

KẾ TOÁN CÁC KHOẢN GIẢM TRỪ DOANH THU - SO SÁNH GIỮA KẾ TOÁN QUỐC TẾ, KẾ TOÁN MỸ VÀ KẾ TOÁN VIỆT NAM

● NGUYỄN THỊ KIM HƯƠNG

TÓM TẮT:

Các khoản giảm trừ doanh thu là một khoản có ảnh hưởng không nhỏ đến chỉ tiêu doanh thu thuần và lợi nhuận trên báo cáo tài chính của các doanh nghiệp. Việc đánh giá, ghi chép các khoản này hợp lý, chính xác sẽ làm cho thông tin về kết quả kinh doanh của doanh nghiệp có tính xác thực cao. Trong bối cảnh quốc tế hóa trên mọi lĩnh vực hiện nay, kế toán của các quốc gia đều hướng đến chuẩn mực chung và có tính tương đồng nhau. Tuy nhiên, hiện nay vẫn còn sự khác biệt trong kế toán nhiều khoản mục, trong đó có các khoản giảm trừ doanh thu giữa các quốc gia. Bài viết này trình bày kế toán các khoản giảm trừ doanh thu theo quy định của quốc tế, Việt Nam và Mỹ, từ đó phân tích rõ điểm khác biệt về kế toán khoản mục này trong chế độ kế toán của các quốc gia và tổ chức trên. Sự phân tích này sẽ giúp cho kế toán của các quốc gia rút ngắn được sự khác biệt giữa chế độ kế toán của mình với quy định chung của quốc tế, từ đó nâng cao tính quốc tế của các thông tin trên báo cáo tài chính.

Từ khóa: các khoản giảm trừ doanh thu, kế toán quốc tế, kế toán Mỹ, kế toán Việt Nam.

1. Đặt vấn đề

Trong kinh doanh, lợi nhuận luôn đi liền với các rủi ro và tổn thất. Doanh nghiệp kinh doanh ngành hàng có lợi nhuận càng cao, thì rủi ro càng lớn. Một trong các khoản rủi ro trong kinh doanh đó là việc hàng hóa bị hư hỏng trong quá trình vận chuyển và sản phẩm không đạt yêu cầu của khách hàng và bị trả lại hoặc được yêu cầu giảm giá.

Những khoản này sẽ làm giảm trừ doanh thu của doanh nghiệp và là yếu tố làm giảm đáng kể lợi nhuận của doanh nghiệp. Vì vậy, các doanh nghiệp phải theo dõi chặt chẽ, chính xác để có những hướng khắc phục trong tương lai để nâng cao mức lợi nhuận mong đợi.

Hiện nay, kế toán các nước đã rút ngắn sự khác biệt ở hầu hết các nội dung. Tuy nhiên, vẫn có sự

khác biệt về kế toán các khoản giảm trừ doanh thu của kế toán Việt Nam, kế toán Mỹ và kế toán quốc tế. Sự khác biệt này sẽ làm mất đi tính so sánh về thông tin kế toán giữa các quốc gia này và các quốc gia khác sử dụng chuẩn mực kế toán quốc tế để ghi sổ kế toán.

Theo quy định của kế toán quốc tế và Việt Nam, kế toán các khoản giảm trừ doanh thu do giảm giá hàng bán và hàng bán bị trả lại được theo dõi trên một tài khoản (TK) riêng - Tài khoản các khoản giảm trừ doanh thu và cuối kỳ số này sẽ được kết chuyển vào tài khoản doanh thu để tính ra doanh thu thuần. Nhưng trong kế toán Mỹ, các khoản giảm trừ doanh thu được ước tính và lập dự phòng vào cuối năm trước đó. Khi lập dự phòng cho các khoản doanh thu bị giảm trừ của giảm giá hàng bán, hàng bán bị trả lại và giá vốn hàng bán bị giảm trừ, kế toán Mỹ sẽ ghi giảm trực tiếp trên tài khoản doanh thu và tài khoản giá vốn hàng bán.

Kế toán khoản giảm trừ doanh thu do chiết khấu bán hàng trong kế toán Việt Nam là khoản chiết khấu thương mại cung cấp cho khách hàng mua hàng với số lượng lớn. Còn khoản chiết khấu cho khách hàng thanh toán tiền hàng sớm trong thời hạn được hưởng chiết khấu không được tính và các khoản giảm trừ doanh thu mà tính vào chi phí tài chính.

2. Kế toán các khoản giảm trừ doanh thu trong kế toán Quốc tế và Việt Nam

2.1. Kế toán chiết khấu bán hàng

Theo quy định của kế toán quốc tế, khoản chiết khấu bán hàng tính vào các khoản giảm trừ doanh thu là chiết khấu thanh toán. Đây là số giảm trừ thanh toán sau hóa đơn cho khách hàng thanh toán tiền hàng trong thời hạn được hưởng chiết khấu do doanh nghiệp đưa ra trong hợp đồng mua bán. Còn chiết khấu thương mại - khoản giảm giá bán do khách hàng mua với số lượng lớn được quy định trừ vào giá bán niêm yết trước khi lập hóa đơn cho khách hàng. Cho nên,

khoản chiết khấu này sẽ không xuất hiện trên sổ kế toán.

Khi phát sinh chiết khấu bán hàng (chiết khấu thanh toán), kế toán quốc tế quy định khoản chiết khấu này sẽ được ghi nhận theo 1 trong 2 phương pháp:

- *Phương pháp gộp*: Theo phương pháp này, khoản chiết khấu thanh toán sẽ không được trừ vào doanh thu tại thời điểm ghi nhận nghiệp vụ bán hàng, mà sẽ ghi nhận tại thời điểm khách hàng thanh toán tiền. Cụ thể khi bán hàng, doanh nghiệp có chính sách chiết khấu thanh toán cho khách hàng, kế toán sẽ định khoản:

Nợ TK phải thu khách hàng: Tổng giá bán niêm yết chưa trừ chiết khấu

Có TK Doanh thu.

Nếu khách hàng thanh toán tiền hàng trong thời hạn được hưởng chiết khấu, sẽ định khoản:

Nợ TK Tiền: Tổng giá bán trừ chiết khấu

Nợ TK Chiết khấu bán hàng: Số chiết khấu cho khách hàng hưởng

Có TK phải thu khách hàng.

Nếu khách hàng thanh toán, ngoài thời hạn được hưởng chiết khấu, sẽ định khoản:

Nợ TK Tiền: Tổng giá bán không trừ chiết khấu

Có TK Có TK phải thu khách hàng.

- *Phương pháp thuần (ròng)*: Theo phương pháp này, khoản chiết khấu thanh toán sẽ được trừ vào doanh thu trước ghi ghi sổ. Cụ thể:

Cụ thể khi bán hàng, doanh nghiệp có chính sách chiết khấu thanh toán cho khách hàng, kế toán sẽ định khoản:

Nợ TK phải thu khách hàng: Tổng giá bán niêm yết trừ chiết khấu

Có TK Doanh thu.

Nếu khách hàng thanh toán tiền hàng trong thời hạn được hưởng chiết khấu, sẽ định khoản:

Nợ TK Tiền: Tổng giá bán niêm yết trừ chiết khấu

Có TK phải thu khách hàng.

Nếu khách hàng thanh toán ngoài thời hạn được hưởng chiết khấu, sẽ định khoản:

Nợ TK Tiền: Tổng giá bán không trừ chiết khấu

Có TK phải thu khách hàng: Tổng giá bán niêm yết trừ chiết khấu

Có TK Chiết khấu bán hàng bị bỏ qua: Số chiết khấu.

Tuy nhiên, hầu hết các quốc gia đều ghi sổ theo phương pháp gộp. Bởi vì phương pháp thuần thiếu tính khả thi, phương pháp thuần yêu cầu phân tích bổ sung và ghi sổ kế toán để ghi nhận các khoản chiết khấu hàng bán bị mất đối với các khoản phải thu đã qua thời gian chiết khấu. Nếu thời gian thu tiền tương đối ngắn, việc sử dụng phương pháp gộp hoặc thuần sẽ tạo ra các khoản doanh thu và khoản phải thu tương đương với giá giao dịch.

Ở Việt Nam, khoản chiết khấu cho khách hàng thanh toán sớm trong thời hạn được hưởng chiết khấu sẽ không nằm trong khoản giảm trừ doanh thu, mà tính vào chi phí tài chính. Thay vào đó, chiết khấu cho khách hàng mua với số lượng lớn (chiết khấu thương mại) sẽ không được trừ vào giá bán niêm yết trước khi lập hóa đơn bán hàng mà sẽ tính sau khi lập hóa đơn. Vì vậy, chiết khấu thương mại trong kế toán Việt Nam là một khoản giảm trừ doanh thu.

Khi phát sinh khoản chiết khấu thương mại, kế toán Việt Nam sẽ ghi sổ:

Nợ TK Chiết khấu thương mại

Nợ TK Thuế GTGT đầu ra phải nộp

Có TK tiền, phải thu khách hàng.

2.2. Kế toán giảm giá hàng bán và hàng bán bị trả lại

* Khi giảm giá hàng bán cho khách hàng hay khách hàng trả lại hàng thì doanh thu của doanh nghiệp sẽ bị giảm, theo quy định của kế toán Việt Nam và kế toán Mỹ, số doanh thu bị giảm này sẽ được ghi nhận vào 1 tài khoản điều chỉnh giảm doanh thu. Cụ thể:

Theo đó, kế toán quốc tế sẽ ghi sổ:

Nợ TK giảm giá hàng bán và hàng bán bị trả lại

Có TK tiền hoặc phải thu khách hàng.

Tại Việt Nam, nghiệp vụ này sẽ được ghi sổ:

Nợ TK Các khoản giảm trừ doanh thu

Nợ TK Thuế GTGT đầu ra phải nộp

Có TK Phải thu khách hàng hoặc TK tiền.

* Khi khách hàng trả lại tiền, bên cạnh doanh thu bán hàng bị giảm, giá vốn hàng bán cũng bị giảm. Bút toán ghi sổ này kế toán Việt Nam và quốc tế tương đồng nhau. Cụ thể:

Nợ TK Hàng hóa

Có TK Giá vốn hàng bán.

3. Kế toán các khoản giảm trừ doanh thu trong kế toán Mỹ

3.1. Kế toán chiết khấu bán hàng

Ở Mỹ, kế toán khoản chiết khấu bán hàng sử dụng phương pháp thuần như kế toán quốc tế. Tuy nhiên, khi khách hàng thanh toán, ngoài thời hạn được hưởng chiết khấu, việc định khoản có sự khác biệt. Khoản chiết khấu mà khách hàng không nhận sẽ được ghi tăng doanh thu bán hàng. Cụ thể:

Khi bán hàng có chính sách chiết khấu, kế toán ghi sổ:

Nợ TK Phải thu khách hàng

Có TK doanh thu bán hàng: Tổng giá bán trừ đi chiết khấu.

Nếu khách hàng thanh toán tiền hàng trong thời hạn được hưởng chiết khấu, sẽ định khoản:

Nợ TK Tiền: Tổng giá bán trừ chiết khấu

Có TK phải thu khách hàng.

Nếu khách hàng thanh toán ngoài thời hạn được hưởng chiết khấu, sẽ định khoản:

Nợ TK Tiền: Tổng giá bán không trừ chiết khấu

Có TK Phải thu khách hàng

Có TK Doanh thu bán hàng: số chiết khấu.

3.2. Kế toán giảm giá hàng bán và hàng bán bị trả lại

Theo quy định, các doanh nghiệp ở Mỹ vào cuối mỗi năm sẽ ước tính số doanh thu bán hàng bị giảm và giá vốn hàng bán bị giảm do khách hàng yêu cầu giảm giá và trả lại hàng của năm đó và lập dự phòng giảm doanh thu và giá vốn trên 2 tài khoản:

- Tài khoản dự phòng phải trả cho khách hàng: đây là một tài khoản Nợ phải trả.

- Tài khoản ước tính hàng hóa bị trả lại: đây là một tài khoản Tài sản

Việc lập dự phòng giảm doanh thu được ghi sổ như sau:

Nợ TK doanh thu bán hàng

Có TK dự phòng phải trả cho khách hàng.

Việc lập dự phòng giảm giá vốn được ghi sổ như sau:

Nợ TK Ước tính hàng hóa bị trả lại

Có TK Giá vốn hàng bán.

Khi doanh nghiệp phát sinh khoản giảm doanh thu do giảm giá hàng bán hoặc hàng bán bị trả lại, kế toán sẽ định khoản:

Giảm doanh thu của hàng bán do bị giảm giá hay bị trả lại:

Nợ TK dự phòng phải trả cho khách hàng

Có TK Tiền/ Phải thu khách hàng.

Giảm giá vốn của hàng bán bị trả lại:

Nợ TK Hàng hóa

Có TK Ước tính hàng hóa bị trả lại.

4. So sánh chế độ kế toán quốc tế, kế toán Mỹ với kế toán Việt Nam trong kế toán các khoản giảm trừ doanh thu và hướng giải quyết để hoàn thiện công tác kế toán khoản mục này

Với chế độ kế toán các khoản giảm trừ doanh thu như đã trình bày ở trên, giữa kế toán quốc tế và Việt Nam có sự tương đồng ở nội dung kế toán giảm giá hàng bán và hàng bán bị trả lại. Nhưng

về kế toán chiết khấu bán hàng, kế toán quốc tế và Mỹ có sự hạch toán tương tự nhau.

Theo quan điểm của tác giả, việc kế toán khoản chiết khấu bán hàng trong kế toán Mỹ và quốc tế không hợp lý. Bởi vì đây là khoản chiết khấu thanh toán tiền hàng không liên quan đến việc mua bán hàng. Khi doanh nghiệp chọn phương án trả tiền hàng sớm sẽ mất đi một khoản chi phí cơ hội, đó là sử dụng khoản tiền đó để gửi vào ngân hàng để lấy lãi, hay đầu tư vào một phương án kinh doanh khác. Chính vì vậy, khi chọn phương án trả tiền hàng sớm, họ phải thu được một khoản lợi ích để bù vào chi phí cơ hội đó. Do vậy, bản chất của chiết khấu thanh toán là một khoản chi phí tài chính, không phải là khoản giảm trừ doanh thu. Vì vậy, để cung cấp thông tin chính xác về doanh thu bán hàng và chi phí kinh doanh, kế toán các nước và quốc tế cần phải định khoản chiết khấu thanh toán như chế độ kế toán Việt Nam.

Kế toán giảm giá hàng bán và hàng bán bị trả lại theo quy định của kế toán quốc tế và Việt Nam chưa hợp lý. Với quy định ghi chép này, các doanh nghiệp sẽ bị động trong các khoản giảm giá và hàng bán bị trả lại trong tương lai. Và nếu trong 1 năm, doanh nghiệp phát sinh các khoản này cao, sẽ làm cho doanh thu bán hàng biến động giảm đột ngột so với các kỳ trước. Đây là thông tin không tốt cho phân tích hình kinh doanh của đơn vị.

Vì vậy, để phản ánh chính xác tình hình kinh doanh của đơn vị, dự phòng rủi ro trong kinh doanh, kế toán quốc tế và các quốc gia trên thế giới cần hoàn thiện kế toán các khoản giảm trừ doanh thu như sau:

(1) Nếu doanh nghiệp có phát sinh chiết khấu thương mại sau hóa đơn, sẽ định khoản:

Nợ TK Chiết khấu thương mại

Có TK Tiền/ Phải thu khách hàng.

(2) Chiết khấu thanh toán khi khách hàng

thanh toán tiền hàng trong thời hạn được hưởng chiết khấu:

Nợ TK chi phí tài chính

Có TK Tiền/ Phải thu khách hàng.

(3) Cuối mỗi năm tài chính, kế toán ước tính số doanh thu bán hàng bị giảm và giá vốn hàng bán bị giảm do khách hàng yêu cầu giảm giá và trả lại hàng của năm sau và lập dự phòng giảm doanh thu và giá vốn trên 2 tài khoản:

Tài khoản dự phòng phải trả cho khách hàng: đây là một tài khoản Nợ phải trả.

Tài khoản Ước tính hàng hóa bị trả lại: đây là một tài khoản Tài sản.

Việc lập dự phòng giảm doanh thu được ghi sổ như sau:

Nợ TK doanh thu bán hàng

Có TK dự phòng phải trả cho khách hàng.

Việc lập dự phòng giảm giá vốn được ghi sổ như sau:

Nợ TK Ước tính hàng hóa bị trả lại

Có TK Giá vốn hàng bán.

Khi doanh nghiệp phát sinh khoản giảm doanh thu, do giảm giá hàng bán hoặc hàng bán bị trả

lại, kế toán sẽ định khoản:

Giảm doanh thu của hàng bán do bị giảm giá hay bị trả lại:

Nợ TK dự phòng phải trả cho khách hàng

Có TK Tiền/ Phải thu khách hàng.

Giảm giá vốn của hàng bán bị trả lại:

Nợ TK Hàng hóa

Có TK Ước tính hàng hóa bị trả lại.

5. Kết luận

Bài viết đã trình bày được những quy định về chế độ kế toán về các khoản phải thu khó đòi của Mỹ và Việt Nam, đồng thời so sánh với quy định của kế toán quốc tế. Trên cơ sở đó, tác giả đã đưa ra những phân tích cá nhân nhằm hoàn thiện hơn công tác kế toán các khoản mục này trong kế toán Việt Nam cũng như quốc tế. Chính phủ có thể xem xét những ý kiến này để điều chỉnh chế độ kế toán về kế toán các khoản giảm trừ doanh thu. Có như vậy, thông tin trên báo cáo kết quả kinh doanh của các doanh nghiệp mới được công bố chính xác và phản ánh đúng bản chất của nghiệp vụ hơn. Bài viết cũng mong muốn đóng góp những lý luận và ý kiến cho các nghiên cứu về kế toán các khoản giảm trừ doanh thu ■

TÀI LIỆU THAM KHẢO:

1. Bộ Tài chính (2014). *Thông tư số 200/2014/TT-BTC ngày 22 tháng 12 năm 2014 hướng dẫn chế độ kế toán doanh nghiệp.*
2. Carl S. Warren, James M. Reeve, Jonathan E. Duchac. (2018). *Financial and Managerial Accounting.* USA: Cengage Learning Copyright.
3. Donald, E. K., Jerry, J. W., & Terry, D.W. (2018). *Intermediate Accounting.* New York: John Wiley&Sons.

Ngày nhận bài: 5/3/2022

Ngày phản biện đánh giá và sửa chữa: 5/4/2022

Ngày chấp nhận đăng bài: 15/4/2022

Thông tin tác giả:

ThS. NGUYỄN THỊ KIM HƯƠNG

Giảng viên Viện Đào tạo Quốc tế

Đại học Duy Tân

**THE ACCOUNTING FOR REVENUE DEDUCTIONS
IN ACCORDANCE WITH INTERNATIONAL, VIETNAMESE,
AND AMERICAN ACCOUNTING STANDARDS**

● **MBA NGUYEN THI KIM HUONG**

Lecturer of International School, Duy Tan University

ABSTRACT:

Revenue deductions are an amount that has a significant impact on net sales and net income on the financial statements of enterprises. The reasonable and accurate assessment and recording of these amounts make the information about the business results of the enterprise highly authentic. In the current context of internationalization in all fields, countries are aiming to use common international standards and practices. However, there are differences in the recording of many accounting items including revenue deductions in the world. This paper presents the accounting of revenue deductions in accordance with international, Vietnamese, and American accounting standards, and points out differences in the accounting of revenue deductions among accounting regimes. This paper is expected to help accountants better understand differences among accounting regimes, thereby improving the internationality of financial statements.

Keywords: revenue deductions, international accounting, American accounting, Vietnamese accounting.