

# KẾ TOÁN DOANH THU DƯỚI GÓC ĐỘ CỦA KẾ TOÁN TÀI CHÍNH

● NGUYỄN THỊ HẰNG

## TÓM TẮT:

Trong nền kinh tế thị trường mở cửa hội nhập, mỗi doanh nghiệp phải lựa chọn chính sách kinh doanh đúng đắn, đáp ứng yêu cầu đa dạng của thị trường để tăng hiệu quả kinh doanh. Kế toán doanh thu giúp xác định chính xác doanh thu thực tế phát sinh, làm cơ sở để xác định được kết quả của hoạt động kinh doanh. Xác định chính xác kết quả kinh doanh góp phần cung cấp thông tin, giúp doanh nghiệp nghiên cứu, xây dựng mức giá phù hợp cho từng sản phẩm. Bài viết phân tích về kế toán doanh thu dưới góc độ của kế toán tài chính.

**Từ khóa:** kế toán doanh thu, chuẩn mực kế toán, tài khoản, phương pháp kế toán, kế toán tài chính.

## 1. Các chuẩn mực kế toán Việt Nam có liên quan đến kế toán doanh thu

\* *Chuẩn mực kế toán số 01 “Chuẩn mực chung” (VAS01)*

VAS 01 quy định và hướng dẫn các nguyên tắc và yêu cầu kế toán cơ bản, các yếu tố và ghi nhận các yếu tố của BCTC.

- *Cơ sở dồn tích:* “Mọi nghiệp vụ kinh tế, tài chính của doanh nghiệp liên quan đến tài sản, nợ phải trả, nguồn vốn chủ sở hữu, doanh thu, chi phí phải được ghi sổ kế toán vào thời điểm phát sinh, không căn cứ vào thời điểm thực tế thu hoặc thực tế chi tiền hoặc tương đương tiền. Doanh thu được ghi nhận không nhất thiết cùng với dòng tiền vào của doanh nghiệp, thời điểm ghi nhận doanh thu là thời điểm chuyển giao quyền sở hữu hàng hóa.

- *Nguyên tắc phù hợp:* “Việc ghi nhận doanh thu và chi phí phải phù hợp với nhau. Khi ghi nhận một khoản doanh thu thì phải ghi nhận một khoản

chi phí tương ứng có liên quan đến việc tạo ra doanh thu đó. Chi phí tương ứng với doanh thu gồm chi phí của kỳ tạo ra doanh thu và chi phí của các kỳ trước hoặc chi phí phải trả nhưng liên quan đến doanh thu của kỳ đó”. Theo như nguyên tắc này, bất cứ khi nào kế toán ghi nhận một khoản doanh thu thì đồng thời phải ghi nhận một khoản chi phí tương ứng tạo ra doanh thu đó. Chi phí tương ứng với doanh thu bao gồm chi phí của kỳ tạo ra doanh thu, đó là các chi phí đã phát sinh thực tế trong kỳ và liên quan đến việc tạo ra doanh thu của kỳ đó. Hoặc có thể là chi phí của các kỳ trước hoặc chi phí phải trả nhưng liên quan đến doanh thu của kỳ đó.

- *Nguyên tắc nhất quán:* “Các chính sách và phương pháp kế toán doanh nghiệp đã chọn phải được áp dụng thống nhất ít nhất trong một kỳ kế toán năm. Trường hợp có sự thay đổi chính sách và phương pháp kế toán đã chọn thì phải giải trình lý do và ảnh hưởng của sự thay đổi đó trong phần

thuyết minh báo cáo tài chính”. Nguyên tắc nhất quán đảm bảo cho thông tin mang tính ổn định và có thể so sánh được giữa các kỳ kế toán với nhau và giữa kế hoạch, dự toán với thực hiện.

- *Nguyên tắc thận trọng*: Thận trọng là việc xem xét, cân nhắc, phán đoán cần thiết để lập các ước tính kế toán trong các điều kiện không chắc chắn. Các ước tính kế toán ở đây có thể liên quan đến việc ghi nhận doanh thu trong trường hợp doanh thu hoạch toán nhiều kỳ hoặc ghi nhận các chi phí phân bổ, chi phí ước tính. Doanh thu và thu nhập chỉ được ghi nhận khi có bằng chứng chắc chắn về khả năng thu được lợi ích kinh tế còn chi phí được ghi nhận khi có bằng chứng chắc chắn về khả năng phát sinh chi phí.

\* **Chuẩn mực kế toán số 14 “Doanh thu và thu nhập khác” (VAS14)**

Chuẩn mực kế toán này quy định hướng dẫn các nguyên tắc và phương pháp kế toán doanh thu và thu nhập khác gồm các loại doanh thu, thời điểm ghi nhận doanh thu, phương pháp kế toán doanh thu và thu nhập khác làm cơ sở ghi sổ kế toán và lập BCTC.

- *Về xác định doanh thu*:

+ Doanh thu được xác định theo giá trị hợp lý của các khoản đã thu hoặc sẽ thu được sau khi trừ đi các khoản chiết khấu thương mại, chiết khấu thanh toán, giảm giá hàng bán và giá trị hàng bán bị trả lại. Giá trị hợp lý là giá trị tài sản có thể trao đổi hoặc giá trị một khoản nợ được thanh toán một cách tự nguyện giữa các bên có đầy đủ hiểu biết trong sự trao đổi ngang giá.

+ Doanh thu được phát sinh từ giao dịch được xác định bởi thỏa thuận giữa doanh nghiệp bên mua hoặc bên sử dụng tài sản.

+ Đối với các khoản tiền hoặc tương đương tiền không được nhận ngay thì doanh thu được xác định bằng giá trị danh nghĩa của các khoản sẽ thu được trong tương lai về giá trị thực tế tại thời điểm ghi nhận doanh thu theo tỷ lệ lãi suất hiện hành.

+ Khi hàng hóa hoặc dịch vụ được trao đổi để lấy hàng hóa hoặc dịch vụ tương tự về bản chất và giá trị thì việc trao đổi đó không được coi là một giao dịch tạo ra doanh thu.

+ Khi hàng hóa hoặc dịch vụ được trao đổi để

lấy hàng hóa hoặc dịch vụ khác không tương tự về bản chất và giá trị thì việc trao đổi đó được coi là một giao dịch tạo ra doanh thu. Trường hợp này doanh thu được xác định bằng giá trị hợp lý của hàng hóa hoặc dịch vụ nhận về sau khi điều chỉnh các khoản tiền hoặc tương đương tiền trả thêm hoặc tương đương tiền trả thêm hoặc thu thêm. Khi không xác định được giá trị hợp lý của hàng hóa hoặc dịch vụ nhận về thì doanh thu được xác định bằng giá trị hợp lý của hàng hóa hoặc dịch vụ được đem trao đổi sau khi điều chỉnh các khoản tiền hoặc tương đương tiền trả thêm hoặc thu thêm.

- *Về tiêu chuẩn ghi nhận doanh thu*

+ Doanh thu bán hàng

Theo chuẩn mực này thì tiêu chuẩn ghi nhận doanh thu bán hàng phải thỏa mãn đồng thời cả 5 điều kiện:

a. Doanh nghiệp đã chuyển giao phần lớn rủi ro và lợi ích gắn liền với quyền sở hữu sản phẩm hoặc hàng hóa cho người mua.

b. Doanh nghiệp không còn nắm giữ quyền quản lý hàng hóa như người sở hữu hàng hóa hoặc quyền kiểm soát hàng hóa.

c. Doanh thu được xác định tương đối chắc chắn.

d. Doanh nghiệp đã thu được hoặc sẽ thu được lợi ích kinh tế từ giao dịch bán hàng.

e. Xác định được chi phí liên quan đến giao dịch bán hàng.

Doanh nghiệp phải xác định được thời điểm chuyển giao phần lớn rủi ro và lợi ích gắn liền với quyền sở hữu hàng hóa cho người mua trong từng trường hợp cụ thể. Trong hầu hết các trường hợp thời điểm chuyển giao phần lớn rủi ro trùng với thời điểm chuyển giao lợi ích gắn liền với quyền sở hữu hợp pháp hoặc quyền kiểm soát hàng hóa cho người mua.

Trong trường hợp doanh nghiệp còn chịu phần lớn rủi ro gắn liền với quyền sở hữu hàng hóa thì giao dịch không được coi là hoạt động bán hàng và doanh thu không được ghi nhận. Nếu doanh nghiệp chỉ còn chịu một phần nhỏ rủi ro gắn liền với quyền sở hữu hàng hóa thì việc bán hàng được xác định và doanh thu được ghi nhận.

Doanh thu bán hàng được ghi nhận chỉ khi đảm

bảo là doanh nghiệp nhận được lợi ích kinh tế từ giao dịch. Trường hợp lợi ích kinh tế từ giao dịch còn phụ thuộc yếu tố không chắc chắn thì chỉ ghi nhận doanh thu khi yếu tố không chắc chắn đã xử lý xong.

Doanh thu và chi phí liên quan tới cùng một giao dịch phải được ghi nhận đồng thời theo nguyên tắc phù hợp.

+ Doanh thu cung cấp dịch vụ

Tiêu chuẩn ghi nhận doanh thu cung cấp dịch vụ khi kết quả của giao dịch đó được xác định một cách đáng tin cậy. Đối với giao dịch liên quan đến nhiều kỳ kế toán thì doanh thu được ghi nhận theo tiến độ hoàn thành vào cuối kỳ lập báo cáo.

a. Doanh thu được xác định tương đối chắc chắn

b. Có khả năng thu được lợi ích kinh tế từ giao dịch cung cấp dịch vụ đó

c. Xác định được phần công việc đã hoàn thành vào ngày lập bảng cân đối kế toán.

d. Xác định được chi phí phát sinh cho giao dịch và chi phí để hoàn thành giao dịch cung cấp dịch vụ từ đó.

+ Doanh thu từ tiền lãi, tiền bản quyền, cổ tức và lợi nhuận được chia

Doanh thu từ hoạt động này được ghi nhận khi thỏa mãn đồng thời 2 điều kiện sau:

a. Có khả năng thu được lợi ích kinh tế từ giao dịch đó

b. Doanh thu được xác định tương đối chắc chắn

+ Thu nhập khác

Thu nhập khác bao gồm các khoản thu từ các hoạt động xảy ra không thường xuyên, ngoài các hoạt động tạo ra doanh thu. Các khoản này bao gồm:

\*Thu về thanh lý TSCĐ, nhượng bán TSCĐ

\*Thu tiền phạt khách hàng do vi phạm hợp đồng

\*Thu tiền bảo hiểm được bồi thường

\*Thu được các khoản nợ phải thu đã xóa sổ tính vào chi phí kỳ trước

\*Khoản nợ phải trả nay mất chủ được ghi tăng thu nhập

\*Thu các khoản thuế được giảm, hoàn lại

\*Các khoản thu khác.

- Trình bày báo cáo tài chính

Trong báo cáo tài chính doanh nghiệp phải trình bày:

+ Chính sách kế toán được áp dụng trong việc ghi nhận doanh thu bao gồm phương pháp xác định phần công việc đã hoàn thành của các giao dịch về cung cấp dịch vụ.

+ Doanh thu của từng loại giao dịch, sự kiện: doanh thu bán hàng, doanh thu cung cấp dịch vụ, tiền lãi, tiền bản quyền, cổ tức và lợi nhuận được chia.

+ Doanh thu từ việc trao đổi hàng hóa hoặc dịch vụ theo từng loại hoạt động.

+ Thu nhập khác, trong đó trình bày cụ thể các khoản thu nhập bất thường.

## **2. Kế toán doanh thu dưới góc độ của kế toán tài chính**

### **2.1. Tài khoản kế toán sử dụng**

*\*Tài khoản kế toán 511 “Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ”*

Tài khoản kế toán này dùng để phản ánh doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ của doanh nghiệp trong kỳ kế toán bao gồm cả doanh thu bán hàng hóa, sản phẩm và cung cấp dịch vụ cho công ty mẹ, công ty con trong cùng tập đoàn.

*\*Tài khoản kế toán 515 “Doanh thu hoạt động tài chính”*

Tài khoản kế toán này dùng để phản ánh doanh thu tiền lãi, tiền bản quyền, cổ tức, lợi nhuận được chia và doanh thu hoạt động tài chính khác của doanh nghiệp.

*\*Tài khoản kế toán 521 “Các khoản giảm trừ doanh thu”*

Tài khoản kế toán này dùng để phản ánh các khoản được điều chỉnh giảm trừ vào doanh thu bán hàng, cung cấp dịch vụ phát sinh trong kỳ gồm: chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán và hàng bán bị trả lại. Tài khoản kế toán này không phản ánh các khoản giảm trừ vào doanh thu như thuế GTGT đầu ra phải nộp tính theo phương pháp trực tiếp.

*\*Tài khoản kế toán 711 “Thu nhập khác”*

Tài khoản kế toán này dùng để phản ánh các khoản thu nhập khác, các khoản thu ngoài hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp như thu từ nhượng bán, thanh lý TSCĐ, thu từ tiền phạt



khách hàng vi phạm hợp đồng, thu từ các khoản nợ khó đòi đã xử lý xóa sổ, thu từ các khoản nợ phải trả không xác định được chủ, thu từ quà biếu, quà tặng,...

Ngoài các tài khoản kế toán kể trên, kế toán còn dùng những tài khoản kế toán liên quan như: Tài khoản kế toán 3387 “Doanh thu chưa thực hiện”, tài khoản kế toán 3332 “Thuế tiêu thụ đặc biệt”, tài khoản kế toán 333 Thuế xuất, nhập khẩu”, tài khoản kế toán 3331 “Thuế GTGT”,...

## 2.2. Phương pháp kế toán

*\*Kế toán doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ*

Khi phát sinh doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ, kế toán căn cứ vào chứng từ kế toán, điều kiện ghi nhận doanh thu để ghi nhận doanh thu phát sinh trong kỳ. Căn cứ vào các chứng từ kế toán, kế toán mở sổ chi tiết bán hàng, sổ chi tiết tài khoản kế toán 511, sổ cái tài khoản kế toán 511,... để theo dõi và quản lý doanh thu bán hàng.

Đối với các doanh nghiệp kế toán thuế theo phương pháp khấu trừ, khi phát sinh doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ, kế toán ghi bên Có vào tài khoản 511 giá chưa thuế, ghi bên Có tài khoản 333 là đối với các loại thuế gián thu phát sinh phải nộp Nhà nước như thuế GTGT (TK 3331), thuế tiêu thụ đặc biệt (TK 3332), thuế xuất khẩu (TK 3333), thuế bảo vệ môi trường (TK 3338). Đối ứng với các tài khoản này, kế toán ghi phát sinh bên Nợ các tài khoản tiền (TK111, TK112) hoặc tài khoản công nợ phải thu khách hàng (TK131),...

Đối với các doanh nghiệp kế toán thuế theo phương pháp trực tiếp thì kế toán ghi bên Có tài khoản 511 theo giá bao gồm cả thuế GTGT. Định kỳ, kế toán xác định nghĩa vụ thuế phải nộp để

kết chuyển về TK thuế và ghi bên Nợ TK 511, ghi bên Có TK 3331.

Ngoài ra, khi phát sinh các khoản giảm trừ doanh thu kế toán hạch toán vào TK 521 “Các khoản giảm trừ doanh thu”. Cuối kỳ thực hiện kết chuyển tổng số phát sinh của TK 521 sang TK 511.

*\*Kế toán doanh thu hoạt động tài chính*

Khi phát sinh doanh thu hoạt động chính trong kỳ, kế toán căn cứ vào chứng từ hợp lý, hợp lệ để ghi nhận và hạch toán doanh thu hoạt động tài chính trong kỳ.

Để theo dõi và quản lý doanh thu hoạt động tài chính, kế toán mở sổ chi tiết tài khoản kế toán 515, sổ cái tài khoản kế toán 515, sổ nhật ký thu tiền, thông báo lợi nhuận được chia,...

Để phản ánh các doanh thu hoạt động tài chính, kế toán sử dụng tài khoản kế toán 515 “Doanh thu hoạt động tài chính”. Kế toán ghi Có tài khoản kế toán 515, đối ứng với nó kế toán ghi Nợ các tài khoản tiền (TK111, TK 112) hoặc ghi nợ tài khoản kế toán 138 “Phải thu khác”,...

Cuối kỳ, toàn bộ các khoản thu hoạt động tài chính sẽ được kết chuyển sang TK 911 để xác định kết quả kinh doanh.

*\*Kế toán thu nhập khác*

Đối với các khoản thu nhập khác như thu từ nhượng bán, thanh lý TSCĐ, thu tiền vi phạm hợp đồng, thu từ các khoản nợ khó đòi đã xử lý xóa sổ,... căn cứ vào chứng từ kế toán kế toán ghi tăng thu nhập khác, ghi có TK 711, ghi Nợ các tài khoản đối ứng liên quan. Trên Báo cáo kết quả kinh doanh, doanh thu hoạt động tài chính được trình bày tại chỉ tiêu 11. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là lũy kế phát sinh Nợ tài khoản 711 Thu nhập khác với bên đối ứng với bên có TK 911 trong kỳ báo cáo. Kế toán các nghiệp vụ phát sinh liên quan đến thu nhập khác ■

## TÀI LIỆU THAM KHẢO:

1. Bộ Tài chính (2008), Nội dung và hướng dẫn 25 chuẩn mực kế toán Việt Nam, Nhà xuất bản Lao động Xã hội, Hà Nội.
2. Bộ Tài chính (2014), Thông tư số 200/2014/TT-BTC ban hành ngày 22/12/2014 về chế độ kế toán trong doanh nghiệp.

3. Đoàn Xuân Tiên (2009), Giáo trình kế toán quản trị doanh nghiệp, Nhà xuất bản Tài chính, Hà Nội.
4. Nguyễn Đình Đỗ và Nguyễn Vũ Việt (2014), Giáo trình nguyên tắc, chuẩn mực quốc tế và kế toán tài chính trong doanh nghiệp, Nhà xuất bản Tài chính, Hà Nội.

**Ngày nhận bài: 11/12/2021**

**Ngày phản biện đánh giá và sửa chữa: 21/12/2021**

**Ngày chấp nhận đăng bài: 21/01/2022**

*Thông tin tác giả:*

**ThS. NGUYỄN THỊ HẰNG**

**Khoa Kế toán**

**Trường Đại học Kinh tế - Kỹ thuật công nghiệp**

## **REVENUE ACCOUNTING FROM THE PERSPECTIVE OF FINANCIAL ACCOUNTING**

● Master. **NGUYEN THI HANG**

Faculty of Accounting

University of Economics - Technology for Industries

### **ABSTRACT:**

In an open and integrated market economy, each enterprise has to choose the right business development strategy to meet the diverse requirements of the market and to improve its business performance. Revenue accounting helps to accurately determine the actual revenue generated as a basis for determining the results of business activities. Accurately identifying business results contributes to providing information, helping businesses research and build appropriate prices for each product. This paper analyzes revenue accounting from the perspective of financial accounting.

**Keywords:** revenue accounting, accounting standards, accounts, accounting methods, financial accounting.