

Kế toán bán hàng khuyến mại đối với doanh nghiệp thương mại

TS.Ngô Văn Hậu*

Hiện nay, các doanh nghiệp dùng nhiều hình thức khuyến mại khác nhau để nhằm mục đích tăng doanh số bán hàng như bán hàng kèm theo quà tặng là hàng hóa không thu tiền, mua 2 tặng 1 hay tích điểm đổi quà tặng... Vậy, khi các doanh nghiệp có chương trình bán hàng khuyến mại doanh nghiệp phải ghi nhận như thế nào? Trong bài viết này tác giả tập trung vào cách hạch toán các trường hợp bán hàng khuyến mại theo chuẩn mực và chế độ kế toán Việt Nam hiện nay.

• Từ khóa: kế toán bán hàng khuyến mại; doanh nghiệp thương mại.

Các trường hợp khuyến mại bao gồm: hàng hóa khuyến mại không kèm theo điều kiện mua hàng, hàng hóa khuyến mại kèm theo điều kiện mua hàng, khuyến mại cho khách hàng truyền thống.

- **Trường hợp 1:** Hàng hóa khuyến mại không kèm điều kiện mua hàng

Đối với hàng hóa mua vào hoặc sản phẩm do doanh nghiệp sản xuất ra dùng để khuyến mại, quảng cáo không thu tiền, không kèm theo các điều kiện khác như phải mua sản phẩm, hàng hóa thì toàn bộ chi phí sản xuất, giá vốn hàng hóa được hạch toán vào chi phí bán hàng.

Khi xuất hàng khuyến mại, kế toán hạch toán:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

Có TK 152, 156 - Nguyên vật liệu, hàng hóa

Khi mua hàng dùng cho khuyến mại hoặc chi phí dịch vụ khuyến mại, kế toán hạch toán:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng

Có TK 111, 112, 331 - Tiền mặt, tiền gửi ngân hàng...

Ví dụ 1: Công ty Vinamilk giới thiệu sản phẩm dòng sữa mới phát cho khách hàng dùng thử với số lượng 500 hộp trị giá 50.000.000 đ. Kế toán ghi nhận như sau:

Nợ TK 641: 50.000.000

Có TK 156: 50.000.000

- **Trường hợp 2:** Hàng hóa khuyến mại kèm điều kiện mua hàng (bản chất là giao dịch giảm giá hàng bán)

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 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.

Khi bán hàng có khuyến mại, kế toán hạch toán doanh thu bán hàng:

Nợ TK 111, 112, 131 - Tổng số tiền thanh toán

Có TK 511 - Giá bán chưa có thuế GTGT (theo phương pháp khấu trừ)

Có TK 3331 - Thuế GTGT

Kết chuyển giá vốn hàng bán có khuyến mại:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán trong kỳ

Có TK 152, 156

• Doanh nghiệp bán hàng khuyến mại với điều kiện mua nhiều sản phẩm được tặng thêm 1 sản phẩm cùng loại.

Ví dụ 2: Doanh nghiệp có chương trình khuyến mại khách hàng mua 3 chai dầu gội 1000ml thì được tặng thêm 1 chai, giá bán của một chai dầu gội chưa thuế GTGT 10% là 100.000 đồng, giá vốn là 70.000 đồng. Kế toán doanh nghiệp hạch toán như sau:

+ Khi xuất hàng để khuyến mại.

Nợ TK 632: 280.000

Có TK 156: 280.000

+ Ghi nhận doanh thu hàng khuyến mại.

Nợ TK 111, 112, 131: 300.000

Có TK 511: 300.000

Có TK 3331: 30.000

• Doanh nghiệp bán hàng khuyến mại kèm theo điều kiện mua sản phẩm tặng kèm 1 sản phẩm khác.

Ví dụ 3: Doanh nghiệp bán ô tô với giá 2000 triệu đồng chưa bao gồm thuế GTGT 10%, doanh nghiệp tặng cho khách hàng 1 chiếc lốp xe nếu khách hàng mua ô tô. Giá của chiếc lốp xe trên thị trường là 40 triệu đồng. Giá vốn của ô tô là 1500 triệu đồng, giá vốn của lốp xe khi

* Học viện Tài chính

doanh nghiệp mua là 40 triệu đồng. Kế toán doanh nghiệp hạch toán như sau:

+ Khi xuất hàng để khuyến mại.

Nợ TK 632: 1.540.000.000

Có TK 156: 1.540.000.000

(Chi tiết 156 - ô tô: 1.500.000.000

156 - lốp xe: 40.000.000)

+ Ghi nhận doanh thu hàng khuyến mại.

Nợ TK 131: 2.200.000.000

Có TK 511: 2.000.000.000

(Chi tiết 511 - ô tô: 1.500.000.000

511- Lốp xe: 40.000.000)

Có TK 3331: 200.000.000

Lưu ý: Trường hợp doanh nghiệp thương mại là đại lý phân phối của nhà cung cấp và thực hiện chương trình khuyến mại theo chương trình của nhà cung cấp không phải trả tiền thì:

+ Khi nhận hàng của nhà sản xuất dùng để khuyến mại, quảng cáo cho khách hàng, nhà phân phối phải theo dõi chi tiết số lượng hàng trong hệ thống quản trị nội bộ của mình và thuyết minh trên Bản thuyết minh Báo cáo tài chính đối với hàng nhận được và số hàng đã dùng để khuyến mại cho người mua.

+ Khi hết chương trình khuyến mại, nếu không phải trả lại nhà sản xuất số hàng khuyến mại chưa sử dụng hết:

Nợ TK 156 (Theo giá trị hợp lý)

Có TK 711 - Thu nhập khác

- **Trường hợp 3:** Khuyến mại cho khách hàng truyền thống

Giao dịch bán hàng theo chương trình dành cho khách hàng truyền thống phải thỏa mãn đồng thời các điều kiện sau:

+ Khách hàng được tích điểm thưởng để khi đạt đủ số điểm theo quy định sẽ được nhận một lượng HH, DV miễn phí hoặc được chiết khấu, giảm giá.

+ 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 chiết khấu, giảm giá 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.

+ 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.

Khi bán hàng trong chương trình dành cho khách hàng truyền thống, kế toán ghi nhận doanh thu trên cơ sở tổng số tiền thu được trừ đi phần doanh thu chưa thực hiện là giá trị hợp lý của hàng hóa dịch vụ cung cấp miễn phí hoặc số tiền chiết khấu giảm giá cho khách hàng:

Nợ các TK 112, 131 - Số tiền đã thu hoặc phải thu

Có TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ

Có TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp cho nhà nước

Khi hết thời hạn quy định của chương trình, nếu khách hàng không đáp ứng được các điều kiện để hưởng các ưu đãi như nhận hàng hóa, dịch vụ miễn phí hoặc chiết khấu giảm giá người bán không phát sinh nghĩa vụ phải thanh toán cho khách hàng, kế toán kết chuyển doanh thu chưa thực hiện thành doanh thu bán hàng, cung cấp dịch vụ, ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ

Khi khách hàng đáp ứng đủ các điều kiện của chương trình để được hưởng ưu đãi, khoản doanh thu chưa thực hiện được xử lý 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 được kết chuyển sang ghi nhận là doanh thu bán hàng, cung cấp dịch vụ tại thời điểm thực hiện xong nghĩa vụ với khách hàng:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ

- Trường hợp bên thứ ba là người cung cấp hàng hóa, dịch vụ hoặc chiết khấu, giảm giá cho khách hàng thì thực hiện như sau:

+ Trường hợp DN đóng vai trò là đại lý của bên thứ ba, phần chênh lệch giữa khoản doanh thu chưa thực hiện và số tiền phải thanh toán cho bên thứ ba đó được ghi nhận là doanh thu bán hàng cung cấp dịch vụ khi phát sinh nghĩa vụ thanh toán với bên thứ ba, ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 511 - (phần chênh lệch giữa doanh thu chưa thực hiện và số tiền trả cho bên thứ ba được coi như doanh thu hoa hồng đại lý)

Có các TK 111, 112.

+ Trường hợp DN không đóng vai trò đại lý của bên thứ ba (giao dịch mua đứt, bán đoạn), toàn bộ khoản doanh thu chưa thực hiện sẽ được ghi nhận là doanh thu bán hàng, cung cấp dịch vụ khi phát sinh nghĩa vụ thanh toán cho bên thứ ba, số tiền phải thanh toán cho bên thứ ba được ghi nhận vào giá vốn hàng bán, ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ

Đồng thời, phản ánh số tiền phải thanh toán cho bên thứ ba là giá vốn hàng hóa dịch vụ cung cấp cho khách hàng, ghi:

Nợ TK 632

Có TK 112, 331

Ví dụ 4: Công ty TNHH siêu thị Mẹ và Bé có chính sách hàng tháng tích điểm thưởng cho khách hàng truyền thống mua sản phẩm sữa bột cho trẻ em như sau:

- Khách hàng mua 10.000đ tiền hàng chưa VAT được tích 1 điểm thưởng

- Khi khách hàng tích điểm đạt mức 100 điểm (tương ứng với tiền mua hàng chưa VAT là 1.000.000 đ) thì được tặng miễn phí một ba lô cho bé với giá vốn 80.000đ, giá bán thông thường chưa VAT 10% là 120.000đ

- Khách hàng được hưởng chính sách trên trong 1 tháng. Nếu trong tháng mà không đạt được mức tích điểm 100 điểm thì khách hàng không được bảo lưu mức điểm sang tháng sau, nếu khách hàng vượt mức 100 điểm thì phần vượt được bảo lưu sang tháng sau.

Trong tháng 2/N có 1 số nghiệp vụ liên quan tới 1 khách hàng truyền thống như sau:

+ Ngày 5/8, khách hàng mua sữa bột giá vốn 150.000 đồng, giá bán chưa thuế VAT 10% là 200.000 đ, khách hàng đã thanh toán bằng tiền mặt

Kế toán ghi nhận doanh thu bán hàng, doanh thu chưa thực hiện

Nợ TK 111: 220.000

Có TK 511: 176.000

Có TK 3387: 24.000

Có TK 333: 20.000

Kế toán ghi nhận giá vốn hàng bán ra:

Nợ TK 632: 150.000

Có TK 156: 150.000

TH1: Nếu trong tháng 2 khách hàng không tiếp tục mua hàng hoặc không đạt yêu cầu:

Nợ TK 3387: 24.000

Có TK 511: 24.000

TH2: Nếu trong tháng 2 ngày 15/2 khách hàng tiếp tục mua sữa bột của siêu thị với giá vốn 600.000đ, giá bán chưa VAT 10% là 900.000đ, khách hàng thanh toán ngay bằng tiền mặt.

Kế toán ghi nhận DTBH và doanh thu chưa thực hiện:

Nợ TK 111: 990.000

Có TK 511: 792.000

Có TK 3387: 108.000

Có TK 333: 90.000

Kế toán ghi nhận giá vốn của hàng bán:

Nợ TK 632: 600.000

Có TK 156: 600.000

Điểm tích của khách hàng đến thời điểm này 110 điểm vượt mức tặng miễn phí sản phẩm.

+ Nếu siêu thị trực tiếp cung cấp ba lô cho khách hàng, kế toán kết chuyển doanh thu chưa thực hiện sang doanh thu bán hàng và ghi nhận giá vốn:

Nợ TK 3387: 120.000

Có TK 511: 120.000

Nợ TK 632: 80.000

Có TK 156: 80.000

+ Nếu siêu thị phải mua ba lô để cung cấp cho khách hàng, kế toán kết chuyển doanh thu chưa thực hiện sang DTBH và ghi nhận giá vốn của ba lô mà siêu thị phải mua của bên thứ ba:

Nợ TK 3387: 120.000

Có TK 511: 120.000

Nợ TK 632: 80.000

Có TK 111/112/131: 80.000

Trên đây là toàn bộ cách hạch toán cho hàng khuyến mại theo Thông tư 200/2014/TT-BTC. Hy vọng rằng cách hạch toán đúng đắn các chi phí đối với các chương trình khuyến mại làm cho các báo cáo tài chính của doanh nghiệp phản ánh một cách đúng đắn về tình hình tài chính cũng như tình hình kinh doanh của doanh nghiệp.

Tài liệu tham khảo:

Thông tư 200/2014/ TT-BTC.

Giáo trình kế toán thương mại dịch vụ - Học viện Tài chính.