài khoản 1381.

- Tài khoản 1385 - Phải thu về cổ phần hoá:

Tài khoản phản ánh số phải thu về cổ phần hoá mà doanh nghiệp đã chi ra như: Chi phí cổ phần hoá, trợ cấp cho lao động thôi việc, mất việc, hỗ trợ đào tạo lại lao động trong doanh nghiệp cổ phần hoá;

- Tài khoản 1388 - Phải thu khác:

Tài khoản phản ánh các khoản phải thu của đơn vị ngoài phạm vi các khoản phải thu phản ánh ở các TK131, 136 và TK 1381, 1385, như: Phải thu các khoản cổ tức, lợi nhuận, tiền lãi phải thu các khoản phải bồi thường do làm mất tiền, tài sản...

Phương pháp hạch toán kế toán TK 138 được trình bày thông qua một số nghiệp vụ mô phỏng dưới đây:

a. Tài sản cố định hữu hình dùng cho hoạt động sản xuất, kinh doanh phát hiện thiếu, chưa xác định rõ nguyên nhân, chờ xử lý, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác (1381) (Giá trị còn lại của tài sản cố định (TSCĐ))

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (Giá trị hao mòn)

Có TK 211 - Tài sản cố định hữu hình (Nguyên giá).

Đồng thời ghi giảm TSCĐ hữu hình trên sổ kế toán chi tiết TSCĐ.

b. TSCĐ hữu hình dùng cho hoạt động sự nghiệp, dự án hoặc hoạt động phúc lợi phát hiện thiếu, chưa xác định rõ nguyên nhân, chờ xử lý, ghi giảm TSCĐ:

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (Giá trị hao mòn)

Có TK 466 - Nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ (Giá trị còn lại) (TSCĐ dùng cho hoạt động sự nghiệp, dự án)

Nợ TK 4313 - Quỹ phúc lợi đã hình thành TSCĐ (Giá trị còn lại) (TSCĐ dùng cho hoạt động phúc lợi)

Có TK 211 - TSCĐ hữu hình (Nguyên giá).

Đồng thời phản ánh phần giá trị còn lại của tài sản thiếu chờ xử lý, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác (1381)

Có TK 431 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi (TSCĐ dùng cho hoạt động phúc lợi)

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác (TSCĐ dùng cho hoạt động sự nghiệp, dự án).

c. Trường hợp tiền mặt tồn quỹ, vật tư, hàng hoá, . . . phát hiện thiếu khi kiểm kê, chưa xác định rõ nguyên nhân, chờ xử lý, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác (1381)

Có TK 111 - Tiền mặt

Có TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

Có TK 153 - Công cụ, dụng cụ

Có TK 155 - Thành phẩm

Có TK 156 - Hàng hóa.

*\* Phần giá trị hàng hóa hao hụt, mất mát còn lại sau khi đã bắt tổ chức, cá nhân chịu trách nhiệm bồi thường kế toán hạch toán vào tài khoản 632 – Giá vốn bán hàng*

Đối với doanh nghiệp kế toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên, phần giá trị hàng hóa hao hụt, mất mát còn lại phản ánh các khoản chi phí được hạch toán trực tiếp vào giá vốn hàng bán:

- Trường hợp mức sản phẩm thực tế sản xuất ra thấp hơn công suất bình thường thì kế toán phải tính và xác định chi phí sản xuất chung cố định phân bổ vào chi phí chế biến cho một đơn vị sản phẩm theo mức công suất bình thường. Khoản chi phí sản xuất chung cố định không phân bổ (không tính vào giá thành sản phẩm số chênh lệch giữa tổng số chi phí sản xuất chung cố định thực tế phát sinh lớn hơn chi phí sản xuất chung cố định tính vào giá

thành sản phẩm) được ghi nhận vào giá vốn hàng bán trong kỳ, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 154 - Chi phí SXKD dở dang; hoặc

Có TK 627 - Chi phí sản xuất chung.

- Phản ánh khoản hao hụt, mất mát của hàng tồn kho sau khi trừ (-) phần bồi thường do trách nhiệm cá nhân gây ra, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có các TK 152, 153, 156, 138 (1381)...

- Phản ánh chi phí tự xây dựng, tự chế TSCĐ vượt quá mức bình thường không được tính vào nguyên giá TSCĐ hữu hình hoàn thành, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang (Nếu tự xây dựng)

Có TK 154 - Chi phí SXKD dở dang (Nếu tự chế).

Qua phần hạch toán trên ta thấy, phương pháp hạch toán không có sự phân biệt hàng hóa hao hụt, mất mát ở khâu nào, hàng hóa có hay không có định mức hao hụt và hàng hóa hao hụt, mất mát trong định mức hay vượt định mức.

#### ĐỀ XUẤT PHƯƠNG PHÁP KẾ TOÁN CÁC KHOẢN HAO HỤT, MẤT MÁT HÀNG HÓA TRONG CÁC DOANH NGHIỆP THƯƠNG MẠI

Để khắc phục những hạn chế trên, nghiên cứu đề xuất phương pháp kế toán các khoản hao hụt, mất mát hàng hóa trong các doanh nghiệp thương mại cụ thể như sau:

#### **Đối với hàng hóa hao hụt, mất mát trong khâu mua**

- Khi mua hàng, nhập kho hàng mua, phát sinh hao hụt, mất mát

+ Đối với hàng hóa thuộc đối tượng chịu thuế GTGT, tính theo phương pháp khấu trừ, ghi:

Nợ TK 156 – Hàng hóa (TK 1561 – Giá mua hàng hóa). Giá mua hàng hóa thực nhập chưa có thuế GTGT.

Nợ TK 138 – Phải thu khác (1381 - Tài sản thiếu chờ xử lý). Giá mua hàng hóa hao hụt, mất mát.

Nợ TK 133 – Thuế GTGT được khấu trừ (TK 1331 – Thuế GTGT của hàng hóa dịch vụ). Thuế GTGT đầu vào theo hóa đơn.

Có TK 331 – Phải trả cho người bán. Số tiền theo giá thanh toán.

+ Đối với hàng hóa không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT hoặc thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp, ghi:

Nợ TK 156 – Hàng hóa (TK 1561 – Giá mua hàng hóa). Giá mua hàng hóa thực nhập

Nợ TK 138 – Phải thu khác (1381 - Tài sản thiếu chờ xử lý). Giá mua hàng hóa hao hụt, mất mát

Có TK 331 – Phải trả cho người bán. Số tiền theo giá thanh toán

- Khi xác định được nguyên nhân, nghiên cứu đề xuất:

+ Phần thiệt hại do hàng hóa hao hụt, mất mát nếu quy được trách nhiệm, bắt tổ chức, cá nhân phạm lỗi phải bồi thường, giá bồi thường có thể bằng hoặc cao hơn giá thanh toán với người bán. Trường hợp giá bồi thường cao hơn giá thanh toán với người bán, khoản chênh lệch đưa vào thu nhập khác của doanh nghiệp, kế toán ghi:

Nợ TK 334 – Phải trả người lao động. Nếu do cá nhân gây ra trừ vào lương

Nợ TK 138 – Phải thu khác (TK 1388 – phải thu khác). Phải thu các tổ chức, cá nhân phạm lỗi

Có TK 138 – Phải thu khác (1381 – Tài sản thiếu chờ xử lý). Trị giá hàng hóa hao hụt, mất mát bất bồi thường

Có TK 711 – Thu nhập khác. Khoản chênh lệch giá bồi thường lớn hơn giá thanh toán với người bán hàng hóa

+ Đối với phần thiệt hại còn lại, sau khi trừ (-) phần tổ chức, cá nhân bồi thường, ghi vào giá vốn hàng bán, kế toán ghi:

Nợ TK 632 – Giá vốn hàng bán. Phần giá trị hàng hóa hao hụt, mất mát còn lại

Có TK 138 - Phải thu khác (1381 – Tài sản thiếu chờ xử lý). Phần trị giá hàng hoá hao hụt, mất mát còn lại.

**Đối với hàng hóa hao hụt, mất mát trong khâu bán**

- Khi phát sinh hao hụt, mất mát hàng hóa đang trong quá trình chuyển đến cho bên mua, hàng hóa chưa được xác định là tiêu thụ, chưa đủ điều kiện ghi nhận doanh thu, kế toán ghi:

Nợ TK 138 – Phải thu khác (TK 1381 – Tài sản thiếu chờ xử lý). Trị giá hàng hóa hao hụt, mất mát

Có Tk 157 – Hàng gửi đi bán. Trị giá hàng hóa hao hụt, mất mát

- Trường hợp sau khi đã được xác định tiêu thụ, bên mua thông báo có phát sinh hao hụt, mất mát theo hợp đồng bên bán phải chịu, kế toán ghi:

Nợ TK 138 – Phải thu khác (TK 1381 – Tài sản thiếu chờ xử lý). Trị giá hàng hóa hao hụt, mất mát

Có TK 632 – Giá vốn hàng bán. Trị giá hàng hóa hao hụt, mất mát

- Khi xác định được nguyên nhân, nghiên cứu đề xuất:

+ Đối với hàng hóa có định mức hao hụt và hàng hóa hao hụt nằm trong định mức, khoản thiệt hại này đưa vào chi phí bán hàng, kế toán ghi:

Nợ TK 641 – Chi phí bán hàng. Trị giá hàng hóa hao hụt, mất mát trong định mức

Có TK 138 – Phải thu khác (TK 1381 – Tài sản thiếu chờ xử lý). Trị giá hàng hóa hao hụt, mất mát trong định mức

+ Đối với hàng hóa hao hụt, mất mát vượt định mức hoặc hàng hóa không có định mức hao hụt, căn cứ biên bản xử lý thiệt hại, kế toán ghi:

Nợ TK 334 – Phải trả người lao động. Nếu do cá nhân gây ra trừ vào lương

Nợ TK 138 – Phải thu khác (TK 1388 - phải thu khác). Phải thu các tổ chức, cá nhân phạm lỗi

Nợ TK 632 – Giá vốn hàng bán. Phần giá trị hàng hóa hao hụt, mất mát còn lại

Có TK 138 – Phải thu khác (TK 1381 – Tài sản thiếu chờ xử lý). Trị giá hàng hóa hao hụt, mất mát trong định mức

- Đối với trường hợp hàng hóa hao hụt, mất mát sau khi đã ghi nhận doanh thu, kế toán điều chỉnh giảm doanh thu bán hàng trên TK 511 – Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ, bằng phương pháp ghi âm theo định khoản:

Nợ TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (Doanh thu).

Có TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (Doanh thu).

***Đối với hàng hóa hao hụt, mất mát ở khâu bảo quản***

- Khi phát sinh hao hụt, mất mát hàng hóa ở khâu bảo quản, chưa xác định được nguyên nhân, chờ xử lý, kế toán ghi:

Nợ TK 138 – Phải thu khác (TK 1381 – Tài sản thiếu chờ xử lý). Trị giá hàng hóa hao hụt, mất mát

Có TK 156 – Hàng hóa. Trị giá hàng hóa hao hụt, mất mát

- Khi xác định được nguyên nhân, nếu quy định được trách nhiệm cho các tổ chức, cá nhân phải bồi thường, ghi:

Nợ TK 111, 112, 334, 138 (1388) : Số tiền theo giá bồi thường

Có TK 138 – Phải thu khác (TK 1381 – Tài sản thiếu chờ xử lý). Trị giá hàng hóa hao hụt, mất mát

Có TK 711 – Thu nhập khác. Khoản chênh lệch giá bồi thường lớn hơn trị giá hàng hóa hao hụt, mất mát

- Đối với khoản thiệt hại, sau khi trừ phần tổ chức, cá nhân phải bồi thường, còn lại đưa vào giá vốn hàng bán, kế toán ghi:

Nợ TK 632 – Giá vốn hàng bán. Phần giá trị hàng hóa hao hụt, mất mát sau khi trừ phần bồi thường

Có TK 138 – Phải thu khác (TK 1381 – Tài sản thiếu chờ xử lý). Trị giá hàng hóa hao hụt, mất mát.

**KẾT LUẬN**

Đối với các doanh nghiệp, việc đối mặt với hao hụt, mất mát hàng hóa là chuyện thường gặp và đòi hỏi phải xử lý cho đúng các quy định về kế toán. Hàng hóa hao hụt, mất mát có thể do nhiều nguyên nhân khác nhau, trị giá hàng hóa hao hụt, mất mát có thể trong định mức hoặc ngoài định mức. Việc hạch toán các khoản hao hụt, tổn thất hàng hóa theo đúng nguyên nhân phát sinh sẽ giúp doanh nghiệp quản lý hàng hóa và phân định trách nhiệm quản lý hàng hóa của doanh nghiệp thương mại, từ đó có biện pháp nâng cao hiệu quả hoạt động sản xuất kinh doanh.

**TÀI LIỆU THAM KHẢO**

1. Bộ tài chính, (2006), “*Chế độ kế toán doanh nghiệp*”, Nxb Tài chính.
2. Chuẩn mực kế toán quốc tế IAS2.
3. Chuẩn mực kế toán Việt nam số 04 “Hàng tồn kho” được ban hành theo Quyết định số 149/2001/QĐ-BTC ngày 31.12.2001 của Bộ trưởng Bộ Tài chính.
4. Hướng dẫn của chuẩn mực kế toán Việt Nam (VAS) số 02 “Hàng tồn kho” và quy định của Chế độ kế toán doanh nghiệp ban hành theo Quyết định số 15/2006/QĐ-BTC ngày 20/3/2006.
5. Thông tư 89/2002/TT-BTC ngày 09/10/2002 của Bộ Tài chính hướng dẫn thực hiện 4 chuẩn mực kế toán (đợt 1) ban hành theo Quyết định 149/2001/QĐ-BTC
6. Thông tư 161/2007/QĐ-BTC ngày 31/12/2007 của Bộ Tài chính hướng dẫn thực hiện 16 chuẩn mực kế toán ban hành theo Quyết định 149/2001/QĐ-BTC (đợt 1), Quyết định 165/2002/QĐ-BTC (đợt 2), Quyết định 234/2003/QĐ-BTC (đợt 3).

## SUMMARY

**ACCOUNTING THE LOSS OF GOODS:  
PROBLEM OF COMMERCIAL ENTERPRISES****Do Thi Thu Hang\* , Tran Tuan Anh, Hoang Thi Thu***College of Economics and Business Administration - TNU*

Goods are a crucial part of business assets in commercial enterprises. Managers need to effectively use the system of management tools to improve the business performance of the enterprises. Currently, commercial enterprises face many difficulties in specifying in which phase of production line the good shrinkage occurs and how to record it. Therefore, accounting for goods shrinkage according to the causes will help the commercial enterprises enhance the good management and delimit the responsibilities in goods management.

**Key words:** *Accounting for goods shrinkage, commercial enterprises*

*Ngày nhận bài: 12/12/2013; ngày phản biện: 26/12/2013; ngày duyệt đăng: 26/9/2014*

**Phản biên khoa học:** TS. Bùi Thị Minh Hằng – Trường Đại học Kinh tế & QTKD – ĐH Thái Nguyên

---

\* Email: dohang.tueba@gmail.com