

# Ý kiến đóng góp về ghi nhận doanh thu, chi phí đối với các doanh nghiệp kinh doanh dịch vụ du lịch tour liên quan đến 2 kỳ kế toán

II THS. HÀ THỊ THÚY VÂN (Đại học Thương mại)



**T**heo chuẩn mực kế toán số 01 (VAS 01) định nghĩa: “Doanh thu là giá trị các lợi ích kinh tế doanh nghiệp trong kỳ kế toán, phát sinh từ các hoạt động sản xuất, kinh doanh thông thường góp phần làm tăng vốn chủ sở hữu, không bao gồm khoản góp vốn của cổ đông hoặc chủ sở hữu”.

Theo Ủy ban Chuẩn mực kế toán quốc tế (IASB) định nghĩa: “Thu nhập là các yếu tố làm tăng lợi ích kinh tế trong niên độ kế toán dưới hình thức tăng tài sản hay giảm công nợ kết quả là làm tăng vốn tự có mà không phải do việc đóng góp vốn của các bên chủ sở hữu”.

Trong khái niệm này, thu nhập bao gồm cả doanh thu bán hàng và các khoản thu nhập từ các hoạt động khác, IASB nhấn mạnh đến dấu hiệu xác định doanh thu phải thoả mãn hai điều kiện: tăng lợi ích kinh tế của doanh nghiệp bằng cách tăng vốn tự có và không phải do việc góp vốn của các chủ sở hữu. Như vậy, doanh nghiệp muốn tăng lợi ích kinh tế, tăng khả năng độc lập về tài chính thì một trong những biện pháp cơ bản là tăng doanh thu.

Theo Chuẩn mực Kế toán quốc tế số 18 (IAS 18) định nghĩa: “Doanh thu là luồng thu gộp các lợi ích kinh tế trong kỳ, phát sinh trong quá trình hoạt động thông thường, làm nguồn vốn chủ sở hữu, chứ không phải phần đóng góp của những người tham gia góp vốn cổ phần. Doanh thu không bao gồm

những khoản thu cho bên thứ ba”.

Học viện Đào tạo các kế toán viên cộng đồng cư dân Mỹ (AICPA) định nghĩa: “Doanh thu là tổng giá trị gia tăng tài sản hay là sự giảm gộp các khoản nợ được công nhận và được định lượng theo đúng các nguyên tắc kế toán được chấp thuận, là kết quả của các loại hoạt động cổ lợi nhuận của doanh nghiệp và có thể làm thay đổi vốn chủ sở hữu”

Trong kế toán Pháp định nghĩa: “Lợi tức là khoản tiền xí nghiệp đã thu được hay sẽ thu được do bán hàng hoá, sản phẩm, cung cấp các công trình, lao vụ, các món lãi về cho vay nợ hoặc trả trước kỳ hạn”

Có rất nhiều khái niệm khác nhau về doanh thu. Nhưng đối với các doanh nghiệp kinh doanh dịch vụ du lịch thì để thực hiện được giá trị dịch vụ, doanh nghiệp du lịch phải cung cấp dịch vụ cho khách, được khách hàng trả tiền hoặc chấp nhận thanh toán. Đặc điểm của ngành kinh doanh du lịch là quá trình sản xuất và tiêu thụ diễn ra đồng thời, do vậy những dịch vụ đã thực hiện trong kỳ cũng chính là những dịch vụ đã cung cấp cho khách hàng.

Doanh thu dịch vụ là tổng giá trị được thực hiện do cung cấp dịch vụ cho khách hàng trong kỳ.

Do vậy, bản chất của doanh thu là khoản thu từ hoạt động kinh doanh, cơ sở tạo ra kết quả kinh doanh trong kỳ của doanh nghiệp và khẳng định: Không phải mọi nghiệp vụ kinh tế làm tăng tài sản đều phát sinh doanh thu, đồng thời không chỉ có sự phát sinh doanh thu mới làm thay đổi nguồn vốn chủ sở hữu. Doanh thu chỉ là một trong những nghiệp vụ kinh tế phát sinh làm tăng tài sản và làm thay đổi vốn chủ sở hữu. Nhận thức rõ bản chất của doanh thu và xác định đúng dẫn phạm vi, thời điểm, cơ sở ghi nhận doanh thu ảnh hưởng có tính chất quyết định đến tính khách quan, trung thực của chỉ tiêu doanh thu, kết quả trong báo cáo tài chính. Do vậy, cần xác định đúng thời điểm ghi nhận doanh thu.

Hiện nay theo số liệu thống kê của Sở Du lịch Hà Nội và Tổng cục Du lịch, trên địa bàn Hà Nội có trên 500 doanh nghiệp kinh doanh dịch vụ du lịch tour. Các doanh nghiệp dịch vụ du lịch tour tăng nhanh ở hai loại kinh doanh dịch vụ du lịch tour quốc tế, kinh doanh dịch vụ du lịch tour nội địa. Đối với các tour du lịch nội địa, các doanh nghiệp tự thực hiện toàn bộ, từ việc lên chương trình tour tới việc đặt khách

sạn, thuê xe, và bố trí hướng dẫn viên của doanh nghiệp tự đưa khách đi và trực tiếp hướng dẫn khách. Đối với các tour du lịch quốc tế, các doanh nghiệp thường chỉ tiến hành gom khách trong nước, thu tiền đặt cọc của khách, đặt tour bằng cách gửi email sang phía đối tác ở nước ngoài, mua vé máy bay, đưa đón khách ở sân bay còn việc thuê khách sạn, hướng dẫn viên, dựng chương trình, mua vé tham quan...đều do đối tác ở nước ngoài đảm nhiệm.

Trên thực tế hiện nay các doanh nghiệp kinh doanh dịch vụ du lịch tour thực hiện khá nhiều tour du lịch trong nước và tour du lịch quốc tế có thời gian kéo dài giữa 2 kỳ kế toán. Thời điểm ghi nhận doanh thu của các doanh nghiệp kinh doanh dịch vụ du lịch tour là khi kết thúc hợp đồng, tập hợp đầy đủ các chứng từ, quyết toán tour và phát hành hoá đơn cho khách hàng.

Việc xác định và ghi nhận doanh thu phải tuân thủ các quy định trong Chuẩn mực Kế toán Việt Nam số 14 (VAS 14) được ban hành theo Quyết định số 149/2001/QĐ - BTC. Doanh thu của giao dịch về cung cấp dịch vụ được ghi nhận khi kết quả của giao dịch đó được xác định một cách đáng tin cậy. Trường hợp giao dịch về cung cấp dịch vụ liên quan đến nhiều kỳ thì doanh thu được ghi nhận trong kỳ theo kết quả phần công việc đã hoàn thành vào ngày lập Bảng cân đối kế toán của kỳ đó. Kết quả của giao dịch cung cấp dịch vụ được xác định khi thoả mãn tất cả 4 điều kiện sau:

» Doanh thu được xác định tương đối chắc chắn

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

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

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

Trường hợp giao dịch về cung cấp dịch vụ thực hiện trong nhiều kì kế toán thì việc xác định doanh thu của dịch vụ trong từng kì thường được thực hiện theo phương pháp tỉ lệ hoàn thành. Theo phương pháp này, doanh thu được ghi nhận trong kì kế toán được xác định theo tỉ lệ phần công việc đã hoàn thành và được xác định theo một trong ba phương pháp sau, tùy thuộc và bản chất của dịch vụ:

» Đánh giá phần công việc đã hoàn thành;

» So sánh tỉ lệ (%) giữa khối lượng công việc đã hoàn thành với tổng khối lượng công việc phải hoàn thành;

» Tỉ lệ (%) chi phí đã phát sinh so với tổng chi phí ước tính để hoàn thành toàn bộ giao dịch cung cấp dịch vụ.

Nhưng hiện nay các doanh nghiệp kinh doanh dịch vụ du lịch tour ghi nhận doanh thu và chi phí vào thời điểm các doanh nghiệp nhận được chứng từ, quyết toán tour và phát hành hoá đơn GTGT cho khách hàng chứ không phải vào thời điểm phát sinh nghiệp

vụ hay xác định doanh thu theo phần công việc đã hoàn thành nên chỉ tiêu về doanh thu và chi phí báo cáo trên Báo cáo kết quả kinh doanh không phản ánh đúng thực tế kết quả kinh doanh của kỳ báo cáo.

Ví dụ: Một hợp đồng tour du lịch quốc tế được thực hiện từ ngày 28/4/N đến ngày 4/5/N, quyết toán tour và phát hành hoá đơn cho khách hàng ngày 12/5/N thì doanh thu và chi phí của hợp đồng này sẽ được ghi nhận và hạch toán vào doanh thu và chi phí của tháng 5/N.

Để việc ghi nhận doanh thu và chi phí của các doanh nghiệp kinh doanh dịch vụ du lịch tour thực hiện theo đúng chuẩn mực và chế độ kế toán cũng như phản ánh được chính xác số doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh của các tour du lịch liên quan đến 2 kỳ kế toán, tác giả đề cập một số ý kiến cụ thể như sau:

» Căn cứ vào thời gian phát sinh chi phí để ghi nhận chi phí cho các kỳ tương ứng.

Ví dụ: Hợp đồng tour du lịch với khách hàng từ ngày 28/4/N đến ngày 4/5/N từ Hà Nội - Singapore - Malaysia, ăn nghỉ tại Singapore và thăm quan Singapore thì các chi phí về vé máy bay Hà Nội - Singapore, thuê khách sạn tại Singapore, chi phí ăn uống, vé vào cửa các điểm tham quan tại Singapore nên được tính vào chi phí tháng 4.

» Căn cứ vào các chứng từ phát sinh chi phí trong quá trình thực hiện:

Các khâu còn lại của tour du lịch (di chuyển khách từ Singapore sang Malaysia, thăm quan Malaysia và quay về Việt Nam) từ ngày 1/5/N đến ngày 4/5/N để hạch toán chi phí của tour du lịch vào chi phí của tháng 5. Doanh thu của tour du lịch sẽ được tính vào tháng 4 và tháng 5 tương ứng theo tỷ lệ dịch vụ đã thực hiện, và đại diện ở đây là chi phí trực tiếp của tour du lịch được xác định cho từng tháng.

$$\frac{\text{Doanh thu của tour du lịch tính vào doanh thu từng tháng}}{\text{Doanh thu của tour du lịch}} = \frac{\text{Chi phí trực tiếp của tour du lịch tính vào chi phí từng tháng}}{\text{Chi phí trực tiếp của tour du lịch}}$$

Hoặc để đơn giản chúng ta có thể ghi nhận phần doanh thu và chi phí của tour du lịch cho từng kỳ theo tỷ lệ thời gian thực hiện tour đó. Với ví dụ trên, doanh thu và chi phí của tour sẽ được hạch toán 3/7 vào tháng 4 và 4/7 vào tháng 5.

Với thực trạng ghi nhận doanh thu và chi phí các doanh nghiệp kinh doanh dịch vụ du lịch tour hiện nay không phản ánh được chính xác kết quả kinh doanh của từng tour du lịch cụ thể của doanh nghiệp theo từng kỳ kế toán. Tôi muốn đưa ra một ý kiến để các doanh nghiệp có thể tham khảo nhằm cho công tác kế toán của doanh nghiệp được thực hiện đúng theo chế độ và chuẩn mực của Bộ Tài chính ban hành cũng như việc lập Báo cáo kết quả kinh doanh của các kỳ kế toán được chính xác. **KT**