

4.2- KẾ TOÁN QUẢN TRỊ DOANH THU.

4.2.1- Các loại doanh thu trong doanh nghiệp.

Doanh thu bán hàng là số tiền về số sản phẩm vật tư, hàng hoá, lao vụ, dịch vụ đã tiêu thụ hoặc thực hiện cho khách hàng theo giá thoả thuận.

Trong điều kiện nền kinh tế thị trường, hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp mang tính tổng hợp. Các doanh nghiệp tiến hành nhiều loại hoạt động SXKD khác nhau, trong mỗi loại hoạt động lại có thể bao gồm nhiều nghiệp vụ kinh doanh, sản xuất chế tạo nhiều loại sản phẩm hoặc cung cấp thực hiện nhiều loại lao vụ dịch vụ khác nhau. Toàn bộ hoạt động SXKD của doanh nghiệp được chia thành:

Hoạt động SXKD thông thường.

Hoạt động tài chính.

Hoạt động bất thường.

Hoạt động SXKD thông thường được hiểu là hoạt động sản xuất tiêu thụ sản phẩm; mua bán vật tư hàng hoá và thực hiện cung cấp lao vụ dịch vụ. Trong từng hoạt động trên lại có thể gồm nhiều nghiệp vụ khác nhau.

Hoạt động tài chính là hoạt động liên quan đến các nghiệp vụ đầu tư tài chính ngắn hạn, dài hạn như đầu tư chứng khoán, đầu tư góp vốn liên doanh, cho vay, kinh doanh bất động sản...

Hoạt động bất thường là những nghiệp vụ không phát sinh một cách thường xuyên trong doanh nghiệp như các nghiệp vụ bồi thường, tiền phạt vi phạm hợp đồng, trốn lậu thuế, thanh lý, nhượng bán TSCĐ...

Tương ứng vốn từng hoạt động SXKD nêu trên hình thành các loại doanh thu sau:

- Doanh thu bán hàng (thuộc hoạt động SXKD thông thường).
- Doanh thu hoạt động tài chính.
- Doanh thu bất thường.

Căn cứ vào Luật thuế giá trị gia tăng doanh thu của từng hoạt động SXKD được ghi nhận như sau:

Chương IV - Kế toán quản trị doanh thu và kết quả kinh doanh

Đối với các cơ sở kinh doanh thuộc đối tượng nộp thuế giá trị gia tăng theo phương pháp khấu trừ thuế thì:

+ Doanh thu bán hàng là toàn bộ tiền bán hàng, tiền cung ứng dịch vụ (chưa có thuế GTGT) bao gồm cả phụ thu và phí thu thêm ngoài giá bán (nếu có) mà cơ sở kinh doanh được hưởng.

+ Thu nhập hoạt động tài chính, thu nhập bất thường là thu nhập chưa có thuế GTGT.

Đối với các cơ sở kinh doanh thuộc đối tượng nộp thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp trên GTGT và đối với hàng hoá, dịch vụ không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT:

+ Doanh thu bán hàng là toàn bộ số tiền bán hàng, tiền cung ứng dịch vụ, bao gồm cả phụ thu và phí thu thêm ngoài giá bán (nếu có) mà cơ sở kinh doanh được hưởng (tổng giá thanh toán bao gồm cả thuế).

+ Thu nhập hoạt động tài chính, thu nhập bất thường là tổng thu nhập (tổng giá thành toán).

Khi bán hàng, cung cấp thực hiện lao vụ dịch vụ các cơ sở kinh doanh phải thực hiện đầy đủ các chứng từ, hoá đơn qui định của pháp luật làm căn cứ để kế toán thuế GTGT bao gồm:

- Hoá đơn bán hàng.

+ Mẫu 02/GTGT theo Quyết định 885/1998/QĐ-BTC ngày 16/7/1998.

+ Theo Quyết định 1141/TC/QĐ/CĐKT ngày 01/11/1995 và Quyết định 54/TC/TCT ngày 20/2/1991 (trừ HĐ có xê ri 91).

- Hoá đơn giá trị gia tăng.

- Bản kê bán lẻ hàng hoá, dịch vụ và các hoá đơn tự in, chứng từ đặc thù

4.2.2- Tổ chức kế toán quản trị doanh thu.

Các nhà quản trị doanh nghiệp luôn luôn cần thiết thông tin một cách chi tiết cụ thể về chi phí - doanh thu và kết quả của từng loại hoạt động, từng loại sản phẩm, lao vụ dịch vụ để đáp ứng yêu cầu quản lý vĩ mô, để có được những quyết định đúng đắn cho sự phát triển doanh nghiệp không chỉ trong thời gian hiện tại mà cả về tương lai lâu dài. Việc kế toán chi tiết chi phí doanh thu - kết quả sẽ giúp cho các chủ doanh nghiệp quyết định nên mở rộng hay thu hẹp qui mô hoạt động, mở rộng, thu hẹp như thế nào, tới mức độ nào hay đình chỉ, quyết định tiếp tục SXKD hay chuyển hướng hoạt động.

Việc tổ chức kế toán chi tiết doanh thu tiêu thụ phải được tiến hành riêng thành doanh thu tiêu thụ ra bên ngoài và doanh thu tiêu thụ nội bộ và thành các khoản doanh thu tương ứng sau:

- Doanh thu bán hàng.

- Doanh thu bán hàng bị chiết khấu.

- Doanh thu của hàng hoá đã bán, lao vụ đã cung cấp bị trả lại hoặc không được chấp nhận thanh toán.

- Doanh thu bị giảm giá do giảm giá hàng bán.

Ngoài ra doanh thu bán hàng ra bên ngoài và doanh thu bán hàng nội bộ đều phải được tổ chức kế toán chi tiết cho từng loại hình kinh doanh, trong từng loại lại phải tổ chức kế toán chi tiết theo từng loại sản phẩm, hàng hoá dịch vụ... nhằm phục vụ cho việc xác định đầy đủ, chính xác

Chương IV - Kế toán quản trị doanh thu và kết quả kinh doanh

kết quả kinh doanh theo yêu cầu quản lý tài chính và lập báo cáo kết quả kinh doanh của doanh nghiệp.

Các khoản giảm doanh thu: Doanh thu hàng bán bị trả lại, khoản giảm giá hàng bán phát sinh thực tế trong kỳ (thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế xuất khẩu của hàng bán) phải được hạch toán chi tiết riêng trên các tài khoản, sổ kế toán liên quan.

Việc hạch toán doanh thu bán hàng phải tôn trọng nguyên tắc chi phí và doanh thu của hoạt động sản xuất kinh doanh thực tế phát sinh phải phù hợp theo niên độ kế toán. Riêng đối với những sản phẩm, dịch vụ doanh nghiệp đã cung cấp cho khách hàng và được khách hàng trả trước một lần cần hạch toán riêng thành khoản doanh thu nhận trước, sau đó sẽ tính toán kết chuyển số doanh thu tương ứng của từng kỳ vào khoản doanh thu bán hàng.

Tùy thuộc vào phương thức bán hàng mà doanh thu tiêu thụ, còn cần được tổ chức kế toán chi tiết thành:

- Doanh thu bán hàng thu tiền ngay.
- Doanh thu bán hàng người mua chưa trả.
- Doanh thu bán hàng trả góp.
- Doanh thu bán hàng đại lý (ký gửi).
- Doanh thu nhận trước.

Các doanh nghiệp có hoạt động xuất khẩu còn phải mở sổ chi tiết để theo dõi doanh thu hàng xuất khẩu.

Trường hợp hàng bán phải chịu các thuế suất khác nhau, doanh nghiệp còn phải theo dõi chi tiết doanh thu theo từng loại thuế suất.

Căn cứ vào yêu cầu quản trị kinh doanh mà việc kế toán quản trị doanh nghiệp cần được thực hiện trên các TK, sổ kế toán phù hợp với loại hình, đặc điểm hoạt động SXKD của doanh nghiệp.

Đối với số doanh thu bán hàng ra ngoài được phản ánh tổng hợp trên TK 511 "Doanh thu bán hàng". Tài khoản này phản ánh giá trị của sản phẩm hàng hoá, lao vụ dịch vụ mà doanh nghiệp đã bán, đã cung cấp cho khách hàng (doanh thu đã thực hiện hoặc thu tiền ngay, hoặc được người mua chấp nhận thanh toán), cũng như các khoản giảm giá hàng bán, hàng bán bị trả lại và thuế tiêu thụ (thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế xuất khẩu) để xác định doanh thu thuần kết chuyển sang Tài khoản 911 "Xác định kết quả kinh doanh" để tính lãi, lỗ về hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp.

Để theo dõi chi tiết doanh thu của từng loại hoạt động TK 511 được mở thành 4 TK cấp 2:

- TK 5111 : Doanh thu bán hàng hoá.
- TK 5112 : Doanh thu bán thành phẩm.
- TK 5113 : Doanh thu cung cấp dịch vụ.
- TK 5114 : Doanh thu trợ cấp, trợ giá.

Chương IV - Kế toán quản trị doanh thu và kết quả kinh doanh

Từng TK cấp 2 nêu trên lại được mở chi tiết hơn cho từng loại hàng hoá, sản phẩm, dịch vụ, thí dụ TK 5112 có thể mở thành:

51121 - Doanh thu bán thành phẩm A.

51122 - Doanh thu bán thành phẩm B.

Đối với các doanh nghiệp có thực hiện tiêu thụ nội bộ, thì doanh thu bán hàng nội bộ được phản ánh chung trên TK 512 "Doanh thu bán hàng nội bộ" và cũng mở chi tiết thành các TK cấp 2 tương ứng cho từng loại hoạt động.

5121 : Doanh thu bán hàng hoá trong nội bộ.

5122 : Doanh thu bán sản phẩm trong nội bộ.

5123 : Doanh thu cung cấp dịch vụ trong nội bộ.

Các tài khoản cấp 2 trên cũng được mở chi tiết hơn tùy theo yêu cầu quản trị của mỗi doanh nghiệp.

Trường hợp khách hàng thanh toán tiền hàng trước thời hạn quy định hoặc vì một lý do ưu đãi nào đó mà được doanh nghiệp giảm trừ sẽ được thanh toán riêng thành khoản chiết khấu bán hàng, đồng thời theo dõi khoản chiết khấu này riêng biệt cho từng hoạt động tiêu thụ: hàng hoá, thành phẩm và cung cấp dịch vụ.

Mục đích của việc tiêu thụ, bán hàng là thu được tiền để bù đắp trang trải các chi phí liên quan đến việc sản xuất, chế tạo sản phẩm hay cung cấp thực hiện lao vụ dịch vụ và các chi phí liên quan trong quá trình bán hàng, chi phí QLDN. Do vậy cùng với việc thúc đẩy quá trình tiêu thụ sản phẩm hàng hoá, dịch vụ là quá trình thu hồi kịp thời số tiền mà khách hàng phải trả về những sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ doanh nghiệp đã cung cấp. Việc theo dõi, kiểm tra và đôn đốc khách hàng thanh toán kịp thời có ảnh hưởng lớn đến quá trình thu hồi vốn để tiếp tục sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp. Do vậy đối với những khách hàng còn nợ doanh nghiệp, cũng cần phải tổ chức kế toán chi tiết riêng theo từng khách hàng trên các tài khoản, sổ kế toán liên quan.

Toàn bộ số tiền còn phải thu của khách hàng cũng như tình hình thanh toán của khách hàng được phản ánh tổng hợp trên TK 131 "Phải thu của khách hàng". Song, các doanh nghiệp phải mở chi tiết TK 131 thành các TK cấp 2 riêng cho từng khách hàng, thí dụ:

TK 1311 - Thanh toán với khách hàng X.

TK 1312 - Thanh toán với khách hàng Y.

Việc theo dõi chi tiết theo từng khách hàng, người mua trên sổ chi tiết thanh toán với người mua giúp cho doanh nghiệp biết được số tiền còn phải thu đối với từng khách hàng, thông qua đó mà có biện pháp đôn đốc kịp thời, để thu hồi đủ.

Trường hợp những khách hàng có tình hình tài chính kém, không có khả năng thanh toán, đã quá hạn thanh toán lâu... cần được theo dõi riêng để trích lập dự phòng các khoản phải thu khó đòi tính vào chi phí QLDN hoặc có biện pháp xử lý cho phù hợp. Về nguyên tắc, căn cứ lập dự phòng là phải có những bằng chứng đáng tin cậy về các khoản nợ phải thu khó đòi (khi khách hàng bị phá sản, bị tổn thất, thiệt hại lớn về tài sản... hoặc đã làm thủ tục đòi nợ nhiều lần nhưng không đòi được).

Chương IV - Kế toán quản trị doanh thu và kết quả kinh doanh

Đối với những khoản phải thu khó đòi kéo dài trong nhiều năm, nếu doanh nghiệp đã cố gắng mọi biện pháp nhưng không thu nợ được và khách hàng thực sự không còn khả năng thanh toán thì cần xoá các khoản nợ phải thu khó đòi trên sổ kế toán và chuyển sang theo dõi chi tiết thành khoản nợ khó đòi đã xử lý.

Ngoài việc mở các tài khoản chi tiết để theo dõi chi tiết từng loại doanh thu cũng như khoản thanh toán với từng khách hàng, cần phải mở các sổ kế toán chi tiết tương ứng để theo dõi phù hợp với yêu cầu quản trị doanh nghiệp.

Sổ chi tiết doanh thu bán hàng của từng loại sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ cần phải đảm bảo được các nội dung sau:

- Ngày tháng ghi sổ.
- Số hiệu và ngày lập của chứng từ.
- Tóm tắt nội dung của chứng từ (nghiệp vụ kinh tế phát sinh).
- TK đối ứng.
- Số lượng, đơn giá, thành tiền của sản phẩm tiêu thụ.
- Các khoản tính trừ doanh thu.

Mẫu sổ chi tiết doanh thu bán hàng có thể kết cấu như sau: (Bảng 4.3)

Bảng 4.3 - Sổ chi tiết doanh thu bán hàng

Tên sản phẩm (hàng hoá, dịch vụ)

Ngày tháng	Chứng từ		Nội dung	TK đối tượng	Doanh thu			Các khoản tính trừ	
	Số	Ngày			Số lượng	Đơn giá	Thành tiền	Khác	Thuế tiêu thụ
			Cộng phát sinh						
			Doanh thu thuần						
			Giá vốn hàng bán						
			Lãi gộp						

Trong nhiều trường hợp doanh nghiệp có thể kết hợp sổ chi tiết doanh thu bán hàng với sổ chi tiết xác định kết quả kinh doanh.

Sổ chi tiết thanh toán với khách hàng được mở riêng cho từng khách hàng để theo dõi tình hình thanh toán giữa khách hàng với doanh nghiệp. Trường hợp phát sinh các nghiệp vụ bằng ngoại tệ thì phải theo dõi riêng cả nguyên tệ và qui đổi ra đồng Việt Nam. Cũng có thể mở sổ theo dõi thanh toán với khách hàng bằng tiền Việt Nam riêng và bằng ngoại tệ riêng. Song, trong nhiều doanh nghiệp người ta thường kết hợp với nhau và kết cấu như sau: (bảng 4.4)

BẢNG 4.4 - SỔ CHI TIẾT THANH TOÁN VỚI NGƯỜI MUA (KHÁCH HÀNG)

TK 131 - Phải thu của khách hàng

Tên khách hàng:.....

Ngày tháng ghi sổ	Chứng từ		Nội dung	TK đối ứng	Tỷ giá	Thời gian đượ c chiết khá u	Số phát sinh						Số dư					
	Số	Ngày					Nợ			Có			Nợ			Có		
							Tiền VN	Ngoại tệ		Tiền VN	Ngoại tệ		Tiền VN	Ngoại tệ		Tiền VN	Ngoại tệ	
								N/tệ	Qui ra VNĐ		N/tệ	Qui ra VNĐ		N/tệ	Qui ra VNĐ		N/tệ	Qui ra VNĐ
			1. Số dư đầu kỳ.															
			2. Số phát sinh trong kỳ															
																	
			Cộng số PS															
			3. Số dư cuối kỳ															