**DOANH THU VÀ ĐIỀU KIỆN GHI NHẬN DOANH THU**

1. **Chuẩn mực VAS 14 – Doanh thu và thu nhập khác**

***1.1. Quy định chung***

01. Mục đích của chuẩn mực này là quy định và 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 báo cáo tài chính.

02*. Chuẩn mực này áp dụng trong kế toán các khoản doanh thu và thu nhập khác phát sinh từ các giao dịch và nghiệp vụ sau:*

*(a)* ***Bán hàng****: Bán sản phẩm do doanh nghiệp sản xuất ra và bán hàng hóa mua vào;*

*(b)* ***Cung cấp dịch vụ****: Thực hiện công việc đã thỏa thuận theo hợp đồng trong một hoặc nhiều kỳ kế toán;*

*(c)* ***Tiền lãi, tiền bản quyền, cổ tức và lợi nhuận được chia. (Doanh thu tài chính)***

*Tiền lãi: Là số tiền thu được phát sinh từ việc cho người khác sử dụng tiền, các khoản tương đương tiền hoặc các khoản còn nợ doanh nghiệp, như: Lãi cho vay, lãi tiền gửi, lãi đầu tư trái phiếu, tín phiếu, chiết khấu thanh toán...;*

*Tiền bản quyền: Là số tiền thu được phát sinh từ việc cho người khác sử dụng tài sản, như: Bằng sáng chế, nhãn hiệu thương mại, bản quyền tác giả, phần mềm máy vi tính...;*

*Cổ tức và lợi nhuận được chia: Là số tiền lợi nhuận được chia từ việc nắm giữ cổ phiếu hoặc góp vốn.*

*(d)* ***Các khoản thu nhập khác*** *ngoài các giao dịch và nghiệp vụ tạo ra doanh thu kể trên (Nội dung các khoản thu nhập khác quy định tại đoạn 30).*

*Chuẩn mực này không áp dụng cho kế toán các khoản doanh thu và thu nhập khác được quy định ở các chuẩn mực kế toán khác.*

*03. Các thuật ngữ trong chuẩn mực này được hiểu như sau:*

***Doanh thu:***Là tổng giá trị các lợi ích kinh tế doanh nghiệp thu được trong kỳ kế toán, phát sinh từ các hoạt động sản xuất, kinh doanh thông thường của doanh nghiệp, góp phần làm tăng vốn chủ sở hữu.

*Chiết khấu thương mại:* Là khoản doanh nghiệp bán giảm giá niêm yết cho khách hàng mua hàng với khối lượng lớn.

*Giảm giá hàng bán:* Là khoản giảm trừ cho người mua do hàng hóa kém phẩm chất, sai quy cách hoặc lạc hậu thị hiếu.

*Giá trị hàng bán bị trả lại:* Là giá trị khối lượng hàng bán đã xác định là tiêu thụ bị khách hàng trả lại và từ chối thanh toán.

*Chiết khấu thanh toán:* Là khoản tiền người bán giảm trừ cho người mua, do người mua thanh toán tiền mua hàng trước thời hạn theo hợp đồng.

*Thu nhập khác:* Là khoản thu góp phần làm tăng vốn chủ sở hữu từ  hoạt động ngoài các hoạt động tạo ra doanh thu.

*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.

***1.2. Nội dung chuẩn mực***

1.2.1. Doanh thu

04. Doanh thu chỉ bao gồm tổng giá trị của các lợi ích kinh tế doanh nghiệp đã thu được hoặc sẽ thu được. Các khoản thu hộ bên thứ ba không phải là nguồn lợi ích kinh tế, không làm tăng vốn chủ sở hữu của doanh nghiệp sẽ không được coi là doanh thu (Ví dụ: Khi người nhận đại lý thu hộ tiền bán hàng cho đơn vị chủ hàng, thì doanh thu của người nhận đại lý chỉ là tiền hoa hồng được hưởng). Các khoản góp vốn của cổ đông hoặc chủ sở hữu làm tăng vốn chủ sở hữu nhưng không là doanh thu.

1.2.2. Xác định doanh thu

*05. Doanh thu được xác định theo giá trị hợp lý của các khoản đã thu hoặc sẽ thu được.*

06. Doanh thu phát sinh từ giao dịch được xác định bởi thỏa thuận giữa doanh nghiệp với bên mua hoặc bên sử dụng tài sản. Nó được xác định bằng giá trị hợp lý của các khoản đã thu được hoặc sẽ thu được sau khi trừ (-) các khoản chiết khấu thương mại, chiết khấu thanh toán, giảm giá hàng bán và giá trị hàng bán bị trả lại.

07. Đối với các khoản tiền hoặc tương đương tiền không được nhận ngay thì doanh thu được xác định bằng cách quy đổi 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. Giá trị thực tế tại thời điểm ghi nhận doanh thu có thể nhỏ hơn giá trị danh nghĩa sẽ thu được trong tương lai.

08. 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 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 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 đem trao đổi, sau khi điều chỉnh các khoản tiền hoặc tương đương tiền trả thêm hoặc thu thêm.

1.2.3. Nhận biết giao dịch

09. Tiêu chuẩn nhận biết giao dịch trong chuẩn mực này được áp dụng riêng biệt cho từng giao dịch.

Trong một số trường hợp, các tiêu chuẩn nhận biết giao dịch cần áp dụng tách biệt cho từng bộ phận của một giao dịch đơn lẻ để phản ánh bản chất của giao dịch đó.

VD: khi trong giá bán một sản phẩm có một khoản đã định trước cho việc cung cấp dịch vụ sau bán hàng thì khoản doanh thu từ việc cung cấp dịch vụ sau bán hàng sẽ được dời lại cho đến khi doanh nghiệp thực hiện dịch vụ đó.

Tiêu chuẩn nhận biết giao dịch còn được áp dụng cho hai hay nhiều giao dịch đồng thời có quan hệ với nhau về mặt thương mại. Trường hợp này phải xem xét chúng trong mối quan hệ tổng thể. VD: doanh nghiệp thực hiện việc bán hàng và đồng thời ký một hợp đồng khác để mua lại chính các hàng hóa đó sau một thời gian thì phải đồng thời xem xét cả hai hợp đồng và doanh thu không được ghi nhận.

***1.3. Doanh thu bán hàng***

*10. Doanh thu bán hàng được ghi nhận khi đồng thời thỏa mãn tất cả năm (5) điều kiện sau:*

*(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;*

*Tức là doanh nghiệp bán hàng xong phải có quyền thu tiền từ người mua: đã thu được tiền hoặc sẽ thu được tiền. Nếu bán hàng mà không có quyền thu tiền thì phải hạch toán là hàng biếu tặng chứ không được ghi nhận doanh thu.*

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

11. Doanh nghiệp phải xác định 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.

Trường hợp doanh nghiệp vẫn 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. Doanh nghiệp còn phải chịu rủi ro gắn liền với quyền sở hữu hàng hóa dưới nhiều hình thức khác nhau, như:

(a) Doanh nghiệp còn phải chịu trách nhiệm để đảm bảo cho tài sản được hoạt động bình thường mà việc này không nằm trong các điều khoản bảo hành thông thường;

(b) Khi việc thanh toán tiền bán hàng còn chưa chắc chắn vì phụ thuộc vào người mua hàng hóa đó;

(c) Khi hàng hóa được giao còn chờ lắp đặt và việc lắp đặt đó là một phần quan trọng của hợp đồng mà doanh nghiệp chưa hoàn thành;

(d) Khi người mua có quyền huỷ bỏ việc mua hàng vì một lý do nào đó được nêu trong hợp đồng mua bán và doanh nghiệp chưa chắc chắn về khả năng hàng bán có bị trả lại hay không.

13. Nếu doanh nghiệp chỉ còn phải 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. Ví dụ doanh nghiệp còn nắm giữ giấy tờ về quyền sở hữu hàng hóa chỉ để đảm bảo sẽ nhận được đủ các khoản thanh toán.

14. 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 bán hàng còn phụ thuộc yếu tố không chắc chắn thì chỉ ghi nhận doanh thu khi yếu tố không chắc chắn này đã xử lý xong (ví dụ, khi doanh nghiệp không chắc chắn là Chính phủ nước sở tại có chấp nhận chuyển tiền bán hàng ở nước ngoài về hay không). Nếu doanh thu đã được ghi nhận trong trường hợp chưa thu được tiền thì khi xác định khoản tiền nợ phải thu này là không thu được thì phải hạch toán vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ mà không được ghi giảm doanh thu. Khi xác định khoản phải thu là không chắc chắn thu được (Nợ phải thu khó đòi) thì phải lập dự phòng nợ phải thu khó đòi mà không ghi giảm doanh thu. Các khoản nợ phải thu khó đòi khi xác định thực sự là không đòi được thì được bù đắp bằng nguồn dự phòng nợ phải thu khó đòi.

15. Doanh thu và chi phí liên quan tới cùng một giao dịch phải được ghi nhận đồng thời theo nguyên tắc phù hợp. Các chi phí, bao gồm cả chi phí phát sinh sau ngày giao hàng (như chi phí bảo hành và chi phí khác), thường được xác định chắc chắn khi các điều kiện ghi nhận doanh thu được thỏa mãn. Các khoản tiền nhận trước của khách hàng không được ghi nhận là doanh thu mà được ghi nhận là một khoản nợ phải trả tại thời điểm nhận tiền trước của khách hàng. Khoản nợ phải trả về số tiền nhận trước của khách hàng chỉ được ghi nhận là doanh thu khi đồng thời thỏa mãn năm (5) điều kiện quy định ở đoạn 10.

***1.4. Doanh thu cung cấp dịch vụ***

*16. 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 thỏa mãn tất cả bốn (4) điều kiện sau:*

*(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 đó.*

17. Trường hợp giao dịch về cung cấp dịch vụ thực hiện trong nhiều kỳ kế toán thì việc xác định doanh thu của dịch vụ trong từng kỳ thường được thực hiện theo phương pháp tỷ lệ hoàn thành. Theo phương pháp này, doanh thu được ghi nhận trong kỳ kế toán  được xác định theo tỷ lệ phần công việc đã hoàn thành.

18. Doanh thu cung cấp dịch vụ chỉ được ghi nhận khi đảm bảo là doanh nghiệp nhận được lợi ích kinh tế từ giao dịch. Khi không thể thu hồi được khoản doanh thu đã ghi nhận thì phải hạch toán vào chi phí mà không được ghi giảm doanh thu. Khi không chắc chắn thu hồi được một khoản mà trước đó đã ghi vào doanh thu (Nợ phải thu khó đòi) thì phải lập dự phòng nợ phải thu khó đòi mà không ghi giảm doanh thu. Khoản nợ phải thu khó đòi khi xác định thực sự là không đòi được thì được bù đắp bằng nguồn dự phòng nợ phải thu khó đòi.

19. Doanh nghiệp có thể ước tính doanh thu cung cấp dịch vụ khi thỏa thuận được với bên đối tác giao dịch những điều kiện sau:

(a) Trách nhiệm và quyền của mỗi bên trong việc cung cấp hoặc nhận dịch vụ;

(b) Giá thanh toán;

(c) Thời hạn và phương thức thanh toán.

Để ước tính doanh thu cung cấp dịch vụ, doanh nghiệp phải có hệ thống kế hoạch tài chính và kế toán phù hợp. Khi cần thiết, doanh nghiệp có quyền xem xét và sửa đổi cách ước tính doanh thu trong quá trình cung cấp dịch vụ.

20. Phần công việc đã hoàn thành được xác định theo một trong ba phương pháp sau, tuỳ thuộc vào bản chất của dịch vụ:

(a) Đánh giá phần công việc đã hoàn thành;

(b) So sánh tỷ lệ (%) giữa khối lượng công việc đã hoàn thành với tổng khối lượng công việc phải hoàn thành;.

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

Phần công việc đã hoàn thành không phụ thuộc vào các khoản thanh toán định kỳ hay các khoản ứng trước của khách hàng.

21. Trường hợp dịch vụ được thực hiện bằng nhiều hoạt động khác nhau mà không tách biệt được, và được thực hiện trong nhiều kỳ kế toán nhất định thì doanh thu từng kỳ được ghi nhận theo phương pháp bình quân. Khi có một hoạt động cơ bản so với các hoạt động khác thì việc ghi nhận doanh thu được thực hiện theo hoạt động cơ bản đó.

*22. Khi kết quả của một giao dịch về cung cấp dịch vụ không thể xác định được chắc chắn thì doanh thu được ghi nhận tương ứng với chi phí đã ghi nhận và có thể thu hồi.*

23. Trong giai đoạn đầu của một giao dịch về cung cấp dịch vụ, khi chưa xác định được kết quả một cách chắc chắn thì doanh thu được ghi nhận bằng chi phí đã ghi nhận và có thể thu hồi được. Nếu chi phí liên quan đến dịch vụ đó chắc chắn không thu hồi được thì không ghi nhận doanh thu, và chi phí đã phát sinh được hạch toán vào chi phí để xác định kết quả kinh doanh trong kỳ. Khi có bằng chứng tin cậy về các chi phí đã phát sinh sẽ thu hồi được thì doanh thu được ghi nhận theo quy định tại đoạn 16.

***1.5. Doanh thu từ tiền lãi, tiền bản quyền, cổ tức và lợi nhuận được chia***

*24. Doanh thu phát sinh từ tiền lãi, tiền bản quyền, cổ tức và lợi nhuận được chia của doanh nghiệp được ghi nhận khi thỏa mãn đồng thời hai (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.*

*25. Doanh thu từ tiền lãi, tiền bản quyền, cổ tức và lợi nhuận được chia được ghi nhận trên cơ sở:*

*(a) Tiền lãi được ghi nhận trên cơ sở thời gian và lãi suất thực tế từng kỳ;*

*(b) Tiền bản quyền được ghi nhận trên cơ sở dồn tích phù hợp với hợp đồng;*

*(c) Cổ tức và lợi nhuận được chia được ghi nhận khi cổ đông được quyền nhận cổ tức hoặc các bên tham gia góp vốn được quyền nhận lợi nhuận từ việc góp vốn.*

26. Lãi suất thực tế là tỷ lệ lãi dùng để quy đổi các khoản tiền nhận được trong tương lai trong suốt thời gian cho bên khác sử dụng  tài sản về giá trị ghi nhận ban đầu tại thời điểm chuyển giao tài sản cho bên sử dụng. Doanh thu tiền lãi bao gồm số phân bổ các khoản chiết khấu, phụ trội, các khoản lãi nhận trước hoặc các khoản chênh lệch giữa giá trị ghi sổ ban đầu của công cụ nợ và giá trị của nó khi đáo hạn.

27. Khi tiền lãi chưa thu của một khoản đầu tư đã được dồn tích trước khi doanh nghiệp mua lại khoản đầu tư đó, thì khi thu được tiền lãi từ khoản đầu tư, doanh nghiệp phải phân bổ vào cả các kỳ trước khi nó được mua. Chỉ có phần tiền lãi  của các kỳ sau khi khoản đầu tư được mua mới được ghi nhận là doanh thu của doanh nghiệp. Phần tiền lãi của các kỳ trước khi khoản đầu tư được mua được hạch toán giảm giá trị của chính khoản đầu tư đó.

28. Tiền bản quyền được tính dồn tích căn cứ vào các điều khoản của hợp đồng (ví dụ như tiền bản quyền của một cuốn sách được tính dồn tích trên cơ sở số lượng sách xuất bản từng lần và theo từng lần xuất bản) hoặc tính trên cơ sở hợp đồng từng lần.

29. Doanh thu được ghi nhận khi đảm bảo là doanh nghiệp nhận được lợi ích kinh tế từ giao dịch. Khi không thể thu hồi một khoản mà trước đó đã ghi vào doanh thu thì khoản có khả năng không thu hồi được hoặc không chắc chắn thu hồi được đó phải hạch toán vào chi phí phát sinh trong kỳ, không ghi giảm doanh thu.

***1.6. Thu nhập khác***

*30. Thu nhập khác quy định trong chuẩn mực này bao gồm các khoản thu từ các hoạt động xảy ra không thường xuyên, ngoài các hoạt động tạo ra doanh thu, 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, được hoàn lại;*

*- Các khoản thu khác.*

31. Khoản thu về thanh lý TSCĐ, nhượng bán TSCĐ là tổng số tiền đã thu và sẽ thu được của người mua từ hoạt động thanh lý, nhượng bán TSCĐ. Các chi phí về thanh lý, nhượng bán TSCĐ được ghi nhận là chi phí để xác định kết quả kinh doanh trong kỳ.

32. Thu được các khoản nợ phải thu đã xóa sổ tính vào chi phí của kỳ trước là khoản nợ phải thu khó đòi, xác định là không thu hồi được, đã được xử lý xóa sổ và tính vào chi phí để xác định kết quả kinh doanh trong các kỳ trước nay thu hồi được.

33. Khoản nợ phải trả nay mất chủ là khoản nợ phải trả không xác định được chủ nợ hoặc chủ nợ không còn tồn tại.

***1.7. Trình bày báo cáo tài chính***

*34. Trong báo cáo tài chính, doanh nghiệp phải trình bày:*

*(a) 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;*

*(b) Doanh thu của từng loại giao dịch và sự kiện:*

*- Doanh thu bán hàng;*

*- Doanh thu cung cấp dịch vụ;*

*- Tiền lãi, tiền bản quyền, cổ tức và lợi nhuận được chia.*

*(c) Doanh thu từ việc trao đổi hàng hóa hoặc dịch vụ theo từng loại hoạt động trên.*

*(d) Thu nhập khác, trong đó trình bày cụ thể các khoản thu nhập bất thường.*

1. **Nguyên tắc kế toán doanh thu theo thông tư 200**

***2.1. Điều 78. Nguyên tắc kế toán các khoản doanh thu***

1. Doanh thu là lợi ích kinh tế thu được làm tăng vốn chủ sở hữu của doanh nghiệp ngoại trừ phần đóng góp thêm của các cổ đông. Doanh thu được ghi nhận tại thời điểm giao dịch phát sinh, khi chắc chắn thu được lợi ích kinh tế, được xác định theo giá trị hợp lý của các khoản được quyền nhận, không phân biệt đã thu tiền hay sẽ thu được tiền.

2. Doanh thu và chi phí tạo ra khoản doanh thu đó phải được ghi nhận đồng thời theo nguyên tắc phù hợp. Tuy nhiên trong một số trường hợp, nguyên tắc phù hợp có thể xung đột với nguyên tắc thận trọng trong kế toán, thì kế toán phải căn cứ vào chất bản chất và các Chuẩn mực kế toán để phản ánh giao dịch một cách trung thực, hợp lý.

- Một hợp đồng kinh tế có thể bao gồm nhiều giao dịch. Kế toán phải nhận biết các giao dịch để áp dụng các điều kiện ghi nhận doanh thu phù hợp với quy định của Chuẩn mực kế toán “Doanh thu”.

- Doanh thu phải được ghi nhận phù hợp với bản chất hơn là hình thức hoặc tên gọi của giao dịch và phải được phân bổ theo nghĩa vụ cung ứng hàng hóa, dịch vụ.

- Đối với các giao dịch làm phát sinh nghĩa vụ của người bán ở thời điểm hiện tại và trong tương lai, doanh thu phải được phân bổ theo giá trị hợp lý của từng nghĩa vụ và được ghi nhận khi nghĩa vụ đã được thực hiện.

3. Doanh thu, lãi hoặc lỗ chỉ được coi là chưa thực hiện nếu doanh nghiệp còn có trách nhiệm thực hiện các nghĩa vụ trong tương lai (trừ nghĩa vụ bảo hành thông thường) và chưa chắc chắn thu được lợi ích kinh tế; Việc phân loại các khoản lãi, lỗ là thực hiện hoặc chưa thực hiện không phụ thuộc vào việc đã phát sinh dòng tiền hay chưa.

Các khoản lãi, lỗ phát sinh do đánh giá lại tài sản, nợ phải trả không được coi là chưa thực hiện do tại thời điểm đánh giá lại, đơn vị đã có quyền đối với tài sản và đã có nghĩa vụ nợ hiện tại đối với các khoản nợ phải trả, ví dụ: Các khoản lãi, lỗ phát sinh do đánh giá lại tài sản mang đi góp vốn đầu tư vào đơn vị khác, đánh giá lại các tài sản tài chính theo giá trị hợp lý, chênh lệch tỷ giá do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ… đều được coi là đã thực hiện.

4. Doanh thu không bao gồm các khoản thu hộ bên thứ ba, ví dụ;

- Các loại thuế gián thu (thuế GTGT, thuế xuất khẩu, thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế bảo vệ môi trường) phải nộp;

- Số tiền người bán hàng đại lý thu hộ bên chủ hàng do bán hàng đại lý;

- Các khoản phụ thu và phí thu thêm ngoài giá bán đơn vị không được hưởng;

- Các trường hợp khác.

Trường hợp các khoản thuế gián thu phải nộp mà không tách riêng ngay được tại thời điểm phát sinh giao dịch thì để thuận lợi cho công tác kế toán, có thể ghi nhận doanh thu trên sổ kế toán bao gồm cả số thuế gián thu nhưng định kỳ kế toán phải ghi giảm doanh thu đối với số thuế gián thu phải nộp. Tuy nhiên, khi lập Báo cáo tài chính kế toán bắt buộc phải xác định và loại bỏ toàn bộ số thuế gián thu phải nộp ra khỏi các chỉ tiêu phản ánh doanh thu gộp.

5. Thời điểm, căn cứ để ghi nhận doanh thu kế toán và doanh thu tính thuế có thể khác nhau tùy vào từng tình huống cụ thể. Doanh thu tính thuế chỉ được sử dụng để xác định số thuế phải nộp theo luật định; Doanh thu ghi nhận trên sổ kế toán để lập Báo cáo tài chính phải tuân thủ các nguyên tắc kế toán và tùy theo từng trường hợp không nhất thiết phải bằng số đã ghi trên hóa đơn bán hàng.

6. Khi luân chuyển sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ giữa các đơn vị hạch toán phụ thuộc trong nội bộ doanh nghiệp, tùy theo đặc điểm hoạt động, phân cấp quản lý của từng đơn vị, doanh nghiệp có thể quyết định việc ghi nhận doanh thu tại các đơn vị nếu có sự gia tăng trong giá trị sản phẩm, hàng hóa giữa các khâu mà không phụ thuộc vào chứng từ kèm theo (xuất hóa đơn hay chứng từ nội bộ). Khi lập Báo cáo tài chính tổng hợp, tất cả các khoản doanh thu giữa các đơn vị trong nội bộ doanh nghiệp đều phải được loại trừ.

7. Doanh thu được ghi nhận chỉ bao gồm doanh thu của kỳ báo cáo. Các tài khoản phản ánh doanh thu không có số dư, cuối kỳ kế toán phải kết chuyển doanh thu để xác định kết quả kinh doanh.

***2.2. Điều 79 – thông tư 200 – Một số nguyên tắc ghi nhận doanh thu bán hàng và dịch vụ***

2.2.1. Trường hợp hợp đồng kinh tế bao gồm nhiều giao dịch, doanh nghiệp phải nhận biết các giao dịch để ghi nhận doanh thu phù hợp với Chuẩn mực kế toán, ví dụ:

- Trường hợp hợp đồng kinh tế quy định việc bán hàng và cung cấp dịch vụ sau bán hàng (ngoài điều khoản bảo hành thông thường), doanh nghiệp phải ghi nhận riêng doanh thu bán hàng và doanh thu cung cấp dịch vụ;

- Trường hợp hợp đồng quy định bên bán hàng chịu trách nhiệm lắp đặt sản phẩm, hàng hóa cho người mua thì doanh thu chỉ được ghi nhận sau khi việc lắp đặt được thực hiện xong.

- Trường hợp doanh nghiệp có nghĩa vụ phải cung cấp cho người mua hàng hóa, dịch vụ miễn phí hoặc chiết khấu, giảm giá trong giao dịch dành cho khách hàng truyền thống, kế toán chỉ ghi nhận doanh thu đối với hàng hóa, dịch vụ phải cung cấp miễn phí đó cho đến khi đã thực hiện nghĩa vụ với người mua.

2.2.2. Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ thuần mà doanh nghiệp thực hiện được trong kỳ kế toán có thể thấp hơn doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ ghi nhận ban đầu do các nguyên nhân: Doanh nghiệp chiết khấu thương mại, giảm giá hàng đã bán cho khách hàng hoặc hàng đã bán bị trả lại (do không đảm bảo điều kiện về quy cách, phẩm chất ghi trong hợp đồng kinh tế);

Trường hợp sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ đã tiêu thụ từ các kỳ trước, đến kỳ sau phải chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán, hoặc hàng bán bị trả lại thì doanh nghiệp được ghi giảm doanh thu theo nguyên tắc:

- Nếu sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ đã tiêu thụ từ các kỳ trước, đến kỳ sau phải giảm giá, phải chiết khấu thương mại, bị trả lại nhưng phát sinh trước thời điểm phát hành Báo cáo tài chính, kế toán phải coi đây là một sự kiện cần điều chỉnh phát sinh sau ngày lập Bảng cân đối kế toán và ghi giảm doanh thu trên Báo cáo tài chính của kỳ lập báo cáo.

- Trường hợp Sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ phải giảm giá, phải chiết khấu thương mại, bị trả lại sau thời điểm phát hành Báo cáo tài chính thì doanh nghiệp ghi giảm doanh thu của kỳ phát sinh.

2.2.3. Trường hợp trong kỳ doanh nghiệp đã viết hoá đơn bán hàng và đã thu tiền bán hàng nhưng đến cuối kỳ vẫn chưa giao hàng cho người mua hàng, thì trị giá số hàng này không được coi là đã bán trong kỳ và không được ghi vào tài khoản 511 “Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ” mà chỉ hạch toán vào bên Có tài khoản 131 “Phải thu của khách hàng” về khoản tiền đã thu của khách hàng. Khi thực giao hàng cho người mua sẽ hạch toán vào tài khoản 511“Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ” về trị giá hàng đã giao, đã thu trước tiền bán hàng, phù hợp với các điều kiện ghi nhận doanh thu.

2.2.4. Trường hợp xuất hàng hóa để khuyến mại, quảng cáo nhưng khách hàng chỉ được nhận hàng khuyến mại, quảng cáo kèm theo các điều kiện khác như phải mua sản phẩm, hàng hóa (ví dụ như mua 2 sản phẩm được tặng 1 sản phẩm....) thì kế toán phải phân bổ số tiền thu được để tính doanh thu cho cả hàng khuyến mại, giá trị hàng khuyến mại được tính vào giá vốn hàng bán (trường hợp này bản chất giao dịch là giảm giá hàng bán).

2.2.5. Trường hợp doanh nghiệp có doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ bằng ngoại tệ thì phải quy đổi ngoại tệ ra đơn vị tiền tệ kế toán theo tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm phát sinh nghiệp vụ kinh tế. Trường hợp có nhận tiền ứng trước của khách hàng bằng ngoại tệ thì doanh thu tương ứng với số tiền ứng trước được quy đổi ra đơn vị tiền tệ kế toán theo tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm nhận ứng trước.

2.2.6. Nguyên tắc ghi nhận doanh thu đối với giao dịch bán hàng hóa, cung cấp dịch vụ theo chương trình dành cho khách hàng truyền thống:

a) Đặc điểm của giao dịch bán hàng hóa, cung cấp dịch vụ theo chương trình dành cho khách hàng truyền thống: Giao dịch theo chương trình dành cho khách hàng truyền thống phải thỏa mãn đồng thời tất cả các điều kiện sau:

- Khi mua hàng hóa, dịch vụ, khách hàng được tích điểm thưởng để khi đạt đủ số điểm theo quy định sẽ được nhận một lượng hàng hóa, dịch vụ miễn phí hoặc được giảm giá chiết khấu;

- Người bán phải xác định được giá trị hợp lý của hàng hóa, dịch vụ sẽ phải cung cấp miễn phí hoặc số tiền sẽ chiết khấu, giảm giá cho người mua khi người mua đạt được các điều kiện của chương trình (tích đủ điểm thưởng);

- Chương trình phải có giới hạn về thời gian cụ thể, rõ ràng, nếu quá thời hạn theo quy định của chương trình mà khách hàng chưa đáp ứng được các điều kiện đặt ra thì người bán sẽ không còn nghĩa vụ phải cung cấp hàng hóa, dịch vụ miễn phí hoặc giảm giá, chiết khấu cho người mua (số điểm thưởng của người mua tích lũy hết giá trị sử dụng);

- Sau khi nhận hàng hóa, dịch vụ miễn phí hoặc được chiết khấu giảm giá, người mua bị trừ số điểm tích lũy theo quy định của chương trình (đổi điểm tích lũy để lấy hàng hóa, dịch vụ hoặc số tiền chiết khấu, giảm giá khi mua hàng).

- Việc cung cấp hàng hóa, dịch vụ miễn phí hoặc chiết khấu, giảm giá cho người mua khi đạt đủ số điểm thưởng có thể được thực hiện bởi chính người bán hoặc một bên thứ ba theo quy định của chương trình.

b) Nguyên tắc kế toán

- Tại thời điểm bán hàng hóa, cung cấp dịch vụ, người bán phải xác định riêng giá trị hợp lý của hàng hóa, dịch vụ phải cung cấp miễn phí hoặc số tiền phải chiết khấu, giảm giá cho người mua khi người mua đạt được các điều kiện theo quy định của chương trình.

- Doanh thu được ghi nhận là tổng số tiền phải thu hoặc đã thu trừ đi giá trị hợp lý của hàng hóa, dịch vụ phải cung cấp miễn phí hoặc số phải chiết khấu, giảm giá cho người mua. Giá trị của hàng hóa, dịch vụ phải cung cấp miễn phí hoặc số phải chiết khấu, giảm giá cho người mua được ghi nhận là doanh thu chưa thực hiện. Nếu hết thời hạn của chương trình mà người mua không đạt đủ điều kiện theo quy định và không được hưởng hàng hóa dịch vụ miễn phí hoặc chiết khấu giảm giá, khoản doanh thu chưa thực hiện được kết chuyển vào doanh thu bán hàng, cung cấp dịch vụ.

- Khi người mua đạt được các điều kiện theo quy định của chương trình, việc xử lý khoản doanh thu chưa thực hiện được thực hiện như sau:

+ Trường hợp người bán trực tiếp cung cấp hàng hóa, dịch vụ miễn phí hoặc chiết khấu, giảm giá cho người mua: Khoản doanh thu chưa thực hiện tương ứng với giá trị hợp lý của số hàng hóa, dịch vụ cung cấp miễn phí hoặc số phải giảm giá, chiết khấu cho người mua được ghi nhận là doanh thu bán hàng, cung cấp dịch vụ khi người mua đã nhận được hàng hóa, dịch vụ miễn phí hoặc được chiết khấu, giảm giá theo quy định của chương trình.

+ Trường hợp bên thứ ba có nghĩa vụ cung cấp hàng hóa, dịch vụ miễn phí hoặc chiết khấu, giảm giá cho người mua: Nếu hợp đồng giữa người bán và bên thứ ba đó không mang tính chất hợp đồng đại lý, khi bên thứ ba thực hiện việc cung cấp hàng hóa, dịch vụ, chiết khấu giảm giá, khoản doanh thu chưa thực hiện được kết chuyển sang doanh thu bán hàng, cung cấp dịch vụ. Nếu hợp đồng mang tính đại lý, chỉ phần chênh lệch giữa khoản doanh thu chưa thực hiện và số tiền phải trả cho bên thứ ba mới được ghi nhận là doanh thu. Số tiền thanh toán cho bên thứ ba được coi như việc thanh toán khoản nợ phải trả.

2.2.7. Đối với trường hợp cho thuê tài sản, có nhận trước tiền cho thuê của nhiều kỳ thì việc ghi nhận doanh thu được thực hiện theo nguyên tắc phân bổ số tiền cho thuê nhận trước phù hợp với thời gian cho thuê.

Trường hợp thời gian cho thuê chiếm trên 90% thời gian sử dụng hữu ích của tài sản, doanh nghiệp có thể lựa chọn phương pháp ghi nhận doanh thu một lần đối với toàn bộ số tiền cho thuê nhận trước nếu thỏa mãn đồng thời các điều kiện sau:

+ Bên đi thuê không có quyền hủy ngang hợp đồng thuê và doanh nghiệp cho thuê không có nghĩa vụ phải trả lại số tiền đã nhận trước trong mọi trường hợp và dưới mọi hình thức;

+ Số tiền nhận trước từ việc cho thuê không nhỏ hơn 90% tổng số tiền cho thuê dự kiến thu được theo hợp đồng trong suốt thời hạn cho thuê và bên đi thuê phải thanh toán toàn bộ số tiền thuê trong vòng 12 tháng kể từ thời điểm khởi đầu thuê tài sản;

+ Hầu như toàn bộ rủi ro và lợi ích gắn liền với quyền sở hữu tài sản thuê đã chuyển giao cho bên đi thuê;

+ Doanh nghiệp cho thuê phải ước tính được tương đối đầy đủ giá vốn của hoạt động cho thuê.

Các doanh nghiệp ghi nhận doanh thu trên tổng số tiền nhận trước trong trường hợp này phải thuyết minh trên Báo cáo tài chính về:

+ Chênh lệch về doanh thu và lợi nhuận nếu ghi nhận theo phương pháp phân bổ dần theo thời gian cho thuê;

+ Ảnh hưởng của việc ghi nhận doanh thu trong kỳ đối với khả năng tạo tiền, rủi ro trong việc suy giảm doanh thu, lợi nhuận của các kỳ trong tương lai.

2.2.8. Đối với doanh nghiệp thực hiện nhiệm vụ cung cấp sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ theo yêu cầu của Nhà nước, được Nhà nước trợ cấp, trợ giá theo quy định thì doanh thu trợ cấp, trợ giá là số tiền được Nhà nước chính thức thông báo, hoặc thực tế trợ cấp, trợ giá.

2.2.9. Trường hợp bán sản phẩm, hàng hóa kèm theo sản phẩm, hàng hóa, thiết bị thay thế (phòng ngừa trong những trường hợp sản phẩm, hàng hóa bị hỏng hóc) thì phải phân bổ doanh thu cho sản phẩm, hàng hóa được bán và sản phẩm hàng hóa, thiết bị giao cho khách hàng để thay thế phòng ngừa hỏng hóc. Giá trị của sản phẩm, hàng hóa, thiết bị thay thế được ghi nhận vào giá vốn hàng bán.

2.2.10. Không ghi nhận doanh thu bán hàng, cung cấp dịch vụ đối với:

- Trị giá hàng hoá, vật tư, bán thành phẩm xuất giao cho bên ngoài gia công chế biến; Trị giá hàng gửi bán theo phương thức gửi bán đại lý, ký gửi (chưa được xác định là đã bán);

- Số tiền thu được từ việc bán sản phẩm sản xuất thử;

- Các khoản doanh thu hoạt động tài chính;

- Các khoản thu nhập khác.

***2.3. Điều 80 – Thông tư 200 - Doanh thu tài chính (515)***

a) Tài khoản 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, gồm:

- Tiền lãi: Lãi cho vay, lãi tiền gửi Ngân hàng, lãi bán hàng trả chậm, trả góp, lãi đầu tư trái phiếu, tín phiếu, chiết khấu thanh toán được hưởng do mua hàng hoá, dịch vụ;...

- Cổ tức, lợi nhuận được chia cho giai đoạn sau ngày đầu tư;

- Thu nhập về hoạt động đầu tư mua, bán chứng khoán ngắn hạn, dài hạn; Lãi chuyển nhượng vốn khi thanh lý các khoản vốn góp liên doanh, đầu tư vào công ty liên kết, đầu tư vào công ty con, đầu tư vốn khác;

- Thu nhập về các hoạt động đầu tư khác;

- Lãi tỷ giá hối đoái, gồm cả lãi do bán ngoại tệ;

- Các khoản doanh thu hoạt động tài chính khác.

b) Đối với việc nhượng bán các khoản đầu tư vào công ty con, công ty liên doanh, công ty liên kết, hoạt động mua, bán chứng khoán kinh doanh, doanh thu được ghi nhận là số chênh lệch giữa giá bán lớn hơn giá vốn, trong đó giá vốn là giá trị ghi sổ được xác định theo phương pháp bình quân gia quyền, giá bán được tính theo giá trị hợp lý của khoản nhận được. Trường hợp mua, bán chứng khoán dưới hình thức hoán đổi cổ phiếu (nhà đầu tư hoán đổi cổ phiếu A để lấy cổ phiếu B), kế toán xác định giá trị cổ phiếu nhận về theo giá trị hợp lý tại ngày trao đổi như sau:

- Đối với cổ phiếu nhận về là cổ phiếu niêm yết, giá trị hợp lý của cổ phiếu là giá đóng cửa niêm yết trên thị trường chứng khoán tại ngày trao đổi. Trường hợp tại ngày trao đổi thị trường chứng khoán không giao dịch thì giá trị hợp lý của cổ phiếu là giá đóng cửa phiên giao dịch trước liền kề với ngày trao đổi.

- Đối với cổ phiếu nhận về là cổ phiếu chưa niêm yết được giao dịch trên sàn UPCOM, giá trị hợp lý của cổ phiếu là giá đóng cửa công bố trên sàn UPCOM tại ngày trao đổi. Trường hợp ngày trao đổi sàn UPCOM không giao dịch thì giá trị hợp lý của cổ phiếu là giá đóng cửa phiên giao dịch trước liền kề với ngày trao đổi.

- Đối với cổ phiếu nhận về là cổ phiếu chưa niêm yết khác, giá trị hợp lý của cổ phiếu là giá thỏa thuận giữa các bên hoặc giá trị sổ sách tại thời điểm trao đổi hoặc giá trị sổ sách tại thời điểm cuối quý trước liền kề với ngày trao đổi. Việc xác định giá trị sổ sách của cổ phiếu được thực hiện theo công thức:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Giá trị sổ sách của cổ phiếu | = | Tổng vốn chủ sở hữu |
| Số lượng cổ phiếu hiện có tại thời điểm trao đổi |

c) Đối với khoản doanh thu từ hoạt động mua, bán ngoại tệ, doanh thu được ghi nhận là số chênh lệch lãi giữa giá ngoại tệ bán ra và giá ngoại tệ mua vào.

d) Đối với lãi tiền gửi: Doanh thu không bao gồm khoản lãi tiền gửi phát sinh do hoạt động đầu tư tạm thời của khoản vay sử dụng cho mục đích xây dựng tài sản dở dang theo quy định của Chuẩn mực kế toán chi phí đi vay.

đ) Đối với tiền lãi phải thu từ các khoản cho vay, bán hàng trả chậm, trả góp: Doanh thu chỉ được ghi nhận khi chắc chắn thu được và khoản gốc cho vay, nợ gốc phải thu không bị phân loại là quá hạn cần phải lập dự phòng.

e) Đối với khoản tiền lãi đầu tư nhận được từ khoản đầu tư cổ phiếu, trái phiếu thì chỉ có phần tiền lãi của các kỳ mà doanh nghiệp mua lại khoản đầu tư này mới được ghi nhận là doanh thu phát sinh trong kỳ, còn khoản lãi đầu tư nhận được từ các khoản lãi đầu tư dồn tích trước khi doanh nghiệp mua lại khoản đầu tư đó thì ghi giảm giá gốc khoản đầu tư trái phiếu, cổ phiếu đó.

g) Đối với khoản cổ tức, lợi nhuận được chia đã sử dụng để đánh giá lại giá trị khoản đầu tư khi xác định giá trị doanh nghiệp để cổ phần hoá: Khi xác định giá trị doanh nghiệp để cổ phần hoá, nếu các khoản đầu tư tài chính được đánh giá tăng tương ứng với phần sở hữu của doanh nghiệp cổ phần hoá trong lợi nhuận sau thuế chưa phân phối của bên được đầu tư, doanh nghiệp cổ phần hoá phải ghi tăng vốn Nhà nước theo quy định của pháp luật. Sau đó, khi nhận được phần cổ tức, lợi nhuận đã được dùng để đánh giá tăng vốn Nhà nước, doanh nghiệp cổ phần hoá không ghi nhận doanh thu hoạt động tài chính mà ghi giảm giá trị khoản đầu tư tài chính.

h) Khi nhà đầu tư nhận cổ tức bằng cổ phiếu, nhà đầu tư chỉ theo dõi số lượng cổ phiếu tăng thêm trên thuyết minh BCTC, không ghi nhận giá trị cổ phiếu được nhận, không ghi nhận doanh thu hoạt động tài chính, không ghi nhận tăng giá trị khoản đầu tư vào công ty.

Các doanh nghiệp do nhà nước sở hữu 100% vốn điều lệ thì việc kế toán khoản cổ tức nhận được bằng cổ phiếu thực hiện theo quy định của pháp luật dành riêng cho loại hình doanh nghiệp thuộc sở hữu Nhà nước (nếu có).

***2.4. Điều 81 – Thông tư 200 - Các khoản giảm trừ doanh thu***

a) 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

b) Việc điều chỉnh giảm doanh thu được thực hiện như sau:

- Khoản chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán, hàng bán bị trả lại phát sinh cùng kỳ tiêu thụ sản phẩm, hàng hóa dịch vụ được điều chỉnh giảm doanh thu của kỳ phát sinh;

- Trường hợp sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ đã tiêu thụ từ các kỳ trước, đến kỳ sau mới phát sinh chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán hoặc hàng bán bị trả lại thì doanh nghiệp được ghi giảm doanh thu theo nguyên tắc:

+ Nếu sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ đã tiêu thụ từ các kỳ trước, đến kỳ sau phải giảm giá, phải chiết khấu thương mại, bị trả lại nhưng phát sinh trước thời điểm phát hành Báo cáo tài chính, kế toán phải coi đây là một sự kiện cần điều chỉnh phát sinh sau ngày lập Bảng cân đối kế toán và ghi giảm doanh thu, trên Báo cáo tài chính của kỳ lập báo cáo (kỳ trước).

+ Trường hợp sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ phải giảm giá, phải chiết khấu thương mại, bị trả lại sau thời điểm phát hành Báo cáo tài chính thì doanh nghiệp ghi giảm doanh thu của kỳ phát sinh (kỳ sau).

c) Chiết khấu thương mại phải trả là khoản doanh nghiệp bán giảm giá niêm yết cho khách hàng mua hàng với khối lượng lớn. Bên bán hàng thực hiện kế toán chiết khấu thương mại theo những nguyên tắc sau:

- Trường hợp trong hóa đơn GTGT hoặc hóa đơn bán hàng đã thể hiện khoản chiết khấu thương mại cho người mua là khoản giảm trừ vào số tiền người mua phải thanh toán (giá bán phản ánh trên hoá đơn là giá đã trừ chiết khấu thương mại) thì doanh nghiệp (bên bán hàng) không ghi giảm trừ doanh thu, doanh thu bán hàng phản ánh theo giá đã trừ chiết khấu thương mại (doanh thu thuần).

- Kế toán phải theo dõi riêng khoản chiết khấu thương mại mà doanh nghiệp chi trả cho người mua nhưng chưa được phản ánh là khoản giảm trừ số tiền phải thanh toán trên hóa đơn. Trường hợp này, bên bán ghi nhận doanh thu ban đầu theo giá chưa trừ chiết khấu thương mại (doanh thu gộp). Khoản chiết khấu thương mại cần phải theo dõi riêng trên tài khoản này thường phát sinh trong các trường hợp như:

+ Số chiết khấu thương mại người mua được hưởng lớn hơn số tiền bán hàng được ghi trên hoá đơn lần cuối cùng. Trường hợp này có thể phát sinh do người mua hàng nhiều lần mới đạt được lượng hàng mua được hưởng chiết khấu và khoản chiết khấu thương mại chỉ được xác định trong lần mua cuối cùng;

+ Các nhà sản xuất cuối kỳ mới xác định được số lượng hàng mà nhà phân phối (như các siêu thị) đã tiêu thụ và từ đó mới có căn cứ để xác định được số chiết khấu thương mại phải trả dựa trên doanh số bán hoặc số lượng sản phẩm đã tiêu thụ.

d) Giảm giá hàng bán là khoản giảm trừ cho người mua do sản phẩm, hàng hoá kém, mất phẩm chất hay không đúng quy cách theo quy định trong hợp đồng kinh tế. Bên bán hàng thực hiện kế toán giảm giá hàng bán theo những nguyên tắc sau:

- Trường hợp trong hóa đơn GTGT hoặc hóa đơn bán hàng đã thể hiện khoản giảm giá hàng bán cho người mua là khoản giảm trừ vào số tiền người mua phải thanh toán (giá bán phản ánh trên hoá đơn là giá đã giảm) thì doanh nghiệp (bên bán hàng) không ghi giảm trừ doanh thu, doanh thu bán hàng phản ánh theo giá đã giảm (doanh thu thuần).

- Chỉ phản ánh vào tài khoản này các khoản giảm trừ do việc chấp thuận giảm giá sau khi đã bán hàng (đã ghi nhận doanh thu) và phát hành hoá đơn (giảm giá ngoài hoá đơn) do hàng bán kém, mất phẩm chất...

đ) Đối với hàng bán bị trả lại, tài khoản giảm trừ doanh thu dùng để phản ánh giá trị của số sản phẩm, hàng hóa bị khách hàng trả lại do các nguyên nhân: Vi phạm cam kết, vi phạm hợp đồng kinh tế, hàng bị kém, mất phẩm chất, không đúng chủng loại, quy cách.

e) Kế toán phải theo dõi chi tiết chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán, hàng bán bị trả lại cho từng khách hàng và từng loại hàng bán, như: bán hàng (sản phẩm, hàng hoá), cung cấp dịch vụ. Cuối kỳ, kết chuyển toàn bộ sang tài khoản 511 - "Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ" để xác định doanh thu thuần của khối lượng sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ thực tế thực hiện trong kỳ báo cáo.

1. **Điều kiện ghi nhận doanh thu theo kế toán và thuế**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Doanh thu** | **Điều kiện ghi nhận doanh thu theo kế toán** | **Điều kiện ghi nhận doanh thu theo thuế** |
| Doanh thu bán hàng | (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. | Thuế TNDN: Thời điểm chuyển giao quyền sở hữu hoặc quyền sử dụng hàng hóa cho người mua, không phân biệt đã thu được tiền hay chưa thu được tiền |
| Doanh thu cung cấp dịch vụ | (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 đó. | Thuế TNDN (TT96): Thời điểm hoàn thành việc cung ứng dịch vụ hoặc hoàn thành từng phần việc cung ứng dịch vụ cho người mua. |

1. **Thời điểm tính thuế và xuất hóa đơn**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Đối tượng** | **Thời điểm xác định thuế GTGT** | **Thời điểm xác định doanh thu tính TNDN** | **Thời điểm xuất hóa đơn** |
| Hàng hóa | Thời điểm chuyển giao quyền sở hữu hoặc quyền sử dụng hàng hóa cho người mua, không phân biệt đã thu được tiền hay chưa thu được tiền | Thời điểm chuyển giao quyền sở hữu hoặc quyền sử dụng hàng hóa cho người mua, không phân biệt đã thu được tiền hay chưa thu được tiền | Ngày lập hóa đơn đối với bán hàng hóa là thời điểm chuyển giao quyền sở hữu hoặc quyền sử dụng hàng hóa cho người mua, không phân biệt đã thu được tiền hay chưa thu được tiền. |
| Dịch vụ | Thời điểm xác định thuế GTGT đối với cung ứng dịch vụ là thời điểm hoàn thành việc cung ứng dịch vụ hoặc thời điểm lập hóa đơn cung ứng dịch vụ, không phân biệt đã thu được tiền hay chưa thu được tiền | Thời điểm hoàn thành việc cung ứng dịch vụ hoặc hoàn thành từng phần việc cung ứng dịch vụ cho người mua. | Ngày lập hóa đơn đối với cung ứng dịch vụ là ngày hoàn thành việc cung ứng dịch vụ, không phân biệt đã thu được tiền hay chưa thu được tiền. Trường hợp tổ chức cung ứng dịch vụ thực hiện thu tiền trước hoặc trong khi cung ứng dịch vụ thì ngày lập hóa đơn là ngày thu tiền. |