

4.3- KẾ TOÁN CHI TIẾT KẾT QUẢ KINH DOANH.

4.3.1- Phương pháp xác định kết quả kinh doanh.

Kết quả kinh doanh của doanh nghiệp sau một thời kỳ hoạt động chính là chênh lệch giữa đầu ra và đầu vào của hoạt động SXKD. Tuy nhiên số chênh lệch đó chỉ mới nói lên kết quả lãi (lỗ) tổng hợp của toàn bộ hoạt động SXKD.

Do hoạt động SXKD của doanh nghiệp gồm nhiều loại hoạt động khác nhau nên kết quả kinh doanh của doanh nghiệp trước hết được chia thành 3 loại:

1/ *Kết quả hoạt động SXKD thông thường*: Kết quả tiêu thụ sản phẩm, kinh doanh mua bán vật tư hàng hoá, cung cấp thực hiện lao vụ dịch vụ.

Kết quả hoạt động SXKD thông thường là số chênh lệch giữa doanh thu bán hàng với trừ đi các khoản: Giảm giá hàng bán, hàng bán bị trả lại, thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế xuất khẩu, giá vốn hàng bán, chi phí bán hàng và chi phí QLDN.

Và để phù hợp và thuận tiện cho việc tổng hợp số liệu lập các chỉ tiêu trên báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh thì kết quả hoạt động SXKD thông thường được xác định theo trình tự sau: (4.6)

$$a. \quad \text{Doanh thu thuần} = \text{Tổng doanh thu (theo HĐ)} - \text{Các khoản giảm trừ}$$

Các khoản giảm trừ gồm:

- Giảm giá hàng bán.
- Doanh thu hàng bán bị trả lại.
- Thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế xuất khẩu phải nộp.

$$b. \quad \text{Lợi nhuận gộp} = \text{Doanh thu thuần (thực thu)} - \text{Giá vốn hàng bán} \quad (4.7)$$

$$c. \quad \text{Lợi nhuận thuần (Kết quả kinh doanh)} = \text{Lợi nhuận gộp} - \text{Chi phí bán hàng} - \text{Chi phí QLDN} \quad (4.8)$$

Lợi nhuận thuần (kết quả kinh doanh) chính là số lãi (lỗ) về hoạt động sản xuất kinh doanh thông thường.

2/ *Kết quả hoạt động tài chính*.

Kết quả hoạt động tài chính là lợi nhuận thuần từ hoạt động về đầu tư chứng khoán, cho vay, kinh doanh bất động sản... Lợi nhuận từ hoạt động tài chính là số chênh lệch giữa doanh thu (thu nhập) hoạt động tài chính với chi phí về hoạt động tài chính.

$$\text{Lợi nhuận thuần hoạt động tài chính} = \text{Doanh thu hoạt động tài chính} - \text{Chi phí hoạt động tài chính} \quad (4.9)$$

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

3/ *Kết quả bất thường*: Đây là số chênh lệch giữa doanh thu bất thường với chi phí bất thường:

$$\text{Lợi nhuận bất thường} = \text{Doanh thu bất thường} - \text{Chi phí bất thường} \quad (4.10)$$

Kết quả từng loại hoạt động tính như trên cũng mới thể hiện số tổng hợp về doanh thu, thu nhập, chi phí để xác định kết quả từng loại hoạt động, xong với các nhà quản trị doanh nghiệp điều quan trọng cần thiết hơn là họ phải biết được kết quả lãi (lỗ) không chỉ riêng cho từng hoạt động mà trong từng hoạt động cần phải biết cụ thể cho từng loại sản phẩm, từng loại lao vụ dịch vụ, từng loại nghiệp vụ (chứng khoán ngắn hạn, dài hạn, đầu tư góp vốn liên doanh ngắn hạn, dài hạn...). Đó chính là công việc của các cán bộ kế toán phải cung cấp đầy đủ thông tin cho các nhà quản trị doanh nghiệp ra được các quyết định phù hợp: Sản xuất tiếp hay thôi, mở rộng qui mô hay thu hẹp, chuyển hướng SXKD, đầu tư cho vay hay sản xuất... Nói cách khác, cần thiết phải tổ chức kế toán chi tiết kết quả kinh doanh.

4.3.2- Tổ chức kế toán quản trị kết quả kinh doanh.

Việc tổ chức kế toán quản trị kết quả kinh doanh của từng mặt hàng, sản phẩm, từng loại lao vụ dịch vụ... cần phải được tiến hành một cách đồng bộ và bắt đầu từ khâu tổ chức kế toán chi tiết chi phí sản xuất, giá thành sản phẩm để xác định được trị giá vốn hàng bán, tới việc kế toán chi tiết doanh thu, thu nhập và việc phân bổ các chi phí thời kỳ: Chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp.

Trong từng khâu cần phải tổ chức hệ thống chứng từ, tài khoản và sổ kế toán chi tiết để có thể tập hợp những số liệu, thông tin liên quan mà xác định được chi tiết kết quả kinh doanh từng mặt hàng sản phẩm, từng loại lao vụ dịch vụ.

Trị giá vốn hàng bán có thể được tính theo những phương pháp khác nhau, tùy thuộc vào đặc điểm hình thành và sự vận động của hàng bán trong từng loại hình doanh nghiệp và việc đăng ký phương pháp tính trị giá thực tế hàng xuất kho của doanh nghiệp.

Đối với DNSX trị giá vốn hàng bán chính là giá thành sản xuất (tính riêng theo từng khoản mục) thực tế của sản phẩm đã bán. Giá thực tế (trị giá vốn) hàng bán trong các doanh nghiệp này có thể tính theo một trong các phương pháp sau:

1/ Phương pháp đơn giá bình quân.

a- Bình quân đầu kỳ.

b- Bình quân gia quyền.

b1- Bình quân liên hoàn (sau mỗi lần nhập - xuất).

b2- Bình quân của hàng luân chuyển trong kỳ (bình quân toàn bộ số hàng tồn đầu kỳ và nhập trong kỳ).

2/ Phương pháp nhập trước - xuất trước.

3/ Phương pháp nhập sau - xuất trước.

4/ Phương pháp giá đích danh.

5/ Phương pháp hệ số giá.

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

Đối với các doanh nghiệp thương mại kinh doanh mua bán vật tư hàng hoá thì trị giá vốn hàng bán được xác định bằng trị giá mua cộng với chi phí mua phân bổ cho số hàng đã bán.

Trị giá mua của hàng xuất kho bán được tính theo một trong các phương pháp nêu trên như ở các DNSX.

Chi phí mua phân bổ cho hàng xuất kho bán được căn cứ vào toàn bộ số chi phí mua của hàng nhập kho tập hợp trên các TK, sổ kế toán liên quan rồi phân bổ theo các tiêu thức hợp lý, thường thì phân bổ theo trị giá mua như sau: (4.11)

$$\begin{array}{l} \text{Chi phí mua} \\ \text{phân bổ cho} \\ \text{hàng xuất kho} \\ \text{bán} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Chi phí mua của} \\ \text{hàng tồn đầu kỳ} \\ \text{Trị giá mua của} \\ \text{hàng tồn đầu kỳ} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Chi phí mua của hàng} \\ \text{nhập trong kỳ} \\ \text{Trị giá mua của hàng} \\ \text{nhập trong kỳ} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Trị giá mua của} \\ \text{hàng xuất trong} \\ \text{kỳ} \end{array}$$

Sau đó tính trị giá vốn hàng xuất kho bán: (4.12)

$$\text{Trị giá vốn hàng} \\ \text{xuất kho bán} = \text{Trị giá mua hàng} \\ \text{xuất kho bán} + \text{Chi phí mua phân bổ cho} \\ \text{hàng xuất kho bán}$$

Theo qui định hiện hành của chế độ kế toán tài chính, chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp tập hợp trong kỳ được kết chuyển toàn bộ trừ vào lợi nhuận gộp để tính toán, xác định kết quả lợi nhuận thuần của hoạt động SXKD thông thường. Tuy nhiên để đáp ứng yêu cầu quản trị doanh nghiệp cũng như việc tính toán chi tiết kết quả kinh doanh của từng loại sản phẩm, lao vụ, dịch vụ mà chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp trong nhiều trường hợp phải phân bổ cho cả số sản phẩm, vật tư hàng hoá đã tiêu thụ và số sản phẩm vật tư hàng hoá đã sản xuất ra hoặc mua vào chưa được tiêu thụ (còn tồn kho).

Thông thường các doanh nghiệp tiến hành phân bổ chi phí bán hàng, chi phí QLDN cho hàng đã bán theo tiêu chuẩn giá vốn hàng xuất bán như sau: (4.13)

$$\begin{array}{l} \text{Chi phí bán hàng (chi} \\ \text{phí QLDN) phân bổ} \\ \text{cho hàng đã bán} \end{array} = \frac{\begin{array}{l} \text{CPBH (CPQLDN) của} \\ \text{hàng tồn đầu kỳ} \\ \text{Trị giá vốn hàng tồn} \\ \text{đầu kỳ} \end{array} + \begin{array}{l} \text{CPBH (CPQLDN)} \\ \text{phát sinh trong kỳ} \\ \text{Trị giá vốn hàng} \\ \text{nhập trong kỳ} \end{array}}{\begin{array}{l} \text{Trị giá vốn hàng tồn} \\ \text{đầu kỳ} \\ \text{Trị giá vốn hàng} \\ \text{nhập trong kỳ} \end{array}} \times \begin{array}{l} \text{Trị giá vốn} \\ \text{hàng đã bán} \\ \text{trong kỳ} \end{array}$$

Đối với các khoản giảm từ doanh thu: Giảm giá hàng bán, doanh thu hàng bán bị trả lại và thuế xuất khẩu (nếu có) cũng phải được tổ chức kế toán chi tiết trên cơ sở các chứng từ gốc hợp lý để ghi sổ kế toán chi tiết theo từng mặt hàng sản phẩm, lao vụ, dịch vụ.

Để kế toán quản trị kết quả kinh doanh của từng mặt hàng, sản phẩm, từng loại lao vụ dịch vụ, doanh nghiệp có thể mở kết hợp cả sổ chi tiết doanh thu và sổ chi tiết kết quả kinh doanh thành một sổ "Sổ chi tiết tiêu thụ và kết quả" như mẫu sau: (Bảng 4.5)

SỔ CHI TIẾT TIÊU THỤ, KẾT QUẢ

Bảng 4.5

Tên sản phẩm (hàng hoá, dịch vụ)

Số TT	Ngày tháng ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải tóm tắt nội dung chứng từ	Doanh thu			Các khoản giảm trừ			Chi phí bán hàng	Chi phí QL DN	Lãi (lỗ)	
		Số	Ngày		Số lượng	Đơn giá	Thành tiền	Chiết khấu	Giảm giá	...				

Việc kế toán quản trị thu nhập, chi phí và kết quả từng nghiệp vụ đối với hoạt động tài chính và các nghiệp vụ bất thường cũng được tiến hành trên cơ sở các chứng từ gốc và sổ kế toán chi tiết được mở phù hợp với yêu cầu quản trị doanh nghiệp.

Với việc tổ chức kế toán chi tiết doanh thu và kết quả kinh doanh từng hoạt động, từng mặt hàng, sản phẩm, lao vụ, dịch vụ các nhà quản trị doanh nghiệp có thể thực hiện việc phân tích, đánh giá tình hình thực hiện kế hoạch doanh thu và kế hoạch lợi nhuận cũng như việc xác định mức độ ảnh hưởng của các nhân tố: Khối lượng sản phẩm tiêu thụ, kết cấu mặt hàng, giá thành sản phẩm... đến lợi nhuận của doanh nghiệp từ đó mà ra được các quyết định phù hợp cho sự phát triển SXKD của doanh nghiệp.