

Các khoản chi liên quan đến quảng cáo, tiếp thị, giảm giá khuyến mại, chiết khấu..., không chỉ là những khoản chi phí bán hàng thông thường hay giảm trừ doanh thu thông thường mà còn chiếm tỷ trọng lớn trên các báo cáo tài chính của các doanh nghiệp hiện nay. Một số ngành sản xuất, kinh doanh có chính sách bán hàng rất đa dạng, thậm chí, rất phức tạp để phân biệt và thực hiện ghi nhận nó trong công tác hạch toán kế toán hiện nay, đặc biệt, một số hướng dẫn kế toán có thể còn có những bất cập để xử lý hạch toán các khoản chi liên quan đến các chính sách này.

không... có chính sách bán hàng rất đa dạng, thậm chí, rất phức tạp để phân biệt và thực hiện ghi nhận nó trong công tác hạch toán kế toán hiện nay. Đặc biệt, một số hướng dẫn kế toán có thể còn có những bất cập để xử lý hạch toán các khoản chi liên quan đến các chính sách này. Trong phạm vi bài viết, xin trao đổi một số vấn đề liên quan trong công tác hạch toán các khoản chi liên quan đến chiết khấu thương mại (CKTM), hàng hoá KM trong khâu bán hàng.

Hạch toán chiết khấu thương mại theo chế độ hiện hành

CKTM được hiểu là khoản DN bán giảm giá niêm yết cho khách

này được hạch toán vào TK 521.

Trường hợp người mua hàng với khối lượng lớn được hưởng CKTM, giá bán phản ánh trên hoá đơn là giá đã giảm giá (đã trừ CKTM) thì khoản CKTM này không được hạch toán vào TK 521. Doanh thu bán hàng (DTBH) phản ánh theo giá đã trừ CKTM.

Đối với hàng hóa xuất dùng KM, khi xuất dùng thì phải lập hoá đơn GTGT, trên hóa đơn ghi tên, số lượng, và ghi rõ hàng xuất dùng quảng cáo KM, không thu tiền, đồng thuế suất và thuế GTGT gạch chéo. Theo chế độ hiện hành, hàng hóa xuất dùng cho KM quảng cáo khi phát sinh căn cứ

Kế toán các khoản chiết khấu thương mại, hàng hoá khuyến mại

▣ **Ths. Nguyễn Thị Thanh Phương***

Chính sách bán hàng hợp lý sẽ góp phần nâng cao doanh số bán và tăng sức cạnh tranh của doanh nghiệp (DN) trên thị trường. Cùng với sự phát triển của thị trường, các chính sách tiếp thị, quảng cáo, khuyến mại (KM) ngày càng đa dạng, phức tạp hơn để có thể thu hút thêm nhiều khách hàng, tăng doanh thu và lợi nhuận. Chính vì vậy, các khoản chi liên quan đến quảng cáo, tiếp thị, giảm giá KM, chiết khấu..., không chỉ là những khoản chi phí bán hàng thông thường hay giảm trừ doanh thu mà còn chiếm tỷ trọng lớn trên các BCTC của DN. Một số ngành sản xuất, kinh doanh các sản phẩm như bia, may mặc thời trang, sữa, dịch vụ bưu chính viễn thông, dịch vụ hàng

hàng mua với khối lượng lớn. Theo Thông tư số 129/2008/TT-BTC: *"Hàng hoá, dịch vụ có giảm giá ghi trên hóa đơn thì trên hóa đơn phải ghi rõ: tỷ lệ % hoặc mức giảm giá, giá bán chưa có thuế GTGT (giá bán đã giảm giá), thuế GTGT, tổng giá thanh toán đã có thuế GTGT. Nếu việc giảm giá áp dụng căn cứ vào số lượng, doanh số hàng hoá, dịch vụ thực tế mua đạt mức nhất định thì số tiền giảm giá của hàng hoá đã bán được tính điều chỉnh trên hoá đơn bán hàng hoá, dịch vụ của lần trừ vào giá bán trên "Hoá đơn GTGT" hoặc "Hoá đơn bán hàng" lần cuối cùng. Trường hợp khách hàng không tiếp tục mua hàng, hoặc khi số CKTM người mua được hưởng lớn hơn số tiền bán hàng được ghi trên hoá đơn lần cuối cùng thì phải chi tiền CKTM cho người mua. Khoản CKTM trong các trường hợp*

vào hóa đơn đơn vị hạch toán tăng chi phí và tăng DTBH với giá ghi theo giá vốn (giá thành) hàng hóa.

Một số bất cập và đề xuất giải pháp

Trên thực tế khi hạch toán khoản CKTM và hàng hoá KM theo hướng dẫn của chế độ kế toán hiện nay còn một số vướng mắc và chưa thực sự phù hợp. Xin đưa ra một số ý kiến về kế toán các khoản chi trên với mục đích giúp cho thông tin trên BCTC của DN phù hợp hơn.

Thứ nhất, đối với khoản CKTM

Công tác hạch toán kế toán các nghiệp vụ nêu trên có phát sinh sự khác biệt đáng kể trong việc vận dụng và ghi nhận các khoản chi theo các chính sách bán hàng của DN. Hầu hết các DN hiện nay đều ghi nhận các khoản chiết khấu bán

* Đại học Thương mại

hàng mà đã được giảm trừ và ghi trên hóa đơn là khoản giảm trừ doanh thu. Đối với các khoản chi CKTM được chi bằng tiền thì được coi là chi phí bán hàng, điều này là hoàn toàn bất hợp lý. Theo chúng tôi, khi thực hiện hạch toán kế toán phải xem xét bản chất của vấn đề để ghi nhận phù hợp, trong trường hợp này tất cả các khoản chi bằng tiền đều phải ghi nhận là khoản giảm trừ doanh thu. Một số trường hợp ký hợp đồng với khách hàng là mua hàng với số lượng lớn thì được hưởng CKTM, nhưng khi trả, lại trả bằng hàng hoá, khoản CKTM này lại chuyển sang như một hình thức hàng hoá KM, dẫn đến sai lệch trong việc hạch toán. Tất cả các khoản chiết khấu giảm giá bán do khách hàng mua với số lượng lớn nằm trong chính sách bán hàng của DN đều phải hạch toán là CKTM và ghi giảm trừ doanh thu. Tất cả các khoản tặng thêm, KM thêm cho khách hàng nằm trong đợt KM của DN dù chi bằng tiền hay bằng hàng hoá thì đều được ghi vào chi phí bán hàng của công ty. Như vậy, trên BCTC mới phản ánh được đúng bản chất của chỉ tiêu doanh thu, chi phí của DN.

Căn cứ vào chính sách bán hàng của công ty, khi phát sinh CKTM, nếu CKTM trừ ngay trên hoá đơn theo yêu cầu, kế toán phải ghi rõ tỷ lệ chiết khấu và giá bán đã trừ CKTM, căn cứ vào hoá đơn, kế toán ghi nhận theo bút toán sau:

Nợ TK 111, 112, 131... Số tiền, công nợ đã trừ CKTM

Nợ TK 521 CKTM

Có TK 511-DTBH theo giá bán chưa thuế

Có TK 3331-Thuế GTGT

Nếu CKTM trừ ngay trên hoá đơn mua hàng lần cuối, căn cứ vào hoá đơn và phiếu chi tiền cho khách hàng (nếu số CKTM lớn hơn so với giá bán ghi trên hoá

đơn lần cuối). Khi đó, kế toán ghi:

Nợ TK 131/ Có TK 511- DTBH theo giá bán

CKTM, kế toán ghi

Nợ TK 521- CKTM

Có TK 131- Phân trừ vào hoá đơn mua lần cuối

Có TK 111, 112- CKTM trả cho khách hàng (hồi khấu)

Theo tác giả, nếu hạch toán như vậy, đơn vị mới thể hiện được đúng bản chất chỉ tiêu doanh thu thực tế, chỉ tiêu doanh thu thuần của DN.

Vấn đề thứ hai, đối với hàng hoá KM

Trường hợp một, đối với các khoản chi KM cho khách hàng nhỏ, thường xuyên và nằm trong chương trình KM của đơn vị, khi xuất hàng hoá căn cứ vào hoá đơn và phiếu xuất kho hàng KM hoặc phiếu chi tiền (nếu chi bằng tiền), kế toán ghi

Nợ TK 641 Chi phí bán hàng
Có TK 156, 155 Giá xuất kho hàng KM

Có TK 111, 112 Số tiền chi KM

Thực tế, hạch toán như vậy sẽ thể hiện được chi phí thực tế của DN, thay vì việc chế độ hiện nay hướng dẫn ghi tăng chi phí, đồng thời, ghi tăng DTBH, làm như vậy làm cho chỉ tiêu doanh thu và chi phí trên BCTC của DN tăng lên, không phản ánh đúng thực chất của chỉ tiêu trên BCTC, đồng thời ảnh hưởng đến chỉ tiêu phân tích BCTC.

Trường hợp hai, thực tế hiện nay có những đơn vị có những chương trình khuyến mãi rất lớn, chi phí phát sinh của mỗi đợt KM cũng rất lớn, thậm chí lớn hơn rất nhiều so với doanh thu phát sinh của kỳ kế toán đó. Mỗi đợt khuyến mãi cho khách hàng trong chính sách bán hàng của DN đều đã được dự tính từ trước đó,

thường là đầu năm tài chính. Như vậy nếu đơn vị lập báo cáo giữa niên độ và báo cáo đó được lập vào đúng kỳ KM thì chi phí phát sinh ở kỳ đó rất lớn mà thực tế chi phí đó không chỉ liên quan đến thời gian KM mà còn liên quan đến doanh thu của nhiều kỳ trước đó (ví dụ như chương trình bốc thăm trúng thưởng, hay thẻ tích điểm của khách hàng). Như vậy, để đảm bảo nguyên tắc thận trọng và phù hợp tác giả đề xuất phương án:

DN ước tính được chi phí phát sinh trong đợt KM, hàng kỳ, căn cứ vào dự toán chi phí, kế toán ghi nhận trước vào chi phí kinh doanh của DN theo số ước tính, bản chất là các khoản dự tính trong tương lai nên đơn vị có thể lập bút toán như sau:

Khi bắt đầu chương trình KM, phát sinh doanh thu nhưng chưa phát sinh chi phí KM, ước tính chi phí liên quan đến kỳ kế toán, kế toán ghi

Nợ TK 641/ Có TK 335

Khi phát sinh thực tế phát sinh chi phí KM KM, căn cứ vào chứng từ, kế toán ghi

Nợ TK 335/ Có TK 156, 155, 111, 112...

Cuối năm tài chính, quyết toán lại giữa số đã trích trước và số thực tế phát sinh theo nguyên tắc bổ sung tăng chi phí, hoàn nhập ghi giảm chi phí. Như vậy, thông tin báo cáo của các kỳ sẽ đảm bảo tính hợp lý hơn, từ đó, không làm ảnh hưởng đến quyết định của người sử dụng thông tin trên BCTC, đặc biệt là các cổ đông và nhà đầu tư của các DN đang niêm yết trên thị trường chứng khoán.

Trên đây là một số ý kiến trao đổi về kế toán các khoản CKTM, hàng KM quảng cáo, với mong muốn đóng góp chia sẻ với người làm kế toán để thông tin trên BCTC phản ánh trung thực và hợp lý. ■