

TS. GVC NGUYỄN VĂN HẬU

# KẾ TOÁN DOANH NGHIỆP DỊCH VỤ



NHÀ XUẤT BẢN THỐNG KÊ



TS. GVC NGUYỄN VĂN HẬU

# KẾ TOÁN DOANH NGHIỆP DỊCH VỤ



NHÀ XUẤT BẢN THỐNG KÊ - 2022



## LỜI NÓI ĐẦU

Trong điều kiện nền kinh tế nước ta hội nhập ngày càng sâu rộng vào nền kinh tế khu vực và thế giới, kế toán Việt Nam cũng không thể đứng ngoài quá trình hội nhập đó. Trong những năm qua, cùng với sự phát triển của nền kinh tế, ngành kế toán không ngừng đổi mới và từng bước đáp ứng được sự phát triển của nền kinh tế thị trường.

Cuốn sách **“Kế toán doanh nghiệp dịch vụ”** được biên soạn và xuất bản nhằm cung cấp những kiến thức đặc thù về kế toán trong doanh nghiệp dịch vụ, nội dung gồm những kiến thức cơ bản, khoa học, chọn lọc, hiện đại, có tính liên thông, phù hợp thực tiễn, bám sát Luật Kế toán, Chuẩn mực Kế toán và chế độ kế toán doanh nghiệp hiện hành. Sau mỗi chương đều có phần bài tập thực hành.

Cuốn sách được sử dụng làm nguồn học liệu tham khảo phục vụ công tác nghiên cứu, giảng dạy và học tập cho giảng viên và sinh viên ngành Kế toán cũng như các đối tượng khác có quan tâm đến kế toán trong doanh nghiệp dịch vụ.

Quá trình biên soạn khó tránh khỏi những thiếu sót, tác giả mong nhận được những ý kiến đóng góp của bạn đọc để cuốn sách ngày càng hoàn thiện hơn.

Xin chân thành cảm ơn!

**TÁC GIẢ**



# MỤC LỤC

Lời nói đầu	3
<b>Chương 1: KẾ TOÁN HOẠT ĐỘNG KINH DOANH DỊCH VỤ VẬN TẢI</b>	<b>9</b>
1.1. Đặc điểm, phân loại hoạt động kinh doanh dịch vụ vận tải	9
1.1.1. Đặc điểm hoạt động kinh doanh vận tải	9
1.1.2. Phân loại hoạt động kinh doanh vận tải	11
1.2. Kế toán chi phí, giá thành dịch vụ vận tải	13
1.2.1. Khái niệm về chi phí, giá thành dịch vụ vận tải	13
1.2.2. Phân loại chi phí, giá thành dịch vụ vận tải	14
1.2.3. Đối tượng, phương pháp tập hợp chi phí và tính dịch vụ vận tải	33
1.2.4. Kế toán chi phí, giá thành dịch vụ vận tải	39
1.3. Kế toán doanh thu, kết quả kinh doanh dịch vụ vận tải	54
1.3.1. Khái niệm doanh thu, kết quả kinh doanh dịch vụ vận tải	54
1.3.2. Phân loại doanh thu, kết quả kinh doanh dịch vụ vận tải	55
1.3.3. Ghi nhận doanh thu, xác định kết quả kinh doanh dịch vụ vận tải	58
1.3.4. Kế toán doanh thu, kết quả kinh doanh dịch vụ vận tải	60
1.4. Bài tập thực hành	70
<b>Chương 2: KẾ TOÁN HOẠT ĐỘNG KINH DOANH DỊCH VỤ DU LỊCH</b>	<b>75</b>
2.1. Khái niệm, đặc điểm, phân loại hoạt động kinh doanh dịch vụ du lịch	75
2.1.1. Khái niệm, đặc điểm hoạt động kinh doanh du lịch	75
2.1.2. Phân loại hoạt động kinh doanh du lịch	77

2.2. Kế toán chi phí, giá thành dịch vụ du lịch	79
2.2.1. Khái niệm chi phí, giá thành dịch vụ du lịch	79
2.2.2. Phân loại chi phí, giá thành dịch vụ du lịch	80
2.2.3. Đối tượng, phương pháp tập hợp chi phí và tính giá thành dịch vụ du lịch	89
2.2.4. Kế toán chi phí, giá thành dịch vụ du lịch	95
2.3. Kế toán doanh thu và kết quả kinh doanh dịch vụ du lịch	103
2.3.1. Khái niệm, phân loại doanh thu và kết quả kinh doanh dịch vụ du lịch	103
2.3.2. Kế toán doanh thu, kết quả kinh doanh dịch vụ du lịch	108
2.4. Bài tập thực hành	120
<b>Chương 3: KẾ TOÁN HOẠT ĐỘNG KINH DOANH DỊCH VỤ KHÁCH SẠN</b>	<b>123</b>
3.1. Đặc điểm hoạt động kinh doanh dịch vụ khách sạn	123
3.2. Kế toán hoạt động kinh doanh dịch vụ ăn uống trong khách sạn	123
3.2.1. Kế toán chi phí, giá thành dịch vụ ăn uống	123
3.2.2. Kế toán doanh thu và xác định kết quả kinh doanh	127
3.3. Kế toán hoạt động kinh doanh dịch vụ lưu trú	130
3.3.1. Kế toán chi phí và giá thành dịch vụ lưu trú	130
3.3.2. Kế toán doanh thu, xác định kết quả kinh doanh lưu trú	134
3.4. Bài tập thực hành	138
<b>Chương 4: KẾ TOÁN HOẠT ĐỘNG KINH DOANH VIỄN THÔNG</b>	<b>141</b>
4.1. Kế toán doanh thu, thu nhập khác	141
4.1.1. Tại đơn vị cấp 3	141



4.1.2. Tại đơn vị cấp 2	146
4.1.3. Tại đơn vị cấp 1	150
4.2. Kế toán chi phí kinh doanh, chi phí tài chính và chi phí khác	153
4.2.1. Tại đơn vị cấp 3	153
4.2.2. Tại đơn vị cấp 2	160
4.2.3. Tại đơn vị cấp 1	166
4.3. Xác định kết quả kinh doanh và phân phối lợi nhuận	168
4.3.1. Tại đơn vị cấp 2	168
4.3.2. Tại đơn vị cấp 1	171
4.4. Hạch toán thanh toán nội bộ	173
4.4.1. Tại đơn vị cấp 3	173
4.4.2. Tại đơn vị cấp 2	174
4.4.3. Tại đơn vị cấp 1	177
4.5. Bài tập thực hành	180
Tài liệu tham khảo	183



## ***Chương 1***

# **KẾ TOÁN HOẠT ĐỘNG KINH DOANH DỊCH VỤ VẬN TẢI**

## **1.1. ĐẶC ĐIỂM, PHÂN LOẠI HOẠT ĐỘNG KINH DOANH DỊCH VỤ VẬN TẢI**

### **1.1.1. Đặc điểm hoạt động kinh doanh vận tải**

Vận tải là hoạt động có mục đích của con người nhằm di chuyển hàng hóa, hành khách trong không gian để thỏa mãn nhu cầu của con người. Doanh nghiệp vận tải là doanh nghiệp kinh doanh trong lĩnh vực vận tải. Hoạt động vận tải là một quá trình thay đổi (di chuyển) vị trí của hàng hóa, hành khách trong không gian và thời gian cụ thể nhằm thỏa mãn nhu cầu của con người. Hoạt động kinh doanh dịch vụ vận tải có đặc điểm như sau:

- Tính vô hình, tính đặc biệt: Sản phẩm dịch vụ vận tải không có hình thái vật chất cụ thể nên khách hàng khó hình dung và khó đánh giá chất lượng của dịch vụ, đồng thời sản phẩm dịch vụ vận tải không thể dự trữ, đo đếm hay dùng thử trước khi quyết định mua như đối với hàng hóa sản phẩm thông thường.

Tính đặc biệt được thể hiện bởi quá trình cung cấp dịch vụ được tiến hành sau quá trình bán hàng. Nghĩa là khi các doanh nghiệp vận tải bán vé thu tiền hoặc khách hàng (hành khách) chấp nhận trả tiền cho doanh nghiệp vận tải thì các đơn vị này mới phục vụ khách hàng.

- Quá trình sản xuất dịch vụ vận tải gắn liền với tiêu thụ dịch vụ vận tải: Quá trình cung cấp dịch vụ vận tải và tiêu thụ dịch vụ vận tải luôn xảy ra đồng thời, không có sự tách biệt về thời gian và không gian giữa hai quá trình này. Do đó, nếu căn cứ vào quá trình sản xuất thì ngành vận tải được xếp vào ngành sản xuất vật chất; nếu căn cứ vào

quá trình tiêu thụ thì ngành vận tải xếp vào ngành dịch vụ. Theo xu thế chung, người ta xếp vận tải thuộc nhóm ngành dịch vụ, thuộc nhóm khu vực ba theo phân loại của WTO.

- Hoạt động kinh doanh dịch vụ vận tải có sự kết hợp của nhiều bộ phận cấu thành như: Phòng bán vé của nhà xe, nhà ga, sân bay, bến cảng, bến bãi, bộ phận sửa chữa, phục vụ... trong đó, có những bộ phận chủ yếu phát sinh chi phí, ví dụ: trong kinh doanh dịch vụ vận tải đường sắt gồm: xí nghiệp sửa chữa, duy tu, xí nghiệp vận dụng toa xe, tín hiệu. Ngược lại, có những bộ phận chủ yếu phát sinh doanh thu, ví dụ: phòng bán vé của bến xe, nhà ga, sân bay, bến cảng...

- Hoạt động kinh doanh dịch vụ vận tải phụ thuộc nhiều vào điều kiện tự nhiên của tuyến khai thác, điều kiện địa hình, luồng tuyến, thời tiết. Việc khai thác vận chuyển phụ thuộc khá lớn vào cơ sở hạ tầng, đường sá, cầu, phà, bến cảng, nhà ga...

- Hoạt động kinh doanh vận tải được quản lý qua nhiều khâu khác nhau như: giao dịch, hợp đồng vận chuyển hàng hóa, hành khách, thanh toán các hợp đồng, lập kế hoạch điều vận và kiểm tra tình hình thực hiện kế hoạch vận chuyển. Kế hoạch tác nghiệp của doanh nghiệp vận tải phải cụ thể hóa cho từng ngày, tuần, tháng, định kỳ ngắn..., lái xe và phương tiện làm việc chủ yếu ở bên ngoài doanh nghiệp vận tải. Do đó, quá trình quản lý phải rất cụ thể. Doanh nghiệp vận tải phải xây dựng được chế độ đãi ngộ rõ ràng và vận dụng cơ chế khoán hợp lý.

- Phương tiện vận tải là tài sản cố định chủ yếu không thể thiếu trong quá trình thực hiện dịch vụ vận tải. Các phương tiện vận tải hoạt động trên các tuyến khai thác có thể gặp những rủi ro, dễ gây tổn thất lớn cho doanh nghiệp vận tải, mỗi phương tiện vận tải lại có tính năng, tác dụng, hiệu suất, mức tiêu hao nhiên liệu, khấu hao khác nhau, quá trình bảo dưỡng và sửa chữa cũng không giống nhau. Điều này có ảnh hưởng lớn đến kế toán doanh nghiệp vận tải.

- Việc hạch toán ở một số dịch vụ vận tải mang tính chất hạch toán toàn ngành, ví dụ: vận tải đường sắt...

### **1.1.2. Phân loại hoạt động kinh doanh vận tải**

Có nhiều quan điểm khác nhau về phân loại hoạt động kinh doanh vận tải.

*Một là*, theo tính chất của hoạt động kinh doanh dịch vụ vận tải, hoạt động kinh doanh vận tải gồm:

- Kinh doanh vận tải nội bộ: Là việc kinh doanh vận chuyển hàng hóa và/hoặc hành khách trong nội bộ doanh nghiệp vận tải có phân cấp quản lý tài chính nhằm di chuyển nguyên liệu, nhiên liệu, vật liệu, thành phẩm, bán thành phẩm, con người... phục vụ cho quá trình sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp vận tải.

- Kinh doanh vận tải công cộng: Là việc kinh doanh vận tải hàng hóa và/hoặc hành khách ngoài doanh nghiệp vận tải để thu tiền cước dịch vụ vận tải và tìm kiếm lợi nhuận.

- Kinh doanh vận tải bán công cộng: Là việc kinh doanh vận tải hàng hóa và/hoặc hành khách trong và ngoài doanh nghiệp vận tải để phục vụ quá trình sản xuất kinh doanh vận tải, thu tiền cước dịch vụ vận tải và tìm kiếm lợi nhuận.

*Hai là*, theo phương thức (hình thức) thực hiện quá trình vận tải, hoạt động kinh doanh vận tải gồm:

- Vận tải đường bộ (vận tải ô tô);
- Vận tải đường thủy (vận tải đường biển, thủy nội địa);
- Vận tải đường sắt;
- Vận tải đường không (vận tải máy bay);
- Vận tải khác.

*Ba là*, theo đối tượng kinh doanh vận tải, hoạt động kinh doanh vận tải gồm:

- Kinh doanh vận tải hành khách;
- Kinh doanh vận tải hàng hóa.

*Bốn là*, theo cách thức tổ chức quá trình kinh doanh dịch vụ vận tải, hoạt động kinh doanh vận tải bao gồm:

- Kinh doanh vận tải đơn (Unimodal Transport): Là quá trình kinh doanh vận tải hành khách và/hoặc hàng hóa được vận chuyển từ nơi đi (xuất phát) tới nơi đến (kết thúc) chỉ bằng một phương thức vận tải duy nhất.

- Kinh doanh vận tải đa phương thức (Multimodal Transport): Là quá trình kinh doanh vận tải hàng hóa và/hoặc hành khách từ nơi đi tới nơi đến được thực hiện bằng ít nhất hai phương thức vận tải nhưng chỉ sử dụng một hợp đồng vận tải duy nhất và chỉ một người chịu trách nhiệm trong quá trình vận tải đó.

- Kinh doanh vận tải đứt đoạn (Segmented Transport): Là quá trình kinh doanh vận tải được thực hiện bằng hai hay nhiều phương thức kinh doanh vận tải, nhưng phải sử dụng hai hay nhiều hợp đồng vận tải do hai hay nhiều người chịu trách nhiệm.

Tóm lại, hoạt động kinh doanh vận tải được phân loại theo nhiều tiêu thức khác nhau như: theo tính chất, phương thức, đối tượng, cách thức tổ chức,...

Dưới góc độ của kế toán doanh nghiệp vận tải, hoạt động kinh doanh vận tải được phân loại thành:

- Loại hình vận tải đường bộ (ô tô): Kinh doanh vận tải hành khách bằng xe ô tô theo tuyến cố định, kinh doanh vận tải hành khách bằng xe buýt, kinh doanh vận tải hành khách bằng xe taxi, kinh doanh vận tải hành khách theo hợp đồng và kinh doanh vận tải hàng hóa bằng xe ô tô.

- Loại hình vận tải bằng đường sắt (tàu hỏa): Kinh doanh kết cấu hạ tầng đường sắt, kinh doanh xếp, dỡ hàng hóa tại ga, bãi hàng có đường sắt, kinh doanh lưu kho, bảo quản hàng hóa tại ga đường sắt; kinh doanh sản xuất, lắp ráp, hoán cải, phục hồi phương tiện giao thông đường sắt, kinh doanh dịch vụ đại lý vận tải đường sắt, kinh doanh dịch vụ giao nhận hàng hóa.

- Loại hình vận tải bằng đường thủy (tàu thủy, phà, xà lan...): Vận tải biển nội địa, vận tải biển quốc tế, vận tải đường sông (vận tải thủy nội địa).

- Loại hình vận tải bằng đường hàng không (máy bay): Vận tải hàng không nội địa, vận tải hàng không quốc tế.

## **1.2. KẾ TOÁN CHI PHÍ, GIÁ THÀNH DỊCH VỤ VẬN TẢI**

### **1.2.1. Khái niệm về chi phí, giá thành dịch vụ vận tải**

Trong Chuẩn mực kế toán Việt Nam số 01 (VAS 01): Chi phí là tổng giá trị các khoản làm giảm lợi ích kinh tế trong kỳ kế toán dưới hình thức các khoản tiền chi ra, các khoản khấu trừ tài sản hoặc phát sinh các khoản nợ dẫn đến làm giảm vốn chủ sở hữu, không bao gồm phân phối cho cổ đông hoặc chủ sở hữu.

“Chi phí vận tải là toàn bộ các khoản chi mà doanh nghiệp vận tải phải tiêu dùng trong một kỳ kinh doanh để thực hiện quá trình kinh doanh tạo ra sản phẩm vận tải” [1, tr 63].

Các khái niệm về chi phí cũng như chi phí vận tải trên đây chỉ khác nhau về cách diễn đạt và đều phản ánh được bản chất của chi phí dịch vụ vận tải như sau:

*Chi phí dịch vụ vận tải* là biểu hiện bằng giá trị của toàn bộ hao phí lao động sống, lao động vật hóa và hao phí khác phát sinh trong hoạt động kinh doanh vận tải.

Quá trình kinh doanh dịch vụ vận tải luôn tồn tại hai mặt đối lập nhau nhưng có quan hệ mật thiết với nhau, đó là doanh nghiệp vận tải đã bỏ ra các khoản chi phí và kết quả thu được là dịch vụ vận tải hoàn thành. Do đó, doanh nghiệp vận tải phải hạch toán được các chi phí đã chi ra và tính được phần chi phí dịch vụ vận tải nằm trong dịch vụ hoàn thành.

Như vậy, *giá thành dịch vụ vận tải* được hiểu là khoản chi phí của dịch vụ vận tải đã hoàn thành. Giá thành dịch vụ vận tải còn là chỉ tiêu

kinh tế tổng hợp phản ánh chất lượng hoạt động kinh doanh dịch vụ vận tải, kết quả sử dụng lao động, vật tư, tiền vốn, tài sản cố định... trong quá trình kinh doanh dịch vụ vận tải của doanh nghiệp vận tải.

Giá thành dịch vụ vận tải cũng là cơ sở để xác định giá bán dịch vụ vận tải, đảm bảo bù đắp chi phí và có lợi nhuận.

### **1.2.2. Phân loại chi phí, giá thành dịch vụ vận tải**

Mỗi loại hình dịch vụ vận tải có đặc thù khác nhau nên chi phí dịch vụ vận tải cũng khác nhau.

#### ***1.2.2.1. Phân loại chi phí dịch vụ vận tải***

##### ***a) Phân loại chi phí dịch vụ vận tải đường bộ (ô tô)***

Có nhiều tiêu thức phân loại chi phí vận tải đường bộ như: phân loại theo yếu tố chi phí, theo công dụng chi phí, theo quá trình tập hợp chi phí, theo mối quan hệ với doanh thu vận tải, theo nội dung chi phí...

***Một là***, theo yếu tố chi phí, chi phí vận tải đường bộ gồm:

- Chi phí khấu hao TSCĐ;
- Chi phí nhiên liệu;
- Chi phí vật liệu, dụng cụ;
- Chi phí tiền lương;
- Chi phí về các khoản trích theo tiền lương;
- Chi phí dịch vụ mua ngoài;
- Chi phí khác.

Tác dụng của cách phân loại này, giúp doanh nghiệp vận tải ô tô có căn cứ để lập kế hoạch chi phí dịch vụ vận tải.

***Hai là***, theo công dụng của chi phí, chi phí vận tải đường bộ gồm:

- Tiền lương lái xe, phụ xe, tiền ăn ca, phụ cấp;
- Các khoản trích theo tiền lương;



- Nhiên liệu;
- Vật liệu;
- Chi phí sắm lớp;
- Chi phí công cụ, đồ dùng;
- Chi phí khấu hao phương tiện vận tải;
- Chi phí sửa chữa phương tiện vận tải;
- Chi phí dịch vụ mua ngoài (tiền điện, nước, điện thoại,...);
- Chi phí khác (lệ phí giao thông, chi phí quản lý...).

Phân loại theo công dụng giúp cho doanh nghiệp vận tải quản lý chi phí vận tải theo từng khoản mục, phục vụ công tác kiểm tra, kiểm soát chi phí, xác định mức bội chi, lãng phí và có giải pháp khắc phục.

**Ba là**, theo quá trình tập hợp chi phí, chi phí vận tải đường bộ được phân loại thành:

- Chi phí trực tiếp: Là chi phí tập hợp trực tiếp cho đối tượng chịu chi phí như: chi phí nhiên liệu, chi phí phải trả lái xe, phụ xe...

- Chi phí chung: Là những chi phí liên quan đến nhiều đối tượng tập hợp chi phí, phải tập hợp để cuối kỳ phân bổ cho đối tượng chịu chi phí như: các khoản chi phí quản lý đội xe, chi phí vật liệu, dịch vụ mua ngoài, chi phí khác.

Tác dụng của cách phân loại này, giúp doanh nghiệp vận tải phân bổ đúng các khoản chi phí chung cho đối tượng chịu chi phí, đảm bảo kế toán chi phí vận tải được hạch toán hợp lý.

**Bốn là**, theo mối quan hệ với doanh thu vận tải, chi phí vận tải đường bộ được phân loại như sau:

- Chi phí cố định: Là những khoản chi phí không thay đổi hoặc thay đổi không đáng kể khi có sự biến đổi của doanh thu nhưng tỷ suất chi phí tính cho 1000 đồng doanh thu thì thay đổi theo chiều nghịch, chẳng hạn như: chi phí khấu hao phương tiện theo phương pháp đường thẳng.

- Chi phí biến đổi: Là những khoản chi phí thay đổi tỷ lệ thuận với tổng doanh thu vận tải nhưng tỷ suất chi phí tính cho 1000 đồng doanh thu lại không thay đổi, chẳng hạn như: chi phí nhiên liệu...

Việc phân loại này có tác dụng rất lớn trong việc xác định điểm hòa vốn cũng như trong phân tích mối quan hệ giữa doanh thu, chi phí, sản lượng và lợi nhuận.

**Năm là**, phân loại chi phí vận tải theo nội dung của chi phí, chi phí vận tải đường bộ gồm:

- Chi phí nhiên liệu trực tiếp;
- Chi phí nhân công trực tiếp;
- Chi phí sản xuất chung.

Cách phân loại này giúp cho doanh nghiệp vận tải ô tô xác định đúng các khoản chi phí đã phát sinh theo chế độ kế toán doanh nghiệp hiện hành quy định.

**Sáu là**, phân loại chi phí vận tải theo địa điểm phát sinh, chi phí dịch vụ vận tải đường bộ gồm:

- Chi phí phát sinh ở xe, đội xe;
- Chi phí phát sinh ở bộ phận bảo dưỡng;
- Chi phí phát sinh ở bộ phận dịch vụ hỗ trợ;
- Chi phí phát sinh ở các phòng ban...

Tác dụng của cách phân loại này, giúp cho việc hạch toán nội bộ trong doanh nghiệp vận tải được chi tiết, cụ thể.

*b) Phân loại chi phí dịch vụ vận tải đường sắt (tàu hỏa, tàu điện)*

Chi phí dịch vụ vận tải đường sắt được phân loại theo khoản mục chi, theo nội dung kinh tế, theo mục đích và công dụng của chi phí,...

**Một là**, theo khoản mục chi (KMC), chi phí dịch vụ vận tải đường sắt gồm 56 khoản mục và được chia thành hai phần:

- **Phần A**, chi phí sản xuất, gồm 22 KMC, cụ thể:

KMC 01: Công tác đón gửi tàu ở ga (lương, vật liệu, dịch vụ mua ngoài, chi khác).

KMC 02: Công tác dồn tàu ở ga (lương, vật liệu, dịch vụ mua ngoài, chi khác):

02a: Ga dọc đường;

02b: Ga hàng hóa;

02c: Ga khu đoạn, ga lập tàu;

02d: Hành khách tàu Thống nhất ở tất cả các ga.

KMC 03: Công tác hàng hóa (lương, vật liệu, chi khác).

KMC 04: Công tác hành khách, hành lý ở ga (lương, vật liệu, dịch vụ mua ngoài, chi khác):

04a: Tàu Thống nhất;

04b: Tàu địa phương;

04c: Công tác giao tiếp ở ga biên giới.

KMC 05: Công tác tiếp thị (chi khác):

05a: Hàng hóa;

05b: Hành khách.

KMC 06: Công tác kiểm tra kỹ thuật, chỉnh bị toa xe (lương, vật liệu):

06a: Tại các trạm khám toa xe dọc đường tàu Thống nhất;

06b: Tại các trạm khám toa xe dọc đường tàu địa phương;

06c: Tại ga lập, giải thể tàu Thống nhất;

06d: Tại ga lập, giải thể tàu địa phương.

KMC 07: Công tác kiểm tra và tu bổ toa xe hàng (lương, vật liệu).

**KMC 08: Công tác làm dầu, bơm mỡ, khám và sửa chữa bộ phận hãm (lương và vật liệu):**

08a: Toa xe hàng;

08b: Toa xe khách tàu Thống nhất;

08c: Toa xe khách tàu địa phương.

**KMC 09: Công tác cấp nước lên toa xe khách (lương, vật liệu, dịch vụ mua ngoài):**

09a: Toa xe khách tàu Thống nhất;

09b: Toa xe khách tàu địa phương.

**KMC 10: Công tác chạy máy phát điện lên tàu (lương, nhiên liệu, vật liệu, chi khác):**

10a: Tàu hàng;

10b: Tàu Thống nhất;

10c: Tàu địa phương.

**KMC 11: Công tác phục vụ chạy tàu hàng, tàu khách (lương, vật liệu, dịch vụ mua ngoài, chi khác):**

11a: Tàu hàng (11a1: tàu khu đoạn, cắt móc, 11a2: tàu hàng Bắc - Nam);

11b: Tàu khách (11b1: tàu khách Thống nhất, 11b2: tàu khách địa phương, 11b3: tàu liên vận quốc tế).

**KMC 12: Công tác phục vụ ăn uống trên tàu (lương, vật liệu, chi khác).**

**KMC 13: Công tác cứu viện (lương, chi khác).**

**KMC 14: Sửa chữa nhỏ thường xuyên (lương, vật liệu, dịch vụ mua ngoài):**

14a: Toa xe hàng;

14b: Toa xe khách tàu Thống nhất;

14c: Toa xe khách tàu địa phương.

**KMC 15:** Công tác chinh bị, kiểm tra giữa kỳ, cấp nhiên liệu, cấp nước lên tàu (lương, vật liệu, dịch vụ mua ngoài, chi khác).

**KMC 16:** Công tác lái máy (lương, vật liệu, chi khác):

16a: Tàu hàng;

16b: Tàu khách Thống nhất;

16c: Tàu khách địa phương;

16d: Đồn.

**KMC 17:** Nhiên liệu chạy tàu (nhiên liệu):

17a: Dầu tàu hàng;

17b: Dầu tàu khách Thống nhất;

17c: Dầu tàu khách địa phương;

17d: Dầu tàu đồn.

**KMC 18:** Nhiên liệu phụ của đầu máy (nhiên liệu).

**KMC 19:** Công tác bảo dưỡng, sửa chữa dưới cấp 3 (lương, vật liệu, dịch vụ mua ngoài):

19a: Diezen công suất <500 mã lực;

19b: Diezen công suất >500 mã lực;

19c: Hơi nước.

**KMC 20:** Công tác sửa chữa cấp 3 (lương, nhiên liệu, vật liệu, dịch vụ mua ngoài).

**KMC 21:** Công tác sửa chữa cấp Ki (lương, vật liệu, nhiên liệu, dịch vụ mua ngoài):

21a: Diezen công suất <500 mã lực;

21b: Diezen công suất >500 mã lực;

21c: Hơi nước.

**KMC 22:** Chi phí phát sinh khác của phần A.

Các khoản mục chi của Phần A được chia thành các hệ:

+ Hệ vận chuyên, gồm 5 KMC (KMC 01 - KMC 05) phản ánh chi phí của nhà ga, các xí nghiệp vận tải đường sắt, bộ phận điều độ thực hiện công việc đón, gửi tàu, tiếp nhận về vận chuyên hành khách, hàng hóa và hành lý.

+ Hệ đầu máy, gồm 9 KMC (KMC 06 - KMC 14) phản ánh chi phí của xí nghiệp đầu máy từ chỉnh bị, cấp nhiên liệu đến công tác lái máy và công tác sửa chữa đầu máy.

+ Hệ toa xe, gồm 7 KMC (KMC 15 - KMC 21) phản ánh chi phí của xí nghiệp toa xe từ khâu kiểm tra, chỉnh bị, làm dầu, hãm phanh đến công tác phục vụ chạy tàu, công tác sửa chữa nhỏ và cứu viện khi có tai nạn xảy ra.

+ KMC 22 - Dự phòng các chi phí khác phát sinh: phản ánh những khoản chi phí mới phát sinh ở phần A mà các KMC không thể hiện.

- **Phần B**, chi phí phục vụ sản xuất gồm 34 KMC:

KMC 23: Duy tu các thiết bị (lương, vật liệu, dịch vụ mua ngoài):

23a: Nhà xưởng, công trình kiến trúc vận tải;

23b: Mạng điện;

23c: Máy móc thiết bị.

KMC 24: Phương tiện vận chuyển nội bộ (lương, dịch vụ mua ngoài, chi khác).

KMC 25: Nhiên liệu phục vụ sản xuất (nhiên liệu).

KMC 26: Điện phục vụ sản xuất (dịch vụ mua ngoài).

KMC 27: Bỏ trợ và phục vụ sản xuất (lương, vật liệu, dịch vụ mua ngoài, chi khác).

KMC 28: Gián tiếp của công nhân trực tiếp (lương).

KMC 29: Công tác quản lý sản xuất (lương, vật liệu, chi khác).

**KMC 30: Công tác y tế (lương, vật liệu, chi khác).**

**KMC 31: Bảo hiểm y tế (bảo hiểm và công đoàn).**

**KMC 32: Bảo hiểm xã hội (bảo hiểm và công đoàn).**

**KMC 33: Phí công đoàn (bảo hiểm và công đoàn).**

**KMC 34: Bảo hiểm thất nghiệp.**

**KMC 35: Công tác đào tạo, bồi dưỡng nghiệp vụ, tuyển dụng tập quân sự (chi khác).**

**KMC 36: Công tác thông tin tuyên truyền nội bộ (vật liệu, chi khác).**

**KMC 37: Phòng bảo lữ, phòng hỏa (vật liệu).**

**KMC 38: Cải thiện điều kiện làm việc cho cán bộ, công nhân viên (vật liệu).**

**KMC 39: Sáng kiến cải tiến chế thử, nghiên cứu khoa học kỹ thuật (vật liệu, chi khác).**

**KMC 40: Thuê trông coi bảo quản đầu máy, toa xe (dịch vụ mua ngoài):**

**40a: Đầu máy;**

**40b: Toa xe hàng;**

**40c: Toa xe khách tàu Thống nhất;**

**40d: Toa xe khách tàu địa phương.**

**KMC 41: Chi trả sử dụng đầu máy toa xe liên vận quốc tế (chi khác):**

**41a: Đầu máy;**

**41b: Toa xe hàng;**

**41c: Toa xe khách.**

**KMC 42: Chi trả sử dụng đầu máy (lương, vật liệu, nhiên liệu, dịch vụ mua ngoài).**

- KMC 43: Chi trả công tác đón gửi ( lương, vật liệu, dịch vụ mua ngoài).
- KMC 44: Chi trả tác nghiệp đầu cuối ( lương, vật liệu, dịch vụ mua ngoài).
- KMC 45: Chi trả tác nghiệp kiểm tra, cấp nước toa xe khách dọc đường ( lương, vật liệu, dịch vụ mua ngoài).
- KMC 46: Chi trả sử dụng toa xe khách ( lương, vật liệu, dịch vụ mua ngoài).
- KMC 47: Sửa chữa lớn TSCĐ (dịch vụ mua ngoài):
- 47a: Đầu máy;
  - 47b: Toa xe khách;
  - 47c: Toa xe hàng;
  - 47d: Nhà xưởng, công trình kiến trúc;
  - 47e: Phương tiện vận chuyển nội bộ;
  - 47g: Máy móc thiết bị.
- KMC 48: Khấu hao TSCĐ (khấu hao TSCĐ):
- 48a: Đầu máy;
  - 48b: Toa xe khách;
  - 48c: Toa xe hàng;
  - 48d: Nhà xưởng, công trình kiến trúc;
  - 48e: Phương tiện vận chuyển nội bộ;
  - 48g: Máy móc thiết bị.
- KMC 49: Lệ phí cơ sở hạ tầng (chi khác).
- KMC 50: Chi trả về sử dụng vốn vay dự án tập trung (chi khác).
- KMC 51: Trả tiền lãi vay tín dụng (chi khác).
- KMC 52: Chi về sử dụng đất (chi khác).
- KMC 53: Đền bù tai nạn, phạt hợp đồng (chi khác).
- KMC 54: Chi hoạt động công tác đoàn thể (chi khác).
- KMC 55: Chi giao dịch tiếp khách, hội họp (chi khác).
- KMC 56: Chi phí khác (chi khác).



Các khoản mục chi thuộc Phần B được chia thành ba nhóm:

- Nhóm 1, gồm 19 KMC (KMC 23 - KMC 41) phản ánh các khoản chi phí bổ trợ, gián tiếp và quản lý sản xuất.

- Nhóm 2, gồm 5 KMC (KMC 42 - KMC 46) phản ánh sự thanh toán giữa các công ty đối với các sản phẩm làm hộ nhau. Các khoản mục này không lập kế hoạch chi phí sản xuất và chỉ dùng để quyết toán chi phí.

- Nhóm 3, gồm 10 KMC (KMC 47 - KMC 56) phản ánh chi phí phục vụ quá trình sản xuất sản phẩm của toàn doanh nghiệp vận tải đường sắt. Hầu hết các chi phí phần B phải qua bước phân bổ vào sản phẩm theo các chỉ tiêu trung gian, chẳng hạn như KMC 27 - KMC 35 được phân bổ theo tỷ lệ phần trăm tiền lương trong phần A của mỗi loại sản phẩm hay là đối với KMC 49 - KMC 56 được phân bổ theo tỷ lệ phần trăm doanh thu của từng loại sản phẩm.

Mỗi KMC thể hiện nội dung chi phí cho một mặt công tác nào đó của quá trình sản xuất vận tải, gồm chi phí về tiền lương, bảo hiểm, nhiên liệu, vật liệu khác, dịch vụ mua ngoài...

Việc phân loại theo tiêu thức này giúp cho doanh nghiệp vận tải đường sắt xây dựng được đơn giá sản phẩm theo công đoạn và tính giá thành sản phẩm được thuận tiện.

**Hai là**, theo nội dung kinh tế, chi phí dịch vụ vận tải đường sắt gồm:

- Chi phí tiền lương: Chi phí phải trả người lao động xác định trên cơ sở đơn giá tiền lương tính cho 1000 đồng doanh thu vận tải (doanh thu thực hiện hàng năm), đơn giá tiền lương được tính trên cơ sở định mức lao động và hệ số tiền lương cơ bản tính cho mỗi loại lao động và các khoản phụ cấp khác theo chế độ. Đơn giá tiền lương xác định hàng năm được các cơ quan xem xét phê duyệt (Bộ Lao động - Thương binh và Xã hội, Bộ Giao thông vận tải, Bộ Tài chính).

- Chi phí bảo hiểm và công đoàn: Chi cho khoản BHXH, BHYT, BHTN&BNN, KPCĐ theo tỷ lệ hiện hành trên tiền lương.

- Chi phí nhiên liệu: Chi phí nhiên liệu chạy tàu chiếm tỷ trọng lớn (30% - 35%) chi phí dịch vụ vận tải và được quản lý theo định mức tiêu hao (10.000 T.km tổng trọng), được quản lý theo từng chủng loại đầu máy, từng tuyến đường, khu đoạn.

- Chi phí vật tư, phụ tùng: Chi phí vật tư, phụ tùng chuyên dùng cho sửa chữa đầu máy, toa xe đều phải nhập ngoại, phụ thuộc vào giá và tỷ giá hối đoái.

- Chi phí khấu hao TSCĐ: Khoản chi phí khấu hao đầu máy, toa xe, TSCĐ khác.

- Chi phí dịch vụ mua ngoài: Chi phí về tiền in vé, thuê sửa chữa các phương tiện vận tải, thiết bị, chi phí điện, nước...

- Chi phí khác: Lệ phí cơ sở hạ tầng, thuế và lệ phí, giao dịch, hội họp, đền bù tai nạn,...

Việc phân loại theo tiêu thức này giúp doanh nghiệp vận tải đường sắt quản lý được các khoản chi phí cụ thể, phân tích tình hình thực hiện kế hoạch chi phí, xác định mức tiết kiệm hoặc bội chi để từ đó hạ giá thành và giá cước vận tải đường sắt.

**Ba là**, theo mục đích và công dụng, chi phí dịch vụ vận tải đường sắt gồm:

- Chi phí về nguyên vật liệu trực tiếp: Nhiên liệu, vật liệu, động cơ sử dụng trực tiếp cho hoạt động vận tải đường sắt.

- Chi phí nhân công trực tiếp: Tiền lương, tiền ăn ca, phụ cấp phải trả cho lái tàu, phụ tàu, nhân viên phục vụ toa, nhân viên bốc dỡ hàng hóa... các khoản trích theo tiền lương.

- Chi phí sản xuất chung: Các khoản chi phí khấu hao TSCĐ, công cụ, dụng cụ, đồ dùng, dịch vụ mua, chi phí khác ngoài phục vụ cho hoạt động vận tải đường sắt.

Tác dụng của cách phân loại này, giúp việc hạch toán được thuận lợi theo chế độ kế toán quy định.

**Bốn là**, theo khả năng quy nạp chi phí, chi phí dịch vụ vận tải đường sắt được phân loại thành:

- Chi phí trực tiếp: Tiền lương, tiền ăn ca, phụ cấp, các khoản trích theo lương của nhân viên lái tàu (tàu khách, tàu hàng), nhiên liệu dùng cho tàu khách, tàu hàng.

- Chi phí gián tiếp: Chi phí cho bộ phận điều độ chạy tàu, chi phí cho công tác chuẩn bị đầu máy, bảo dưỡng...

Các chi phí gián tiếp được tập hợp lại, cuối kỳ phân bổ cho các đối tượng chịu chi phí theo tiêu thức phù hợp.

Tác dụng của cách phân loại này, giúp cho việc kiểm soát chi phí và hạch toán đầy đủ các khoản chi phí theo đúng đối tượng tập hợp.

**Năm là**, theo mối quan hệ với mức độ hoạt động, chi phí dịch vụ vận tải đường sắt được phân loại thành:

- Chi phí biến đổi (biến phí): Chi phí nhiên liệu, chi phí khấu hao TSCĐ theo sản lượng vận chuyển, chi phí nhân công theo tỷ lệ phần trăm doanh thu vận tải. Tùy theo mức độ thay đổi của biến phí với mức độ hoạt động có thể chia biến phí thành:

+ Biến phí tỷ lệ: Chi phí dầu diesel tiêu hao, lương của lái tàu, phụ lái và nhân viên phục vụ tàu được trả theo tỷ lệ phần trăm doanh thu vận tải.

+ Biến phí cấp bậc: Chi phí bảo dưỡng, duy tu đầu máy, toa xe, tiền lương lao động gián tiếp...

- Chi phí cố định (định phí): Khấu hao TSCĐ theo phương pháp đường thẳng, chi phí bảo hiểm phương tiện vận tải, lương của nhân viên quản lý trả theo thời gian. Căn cứ vào mức độ cần thiết, định phí được chia thành:

+ Định phí bắt buộc: Khấu hao phương tiện vận tải theo phương pháp đường thẳng, lương của cán bộ, nhân viên quản lý.

+ Định phí tùy ý: Chi phí quảng cáo, chi phí đào tạo nhân viên.

Nếu căn cứ vào phạm vi phát sinh và mức độ kiểm soát, định phí được chia thành:

+ Định phí trực tiếp (định phí bộ phận): Chi phí khấu hao phương tiện vận chuyển của từng máy tàu, tiền lương trả theo thời gian.

+ Định phí gián tiếp (định phí chung): Chi phí khấu hao văn phòng, thiết bị quản lý toàn công ty.

- Chi phí hỗn hợp là chi phí bao gồm cả định phí và biến phí.

Cách phân loại này giúp các nhà quản lý kiểm tra, kiểm soát, dự báo chi phí phát sinh và có những quyết định ứng xử về chi phí hợp lý.

**Sáu là**, theo mối quan hệ với quy trình công nghệ vận tải, chi phí dịch vụ vận tải đường sắt gồm:

- Chi phí cơ bản: Chi phí nhiên liệu chạy tàu, chi phí nhân công của lái tàu, phụ tàu, chi phí cho công tác chạy máy phát điện trên tàu, công tác dồn tàu, chạy tàu.

- Chi phí chung: Chi phí kiểm tra đầu máy, toa xe, tiếp thị, thông tin, sửa chữa...

Tác dụng của cách phân loại này, giúp các nhà quản lý kiểm tra, kiểm soát tình hình thực hiện kế hoạch chi phí, dự toán chi phí và tìm ra giải pháp tiết kiệm chi phí.

**Bảy là**, theo quyết định lựa chọn phương án, chi phí dịch vụ vận tải đường sắt gồm có những khoản sau:

- Chi phí chênh lệch: Là khoản chênh lệch về chi phí của phương án lựa chọn mới so với phương án cũ, chẳng hạn như khi quyết định thay thế nhiên liệu đang chạy tàu bằng một loại nhiên liệu đắt hơn thì số chênh lệch về giá nhiên liệu là chi phí chênh lệch.

- Chi phí cơ hội: Là khoản lợi ích bị mất đi khi lựa chọn phương án kinh doanh này mà không chọn phương án kinh doanh khác, như khi quyết định cho đơn vị khác thuê tàu chở hàng ở một số tuyến đường nào đó mà không trực tiếp khai thác các tuyến đường đó thì phần lợi ích tiềm

năng bị từ bỏ ở phương án có tổ chức chạy tàu thay vì cho thuê tàu đó chính là chi phí cơ hội.

- Chi phí chìm: Là chi phí đã phát sinh có trong tất cả các phương án kinh doanh mà các doanh nghiệp vận tải phải chấp nhận dù không muốn, chẳng hạn như dự kiến thay đổi tàu chạy ở tuyến đường A (giá trị tuyến đường này chưa thu hồi hết) sang tuyến đường mới thì chi phí chìm là giá trị tuyến đường A chưa thu hồi hết.

Tác dụng của cách phân loại này, giúp cho nhà quản lý loại bỏ được thông tin không thích hợp và tập trung vào những thông tin hợp lý để lựa chọn phương án tối ưu.

*c) Phân loại chi phí dịch vụ vận tải đường thủy (tàu thủy, phà, xà lan)*

Trong các doanh nghiệp vận tải đường thủy có nhiều khoản chi phí phong phú và đa dạng và được phân loại theo nhiều tiêu thức khác nhau:

**Một là**, theo nội dung của chi phí, chi phí dịch vụ vận tải đường thủy gồm:

- Chi phí thuyền viên: Tiền lương, tiền ăn ca, phụ cấp và các khoản trích theo tiền lương, căn cứ vào số lượng thuyền viên trên tàu, cỡ tàu, loại tàu, quốc tịch, mức lương để xác định.

- Chi phí nhiên liệu: Chi phí về xăng, dầu, dầu mỡ nhòen dùng cho tàu, được xác định theo khối lượng vận chuyển, số lượng tàu, loại tàu, công suất tàu, tuổi tàu, tình trạng của máy móc, thiết bị của tàu, thời gian tàu chạy, đõ, quãng đường, định mức và giá cả nhiên liệu.

- Chi phí vật liệu: Chi phí sơn, vật chèn lót, dây cáp, vật rẻ tiền mau hỏng... các chi phí này phụ thuộc vào giá trị tàu, số lượng và giá cả vật liệu sử dụng.

- Chi phí sửa chữa và bảo dưỡng: Chi phí sửa chữa lớn, sửa chữa vừa, sửa chữa nhỏ (sửa chữa thường xuyên) và chi phí bảo dưỡng hàng ngày. Chi phí này cũng phụ thuộc vào tuổi và tình trạng kỹ thuật của tàu, trình độ trang bị kỹ thuật, chất lượng phụ tùng thay thế, trình độ sửa chữa, bảo dưỡng, đơn giá sửa chữa và bảo dưỡng.

- Chi phí khấu hao TSCĐ: Chi phí khấu hao tàu, các tài sản cố định khác, chi phí này tùy thuộc vào giá trị của TSCĐ và phương pháp tính khấu hao.

- Chi phí bảo hiểm tàu: Chi phí phải trả công ty bảo hiểm do doanh nghiệp vận tải biển mua bảo hiểm cho tàu, chi phí này phụ thuộc vào giá trị của tàu, phạm vi bảo hiểm, phạm vi rủi ro và các yếu tố khác.

- Chi phí về cảng phí, kênh phí:

+ Cảng phí là chi phí cho việc sử dụng cảng như: chi phí cầu bến, hoa tiêu, lai dắt, buộc cởi dây. Các chi phí này cũng phụ thuộc vào số lần vào cảng và giá cước của từng cảng khi sử dụng.

+ Kênh phí là số chi phí phải trả khi đi qua kênh.

- Chi phí xếp dỡ hàng hóa: Chi phí này tùy vào hợp đồng ký kết giữa chủ hàng và chủ tàu và quy định ai là người phải chịu.

+ Đối với tàu chợ thì chủ tàu phải chịu chi phí.

+ Đối với tàu khác thì tùy hợp đồng: Nếu hợp đồng căn cứ vào điều kiện FIO (free in and out) thì chủ tàu không phải chịu chi phí xếp hàng lên tàu. Nếu hợp đồng với điều kiện là FO (free out) thì chủ tàu phải chịu chi phí xếp hàng lên tàu. Nếu hợp đồng là FI (free in) thì chủ tàu phải chịu chi phí dỡ hàng.

- Chi phí đại lý, môi giới: Là khoản chi phí mà doanh nghiệp vận tải đường thủy phải trả cho các đại lý và môi giới để ký được các hợp đồng vận tải...

- Chi phí tẩy uế tàu, chi phí kiểm dịch...

- Chi phí khác.

Tác dụng của cách phân loại này, giúp cho doanh nghiệp vận tải đường thủy kiểm tra, kiểm soát tình hình thực hiện dự toán chi phí, kế hoạch chi phí và xác định biện pháp cắt giảm những khoản chi phí không hợp lý.

**Hai là**, theo mối quan hệ với mức độ hoạt động, chi phí dịch vụ vận tải đường thủy được phân loại thành:

- Định phí: Chi phí khấu hao tàu và TSCĐ khác, bảo hiểm phương tiện, đăng kiểm trong nước và quốc tế, sửa chữa lớn, lương thuyền viên, tiền ăn ca, phụ cấp, các khoản trích theo tiền lương.

- Biến phí: Chi phí nhiên liệu, vật tư, sửa chữa thường xuyên, cảng phí, phí kiểm định, chi phí bốc xếp, kiểm kiện...

- Chi phí hỗn hợp, gồm biến phí và định phí.

Tác dụng của cách phân loại này, giúp cho doanh nghiệp vận tải đường thủy nhận diện và phân tích được điểm hòa vốn và lựa chọn được các quyết định quản trị kinh doanh tối ưu.

**Ba là**, phân loại theo mục đích và công dụng của chi phí, chi phí vận tải đường thủy gồm:

- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp.

- Chi phí nhân công trực tiếp.

- Chi phí chung.

Việc phân loại chi phí theo tiêu thức này, giúp cho kế toán doanh nghiệp thực hiện tổng hợp chi phí và tính giá thành dịch vụ vận tải đường thủy thuận lợi theo chế độ kế toán doanh nghiệp hiện hành.

#### *d) Phân loại chi phí dịch vụ vận tải đường không (máy bay)*

Trong doanh nghiệp vận tải đường không cũng có nhiều tiêu thức phân loại khác nhau, như: theo yếu tố chi phí, theo khoản mục giá thành, theo khả năng quy nạp của chi phí, theo mức độ hoạt động.

**Một là**, theo yếu tố chi phí, chi phí dịch vụ vận tải đường không bao gồm:

- Chi phí nguyên liệu, vật liệu, phụ tùng máy bay: Vật tư, phụ tùng máy bay, vật tư vệ sinh máy bay (khăn, giấy vệ sinh, xà phòng, nước hoa, thuốc tẩy, diệt côn trùng, túi đựng rác), dầu mỡ phụ máy bay (dầu thủy lực, dầu bôi trơn, mỡ, chất lỏng đặc chủng cho máy bay và động

cơ), thẻ nhân tài liệu chuyển bay, vật liệu phụ dùng cho chế biến suất ăn, sửa chữa bảo dưỡng máy bay...

- Chi phí nhiên liệu:

+ Nhiên liệu dùng cho máy bay: Nhiên liệu tiêu hao khi bay, khi khởi động, khi sửa chữa, bảo dưỡng, bay huấn luyện, bay thử.

+ Nhiên liệu mặt đất dùng cho các phương tiện xe chở hàng hóa, xe thang, xe suất ăn, xe công tác, nấu ăn phục vụ khách, máy móc thiết bị...

- Chi phí nhân công: Tiền lương, tiền ăn ca, phụ cấp, các khoản trích theo tiền lương của người lao động trong doanh nghiệp vận tải đường không.

- Chi phí công cụ, dụng cụ: Xe đẩy suất ăn, đồ uống, xe bán hàng miễn thuế, lò nướng, khay ăn, cốc chén, dao đĩa, áo phao, xe đẩy người tàn tật, nôi trẻ em, bàn ghế làm việc, tủ đựng tài liệu, quầy làm thủ tục, xe đẩy hàng, bộ đàm, quạt điện, cặp da bay, valy, áo mưa, quần áo bảo hộ...

- Chi phí khấu hao TSCĐ: Máy bay, động cơ máy bay, phụ tùng máy bay và những TSCĐ khác.

- Chi phí dịch vụ mua ngoài: Chi phí thuê khai thác máy bay (thuê cả tổ lái và thuê máy bay), động cơ máy bay, sửa chữa, bảo dưỡng tài sản, quảng cáo,...

- Chi phí khác: Vật liệu văn phòng, hành chính, bồi dưỡng nghiệp vụ,...

Các doanh nghiệp đường không căn cứ vào cách phân loại này để lập dự toán chi phí, kiểm soát việc sử dụng chi phí, kiểm tra tính hợp lý của chi phí và dự báo xu hướng biến động của chi phí trong những điều kiện nhất định.

**Hai là**, theo khoản mục giá thành, chi phí dịch vụ vận tải đường không gồm:

- Chi phí nguyên nhiên vật liệu trực tiếp: Chi phí nguyên liệu, nhiên liệu, vật liệu trực tiếp sử dụng cho hoạt động bay.



- Chi phí nhân công trực tiếp: Chi phí về tiền lương, tiền ăn ca, phụ cấp, các khoản trích theo tiền lương phải trả cho tổ lái và tiếp viên.

- Chi phí chung: Chi phí quản lý, hành chính và chi phí khác.

Tác dụng của cách phân loại này, giúp doanh nghiệp vận tải đường không tập trung quản lý từng khoản mục chi phí, kiểm soát chi phí và tìm biện pháp tiết kiệm chi phí để hạ giá thành dịch vụ.

**Ba là**, theo khả năng quy nạp của chi phí, chi phí dịch vụ vận tải đường không gồm có:

- Chi phí trực tiếp: Chi phí nhiên liệu và dầu mỡ dùng cho máy bay, vật tư sử dụng cho máy bay.

- Chi phí gián tiếp: Chi phí chung, chi phí quản lý ở văn phòng và chi nhánh của các doanh nghiệp đường không.

Việc phân loại này có ý nghĩa trong việc tổ chức công tác hạch toán kế toán.

**Bốn là**, theo mối quan hệ với mức độ hoạt động, chi phí dịch vụ vận tải đường không được phân loại thành:

- Chi phí biến đổi (biến phí), chẳng hạn như: chi phí về nhiên liệu là chi phí biến đổi (lượng tiêu hao nhiên liệu của chuyến bay tỷ lệ thuận với thời gian bay cũng như chiều dài đường bay...).

- Chi phí cố định (định phí), chẳng hạn như: chi phí khấu TSCĐ (máy bay, nhà ga, văn phòng,...).

- Chi phí hỗn hợp gồm cả biến phí và định phí.

Cách phân loại này giúp doanh nghiệp vận tải đường không có cách ứng xử về chi phí cũng như dự toán chi phí và phục vụ việc ra các quyết định quản trị kinh doanh được tối ưu.

#### **1.2.2.2. Phân loại giá thành dịch vụ vận tải**

Giá thành vận tải được phân loại theo nhiều tiêu thức khác nhau, như theo phạm vi chi phí, theo thời điểm và cơ sở số liệu tính giá thành.

**Một là**, phân loại giá thành dịch vụ vận tải theo phạm vi chi phí

Theo cách phân loại này, giá thành dịch vụ vận tải gồm: giá thành toàn bộ dịch vụ vận tải, giá thành dịch vụ vận tải theo biến phí, giá thành toàn bộ dịch vụ vận tải theo biến phí, giá thành toàn bộ của dịch vụ vận tải tiêu thụ.

- Giá thành toàn bộ dịch vụ vận tải: Gồm toàn bộ biến phí và định phí thuộc chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung tính cho dịch vụ vận tải hoàn thành. Thông tin về giá thành dịch vụ vận tải toàn bộ thường đóng vai trò chủ yếu trong các quyết định mang tính chiến lược dài hạn như: quyết định ngừng hay tiếp tục kinh doanh một dịch vụ vận tải nào đó.

- Giá thành dịch vụ vận tải theo biến phí: Là giá thành dịch vụ vận tải mà trong đó chỉ bao gồm biến phí thuộc chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp và chi phí chung (biến phí sản xuất) tính cho dịch vụ vận tải đã hoàn thành. Giá thành dịch vụ theo biến phí là cơ sở để xác định chỉ tiêu “lãi trên biến phí”. Đây là yếu tố trọng tâm trong mô hình mối quan hệ chi phí - khối lượng - lợi nhuận. Giá thành dịch vụ theo biến phí đóng vai trò quan trọng trong việc đưa ra quyết định ngắn hạn, quyết định tức thời hay đột xuất.

- Giá thành toàn bộ dịch vụ vận tải theo biến phí: Là giá thành dịch vụ vận tải theo biến phí cộng với biến phí bán hàng và biến phí quản lý doanh nghiệp tính cho dịch vụ vận tải đã tiêu thụ.

- Giá thành toàn bộ của dịch vụ vận tải tiêu thụ: Gồm giá thành toàn bộ dịch vụ vận tải cộng với chi phí bán hàng và chi phí quản lý tính cho dịch vụ vận tải đã tiêu thụ.

**Hai là**, phân loại giá thành dịch vụ vận tải theo thời điểm và cơ sở số liệu tính giá thành dịch vụ vận tải.

Theo cách phân loại này, giá thành dịch vụ vận tải gồm giá thành kế hoạch dịch vụ vận tải, giá thành thực tế dịch vụ vận tải và giá thành định mức dịch vụ vận tải.

- Giá thành kế hoạch dịch vụ vận tải: Là giá thành dịch vụ vận tải được tính trên cơ sở chi phí dịch vụ vận tải kế hoạch và sản lượng vận tải kế hoạch. Việc tính giá thành kế hoạch dịch vụ vận tải do bộ phận kế hoạch của doanh nghiệp vận tải thực hiện và được tiến hành trước khi bắt đầu quá trình kinh doanh dịch vụ vận tải. Giá thành kế hoạch của dịch vụ vận tải là mục tiêu phấn đấu của doanh nghiệp vận tải, là căn cứ để so sánh, phân tích, đánh giá tình hình thực hiện kế hoạch giá thành và kế hoạch hạ giá thành của doanh nghiệp vận tải.

- Giá thành định mức dịch vụ vận tải: Là giá thành dịch vụ vận tải được tính toán trên cơ sở định mức chi phí hiện hành và chỉ tính cho đơn vị dịch vụ vận tải.

Việc tính giá thành định mức dịch vụ vận tải thực hiện trước khi kinh doanh dịch vụ vận tải. Giá thành định mức dịch vụ vận tải là công cụ quản lý định mức của doanh nghiệp vận tải, là thước đo để xác định chính xác kết quả sử dụng tài sản, vật tư, lao động trong kinh doanh dịch vụ vận tải, giúp cho doanh nghiệp vận tải đánh giá đúng đắn các giải pháp kinh tế, kỹ thuật đã thực hiện, nhằm nâng cao hiệu quả kinh doanh đối với dịch vụ vận tải.

- Giá thành thực tế dịch vụ vận tải: Là giá thành dịch vụ vận tải được tính trên cơ sở số liệu chi phí kinh doanh dịch vụ vận tải thực tế đã phát sinh, tập hợp được trong kì và sản lượng dịch vụ vận tải thực tế đã hoàn thành trong kì. Giá thành thực tế dịch vụ vận tải chỉ có thể tính toán được sau khi kết thúc quá trình kinh doanh dịch vụ vận tải. Giá thành thực tế dịch vụ vận tải là chỉ tiêu kinh tế tổng hợp, phản ánh kết quả phấn đấu của doanh nghiệp vận tải trong việc tổ chức và sử dụng các giải pháp kinh tế - tổ chức - kỹ thuật để thực hiện quá trình kinh doanh dịch vụ vận tải, là cơ sở để xác định kết quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp vận tải.

### **1.2.3. Đối tượng, phương pháp tập hợp chi phí và tính dịch vụ vận tải**

Mỗi doanh nghiệp vận tải có đặc điểm hoạt động khác nhau nên đối tượng tập hợp chi phí cũng khác nhau.

*a) Đối tượng, phương pháp tập hợp chi phí dịch vụ vận tải đường bộ (ô tô)*

Đối tượng tập hợp chi phí vận tải đường bộ (ô tô) là phạm vi giới hạn chi phí vận tải ô tô, phạm vi giới hạn có thể là nơi phát sinh chi phí (xe, đội xe, bộ phận,...), có thể là đối tượng chịu chi phí (xe, đội xe, hợp đồng, dịch vụ...), trong doanh nghiệp vận tải ô tô thường xác định đối tượng tập hợp chi phí vận tải là từng xe hoặc từng đội xe.

Căn cứ đối tượng tập hợp chi phí dịch vụ vận tải ô tô, kế toán mở sổ kế toán chi tiết để phản ánh chi phí dịch vụ vận tải phát sinh và thực hiện theo phương pháp như sau:

- *Một là*, phương pháp tập hợp trực tiếp: Những chi phí trực tiếp liên quan đến đối tượng nào thì được tập hợp trực tiếp cho đối tượng đó, ghi vào sổ chi tiết theo đúng đối tượng tập hợp chi phí.

- *Hai là*, phương pháp tập hợp và phân bổ chi phí gián tiếp (chi phí chung).

Những chi phí liên quan đến nhiều đối tượng tập hợp chi phí vận tải được tập hợp riêng để cuối tháng phân bổ cho từng đối tượng theo tiêu chuẩn phù hợp. Doanh nghiệp vận tải ô tô vừa vận chuyên hàng hóa, vừa vận chuyên hành khách, một số khoản chi phí liên quan đến cả hai đối tượng này mà không ghi trực tiếp được cho từng đối tượng thì kế toán phải tập hợp chúng lại và phân bổ chúng theo tiêu thức như chi phí kế hoạch, chi phí định mức, doanh thu, trọng tải... như sau:

$$\text{Chi phí chung phân bổ cho đối tượng thứ } i = \frac{\text{Tổng chi phí chung cần phân bổ}}{\text{Tổng tiêu thức phân bổ}} \times \text{Tiêu thức phân bổ thứ } i$$

*b) Đối tượng, phương pháp tập hợp chi phí dịch vụ vận tải đường thủy*

Các doanh nghiệp vận tải đường thủy thường tổ chức kinh doanh theo các tàu và theo từng đơn hàng đã giao kết với khách, các tàu thường

có mức độ tự chủ nhất định theo sự phân cấp quản lý tài chính của từng doanh nghiệp vận tải đường thủy. Do đó, đối tượng tập hợp chi phí dịch vụ vận tải đường thủy là từng chiếc tàu, đoàn tàu hoặc từng đơn đặt hàng, ngoại trừ một số doanh nghiệp vận tải đường thủy có quy mô nhỏ thì đối tượng tập hợp chi phí là toàn bộ hoạt động kinh doanh dịch vụ vận tải đường thủy. Đối với những đơn hàng lớn, thời gian dài, do nhiều tàu cùng tham gia thực hiện, một số doanh nghiệp vận tải đường thủy thực hiện tập hợp chi phí theo từng đơn hàng. Trên cơ sở đối tượng tập hợp chi phí dịch vụ đường thủy đã xác định và đặc điểm của từng khoản mục chi phí, kế toán vận dụng phương pháp tập hợp và phân bổ chi phí chung cho phù hợp. Trường hợp đối tượng tập hợp chi phí được xác định là từng chiếc tàu, các khoản chi phí phát sinh trong phạm vi từng tàu là chi phí trực tiếp nên được ghi trực tiếp cho đối tượng tập hợp chi phí. Các chi phí liên quan đến nhiều tàu được phân bổ gián tiếp theo tiêu thức phù hợp. Doanh nghiệp vận tải đường thủy thường lựa chọn tiêu thức phân bổ như: sản lượng vận tải quy đổi trong kỳ, công suất của tàu, trọng tải của tàu, doanh thu vận tải, chi phí trực tiếp. Trường hợp đối tượng tập hợp chi phí dịch vụ vận tải đường thủy là hợp đồng, các hợp đồng, đơn đặt hàng, các đơn đặt hàng, trước hết việc tập hợp chi phí dịch vụ vận tải đường thủy thực hiện cho từng tàu, đoàn tàu theo phương pháp tập hợp trực tiếp hoặc gián tiếp. Nếu trong kỳ, doanh nghiệp vận tải đường thủy chỉ thực hiện được một hợp đồng, toàn bộ chi phí của từng tàu, đoàn tàu được ghi nhận cho hợp đồng đó. Nếu chiếc tàu, đoàn tàu tham gia nhiều hợp đồng, chi phí của chiếc tàu, đoàn tàu được phân bổ cho từng hợp đồng. Tiêu thức phân bổ được lựa chọn trong trường hợp này là sản lượng vận tải thực hiện cho từng đơn hàng đã được quy chuẩn hoặc doanh thu của từng hợp đồng đã được ghi nhận trong kỳ.

*c) Đối tượng, phương pháp tập hợp chi phí dịch vụ vận tải đường sắt*

Xuất phát từ đặc điểm kinh tế kỹ thuật và tổ chức quản lý của ngành vận tải đường sắt, đó là sản phẩm vận tải đường sắt mang tính toàn ngành, phạm vi phát sinh chi phí rất rộng, phân tán ở nhiều địa điểm khác nhau, mỗi một xí nghiệp thành viên có một vị trí nhất định trong

việc tạo ra sản phẩm vận tải toàn ngành. Do đó, đối tượng tập hợp chi phí dịch vụ vận tải đường sắt là các xí nghiệp thành viên thuộc các công ty vận tải đường sắt, trong đó khối cơ quan, văn phòng của công ty vận tải đường sắt cũng được coi là một đơn vị thành viên của công ty vận tải đường sắt. Sau đó, kế toán tập hợp chi phí dịch vụ vận tải cho từng công ty vận tải đường sắt và cuối cùng là tập hợp chi phí dịch vụ vận tải cho toàn ngành (Tổng công ty vận tải đường sắt Việt Nam).

*d) Đối tượng, phương pháp tập hợp chi phí dịch vụ vận tải đường không*

Trong doanh nghiệp vận tải đường không, đối tượng tập hợp chi phí thường xác định cho từng máy bay, từng đường bay, từng dịch vụ (dịch vụ bay, dịch vụ điều hành bay, dịch vụ phục vụ bay, dịch vụ kỹ thuật, dịch vụ mặt đất, dịch vụ sửa chữa...).

Căn cứ vào đối tượng tập hợp chi phí dịch vụ vận tải đường không, kế toán mở sổ chi tiết tương ứng và thực hiện các phương pháp theo trình tự sau:

- Phương pháp tập hợp trực tiếp: Chi phí dịch vụ vận tải đường không phát sinh liên quan đến đối tượng nào thì kế toán ghi sổ chi tiết cho đối tượng ấy, chẳng hạn như: đối tượng tập hợp chi phí là đường bay và có một khoản chi phí nhiên liệu máy bay nạp tại sân bay Nội Bài để chuẩn bị cho chuyến bay Hà Nội - Bangkok, kế toán sẽ tập hợp trực tiếp cho đường bay HAN - BKK, nghĩa là kế toán căn cứ vào chứng từ tiếp nhiên liệu để ghi vào sổ chi tiết của đường bay này.

- Phương pháp tập hợp và phân bổ gián tiếp: Chi phí dịch vụ vận tải đường không phát sinh liên quan đến nhiều đối tượng tập hợp và không tập hợp trực tiếp được, kế toán phải tập hợp các khoản chi phí chung đó và cuối kỳ phân bổ cho các đối tượng tập hợp theo tiêu thức phù hợp, chẳng hạn như: khoản chi phí dầu mỡ nhờn sử dụng cho máy bay Boeing trong kỳ phát sinh, trong kỳ loại máy bay này thực hiện 10 đường bay, tiêu thức phân bổ là giờ bay, kế toán căn cứ vào số giờ bay theo từng đường bay để phân bổ chi phí dầu mỡ nhờn cho từng đối tượng tập hợp chi phí (từng đường bay).

e) *Đối tượng, phương pháp tính giá thành dịch vụ vận tải đường bộ (ô tô)*

Căn cứ vào đặc điểm tổ chức kinh doanh dịch vụ vận tải ô tô để xác định đối tượng tính giá thành phù hợp:

- Đối với hoạt động vận chuyển hành khách, đối tượng tính giá thành là số lượng người.km.vận chuyển và đơn vị tính giá thành là người.km.vận chuyển.

- Đối với hoạt động vận chuyển hàng hóa, đối tượng tính giá thành là khối lượng hàng hóa.km.vận chuyển và đơn vị tính giá thành là tấn hàng hóa.km.vận chuyển.

Kỳ tính giá thành trong các doanh nghiệp vận tải ô tô hiện nay là tháng và giá thành dịch vụ vận tải đường bộ được xác định theo phương pháp giản đơn:

$$\begin{array}{l} \text{Tổng giá thành thực tế} \\ \text{của dịch vụ vận tải} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Tổng chi phí dịch vụ} \\ \text{vận tải thực tế} \end{array}$$

$$\begin{array}{l} \text{Giá thành đơn vị} \\ \text{dịch vụ vận tải} \end{array} = \frac{\text{Tổng chi phí dịch vụ vận tải thực tế}}{\text{Khối lượng dịch vụ vận tải hoàn thành}}$$

Ngoài phương pháp giản đơn, doanh nghiệp vận tải đường bộ còn áp dụng phương pháp định mức và phương pháp đơn đặt hàng:

- Tính giá thành dịch vụ vận tải ô tô theo phương pháp định mức sẽ căn cứ vào định mức tiêu hao nhiên liệu, vật tư, nhân công, chi phí khác và được tính như sau:

$$\begin{array}{l} \text{Giá thành} \\ \text{thực tế} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Giá} \\ \text{thành} \\ \text{định mức} \end{array} + (-) \begin{array}{l} \text{Chênh lệch} \\ \text{do thay đổi} \\ \text{định mức} \end{array} + (-) \begin{array}{l} \text{Chênh lệch} \\ \text{do thoát ly} \\ \text{định mức} \end{array}$$

Trong đó:

Căn cứ vào định mức kinh tế kỹ thuật hiện hành và dự toán chi phí được duyệt để xác định giá thành định mức.

Xác định số chênh lệch do thay đổi định mức và số chênh lệch thoát ly định mức (chênh lệch tăng hoặc giảm so với định mức).

Phương pháp này áp dụng cho những doanh nghiệp vận tải có nhiệm vụ công tác tương đối ổn định, đã xây dựng được định mức chi phí vận tải hợp lý, khoa học và quản lý tốt theo định mức đã xây dựng.

- Tính giá thành dịch vụ vận tải ô tô theo đơn đặt hàng

Đối tượng tính giá thành trường hợp này là từng đơn đặt hàng đã hoàn thành, kế toán theo dõi và tính toán nhưng phương pháp giản đơn. Những đơn đặt hàng chưa hoàn thành tiếp tục tập hợp chi phí cho đến khi hoàn thành.

*f) Đối tượng và phương pháp tính giá thành dịch vụ vận tải đường thủy*

Đối tượng tính giá thành của doanh nghiệp vận tải đường thủy là khối lượng vận tải hoàn thành được khách hàng chấp nhận thanh toán gồm:

Khối lượng hàng hóa.km (hải lý).vận chuyển, số lượng người.km (hải lý).vận chuyển.

Đơn vị tính giá thành dịch vụ vận tải đường thủy là tấn hàng hóa.km (hải lý).vận chuyển và người.km (hải lý).vận chuyển. Kỳ tính giá thành thường là tháng và phương pháp tính giá thành cũng tương tự như đối với doanh nghiệp vận tải ô tô.

*g) Đối tượng và phương pháp tính giá thành dịch vụ vận tải đường sắt*

Đối tượng tính giá thành của doanh nghiệp vận tải đường sắt là khối lượng vận tải hàng hóa và vận tải hành khách toàn ngành.

Đơn vị tính giá thành dịch vụ vận tải đường sắt là tấn hàng hóa.km.vận chuyển và hành khách.km vận chuyển.tàu tính đổi (đối với



tàu thống nhất và tàu địa phương). Tại các đơn vị thành viên gồm: công ty vận tải đường sắt và xí nghiệp thành viên, đối tượng tính là sản phẩm công đoạn (tấn xếp, số đoàn tàu đón gửi, hành khách tính đổi...), kỳ tính giá thành là tháng, quý.

Đối với toàn ngành đường sắt, kỳ tính giá thành là quý, năm. Phương pháp tính giá thành cũng tương tự như đối với doanh nghiệp vận tải ô tô.

*h) Đối tượng và phương pháp tính giá thành dịch vụ vận tải đường không*

Đối tượng tính giá thành doanh nghiệp vận tải đường không là khối lượng dịch vụ vận tải đường không hoàn thành của từng đường bay, từng loại máy bay, từng chuyến bay, từng đơn đặt hàng. Kỳ tính giá thành là tháng, quý và năm, đơn vị tính giá thành là khách hàng.km.vận chuyển và tấn hàng.km.vận chuyển. Phương pháp tính giá thành cũng tương tự như đối với doanh nghiệp vận tải ô tô.

#### **1.2.4. Kế toán chi phí, giá thành dịch vụ vận tải**

##### ***1.2.4.1. Kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp***

Trong kinh doanh dịch vụ vận tải, chi phí nhiên liệu, vật liệu thường chiếm tỷ trọng lớn và tùy theo hoạt động kinh doanh dịch vụ vận tải.

**Một là**, đối với doanh nghiệp vận tải đường bộ (ô tô):

Trong doanh nghiệp vận tải ô tô, nhu cầu nhiên liệu tiêu hao được xác định trên cơ sở định mức cho từng loại xe; với loại xe vận tải hàng hóa thì định mức tiêu hao nhiên liệu được xác định cho 100 tấn.km xe lăn bánh. Loại xe vận tải hành khách thì định mức tiêu hao nhiên liệu được xác định theo 100 km xe lăn bánh.

Ngoài ra, doanh nghiệp vận tải ô tô còn căn cứ vào từng nhãn hiệu xe, đời xe, xe mới hay xe cũ, loại nhiên liệu, loại đường, chạy có trọng tải (có chở hàng) hoặc không trọng tải (không chở hàng) để xác định, chẳng hạn như:

TT	Nhãn hiệu xe	Định mức nhiên liệu tiêu hao (lít/100km)
1	Xe TOYOTA 4 chỗ	11
2	Xe CAMRY 4 chỗ	12
3	Xe MAZDA 4 chỗ	12
4	Xe MAZDA 12 chỗ	14
5	Xe TOYOTA 15 chỗ	17

Căn cứ vào số nhiên liệu thực tế tiêu hao cho từng phương tiện vận tải trong khi thực hiện nhiệm vụ và định mức tiêu hao để xác định chênh lệch nếu có, nếu số nhiên liệu thực tế tiêu hao lớn hơn định mức tiêu hao quy định thì phải xác định nguyên nhân và có biện pháp xử lý. Ngược lại, doanh nghiệp vận tải khen thưởng cho lái xe để khuyến khích việc tiết kiệm nhiên liệu. Để hạch toán khoản chi phí nhiên liệu này, kế toán sử dụng TK 621 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu.

Trong doanh nghiệp vận tải, theo yêu cầu quản lý và quản trị kinh doanh có thể mở chi tiết tài khoản 621 như sau:

TK 6211 - Chi phí nhiên liệu

TK 62111 - Chi phí nhiên liệu vận tải hàng hóa

TK 62112 - Chi phí nhiên liệu vận tải hành khách

TK 6212 - Chi phí vật liệu

TK 62121 - Chi phí vật liệu vận tải hàng hóa

TK 62122 - Chi phí vật liệu vận tải hành khách

Đối với tài khoản 152 cũng được mở chi tiết như sau:

TK 1521 - Nhiên liệu ở kho

TK 1522 - Nhiên liệu ở trên ô tô

(1) Khi phát sinh chi phí nhiên liệu trực tiếp liên quan đến hoạt động kinh doanh vận tải ô tô, ghi:

Nợ TK 621 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

(Nợ TK 62111 - Chi phí nhiên liệu vận tải hàng hóa)

(Nợ TK 62112 - Chi phí nhiên liệu vận tải hành khách)

Có TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

(Chi tiết nhiên liệu...)

(2) Khi phát sinh chi phí vật liệu liên quan trực tiếp đến hoạt động kinh doanh vận tải ô tô, ghi:

Nợ TK 621 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

(Nợ TK 62121 - Chi phí vật liệu vận tải hàng hóa)

(Nợ TK 62122 - Chi phí vật liệu vận tải hành khách)

Có TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

(Chi tiết vật liệu...)

(3) Trường hợp mua nhiên liệu dùng ngay vào hoạt động kinh doanh vận tải ô tô, kế toán ghi:

Nợ TK 621 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

(Nợ TK 62111 - Chi phí nhiên liệu vận tải hàng hóa)

(Nợ TK 62112 - Chi phí nhiên liệu vận tải hành khách)

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (nếu có)

Có TK 111, 112, 141, 331

(4) Trường hợp mua vật liệu dùng ngay vào hoạt động kinh doanh vận tải ô tô, ghi:

Nợ TK 621 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

(Nợ TK 62121 - Chi phí vật liệu vận tải hàng hóa)

(Nợ TK 62122 - Chi phí vật liệu vận tải hành khách)

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (nếu có)

Có TK 111, 112, 141, 331

(5) Khi hoàn thành công việc vận chuyển, chi phí nguyên vật liệu trực tiếp được kết chuyển sang tài khoản 154 để tính giá thành dịch vụ vận tải hoàn thành. Theo yêu cầu quản lý và quản trị kinh doanh, TK 154 được mở chi tiết theo từng hoạt động.

TK1541 - Chi phí dịch vụ vận tải hàng hóa

TK1542 - Chi phí dịch vụ vận tải hành khách

Kế toán phản ánh bút toán kết chuyển chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, ghi:

Nợ TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang  
(Chi tiết theo từng dịch vụ vận tải)

Có TK 621 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

(Có TK 6211 - Chi phí nhiên liệu)

(Có TK 6212 - Chi phí vật liệu)

**Hai là**, doanh nghiệp vận tải đường thủy:

Các doanh nghiệp vận tải đường thủy sử dụng TK 621 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp. Nhưng tài khoản này dùng để phản ánh chi phí nhiên liệu dùng cho tàu (dầu FO, dầu DO, dầu LO), các loại nguyên vật liệu khác dùng trên tàu (nước ngọt, hải đồ, ấn phẩm hàng hải, chi phí vật liệu chèn lót, chi phí sơn, phụ tùng thay thế). TK 621 được mở chi tiết thành:

TK 6211 - Nhiên liệu (chi tiết cho tàu...)

TK 62111 - Nhiên liệu vận tải hàng hóa (chi tiết cho tàu...)

TK 62112 - Nhiên liệu vận tải hành khách (chi tiết cho tàu...)

TK 6212 - Vật liệu (chi tiết cho tàu...)

TK 62121 - Vật liệu vận tải hàng hóa (chi tiết cho tàu...)

TK 62122 - Vật liệu vận tải hành khách (chi tiết cho tàu...)

TK 6213 - Phụ tùng thay thế (chi tiết cho tàu...)

TK 62131 - Phụ tùng thay thế vận tải hàng hóa (chi tiết cho tàu...)

TK 62132 - Phụ tùng thay thế vận tải hành khách (chi tiết cho tàu...)

...

Trên cơ sở các tài khoản cấp III, doanh nghiệp vận tải đường thủy có thể mở thêm các tài khoản cấp IV, V để phục vụ cho yêu cầu quản trị chi phí nguyên vật liệu trực tiếp.

Căn cứ chứng từ phản ánh chi phí nguyên vật liệu cho từng tàu hoặc từng hợp đồng, kế toán ghi sổ kế toán tổng hợp và sổ kế toán chi tiết của tài khoản 621, số liệu được tính trên cơ sở định mức tiêu hao nhiên liệu và kế hoạch vận chuyển, kế toán ghi:

Nợ TK 621 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

(Nợ TK 62111 - Nhiên liệu vận tải hàng hóa)

(Nợ TK 62112 - Nhiên liệu vận tải hành khách)

(Nợ TK 62121 - Vật liệu vận tải hàng hóa)

(Nợ TK 62122 - Vật liệu vận tải hành khách)

(Nợ TK 62131 - Phụ tùng thay thế vận tải hàng hóa)

(Nợ TK 62132 - Phụ tùng thay thế vận tải hành khách)

(.....)

Có TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

(chi tiết nhiên liệu, vật liệu, phụ tùng thay thế)

(2) Trường hợp mua vật liệu dùng ngay vào hoạt động kinh doanh vận tải, ghi:

Nợ TK 621 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

(Nợ TK 62111 - Nhiên liệu vận tải hàng hóa)

(Nợ TK 62112 - Nhiên liệu vận tải hành khách)

(Nợ TK 62121 - Vật liệu vận tải hàng hóa)

(Nợ TK 62122 - Vật liệu vận tải hành khách)

(Nợ TK 62131 - Phụ tùng thay thế vận tải hàng hóa)

(Nợ TK 62132 - Phụ tùng thay thế vận tải hành khách)

(.....)

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (nếu có)

Có TK 111, 112, 141, 331

(3) Khi hoàn thành công việc vận chuyển, chi phí nguyên vật liệu trực tiếp được kết chuyển vào tài khoản 154 để tính giá thành sản phẩm dịch vụ. TK 154 được mở chi tiết cho từng hoạt động:

TK 1541 - Chi phí vận tải hàng hóa

TK 1542 - Chi phí vận tải hành khách

*Kế toán phản ánh bút toán kết chuyển chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, ghi:*

Nợ TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang

(Nợ TK 1541 - Chi phí vận tải hàng hóa)

(Nợ TK 1542 - Chi phí vận tải hành khách)

(Chi tiết theo từng tàu, từng hợp đồng)

Có TK 621 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

(Có TK 62111 - Nhiên liệu vận tải hàng hóa)

(Có TK 62112 - Nhiên liệu vận tải hành khách)

(Có TK 62121 - Nguyên vật liệu vận tải hàng hóa)

(Có TK 62122 - Nguyên vật liệu vận tải hành khách)

(Có TK 62131 - Phụ tùng thay thế vận tải hàng hóa)

(Có TK 62132 - Phụ tùng thay thế vận tải hành khách)

**Ba là, doanh nghiệp vận tải đường sắt:**

Do đặc thù hạch toán toàn ngành và phân cấp quản lý tài chính trong doanh nghiệp vận tải đường sắt, kế toán chi phí nguyên vật liệu được thực hiện ở ba cấp, đó là các xí nghiệp thành viên, các công ty vận tải đường sắt và Tổng công ty ĐSVN:

• *Thứ nhất*, kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp tại xí nghiệp thành viên:

- *Khi phát sinh chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, kế toán ghi:*

Nợ TK 621 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (chi tiết chi phí theo KMC)

Có TK 152, 111, 112, 141 (chi tiết nhiên liệu)

- *Cuối kỳ, kết chuyển ghi:*

Nợ TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang  
(chi tiết chi phí theo KMC)

Có TK 621 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp  
(chi tiết chi phí theo KMC)

- *Định kỳ, khi công ty vận tải đường sắt thanh toán chi phí với các xí nghiệp thành viên, kế toán ở xí nghiệp thành viên ghi:*

Nợ TK 3368 - Phải trả nội bộ (chi tiết công ty vận tải đường sắt)

Có TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang  
(chi tiết chi phí theo KMC)

• *Thứ hai*, hạch toán tại các công ty vận tải đường sắt (hiện nay có ba công ty):

- Định kỳ, kế toán tại công ty vận tải đường sắt tổng hợp chi phí nguyên vật liệu từ các xí nghiệp thành viên, ghi:

Nợ TK 3388 - Phải trả phải nộp khác  
(chi tiết công ty vận tải đường sắt)

Có TK 1368 - Phải thu nội bộ (chi tiết xí nghiệp thành viên)

- Khi nộp báo cáo chi phí nguyên vật liệu về Tổng công ty, ghi:

Nợ TK 336 - Phải trả nội bộ (chi tiết Tổng công ty...)

Có TK 3388 - Phải trả phải nộp khác  
(chi tiết công ty vận tải đường sắt)

- Kết chuyển chi phí nguyên vật liệu để tính giá thành dịch vụ vận tải tại công ty vận tải đường sắt sau khi nhận được bản quyết toán chi phí của Tổng công ty, ghi:

Nợ TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang

Có TK 336 - Phải trả nội bộ (chi tiết Tổng công ty)

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang

• *Thứ ba*, hạch toán tại Tổng công ty:

Hàng quý (năm), Tổng công ty tiến hành tập hợp chi phí dịch vụ vận tải ở 3 công ty vận tải (Công ty vận tải hàng hóa đường sắt, Công ty vận tải hành khách đường sắt Hà Nội và Công ty vận tải hành khách đường sắt Sài Gòn) từ báo cáo chi phí theo KMC và theo yếu tố của ba công ty vận tải:

- Kết chuyển chi phí dịch vụ vận tải đã tổng hợp được từ các công ty vận tải đường sắt (chi phí nguyên vật liệu), ghi:

Nợ TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang (chi tiết KMC)

Có TK 1368 (chi tiết công ty vận tải đường sắt)

- Kết chuyển chi phí dịch vụ vận tải của toàn ngành, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (chi tiết KMC)

Có TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang  
(chi tiết KMC)

**Bốn là**, doanh nghiệp vận tải đường không:

Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp trong doanh nghiệp vận tải đường không gồm: nhiên liệu máy bay, dầu mỡ phụ máy bay và vật tư vệ sinh



máy bay. Kế toán sử dụng TK 621. Để phục vụ yêu cầu quản lý và quản trị kinh doanh, TK 621 có thể được mở chi tiết như sau:

TK 6211 - Nhiên liệu dùng cho máy bay

TK 6212 - Dầu mỡ phụ máy bay

TK 6213 - Vật tư vệ sinh máy bay

(1) Khi phát sinh chi phí nguyên vật liệu trực tiếp liên quan đến hoạt động kinh doanh, ghi:

Nợ TK 621 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

(Nợ TK 6211 - Nhiên liệu dùng cho máy bay)

(Nợ TK 6212 - Dầu mỡ phụ máy bay)

(Nợ TK 6213 - Vật tư vệ sinh máy bay)

Có TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu (chi tiết...)

(2) Trường hợp mua vật liệu dùng ngay vào hoạt động kinh doanh vận tải, ghi:

Nợ TK 621 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

(Nợ TK 6211 - Nhiên liệu dùng cho máy bay)

(Nợ TK 6212 - Dầu mỡ phụ máy bay)

(Nợ TK 6213 - Vật tư vệ sinh máy bay)

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (nếu có)

Có TK 331, 112...

(3) Khi hoàn thành công việc vận chuyển, chi phí nguyên vật liệu trực tiếp được kết chuyển vào tài khoản 154 để tính giá thành dịch vụ vận tải đường không. TK 154 được mở chi tiết cho từng hoạt động:

TK 1541 - Chi phí vận tải hành khách

TK 1542 - Chi phí vận tải hàng hóa

Kế toán phản ánh bút toán kết chuyển chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, ghi:

Nợ TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang

(Nợ TK 1541 - Chi phí vận tải hành khách)

(Nợ TK 1542 - Chi phí vận tải hàng hóa)

Có TK 621 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

(Có TK 6211 - Nhiên liệu dùng cho máy bay)

(Có TK 6212 - Dầu mỡ phụ máy bay)

(Có TK 6213 - Vật tư vệ sinh máy bay)

#### ***1.2.4.2. Kế toán chi phí nhân công trực tiếp***

**Một là**, đối với các doanh nghiệp vận tải đường bộ, đường thủy, đường không, kế toán chi phí nhân công trực tiếp được thực hiện hoàn toàn tương tự, khi ghi sổ kế toán tổng hợp, kế toán cũng ghi sổ chi tiết chi phí nhân công theo từng đối tượng tập hợp chi phí. Chi phí nhân công trực tiếp gồm: tiền lương, bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, bảo hiểm thất nghiệp, bảo hiểm tai nạn và bệnh nghề nghiệp, kinh phí công đoàn của nhân viên trực tiếp phục vụ trong từng hoạt động dịch vụ vận tải. Để phản ánh chi phí nhân viên trực tiếp phát sinh và kết chuyển theo từng hoạt động dịch vụ, kế toán sử dụng tài khoản 622 - Chi phí nhân công trực tiếp.

(1) Hàng tháng, căn cứ vào bảng chấm công, bảng kê khối lượng công việc hoàn thành ở từng bộ phận để lập bảng thanh toán tiền lương, bảng tính và phân bổ tiền lương; kế toán ghi:

Nợ TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

(chi tiết theo từng dịch vụ vận tải)

Có TK 334 - Phải trả người lao động

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác

(2) Cuối kỳ, kế toán kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp theo từng dịch vụ để tính giá thành dịch vụ, ghi:

Nợ TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang  
(chi tiết theo từng hoạt động)

Có TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp  
(chi tiết theo từng dịch vụ)

**Hai là**, đối với doanh nghiệp vận tải đường sắt:

Kế toán chi phí nhân công được hạch toán theo ba cấp:

**Thứ nhất**, kế toán chi phí nhân công trực tiếp tại xí nghiệp thành viên:

- Khi phát sinh chi phí nhân công trực tiếp, kế toán ghi:

Nợ TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp (chi tiết chi phí theo KMC)

Có TK 334, 338

- Cuối kỳ, kế toán kết chuyển ghi:

Nợ TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang  
(chi tiết chi phí theo KMC)

Có TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp  
(chi tiết chi phí theo KMC)

- Định kỳ, khi công ty vận tải đường sắt thanh toán chi phí với các xí nghiệp thành viên, kế toán ghi:

Nợ TK 3368 - Phải trả nội bộ (chi tiết công ty vận tải đường sắt)

Có TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang  
(chi tiết chi phí theo KMC)

**Thứ hai**, kế toán tại các công ty vận tải đường sắt:

- Định kỳ, kế toán tại công ty vận tải đường sắt tổng hợp chi phí nhân công trực tiếp từ các xí nghiệp thành viên, ghi:

Nợ TK 3388 - Phải trả phải nộp khác  
(chi tiết công ty vận tải đường sắt)

Có TK 1368 - Phải thu nội bộ (chi tiết xí nghiệp thành viên)

- Khi nộp báo cáo chi phí nhân công trực tiếp về Tổng công ty, ghi:

Nợ TK 336 - Phải trả nội bộ (chi tiết Tổng công ty)

Có TK 3388 - Phải trả phải nộp khác

(chi tiết công ty vận tải đường sắt)

- Kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp để tính giá thành dịch vụ vận tải đường sắt, khi nhận được quyết toán chi phí dịch vụ vận tải của Tổng công ty, ghi:

Nợ TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang

(chi tiết theo KMC)

Có TK 336 - Phải trả nội bộ (chi tiết Tổng công ty)

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (chi tiết theo KMC)

Có TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang

(chi tiết theo KMC)

*Thứ ba, kế toán tại Tổng công ty:*

Hàng quý (năm), Tổng công ty tiến hành tập hợp chi phí vận tải ở ba công ty vận tải (Công ty vận tải hàng hóa đường sắt, Công ty vận tải hành khách đường sắt Hà Nội và Công ty vận tải hành khách đường sắt Sài Gòn) từ báo cáo chi phí nhân công trực tiếp theo KMC và theo yếu tố của ba công ty vận tải:

- Kết chuyển chi phí dịch vụ vận tải đã tổng hợp được từ các công ty vận tải đường sắt (chi phí nhân công trực tiếp), ghi:

Nợ TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang

(chi tiết theo KMC)

Có TK 1368 - Phải thu khác (chi tiết công ty vận tải đường sắt)

- Kết chuyển chi phí dịch vụ vận tải của toàn ngành, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (chi tiết theo KMC)

Có TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang

(chi tiết theo KMC)

### **1.2.4.3. Kế toán chi phí sản xuất chung**

**Một là**, đối với các doanh nghiệp vận tải đường bộ, đường thủy, đường không, kế toán chi phí sản xuất chung được thực hiện hoàn toàn tương tự. Chi phí sản xuất chung trong kinh doanh vận tải được tập hợp ở tài khoản 627.

Tài khoản này được mở chi tiết theo các tài khoản cấp 2, phù hợp với nội dung từng khoản mục chi phí sản xuất chung. Cuối tháng, căn cứ vào tiêu chuẩn phân bổ đã lựa chọn để phân bổ cho từng hoạt động. Lưu ý những khoản chi phí chung mà hạch toán riêng được cho từng đối tượng thì ghi trực tiếp ngay.

(1) Khi phát sinh chi phí sản xuất chung liên quan đến nhiều hoạt động, ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung (chi tiết cho từng dịch vụ)

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (nếu có)

Có TK 111, 112, 152, 153...

(2) Cuối kỳ, kế toán phân bổ và kết chuyển chi phí sản xuất chung cho các hoạt động, kế toán ghi:

Nợ TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang  
(chi tiết theo từng hoạt động)

Có TK 627 - Chi phí sản xuất chung  
(chi tiết theo từng hoạt động)

**Hai là**, đối với doanh nghiệp vận tải đường sắt:

Kế toán chi phí sản xuất chung được hạch toán theo ba cấp:

**Thứ nhất**, kế toán chi phí sản xuất chung tại xí nghiệp thành viên:

- Khi phát sinh chi phí sản xuất chung, kế toán ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung (chi tiết chi phí theo KMC)

Có TK 334, 338, 152, 153, 214, 111, 112, 331

- Cuối kỳ, kết chuyển ghi:

Nợ TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang  
(chi tiết chi phí theo KMC)

Có TK 627 - Chi phí sản xuất chung (chi tiết chi phí theo KMC)

- Định kỳ, khi công ty vận tải đường sắt thanh toán chi phí với các xí nghiệp thành viên, ghi:

Nợ TK 3368 - Phải trả nội bộ (chi tiết công ty)

Có TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang  
(chi tiết chi phí theo KMC)

*Thứ hai, hạch toán tại các công ty vận tải đường sắt:*

- Định kỳ, kế toán tại công ty vận tải đường sắt tổng hợp chi phí sản xuất chung từ các xí nghiệp thành viên, ghi:

Nợ TK 3388 - Phải trả phải nộp khác  
(chi tiết công ty vận tải đường sắt)

Có TK 1368 - Phải thu nội bộ (chi tiết xí nghiệp thành viên)

- Khi nộp báo cáo chi phí sản xuất chung về Tổng công ty, ghi:

Nợ TK 336 - Phải trả nội bộ (chi tiết Tổng công ty)

Có TK 3388 - Phải trả phải nộp khác  
(chi tiết công ty vận tải đường sắt)

- Kết chuyển chi phí sản xuất chung để tính giá thành dịch vụ vận tải tại công ty vận tải đường sắt sau khi nhận được quyết toán chi phí của Tổng công ty, ghi:

Nợ TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang

Có TK 336 - Phải trả nội bộ (chi tiết Tổng công ty)

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (chi tiết chi phí theo KMC)

Có TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang  
(chi tiết chi phí theo KMC)

*Thứ ba, hạch toán tại Tổng công ty:*

Hàng quý (năm), Tổng công ty tiến hành tập hợp chi phí vận tải ở ba công ty vận tải (Công ty vận tải hàng hóa đường sắt, Công ty vận tải hành khách đường sắt Hà Nội và Công ty vận tải hành khách đường sắt Sài Gòn) từ báo cáo chi phí sản xuất chung theo KMC và theo yếu tố của ba công ty vận tải:

- Kết chuyển chi phí vận tải đã tổng hợp được từ các công ty vận tải (chi phí sản xuất chung), ghi:

Nợ TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang  
(chi tiết chi phí theo KMC)

Có TK 1368 - Phải thu khác (chi tiết công ty vận tải đường sắt)

- Kết chuyển chi phí dịch vụ vận tải của toàn ngành, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (chi tiết chi phí theo KMC)

Có TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang  
(chi tiết chi phí theo KMC)

#### ***1.2.4.4. Kế toán giá thành dịch vụ vận tải***

Khi dịch vụ vận tải hoàn thành, cuối kỳ kết chuyển chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung, để tổng hợp chi phí dịch vụ vận tải, kế toán ghi:

Nợ TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang  
(chi tiết theo từng hoạt động dịch vụ)

Có TK 621 - Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp  
(chi tiết theo từng hoạt động dịch vụ)

Có TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp  
(chi tiết theo từng hoạt động dịch vụ)

Có TK 627 - Chi phí sản xuất chung  
(chi tiết theo từng hoạt động dịch vụ)

Phản ánh giá thành thực tế dịch vụ hoàn thành, kế toán ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán  
(chi tiết theo từng hoạt động dịch vụ)

Có TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang  
(chi tiết theo từng hoạt động dịch vụ)

### **1.3. KẾ TOÁN DOANH THU, KẾT QUẢ KINH DOANH DỊCH VỤ VẬN TẢI**

#### **1.3.1. Khái niệm doanh thu, kết quả kinh doanh dịch vụ vận tải**

Theo chuẩn mực kế toán Việt Nam số 14 (VAS 14): 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, góp phần làm tăng vốn chủ sở hữu, không bao gồm khoản góp vốn của cổ đông hoặc chủ sở hữu.

“Doanh thu vận tải là số tiền mà người sản xuất vận tải (doanh nghiệp vận tải, cá nhân) thu được do bán sản phẩm vận tải của mình trong một khoảng thời gian nhất định” [2, tr 186].

Các khái niệm trên đây cho thấy bản chất của doanh thu vận tải, đó là khoản tiền đã thu hoặc sẽ thu được do cung cấp dịch vụ vận tải cho khách hàng. Trong điều kiện thực hiện Luật Thuế giá trị gia tăng, Luật Kế toán, Chuẩn mực kế toán, cần phân biệt các loại doanh thu sau:

- Doanh thu theo hoá đơn là số tiền bán hàng thu được ghi trên hoá đơn. Trong trường hợp doanh nghiệp cung cấp lao vụ, dịch vụ thuộc đối tượng nộp thuế giá trị gia tăng theo phương pháp khấu trừ thì doanh thu bán hàng không bao gồm thuế GTGT;

Ngược lại, doanh nghiệp nộp thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp thì doanh thu bán hàng bao gồm cả thuế GTGT;

- Doanh thu thuần là doanh thu bán hàng mà doanh nghiệp thực nhận được về khối lượng lao vụ dịch vụ đã bán cho người mua (thu nhập chính của doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ được hưởng để xác định kết quả kinh doanh).



$$\begin{array}{rclcl} \text{Doanh thu} & & \text{Doanh thu} & \text{Các khoản} & \text{Thuế tiêu thụ đặc biệt,} \\ \text{thuần} & = & \text{theo} & \text{điều chỉnh} & \text{thuế xuất khẩu và} \\ \text{trong kỳ} & & \text{hoá đơn} & \text{giảm} & \text{thuế GTGT phải nộp} \\ & & \text{trong kỳ} & \text{doanh thu} & \text{(phương pháp trực tiếp)} \end{array}$$

Trong đó, các khoản giảm trừ gồm:

+ Chiết khấu thương mại: Là khoản doanh nghiệp vận tải bán giảm giá niêm yết cho khách mua với khối lượng lớn dịch vụ;

+ Giảm giá hàng bán: Là khoản giảm trừ cho người mua do dịch vụ kém chất lượng, không đúng cam kết nếu người mua chấp nhận;

Kết quả kinh doanh của doanh nghiệp vận tải là kết quả kinh doanh tổng hợp được từ kết quả hoạt động kinh doanh chính (hoạt động cung cấp dịch vụ vận tải), kết quả từ hoạt động tài chính và hoạt động khác của doanh nghiệp vận tải.

### **1.3.2. Phân loại doanh thu, kết quả kinh doanh dịch vụ vận tải**

#### ***1.3.2.1. Phân loại doanh thu dịch vụ vận tải***

Doanh thu dịch vụ vận tải được phân loại theo nhiều tiêu thức khác nhau, như: theo phương thức thanh toán, đối tượng kinh doanh vận tải, thời điểm và cơ sở tính toán, phạm vi hoạt động, theo mối quan hệ với điểm hòa vốn...

*Một là*, theo phương thức thanh toán:

- Doanh thu dịch vụ vận tải thu tiền ngay: Là khoản doanh thu vận tải có được ngay tại thời điểm cung cấp dịch vụ vận tải.

- Doanh thu dịch vụ vận tải chưa thu tiền: Là khoản doanh thu vận tải phát sinh trong trường hợp cung cấp dịch vụ theo hợp đồng có thỏa thuận thu tiền sau.

Tác dụng của cách phân loại này giúp doanh nghiệp vận tải quản lý doanh thu đã thu tiền, doanh thu chưa thu tiền và tìm ra giải pháp thu hồi khoản khách hàng nợ một cách hiệu quả nhất.

*Hai là*, theo đối tượng kinh doanh vận tải

- Doanh thu dịch vụ vận tải hàng hóa: Là khoản doanh thu do cung cấp dịch vụ vận tải hàng hóa.

- Doanh thu dịch vụ vận tải hành khách: Là khoản doanh thu do cung cấp dịch vụ vận tải hành khách.

Việc phân loại này giúp cho doanh nghiệp vận tải đánh giá hoạt động kinh doanh nào có tiềm năng, lợi thế và có chính sách kinh doanh dịch vụ vận tải phù hợp.

*Ba là*, theo thời điểm và cơ sở tính toán:

- Doanh thu dịch vụ vận tải dự toán: Là doanh thu dịch vụ vận tải xác định trước khi cung cấp dịch vụ vận tải, được tính toán theo số liệu dự toán về doanh thu vận tải.

- Doanh thu dịch vụ vận tải kế hoạch: Là doanh thu dịch vụ vận tải xác định trước khi cung cấp dịch vụ vận tải, được tính toán theo số liệu kế hoạch về doanh thu vận tải.

- Doanh thu dịch vụ vận tải thực tế: Là doanh thu dịch vụ vận tải xác định sau khi đã cung cấp dịch vụ vận tải, được tính toán theo số liệu thực tế do kế toán thu thập.

Tác dụng của cách phân loại này, giúp cho việc đánh giá tình hình thực hiện kế hoạch (dự toán) doanh thu vận tải trong kỳ.

*Bốn là*, theo phạm vi hoạt động vận tải:

- Doanh thu dịch vụ vận tải nội địa: Là doanh thu dịch vụ vận tải xác định trong phạm vi cung cấp dịch vụ vận tải trong nước.

- Doanh thu dịch vụ vận tải quốc tế: Là doanh thu dịch vụ vận tải xác định trong phạm vi cung cấp dịch vụ vận tải quốc tế.

Việc phân loại này có ý nghĩa trong việc xác định tỷ trọng doanh thu vận tải nội địa hay quốc tế là chủ yếu để doanh nghiệp vận tải có hướng nghiên cứu thị trường và điều chỉnh chiến lược kinh doanh vận tải thích hợp.

*Năm là*, theo mối quan hệ với điểm hòa vốn:

- Doanh thu dịch vụ vận tải hòa vốn: Là doanh thu dịch vụ vận tải xác định đúng bằng với chi phí dịch vụ vận tải bỏ ra với kết quả kinh doanh bằng không.

- Doanh thu dịch vụ vận tải an toàn: Là doanh thu dịch vụ vận tải xác định cao hơn so với chi phí dịch vụ vận tải bỏ ra với kết quả kinh doanh có lợi nhuận.

Ý nghĩa của cách phân loại này, giúp cho các nhà quản trị kinh doanh vận tải xác định sản lượng hòa vốn, doanh thu vận tải hòa vốn và lợi nhuận mục tiêu đạt được, từ đó có chiến lược kinh doanh vận tải phù hợp.

### ***1.3.2.2. Phân loại kết quả kinh doanh dịch vụ vận tải***

Kết quả kinh doanh dịch vụ vận tải được phân loại theo các tiêu thức khác nhau, như theo mối quan hệ với các chỉ tiêu trên báo cáo kết quả kinh doanh, theo đối tượng kinh doanh vận tải.

*Một là*, theo mối quan hệ với các chỉ tiêu trên báo cáo kết quả kinh doanh

Theo tiêu thức này, kết quả kinh doanh dịch vụ vận tải gồm:

- Kết quả hoạt động cung cấp dịch vụ vận tải: Là số chênh lệch giữa doanh thu thuần với giá vốn của dịch vụ vận tải đã tiêu thụ, chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp vận tải.

- Kết quả hoạt động tài chính: Là số chênh lệch giữa doanh thu hoạt động tài chính và chi phí hoạt động tài chính.

- Kết quả hoạt động khác: Là số chênh lệch giữa khoản thu nhập khác và khoản chi phí khác.

- Kết quả kinh doanh dịch vụ vận tải (tổng lợi nhuận kế toán trước thuế): Là tổng hợp kết quả hoạt động cung cấp dịch vụ vận tải, hoạt động tài chính và hoạt động khác.

- Kết quả kinh doanh dịch vụ vận tải sau thuế (lợi nhuận sau thuế chưa phân phối): Là kết quả kinh doanh dịch vụ vận tải sau khi đã trừ chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp.

Tác dụng của cách phân loại này, giúp cho kế toán thực hiện việc lập báo cáo kết quả kinh doanh thuận lợi.

*Hai là, theo đối tượng kinh doanh vận tải*

- Kết quả kinh doanh dịch vụ vận tải hàng hóa: Là kết quả kinh doanh của dịch vụ vận tải hàng hóa.

- Kết quả kinh doanh dịch vụ vận tải hàng khách: Là kết quả kinh doanh của dịch vụ vận tải hành khách.

Cách phân loại này có ý nghĩa trong việc xác định được hiệu quả kinh doanh dịch vụ vận tải theo đối tượng.

### **1.3.3. Ghi nhận doanh thu, xác định kết quả kinh doanh dịch vụ vận tải**

Doanh nghiệp vận tải chỉ ghi nhận doanh thu cung cấp dịch vụ vận tải khi đồng thời thỏa mãn các điều kiện sau:

- Doanh thu được xác định tương đối chắc chắn.

- Doanh nghiệp đã hoặc sẽ thu được lợi ích kinh tế từ giao dịch cung cấp dịch vụ đó;

- Xác định được phần công việc đã hoàn thành vào thời điểm báo cáo;

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

Kết quả hoạt động kinh doanh là kết quả cuối cùng của toàn bộ các hoạt động của doanh nghiệp vận tải, bao gồm: Kết quả hoạt động cung cấp dịch vụ vận tải, kết quả hoạt động tài chính và kết quả hoạt động khác. Cách xác định kết quả hoạt động kinh doanh dịch vụ vận tải như sau:

$$\begin{array}{ccccccc} \text{Kết quả} & & \text{Kết quả hoạt} & & \text{Kết quả} & & \text{Kết quả} \\ \text{kinh doanh} & = & \text{động cung cấp} & + & \text{hoạt động} & + & \text{hoạt động} \\ \text{dịch vụ vận tải} & & \text{dịch vụ vận tải} & & \text{tài chính} & & \text{khác} \end{array}$$

$$\begin{array}{ccccccc} \text{Kết quả} & & \text{Doanh thu} & & \text{Giá vốn} & & \text{Chi phí} \\ \text{hoạt động} & = & \text{cung cấp} & - & \text{dịch vụ} & - & \text{bán hàng và} \\ \text{cung cấp} & & \text{dịch vụ} & & \text{vận tải} & & \text{chi phí quản lý} \\ \text{dịch vụ vận tải} & & \text{vận tải} & & \text{tiêu thụ} & & \text{doanh nghiệp} \end{array}$$

$$\begin{array}{ccc} \text{Kết quả hoạt} & = & \text{Doanh thu} \\ \text{động tài chính} & & \text{hoạt động tài chính} \\ & & - \text{Chi phí} \\ & & \text{tài chính} \end{array}$$

$$\text{Kết quả hoạt động khác} = \text{Thu nhập khác} - \text{Chi phí khác}$$

Kết quả kinh doanh dịch vụ vận tải = 0, nghĩa là hòa vốn;

Kết quả kinh doanh dịch vụ vận tải < 0, nghĩa là bị lỗ;

Kết quả kinh doanh dịch vụ vận tải > 0, nghĩa là có lợi nhuận;

Tổng lợi nhuận kế toán trước thuế = Kết quả kinh doanh dịch vụ vận tải > 0

$$\begin{array}{ccc} \text{Lợi nhuận} & = & \text{Tổng lợi nhuận} \\ \text{sau thuế} & & \text{kế toán trước thuế} \\ & & - \text{Chi phí thuế thu} \\ & & \text{nhập doanh nghiệp} \end{array}$$

$$\begin{array}{ccc} \text{Chi phí} & & \text{Tổng} \\ \text{thuế thu nhập} & = & \text{lợi nhuận} \\ \text{doanh nghiệp} & & \text{kế toán} \\ & & \text{trước thuế} \\ & & \times \text{Thuế suất} \\ & & \text{thuế thu nhập} \\ & & \text{doanh nghiệp} \\ & & \text{hiện hành} \end{array}$$

### **1.3.4. Kế toán doanh thu, kết quả kinh doanh dịch vụ vận tải**

#### **1.3.4.1. Kế toán doanh thu dịch vụ vận tải**

Quá trình cung cấp và tiêu thụ dịch vụ vận tải thường không thể tách rời nhau. Kết quả việc cung cấp dịch vụ vận tải được thực hiện thì đồng thời doanh nghiệp vận tải cũng nhận được số tiền thu được do cung cấp dịch vụ vận tải cho khách hàng. Để phản ánh doanh thu dịch vụ vận tải, kế toán sử dụng tài khoản 5113 - Doanh thu cung cấp dịch vụ. Nội dung kết cấu tài khoản 5113 như sau:

#### **Bên Nợ:**

- Các khoản thuế gián thu phải nộp;
- Doanh thu hàng bán bị trả lại kết chuyển cuối kỳ;
- Khoản giảm giá hàng bán kết chuyển cuối kỳ;
- Khoản chiết khấu thương mại kết chuyển cuối kỳ;
- Kết chuyển doanh thu thuần hoạt động kinh doanh dịch vụ vận tải vào tài khoản 911 "Xác định kết quả kinh doanh".

**Bên Có:** Doanh thu cung cấp dịch vụ của doanh nghiệp vận tải thực hiện trong kỳ kế toán.

#### **Tài khoản 5113 không có số dư cuối kỳ.**

Theo yêu cầu quản lý và quản trị kinh doanh, doanh nghiệp vận tải phải mở sổ chi tiết doanh thu dịch vụ vận tải các doanh nghiệp vận tải như sau:

TK 51131: Doanh thu dịch vụ vận tải hàng hóa

TK 51132: Doanh thu dịch vụ vận tải hành khách

Phương pháp kế toán một số giao dịch kinh tế chủ yếu:

(1) Khi khách hàng đặt hàng, trả tiền trước hoặc mua vé trả bằng tiền mặt, chuyển khoản, kế toán căn cứ vào phiếu thu, giấy báo có, ghi:

Nợ các TK 111, 112 (số tiền đã thu)

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng (chi tiết theo từng khách)

(2) Khi hoàn thành cung cấp dịch vụ cho khách, kế toán tính giá thành hoạt động dịch vụ (thường tính vào cuối kỳ), ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

(chi tiết theo từng đối tượng dịch vụ vận tải)

Có TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang

(chi tiết theo từng đối tượng dịch vụ vận tải)

*Đồng thời phản ánh doanh thu cung cấp dịch vụ, kế toán ghi:*

Nợ các TK 131- Phải thu khách hàng (chi tiết khách hàng)

Có TK 5113 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ

(chi tiết theo từng dịch vụ vận tải)

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước.

(3) Trường hợp thu trước tiền nhiều kỳ về thuê phương tiện vận tải:

- Khi nhận tiền của khách hàng trả trước cho nhiều kỳ, ghi:

Nợ các TK 111, 112 (tổng số tiền nhận trước)

Có TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

(giá chưa có thuế GTGT)

(chi tiết theo từng đối tượng dịch vụ vận tải)

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp.

- Định kỳ, tính và kết chuyển doanh thu của kỳ kế toán, ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 511- Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (5113)

(chi tiết theo từng đối tượng dịch vụ vận tải)

- Số tiền phải trả lại cho khách hàng vì hợp đồng cho thuê không được thực hiện tiếp hoặc thời gian thực hiện ngắn hơn thời gian đã thu tiền trước (nếu có), ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện (giá chưa có thuế GTGT)

(chi tiết theo từng đối tượng dịch vụ vận tải)

Nợ TK 3331- Thuế GTGT phải nộp (số tiền trả lại cho bên thuê về thuế GTGT của hoạt động cho thuê tài sản không được thực hiện)

Có các TK 111, 112,... (tổng số tiền trả lại)

(4) Trường hợp khách hàng mua dịch vụ vận tải với khối lượng lớn hoặc theo chính sách của doanh nghiệp vận tải có thể bớt giá hoặc chiết khấu cho khách hàng. Việc điều chỉnh giảm doanh thu được thực hiện như sau:

- Khoản chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán phát sinh cùng kỳ tiêu thụ dịch vụ vận tải được điều chỉnh giảm doanh thu của kỳ phát sinh;

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

+ Nếu dịch vụ đã tiêu thụ từ các kỳ trước, đến kỳ sau phải giảm giá, phải chiết khấu thương mại 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 dịch vụ phải giảm giá, phải chiết khấu thương mại sau thời điểm phát hành báo cáo tài chính, doanh nghiệp vận tải ghi giảm doanh thu của kỳ phát sinh (kỳ sau).

Chiết khấu thương mại phải trả là khoản doanh nghiệp vận tải bán giảm giá niêm yết cho khách hàng mua với số lượng dịch vụ vận tải lớn (lượng vé, khối lượng hàng vận chuyển). Bên bán hàng thực hiện kế toán chiết khấu thương mại theo những nguyên tắc như 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 vận tải (bên bán hàng) không sử dụng tài khoản này, 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 vận tải 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 dịch vụ nhiều lần mới đạt được lượng mua được hưởng chiết khấu và khoản chiết khấu thương mại chỉ được xác định trong lần mua cuối cùng.

Giảm giá hàng bán là khoản giảm trừ cho người mua do dịch vụ vận tải không theo quy định trong hợp đồng kinh tế. Bên bán hàng thực hiện kế toán giảm giá dịch vụ 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 vận tải (bên bán hàng) không sử dụng tài khoản này, doanh thu bán hàng phản ánh theo giá đã giảm (doanh thu thuần).

- Chi phản ánh vào tài khoản này các khoản giảm trừ do việc chấp thuận giảm giá sau khi đã cung cấp dịch vụ vận tải (đã ghi nhận doanh thu) và phát hành hoá đơn (giảm giá ngoài hoá đơn) do dịch vụ vận tải không đúng như cam kết...

Khi phản ánh số chiết khấu thương mại, giảm giá dịch vụ cung cấp thực tế phát sinh trong kỳ, ghi:

- Trường hợp dịch vụ đã cung cấp phải giảm giá, chiết khấu thương mại cho người mua thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ và doanh nghiệp vận tải tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, ghi:

Nợ TK 521 - Các khoản giảm trừ doanh thu (5211, 5213)  
(chi tiết theo từng đối tượng dịch vụ vận tải)

Nợ TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (thuế GTGT đầu ra được giảm)

Có các TK 111, 112, 131,...

- Trường hợp dịch vụ đã cung cấp phải giảm giá, chiết khấu thương mại cho người mua không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT hoặc thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp, khoản giảm giá hàng bán cho người mua, ghi:

Nợ TK 521 - Các khoản giảm trừ doanh thu (5211, 5213)  
(chi tiết theo từng đối tượng dịch vụ vận tải)

Có các TK 111, 112, 131,...

(5) Cuối kỳ kế toán, kết chuyển tổng số giảm trừ doanh thu phát sinh trong kỳ sang tài khoản 5113 - “Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ”, ghi:

Nợ TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ  
(chi tiết theo từng đối tượng dịch vụ vận tải)

Có TK 521 (521,5213) - Các khoản giảm trừ doanh thu

(6) Kết chuyển doanh thu thuần của các dịch vụ đã thực hiện, kế toán ghi:

Nợ TK 5113 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ  
(chi tiết theo từng đối tượng dịch vụ vận tải)

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh  
(chi tiết theo từng đối tượng dịch vụ vận tải)

#### ***1.3.4.2. Kế toán kết quả kinh doanh dịch vụ vận tải***

Kế toán xác định kết quả kinh doanh dịch vụ vận tải sử dụng tài khoản 911 - Xác định kết quả kinh doanh. Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 911 - Xác định kết quả kinh doanh:

**Bên Nợ:**

- Trị giá vốn của sản phẩm, hàng hóa và dịch vụ đã bán;
- Chi phí hoạt động tài chính, chi phí thuê thu nhập doanh nghiệp và chi phí khác;
- Chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp;
- Kết chuyển lãi.

**Bên Có:**

- Doanh thu thuần về số sản phẩm, hàng hóa và dịch vụ đã bán trong kỳ;
- Doanh thu hoạt động tài chính, các khoản thu nhập khác và khoản ghi giảm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp;
- Kết chuyển lỗ.

**Tài khoản 911 không có số dư cuối kỳ.**

Theo yêu cầu quản lý cũng như quản trị kinh doanh, kế toán kết quả kinh doanh dịch vụ vận tải có thể mở chi tiết tài khoản 911 như sau:

TK 9111 - Xác định kết quả kinh doanh dịch vụ vận tải hàng hóa.

TK 9112 - Xác định kết quả kinh doanh dịch vụ vận tải hành khách.

*Phương pháp kế toán một số giao dịch kinh tế chủ yếu*

a) Cuối kỳ kế toán, thực hiện việc kết chuyển số doanh thu bán hàng thuần vào tài khoản xác định kết quả kinh doanh, ghi:

Nợ TK 5113 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ  
(chi tiết theo từng đối tượng dịch vụ vận tải)

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh  
(chi tiết theo từng đối tượng dịch vụ vận tải)

b) Kết chuyển trị giá vốn dịch vụ đã tiêu thụ trong kỳ, chi phí liên quan đến hoạt động kinh doanh vận tải, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh  
(chi tiết theo từng đối tượng dịch vụ vận tải)

Có TK 632 - Giá vốn hàng bán  
(chi tiết theo từng đối tượng dịch vụ vận tải)

c) Cuối kỳ kế toán, kết chuyển doanh thu hoạt động tài chính và các khoản thu nhập khác, ghi:

Nợ TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính

Nợ TK 711 - Thu nhập khác

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh  
(chi tiết theo từng đối tượng dịch vụ vận tải)

d) Cuối kỳ kế toán, kết chuyển chi phí hoạt động tài chính và các khoản chi phí khác, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh  
(chi tiết theo từng đối tượng dịch vụ vận tải)

Có TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 811 - Chi phí khác

e) Cuối kỳ kế toán, kết chuyển chi phí bán hàng phát sinh trong kỳ, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh  
(chi tiết theo từng đối tượng dịch vụ vận tải)

Có TK 641 - Chi phí bán hàng

f) Cuối kỳ kế toán, kết chuyển chi phí quản lý doanh nghiệp phát sinh trong kỳ, kế toán ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh  
(chi tiết theo từng đối tượng dịch vụ vận tải)

Có TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

g) Cuối kỳ kế toán, kết chuyển chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành, kế toán ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh  
(chi tiết theo từng đối tượng dịch vụ vận tải)

Có TK 8211 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành

h) Cuối kỳ kế toán, kết chuyển số chênh lệch giữa số phát sinh bên Nợ và số phát sinh bên Có TK 8212 “Chi phí thuế thu nhập hoãn lại”:

- Nếu TK 8212 có số phát sinh bên Nợ lớn hơn số phát sinh bên Có, thì số chênh lệch, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh  
(chi tiết theo từng đối tượng dịch vụ vận tải)

Có TK 8212 - Chi phí thuế thu nhập hoãn lại

- Nếu số phát sinh bên Nợ TK 8212 nhỏ hơn số phát sinh bên Có TK 8212, kế toán kết chuyển số chênh lệch, ghi:

Nợ TK 8212 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh  
(chi tiết theo từng đối tượng dịch vụ vận tải)

i) Kết chuyển kết quả kinh doanh trong kỳ vào lợi nhuận sau thuế chưa phân phối:

- Kết chuyển lãi, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh  
(chi tiết theo từng đối tượng dịch vụ vận tải)

Có TK 421 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối  
(chi tiết theo từng đối tượng dịch vụ vận tải)

- Kết chuyển lỗ, ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối  
(chi tiết theo từng đối tượng dịch vụ vận tải)

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh  
(chi tiết theo từng đối tượng dịch vụ vận tải)

Để xác định kết quả hoạt động kinh doanh riêng, kế toán cần phải mở sổ chi tiết cung cấp dịch vụ cho từng dịch vụ vận tải theo mẫu:

### SỔ CHI TIẾT DOANH THU CUNG CẤP DỊCH VỤ

Năm.... Quyển số.....

Dịch vụ vận tải:.....

Ngày ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	TKĐƯ	Các khoản giảm trừ doanh thu		
	Số	Ngày			Chiết khấu	Giảm giá	Cộng
			-.....				
			-.....				
			Cộng số phát sinh				
			- Doanh thu thuần				
			- Giá thành dịch vụ vận tải				

Căn cứ ghi vào sổ chi tiết cung cấp dịch vụ là hóa đơn GTGT. Hàng ngày, căn cứ vào hóa đơn GTGT, kế toán ghi vào sổ theo các cột tương ứng, ghi tên, địa chỉ khách hàng vào cột “diễn giải”. Cuối tháng cộng sổ để tính ra doanh thu theo hóa đơn, doanh thu thuần, giá vốn và lợi nhuận gộp của từng loại dịch vụ đã cung cấp. Trên cơ sở các sổ chi tiết doanh thu cung cấp dịch vụ, sổ chi tiết giá thành dịch vụ, kế toán lập bảng tổng hợp tính toán kết quả kinh doanh có dạng như sau:

### BẢNG TỔNG HỢP KẾT QUẢ KINH DOANH DỊCH VỤ VẬN TẢI

Tháng ... năm ...

Đối tượng dịch vụ	Doanh thu theo hóa đơn	Các khoản giảm trừ	Doanh thu thuần	Giá thành dịch vụ	Lợi nhuận gộp	Chi phí tài chính	Chi phí bán hàng	Chi phí quản lý	Chi phí khác	Kết quả kinh doanh
1. Vận tải hàng hóa										
2. Vận tải hành khách										
<b>Cộng</b>										

# BẢNG TỔNG HỢP KẾT QUẢ KINH DOANH VẬN TẢI

Tháng ... năm ...

Chi tiêu \ Hoạt động	Vận tải hàng hóa	Vận tải hành khách	Cộng
Doanh thu			
Giảm trừ doanh thu			
Doanh thu thuần			
Giá thành dịch vụ			
Lợi nhuận gộp			
Doanh thu hoạt động tài chính			
Chi phí tài chính			
Chi phí bán hàng			
Chi phí quản lý doanh nghiệp			
Lợi nhuận thuần từ hoạt động kinh doanh			
Thu nhập khác			
Chi phí khác			
Lợi nhuận khác			
Tổng lợi nhuận kế toán trước thuế			
Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp			
Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối			

## 1.4. BÀI TẬP THỰC HÀNH

### Bài số 1

Công ty vận tải A trong tháng 12/N có tài liệu:

1. Bảng tổng hợp tiền lương phải trả:

- Lái xe và phụ xe: 100.000.000đ
- Bộ phận bán vé và hướng dẫn khách: 10.000.000đ
- Bộ phận quản lý: 30.000.000đ

2. Các khoản trích theo lương 23,5%

3. Tổng hợp về chi phí nhiên liệu theo các phiếu xuất kho:

- Dùng cho vận chuyển: 150.000.000đ
- Dùng cho bán hàng: 5.000.000đ
- Dùng cho quản lý doanh nghiệp: 10.000.000đ

4. Tổng hợp chi phí khấu hao TSCĐ

- Bộ phận vận chuyển: 50.000.000đ
- Bộ phận bán vé: 5.000.000đ
- Bộ phận quản lý: 2.000.000đ

5. Trích trước chi phí sắm lốp ở bộ phận vận chuyển: 5.000.000đ.

6. Mua bảo hiểm phương tiện vận tải: 10.000.000đ và lệ phí giao thông 2.000.000đ trả bằng tiền gửi ngân hàng (báo nợ).

7. Bảng tổng hợp chi phí sửa chữa thường xuyên phương tiện vận tải gồm cả thuế GTGT 10% trả bằng tiền mặt: 5.500.000đ.

### **Yêu cầu:**

1. Định khoản kế toán;

2. Tính giá thành sản phẩm dịch vụ vận tải, biết rằng trị giá nhiên liệu trên phương tiện vận tải đầu tháng: 5.000.000đ, cuối tháng:



2.000.000đ; sản lượng vận tải thực hiện trong tháng: 500.000 tấn.km. vận chuyển.

## **Bài số 2**

Công ty vận tải G có hai hoạt động kinh doanh là vận tải hàng hóa và vận tải hành khách, hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên, tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, có tài liệu:

1. Trị giá nhiên liệu còn trên phương tiện đầu tháng = 0.
2. Chi phí vận tải phát sinh trong tháng:
  - Nhiên liệu trực tiếp xuất kho: 550.000.000đ, trong đó:
    - + Vận tải hàng hóa: 350.000.000đ
    - + Vận tải hành khách: 200.000.000đ
  - Nhân công trực tiếp: 200.000.000đ, trong đó:
    - + Vận tải hàng hóa: 150.000.000đ
    - + Vận tải hành khách: 50.000.000đ
  - Chi phí sản xuất chung:
    - + Chi phí sắm lớp xuất kho:
      - Vận tải hàng hóa: 11.000.000đ
      - Vận tải hành khách: 5.000.000đ
    - + Chi phí khấu hao phương tiện:
      - Vận tải hàng hóa: 15.000.000đ
      - Vận tải hành khách: 10.000.000đ
    - + Chi phí sửa chữa thường xuyên chi bằng tiền mặt chưa có thuế GTGT: 2.000.000đ, thuế GTGT 10%, trong đó:
      - Vận tải hàng hóa: 1.200.000đ
      - Vận tải hành khách: 800.000đ

+ Chi phí dịch vụ mua ngoài trả bằng tiền mặt, giá chưa có thuế: 5.600.000đ, thuế GTGT 10%, trong đó:

Vận tải hàng hóa: 3.092.000đ

Vận tải hành khách: 2.508.000đ

+ Chi phí khác chi bằng tiền mặt: 3.700.000đ, trong đó:

Vận tải hàng hóa: 2.043.500đ

Vận tải hành khách: 1.656.500đ

3. Trị giá nhiên liệu còn ở phương tiện: 7.000.000đ, trong đó:

+ Vận tải hàng hóa: 5.000.000đ

+ Vận tải hành khách: 2.000.000đ

4. Khối lượng vận chuyển hoàn thành trong tháng như sau:

+ Vận tải hàng hóa: 500.000 tấn.km.vận chuyển

+ Vận tải hành khách: 400.000 người.km.vận chuyển

### **Yêu cầu:**

1. Tính giá thành dịch vụ vận tải cho từng hoạt động;
2. Định khoản kế toán theo tài liệu trên.

### **Bài số 3**

Công ty vận tải X trong tháng 9 năm N có tài liệu sau:

1. Bảng tính tiền lương phải trả:

+ Lái xe, phụ xe: 300.000.000đ

+ Bộ phận quản lý: 50.000.000đ

2. Các khoản bảo hiểm xã hội, bảo hiểm tai nạn và bệnh nghề nghiệp, bảo hiểm y tế, bảo hiểm thất nghiệp và kinh phí công đoàn trích theo tỷ lệ quy định.

3. Tổng hợp chi phí nhiên liệu (các phiếu xuất kho):

+ Bộ phận vận chuyên: 500.000.000đ

+ Bộ phận quản lý: 80.000.000đ

4. Trích khấu hao tài sản cố định:

+ Phương tiện vận tải: 150.000.000đ

+ Bộ phận quản lý doanh nghiệp: 50.000.000đ

5. Phân bổ chi phí công cụ dụng cụ:

+ Bộ phận vận chuyên: 50.000.000đ

+ Bộ phận quản lý: 10.000.000đ

6. Trích trước chi phí sắm lớp ở bộ phận vận tải: 100.000.000đ.

7. Chuyển khoản (ngân hàng báo nợ) mua bảo hiểm phương tiện vận tải: 25.000.000, lệ phí giao thông: 15.000.000đ, phân bổ 50%.

8. Bảng tổng hợp chi phí sửa chữa thường xuyên phương tiện vận tải (giấy báo nợ của ngân hàng) số tiền 33.000.000đ (có thuế GTGT 10%).

9. Tổng hợp số tiền thu được từ hoạt động vận tải: 3.900.000.000đ (có thuế GTGT 10%), ngân hàng báo có: 2.500.000.000đ, thu bằng tiền mặt: 1.000.000.000đ, còn lại khách hàng nhận nợ trong 2 tháng.

10. Kết chuyển doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh. Thuế thu nhập doanh nghiệp 20%.

### **Yêu cầu:**

1. Tính giá thành dịch vụ vận tải;

2. Xác định kết quả kinh doanh;

3. Định khoản kế toán theo tài liệu trên.

*Biết rằng:* Trị giá nhiên liệu còn trên phương tiện vận tải đầu tháng: 50.000.000đ, cuối tháng: 20.000.000đ. Sản lượng vận tải thực hiện được 2.000.000 tấn.km vận chuyên.



## *Chương 2*

# **KẾ TOÁN HOẠT ĐỘNG KINH DOANH DỊCH VỤ DU LỊCH**

## **2.1. KHÁI NIỆM, ĐẶC ĐIỂM, PHÂN LOẠI HOẠT ĐỘNG KINH DOANH DỊCH VỤ DU LỊCH**

### **2.1.1. Khái niệm, đặc điểm hoạt động kinh doanh du lịch**

Du lịch là các hoạt động có liên quan đến chuyến đi của con người ngoài nơi thường trú nhằm đáp ứng nhu cầu thăm quan, tìm hiểu, giải trí, nghỉ dưỡng trong một khoảng thời gian nhất định.

Dịch vụ du lịch là việc cung cấp các dịch vụ về lữ hành, vận chuyển, lưu trú, ăn uống, vui chơi giải trí, thông tin, hướng dẫn và những dịch vụ khác nhằm đáp ứng nhu cầu của khách du lịch.

Hoạt động kinh doanh du lịch (dịch vụ du lịch) là hoạt động kinh doanh tổng hợp phục vụ nhu cầu của con người như thăm quan, giải trí, nghỉ ngơi, chữa bệnh, thể thao,...

Hoạt động kinh doanh dịch vụ du lịch có những đặc điểm chủ yếu sau đây:

*Một là*, hoạt động kinh doanh du lịch mang tính chất tổng hợp của nhiều ngành kinh doanh khác nhau, vừa mang tính chất thương mại - dịch vụ - sản xuất và vừa mang tính chất văn hoá - xã hội:

Tính chất thương mại thể hiện qua các nghiệp vụ mua - bán hàng lưu niệm, hàng ăn, đồ uống... phục vụ cho khách du lịch.

Hoạt động kinh doanh mang tính chất dịch vụ như: cho thuê phòng nghỉ, hướng dẫn du lịch, vận chuyển, tắm hơi, massage, karaoke, nhiếp ảnh, cho thuê đồ dùng,...

Kinh doanh du lịch mang tính chất sản xuất như: chế biến món ăn, đồ uống, sản xuất hàng lưu niệm, dụng cụ du lịch,...

- Tính chất văn hóa - xã hội thể hiện trong hoạt động kinh doanh du lịch qua các nơi khách thăm quan trong nước cũng như nước ngoài, ẩm thực tại các vùng miền, lễ hội truyền thống tại các địa phương, trò chơi dân gian, di tích lịch sử, đình, chùa, miếu, đền...

Các hoạt động kinh doanh du lịch nhằm mục đích phục vụ nhu cầu của khách hàng, các hoạt động này kết hợp với nhau tạo nên tính tổng hợp, đa dạng, phong phú, phức tạp của hoạt động kinh doanh du lịch.

*Hai là*, hoạt động kinh doanh du lịch tạo ra sản phẩm không mang hình thái vật chất, quá trình sản xuất, tiêu thụ thực hiện đồng thời, tại chỗ và trực tiếp với khách hàng. Sản phẩm du lịch được bán trước khi khách hàng thấy sản phẩm, khách hàng mua sản phẩm du lịch phải trả tiền trước khi được sử dụng sản phẩm. Sản phẩm du lịch có nhiều chủng loại, thứ hạng... phục vụ nhu cầu khác nhau cho khách hàng. Sản phẩm du lịch không dự trữ được nên rất khó gia tăng việc cung cấp sản phẩm du lịch trong một thời gian ngắn.

*Ba là*, hoạt động kinh doanh du lịch mang tính thời vụ, bị tác động và phụ thuộc vào điều kiện tự nhiên, kinh tế, văn hoá, xã hội, an ninh, chính trị, di sản văn hoá, địa danh (phong cảnh đẹp, độc đáo và kỳ lạ,...), chẳng hạn như hoạt động kinh doanh dịch vụ du lịch vào mùa hè (tắm biển), mùa đông (ngắm tuyết), mùa lễ hội (chùa Hương, Hội Lim...).

*Bốn là*, đối tượng phục vụ của hoạt động kinh doanh dịch vụ du lịch rất đặc biệt, khách du lịch đa dạng, phong phú về thành phần, nghề nghiệp, giới tính, tuổi tác, học vấn, sở thích, thị hiếu, phong tục, tập quán, nếp sống, nhu cầu du lịch của khách là không ổn định, dễ thay đổi và chịu sự tác động của tính ổn định về kinh tế cũng như chính trị của mỗi quốc gia và mỗi khách hàng.

*Năm là*, hoạt động kinh doanh du lịch có tính rủi ro:

Để hoàn thành sản phẩm du lịch, các doanh nghiệp du lịch phải bỏ ra nhiều loại chi phí khác nhau nhưng hiệu quả mang lại nhiều khi chưa đạt được như mong muốn, trong khi đó nhiều ngành kinh doanh khác lại được hưởng, chẳng hạn như: để tạo ra tour du lịch, doanh nghiệp du lịch

phải bỏ trước chi phí về quảng cáo, đặt khách sạn, bảo hiểm, nhưng kết quả là có rất ít khách hàng mua tour du lịch đó nhưng khi đã có khách hàng mua tour du lịch thì nhiều ngành kinh doanh khác được hưởng như khách sạn, vận chuyển, nhà hàng, bưu chính,...

### **2.1.2. Phân loại hoạt động kinh doanh du lịch**

Hoạt động kinh doanh du lịch được phân loại theo nhiều tiêu thức khác nhau, như theo tính chất dịch vụ, theo phương thức và phạm vi hoạt động,...

*Thứ nhất*, theo tính chất của dịch vụ du lịch, hoạt động kinh doanh du lịch gồm có những hoạt động sau:

- Kinh doanh đại lý du lịch: Là hoạt động kinh doanh du lịch chủ yếu làm dịch vụ trung gian tiêu thụ cho các doanh nghiệp du lịch để hưởng hoa hồng. Để thực hiện được hoạt động kinh doanh này, những đối tượng làm đại lý du lịch phải có vị trí địa lý thuận lợi, có hệ thống đăng ký, có kỹ năng chuyên môn, có kỹ năng giao tiếp cũng như kỹ năng bán hàng,...

- Kinh doanh du lịch tour: Là việc các doanh nghiệp du lịch mua các sản phẩm mang tính chất đơn lẻ của các công ty du lịch khác để tiếp tục hoàn thiện và liên kết chúng, làm gia tăng giá trị của các sản phẩm du lịch, làm cho sản phẩm du lịch được hoàn chỉnh và trọn vẹn. Sau đó, doanh nghiệp du lịch bán lại cho các khách du lịch. Để thực hiện được hoạt động kinh doanh này, các doanh nghiệp kinh doanh du lịch phải có đội ngũ nhân viên chuyên nghiệp, đủ về số lượng cũng như chất lượng.

- Kinh doanh du lịch tổng hợp: Là hoạt động kinh doanh du lịch bao gồm hoạt động kinh doanh đại lý du lịch và kinh doanh du lịch tour.

*Thứ hai*, theo phương thức và phạm vi hoạt động:

- Kinh doanh gửi khách (khách quốc tế và nội địa): Là hoạt động kinh doanh du lịch thực hiện việc tổ chức thu hút khách du lịch trực tiếp để đưa khách du lịch đến nơi du lịch.

- Kinh doanh nhận khách: Là hoạt động kinh doanh du lịch thực hiện các chương trình du lịch. Các doanh nghiệp du lịch có mối quan hệ

với các doanh nghiệp du lịch gửi khách để bán các chương trình du lịch và tổ chức các chương trình du lịch đã bán.

- Kinh doanh kết hợp: Là hoạt động kinh doanh du lịch thực hiện giữa kinh doanh du lịch nhận khách và kinh doanh du lịch gửi khách.

- Kinh doanh du lịch quốc tế và kinh doanh du lịch nội địa:

+ Kinh doanh du lịch quốc tế: Là hoạt động kinh doanh cung cấp dịch vụ phục vụ khách du lịch từ các nước khác đến nước sở tại hoặc hoạt động kinh doanh phục vụ cho người dân nước sở tại đi du lịch nước ngoài. Khách du lịch quốc tế là người nước ngoài, người Việt Nam định cư ở nước ngoài về Việt Nam du lịch, công dân Việt Nam và người nước ngoài thường trú ở Việt Nam ra nước ngoài du lịch.

+ Kinh doanh du lịch nội địa: Là hoạt động cung cấp dịch vụ phục vụ khách du lịch là người nước sở tại đi du lịch trong nước. Khách du lịch nội địa là công dân Việt Nam, người nước ngoài thường trú tại Việt Nam đi du lịch trong phạm vi lãnh thổ của Việt Nam.

*Thứ ba*, theo nội dung hoạt động, hoạt động kinh doanh dịch vụ du lịch được phân loại thành:

- Kinh doanh lưu trú: Là hoạt động kinh doanh cho thuê phòng nghỉ và cung cấp các dịch vụ khác phục vụ khách lưu trú. Cơ sở lưu trú du lịch chủ yếu là khách sạn, nhà nghỉ và khu nghỉ dưỡng nhằm đáp ứng nhu cầu của khách lưu trú trong quá trình thăm quan du lịch.

- Kinh doanh vận chuyển khách du lịch: Là hoạt động kinh doanh sử dụng phương tiện vận tải tự có hoặc thuê ngoài để vận chuyển khách du lịch theo chương trình du lịch. Hoạt động vận chuyển du lịch gồm các hoạt động vận chuyển bằng đường sắt, đường bộ, đường thủy, đường hàng không nhằm đáp ứng yêu cầu đi lại của khách trong thời gian thăm quan du lịch.

- Kinh doanh hướng dẫn du lịch: Là hoạt động kinh doanh chủ yếu được thực hiện bởi các hướng dẫn viên du lịch theo chương trình du lịch. Hoạt động hướng dẫn du lịch chủ yếu phục vụ cho nhu cầu của



khách thăm quan các di tích lịch sử, công trình văn hóa và phong cảnh thiên nhiên.

- Kinh doanh lữ hành: Là hoạt động kinh doanh về xây dựng chương trình du lịch, bán chương trình du lịch và tổ chức thực hiện một phần hoặc toàn bộ chương trình du lịch cho khách du lịch. Kinh doanh đại lý lữ hành là việc các tổ chức, cá nhân nhận bán chương trình du lịch của doanh nghiệp du lịch cho khách du lịch để hưởng hoa hồng.

- Kinh doanh dịch vụ khác: Là hoạt động kinh doanh ăn uống, hàng lưu niệm, nhiếp ảnh, xông hơi - massage - spa, vũ trường, karaoke, cắt tóc - gội đầu,...

## **2.2. KẾ TOÁN CHI PHÍ, GIÁ THÀNH DỊCH VỤ DU LỊCH**

### **2.2.1. Khái niệm chi phí, giá thành dịch vụ du lịch**

Hội đồng chuẩn mực kế toán quốc tế (IASB) định nghĩa: Chi phí là dòng ra hoặc sử dụng tài sản hoặc phát sinh các khoản nợ hoặc kết hợp cả hai trường hợp phát sinh trong một kỳ liên quan đến sản xuất, tiêu thụ sản phẩm hoặc cung cấp dịch vụ và thực hiện hoạt động khác thuộc các hoạt động trung tâm của đơn vị [1, tr230].

Trong Chuẩn mực kế toán Việt Nam số 01 (VAS 01): Chi phí là tổng giá trị các khoản làm giảm lợi ích kinh tế trong kỳ kế toán dưới hình thức các khoản tiền chi ra, các khoản khấu trừ tài sản hoặc phát sinh các khoản nợ dẫn đến làm giảm vốn chủ sở hữu, không bao gồm phân phối cho cổ đông hoặc chủ sở hữu.

Các khái niệm trên không có gì mâu thuẫn với nhau mà chỉ khác cách diễn đạt và chi phí được hiểu như sau: Chi phí là những phí tổn được biểu hiện bằng giá trị của toàn bộ hao phí lao động sống, lao động vật hóa và các khoản chi khác cho hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp. Đối với doanh nghiệp du lịch, chi phí dịch vụ du lịch là biểu hiện bằng giá trị của toàn bộ hao phí lao động sống, lao động vật hóa và hao phí khác phát sinh trong hoạt động kinh doanh dịch vụ du lịch.

Quá trình kinh doanh dịch vụ du lịch luôn tồn tại hai mặt đối lập nhưng có quan hệ mật thiết với nhau, doanh nghiệp du lịch đã bỏ ra các khoản chi phí và kết quả thu được đó là các dịch vụ du lịch hoàn thành. Do đó, doanh nghiệp du lịch phải hạch toán các chi phí đã chi ra và tính toán được phần chi phí dịch vụ du lịch nằm trong dịch vụ đã hoàn thành.

Như vậy, **giá thành dịch vụ du lịch** được hiểu là chi phí của dịch vụ du lịch đã hoàn thành. Giá thành dịch vụ du lịch còn là chỉ tiêu kinh tế tổng hợp phản ánh chất lượng hoạt động kinh doanh dịch vụ du lịch, kết quả sử dụng lao động, vật tư, tiền vốn, tài sản cố định trong quá trình kinh doanh của doanh nghiệp du lịch. Giá thành dịch vụ du lịch cũng là cơ sở để xác định giá bán dịch vụ du lịch, đảm bảo bù đắp chi phí dịch vụ du lịch và có lợi nhuận.

## **2.2.2. Phân loại chi phí, giá thành dịch vụ du lịch**

### **2.2.2.1. Phân loại chi phí dịch vụ du lịch**

Hiện nay, có nhiều cách phân loại chi phí dịch vụ du lịch, như theo nội dung kinh tế của chi phí, theo mục đích và công dụng của chi phí, theo mối quan hệ giữa chi phí với mức độ hoạt động kinh doanh, theo yêu cầu sử dụng chi phí với việc lựa chọn phương án kinh doanh, theo mối quan hệ với khả năng quy nạp chi phí, theo tính chất hoạt động kinh doanh dịch vụ du lịch.

**Một là**, theo nội dung kinh tế của chi phí, chi phí dịch vụ du lịch gồm:

- Chi phí nguyên vật liệu: Nguyên vật liệu chính, vật liệu phụ, phụ tùng thay thế, công cụ, dụng cụ dùng vào hoạt động kinh doanh dịch vụ du lịch.

- Chi phí nhân công: Tiền lương, tiền ăn ca, phụ cấp, các khoản trích theo lương phải trả cho người lao động trong doanh nghiệp du lịch.

- Chi phí khấu hao TSCĐ của doanh nghiệp du lịch.

- Chi phí dịch vụ mua ngoài của doanh nghiệp du lịch (chi phí điện, nước...).

- Chi phí khác.

Tác dụng của cách phân loại này, giúp doanh nghiệp du lịch theo dõi và quản lý các khoản mục chi phí để làm cơ sở cho việc xây dựng, phân tích, đánh giá tình hình thực hiện dự toán chi phí.

**Hai là**, theo mục đích và công dụng của chi phí, chi phí dịch vụ du lịch gồm:

- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp: Nguyên vật liệu chính, nguyên liệu phụ, nhiên liệu tham gia trực tiếp cung cấp dịch vụ trong doanh nghiệp du lịch, như chi phí về thực phẩm tươi sống, gia vị, hoa quả, xăng dầu, xà phòng, chè, nước uống,...

- Chi phí nhân công trực tiếp: Tiền lương, tiền công, tiền ăn ca, phụ cấp, các khoản trích theo lương phải trả người lao động trực tiếp trong doanh nghiệp du lịch (đầu bếp, nhân viên nấu ăn, nhân viên pha chế đồ uống, nhân viên buồng, bàn, bar, lái xe, phụ xe, hướng dẫn viên du lịch, nhân viên massage,...).

- Chi phí sản xuất chung: Là những khoản chi phí quản lý các dịch vụ du lịch, trong đó gồm: chi phí vật liệu sử dụng ở bộ phận quản lý, chi phí nhân viên quản lý của các bộ phận dịch vụ, chi phí khấu hao TSCĐ ở các bộ phận, chi phí dụng cụ (cốc chén, khăn, bàn, ghế, ga, gối, đệm...), chi phí dịch vụ mua ngoài (điện, nước...) và chi phí khác.

Phân loại chi phí dịch vụ du lịch theo tiêu thức này giúp cho việc kiểm tra tình hình thực hiện kế hoạch chi phí, mức tiết kiệm hoặc bội chi theo từng khoản mục chi phí để có được các quyết định quản trị chi phí dịch vụ du lịch tối ưu.

**Ba là**, theo mối quan hệ với mức độ hoạt động, chi phí dịch vụ du lịch được phân loại thành:

- Biến phí: Là chi phí thay đổi về tổng số theo mức độ hoạt động nhưng tính trên một đơn vị dịch vụ cung cấp thì không thay đổi, chẳng hạn như: chi phí vé thăm quan thắng cảnh, chi phí nhiên liệu, nguyên liệu chế biến món ăn...

- Định phí: Là chi phí không thay đổi về mặt tổng số nhưng tính cho một đơn vị dịch vụ cung cấp thì thay đổi, chẳng hạn như: chi phí khấu hao TSCĐ, lương nhân viên hướng dẫn du lịch...

- Chi phí hỗn hợp: Là chi phí trong đó có cả định phí và biến phí, chẳng hạn như: chi phí thuê xe trong trường hợp hợp đồng quy định nếu chạy quá giới hạn số km trong hợp đồng thì sẽ tính thêm tiền theo số km chạy quá.

Mức độ hoạt động có thể là số lượng khách du lịch trong một chương trình du lịch, lượng thời gian thăm quan tại một điểm du lịch, độ dài quãng đường di chuyển, số phòng nghỉ, số suất ăn, số xăng dầu dùng cho xe vận chuyển khách, nguyên liệu chế biến món ăn,...

Việc phân loại chi phí dịch vụ du lịch theo tiêu thức này sẽ giúp cho việc dự đoán chi phí du lịch cho kỳ kinh doanh tiếp theo (sử dụng phương pháp cực đại - cực tiểu hoặc phương pháp bình phương bé nhất) và phục vụ cho việc phân tích mối quan hệ giữa chi phí, doanh thu và lợi nhuận (xác định sản lượng hòa vốn, công suất hòa vốn, doanh thu hòa vốn...).

**Bốn là**, theo yêu cầu sử dụng chi phí trong việc lựa chọn phương án kinh doanh, chi phí dịch vụ du lịch gồm:

- Chi phí chênh lệch: Là số chênh lệch chi phí của phương án kinh doanh lựa chọn mới so với phương án kinh doanh cũ, chẳng hạn như khi quyết định thay thế nhiên liệu đang nấu ăn (than, ga) bằng điện năng. Số chênh lệch giá năng lượng điện so với nhiên liệu than (ga) là khoản chi phí chênh lệch.

- Chi phí cơ hội: Là lợi ích bị mất đi khi lựa chọn phương án kinh doanh này mà không chọn phương án kinh doanh khác, như khi quyết định cho đơn vị khác thuê khách sạn mà không trực tiếp khai thác khách sạn đó. Phần lợi ích tiềm năng từ bỏ ở phương án trực tiếp khai thác khách sạn thay vì cho thuê khách sạn đó chính là chi phí cơ hội.

- Chi phí chìm: Là chi phí đã phát sinh có trong tất cả các phương án kinh doanh mà các doanh nghiệp du lịch phải chấp nhận dù không muốn, chẳng hạn như chi phí khấu hao TSCĐ cho dù doanh nghiệp du lịch có hoạt động kinh doanh hay không thì TSCĐ vẫn bị hao mòn và doanh nghiệp vẫn phải trích khấu hao.

Phân loại chi phí theo tiêu thức này giúp cho việc lựa chọn phương án kinh doanh dịch vụ du lịch hợp lý.

**Nhằm là**, theo mối quan hệ với khả năng quy nạp chi phí, chi phí dịch vụ du lịch được phân loại thành:

- Chi phí trực tiếp: Là những chi phí liên quan trực tiếp đến quá trình cung cấp dịch vụ du lịch.

- Chi phí gián tiếp: Là các khoản chi phí có liên quan đến nhiều đối tượng tập hợp chi phí, chẳng hạn như chi phí quản lý hành chính, chi phí sản xuất chung trong doanh nghiệp du lịch.

Tùy theo từng hoạt động kinh doanh dịch vụ du lịch cụ thể mà có những khoản chi phí trực tiếp phù hợp như:

- Chi phí trực tiếp trong hoạt động hướng dẫn du lịch, gồm:

+ Tiền chi trả các khoản ăn, uống, ngủ, nghỉ của khách, tiền thuê phương tiện đi lại, tiền vé đường, cầu, phà, vào cửa di tích, danh lam, thắng cảnh...

+ Tiền lương, tiền ăn ca, phụ cấp, các khoản trích theo lương của nhân viên hướng dẫn du lịch.

+ Chi phí khác: Chi phí giao dịch, ký kết hợp đồng du lịch, công tác phí của hướng dẫn viên du lịch.

- Chi phí gián tiếp trong hoạt động hướng dẫn du lịch, gồm: Chi phí quản lý dịch vụ phân bổ cho hoạt động hướng dẫn du lịch, chi phí quản lý doanh nghiệp phân bổ cho hoạt động hướng dẫn du lịch.

- Chi phí trực tiếp trong hoạt động kinh doanh lưu trú, ăn, uống, gồm:

+ Chi phí nguyên vật liệu;

+ Chi phí nhân công trực tiếp;

+ Chi phí khấu hao tài sản cố định;

+ Chi phí điện nước;

+ Chi phí vệ sinh;

+ Chi phí khác.

- Chi phí gián tiếp trong hoạt động lưu trú, hàng ăn, uống..., gồm: Chi phí quản lý dịch vụ phân bổ cho từng hoạt động, chi phí quản lý doanh nghiệp phân bổ cho hoạt động kinh doanh lưu trú, ăn uống.

*Sáu là*, theo tính chất kinh doanh dịch vụ du lịch, chi phí dịch vụ du lịch phụ thuộc từng hoạt động cụ thể:

- Hoạt động kinh doanh lưu trú, chi phí hoạt động kinh doanh dịch vụ lưu trú bao gồm:

- + Chi phí vật liệu;
- + Chi phí của nhân viên trực tiếp phục vụ;
- + Chi phí khấu hao TSCĐ;
- + Chi phí công cụ, đồ dùng;
- + Chi phí dịch vụ mua ngoài (điện, nước, sửa chữa TSCĐ thuê ngoài...);
- + Chi phí khác (nhiên liệu, quảng cáo, hoa để phòng...);
- + Chi phí vệ sinh (xà phòng, giấy vệ sinh...);
- + Chi phí quản lý, phục vụ.

- Hoạt động kinh doanh vận chuyển, chi phí hoạt động kinh doanh vận chuyển du lịch gồm:

- + Chi phí nhiên liệu;
- + Chi phí vật liệu;
- + Chi phí nhân viên lái xe, lái tàu, lái máy bay... như: Tiền lương, bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, bảo hiểm thất nghiệp, kinh phí công đoàn.
- + Chi phí khấu hao phương tiện vận chuyển;
- + Chi phí về trích trước sảm lốp;
- + Chi phí sửa chữa phương tiện;
- + Chi phí quản lý, phục vụ;
- + Chi phí khác.

- Hoạt động kinh doanh hướng dẫn du lịch, chi phí hoạt động kinh doanh hướng dẫn du lịch gồm:

+ Chi phí trực tiếp: Là khoản chi phí phục vụ trực tiếp cho khách du lịch trong quá trình thăm quan, văn cảnh, như tiền ăn, ở, đi lại, vé ra vào các địa điểm thăm quan du lịch...

+ Chi phí nhân viên hướng dẫn du lịch, gồm: Tiền lương, bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, bảo hiểm thất nghiệp, bảo hiểm tai nạn và bệnh nghề nghiệp, kinh phí công đoàn của hướng dẫn viên.

+ Chi phí khác: Công tác phí của nhân viên hướng dẫn du lịch, chi phí giao dịch, ký kết hợp đồng du lịch, chi hoa hồng môi giới, bảo hiểm của khách du lịch...

- Hoạt động kinh doanh lữ hành, chi phí dịch vụ này bao gồm:

+ Chi nghiên cứu thị trường và thiết kế chương trình du lịch;

+ Chi quảng cáo bán chương trình du lịch;

+ Chi thực hiện các chương trình du lịch theo hợp đồng đã ký kết;

+ Chi khác cho hoạt động kinh doanh lữ hành.

- Hoạt động kinh doanh hàng ăn uống, các hoạt động này thường được tiến hành cùng với kinh doanh lưu trú, để phục vụ nhu cầu về ăn, uống, giải khát,... của khách hàng trong thời gian du lịch. Kinh doanh hàng ăn, uống, giải khát bao gồm cả kinh doanh hàng mua sẵn và hàng tự chế. Vì vậy, doanh nghiệp du lịch còn tự chế biến sản phẩm để phục vụ nhu cầu của khách hàng. Chi phí hoạt động kinh doanh dịch vụ chế biến món ăn, đồ uống gồm:

+ Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp: Gồm vật liệu chính để chế biến món ăn (cơm suất, phở, mỳ...), chế biến đồ uống (cocktail, sinh tố,...) và chi phí về vật liệu phụ như các loại gia vị (hành, tỏi, mắm, muối, mỳ chính, hạt tiêu, ớt...).

+ Chi phí nhân viên trực tiếp chế biến (tiền lương, bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, bảo hiểm tai nạn và bệnh nghề nghiệp, kinh phí công đoàn).

+ Chi phí khác như chi phí nhiên liệu, quảng cáo, sửa chữa, công cụ đồ dùng...

+ Chi phí quản lý, phục vụ.

- Hoạt động kinh doanh hàng hóa trong doanh nghiệp du lịch: Hàng hóa mua sẵn (mua hàng để bán) và hàng tự chế (hoạt động ăn, uống). Chi phí hoạt động kinh doanh hàng hóa mua sẵn là những chi phí liên quan đến quá trình bán hàng, gồm:

+ Chi phí nhân viên bán hàng;

+ Chi phí vật liệu, bao bì;

+ Chi phí công cụ, đồ dùng;

+ Chi phí khấu hao TSCĐ;

+ Chi phí bảo hành hàng hóa;

+ Chi phí dịch vụ mua ngoài;

+ Chi phí bằng tiền khác;

+ Chi phí quản lý, phục vụ.

- Hoạt động khác là các hoạt động nhằm đáp ứng các nhu cầu khác của du khách như: vũ trường, tắm hơi - massage - spa, chụp ảnh lưu niệm, điện thoại, điện tín, dịch vụ cho thuê đồ chơi, dụng cụ du lịch... Hoạt động khác trong kinh doanh du lịch gồm các khoản chi phí:

+ Chi phí nhân viên;

+ Chi phí vật liệu;

+ Chi phí công cụ, đồ dùng;

+ Chi phí khấu hao TSCĐ;

+ Chi phí bảo hành hàng hóa;

+ Chi phí dịch vụ mua ngoài;

+ Chi phí bằng tiền khác.



### **2.2.2.2. Phân loại giá thành dịch vụ du lịch**

**Thứ nhất**, phân loại giá thành dịch vụ du lịch theo phạm vi chi phí:

Theo cách phân loại này, giá thành dịch vụ du lịch gồm giá thành toàn bộ dịch vụ du lịch, giá thành dịch vụ du lịch theo biến phí, giá thành toàn bộ dịch vụ du lịch theo biến phí, giá thành toàn bộ của dịch vụ du lịch tiêu thụ.

- Giá thành toàn bộ dịch vụ du lịch: Bao gồm toàn bộ biến phí và định phí thuộc chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung tính cho dịch vụ du lịch hoàn thành. Thông tin về giá thành dịch vụ toàn bộ thường đóng vai trò chủ yếu trong các quyết định mang tính chiến lược dài hạn, như quyết định ngừng hay tiếp tục kinh doanh một dịch vụ nào đó.

- Giá thành dịch vụ du lịch theo biến phí: Là giá thành mà trong đó chỉ bao gồm biến phí thuộc chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí chung (biến phí sản xuất) tính cho dịch vụ hoàn thành. Giá thành dịch vụ theo biến phí là cơ sở để xác định chỉ tiêu “lãi trên biến phí”. Đây là yếu tố trọng tâm trong mô hình mối quan hệ chi phí - khối lượng - lợi nhuận. Giá thành dịch vụ theo biến phí đóng vai trò quan trọng trong việc đưa ra quyết định ngắn hạn, tức thời hay đột xuất.

- Giá thành toàn bộ dịch vụ du lịch theo biến phí: Là giá thành dịch vụ theo biến phí cộng với biến phí bán hàng và biến phí quản lý doanh nghiệp tính cho dịch vụ tiêu thụ.

- Giá thành toàn bộ dịch vụ du lịch tiêu thụ: Gồm giá thành toàn bộ dịch vụ cộng với chi phí bán hàng và chi phí quản lý tính cho dịch vụ tiêu thụ.

Tác dụng của cách phân loại này giúp cho doanh nghiệp du lịch định giá bán dịch vụ du lịch trên cơ sở giá thành.

**Thứ hai**, phân loại giá thành dịch vụ du lịch theo thời điểm và cơ sở số liệu tính giá thành dịch vụ du lịch:

Theo cách phân loại này, giá thành dịch vụ du lịch gồm giá thành kế hoạch dịch vụ du lịch, giá thành thực tế dịch vụ du lịch và giá thành định mức dịch vụ du lịch.

- Giá thành kế hoạch dịch vụ du lịch:

Giá thành kế hoạch: Là giá thành dịch vụ được tính trên cơ sở chi phí dịch vụ kế hoạch và sản lượng kế hoạch. Việc tính giá thành kế hoạch do bộ phận kế hoạch của doanh nghiệp du lịch thực hiện và được tiến hành trước khi bắt đầu quá trình kinh doanh dịch vụ du lịch. Giá thành kế hoạch của dịch vụ du lịch là mục tiêu phấn đấu của doanh nghiệp, là căn cứ để so sánh, phân tích, đánh giá tình hình thực hiện kế hoạch giá thành và kế hoạch hạ giá thành của doanh nghiệp du lịch.

- Giá thành định mức dịch vụ du lịch:

Giá thành định mức: Là giá thành dịch vụ được tính toán trên cơ sở định mức chi phí hiện hành và chỉ tính cho đơn vị dịch vụ du lịch.

Việc tính giá thành định mức thực hiện trước khi kinh doanh. Giá thành định mức là công cụ quản lý định mức của doanh nghiệp du lịch, là thước đo để xác định chính xác kết quả sử dụng tài sản, vật tư, lao động trong kinh doanh, giúp cho doanh nghiệp du lịch đánh giá đúng đắn các giải pháp kinh tế, kỹ thuật đã thực hiện và nhằm nâng cao hiệu quả kinh doanh.

- Giá thành thực tế dịch vụ du lịch:

Giá thành thực tế: Là giá thành dịch vụ du lịch được tính trên cơ sở số liệu chi phí kinh doanh thực tế đã phát sinh, tập hợp được trong kì và số lượng dịch vụ du lịch thực tế đã hoàn thành trong kì. Giá thành thực tế chỉ có thể tính toán được sau khi kết thúc quá trình kinh doanh dịch vụ du lịch. Giá thành thực tế dịch vụ du lịch là chỉ tiêu kinh tế tổng hợp, phản ánh kết quả phấn đấu của doanh nghiệp du lịch trong việc tổ chức và sử dụng các giải pháp kinh tế - tổ chức - kỹ thuật để thực hiện quá trình kinh doanh dịch vụ, là cơ sở để xác định kết quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp du lịch.

Cách phân loại này giúp doanh nghiệp phân tích được tình hình thực hiện giá thành dự toán (kế hoạch) dịch vụ du lịch.

### **2.2.3. Đối tượng, phương pháp tập hợp chi phí và tính giá thành dịch vụ du lịch**

#### **2.2.3.1. Đối tượng, phương pháp tập hợp chi phí dịch vụ du lịch**

Mỗi doanh nghiệp du lịch có đặc điểm hoạt động khác nhau, đối tượng tập hợp chi phí dịch vụ du lịch cũng có thể khác nhau. Các doanh nghiệp du lịch xác định đối tượng tập hợp chi phí dịch vụ du lịch là từng hoạt động kinh doanh dịch vụ du lịch.

Các khoản chi phí liên quan đến hoạt động kinh doanh dịch vụ du lịch nào được tập hợp riêng cho hoạt động đó (hoạt động hướng dẫn du lịch; hoạt động vận chuyển; hoạt động kinh doanh hàng ăn uống; hoạt động kinh doanh phòng nghỉ; kinh doanh dịch vụ điện thoại, dịch vụ giặt là, dịch vụ tắm hơi - massage, dịch vụ nhiếp ảnh, dịch vụ cho thuê ô tô, kinh doanh hàng lưu niệm và hoạt động khác). Ngoài ra, theo yêu cầu của chế độ hạch toán nội bộ, các doanh nghiệp du lịch có thể lựa chọn đối tượng tập hợp chi phí theo bộ phận kinh doanh dịch vụ (bộ phận vận chuyển khách du lịch, bộ phận khách sạn, bộ phận nhà hàng, bộ phận giải trí, bộ phận tiếp thị, văn phòng giao dịch,...), theo từng tour du lịch trong nước hoặc ngoài nước; trường hợp hoạt động kinh doanh dịch vụ du lịch theo hợp đồng trọn gói (đi lại, ăn, nghỉ, vui chơi, hướng dẫn du lịch...) thì đối tượng tập hợp chi phí theo từng hợp đồng cụ thể. Việc xác định đối tượng tập hợp như vậy sẽ giúp cho kế toán theo dõi, quản lý và giám sát tình hình thực hiện kế hoạch (dự toán) chi phí theo từng hoạt động kinh doanh cụ thể.

Xuất phát từ đặc điểm kinh doanh du lịch có nhiều hoạt động được thực hiện đồng thời, các chi phí chi ra để phục vụ kinh doanh du lịch có thể liên quan trực tiếp đến từng hoạt động hoặc đến nhiều hoạt động kinh doanh dịch vụ du lịch. Vì vậy, phương pháp tập hợp chi phí dịch vụ du lịch được thực hiện như sau:

- Những chi phí cơ bản liên quan đến hoạt động kinh doanh nào được tập hợp trực tiếp cho hoạt động kinh doanh đó. Những chi phí cơ bản liên quan đến nhiều hoạt động kinh doanh thì được tập hợp riêng để cuối kỳ phân bổ cho các hoạt động kinh doanh theo tiêu chuẩn phù hợp (theo doanh thu cung cấp dịch vụ, theo chi phí cơ bản...).

- Tập hợp và phân bổ chi phí chung: Chi phí chung trong hoạt động kinh doanh dịch vụ du lịch gồm chi phí dịch vụ mua ngoài, chi phí khấu hao TSCĐ, chi phí công cụ, đồ dùng và những chi phí khác.

Các chi phí chung liên quan đến nhiều hoạt động kinh doanh dịch vụ du lịch, khi phát sinh được tập hợp riêng để cuối kỳ phân bổ cho từng hoạt động kinh doanh dịch vụ du lịch như sau:

$$\text{Chi phí chung phân bổ cho đối tượng thứ } i = \frac{\text{Tổng chi phí chung cần phân bổ}}{\text{Tổng tiêu thức phân bổ}} \times \text{Tiêu thức phân bổ cho đối tượng thứ } i$$

### **2.2.3.2. Đối tượng, phương pháp tính giá thành dịch vụ du lịch**

Căn cứ vào đặc điểm tổ chức kinh doanh dịch vụ du lịch đối với mỗi loại sản phẩm dịch vụ du lịch để xác định đối tượng tính giá thành phù hợp. Đối tượng tính giá thành trong doanh nghiệp du lịch là khối lượng dịch vụ du lịch hoàn thành trong kỳ được khách hàng thanh toán hoặc chấp nhận thanh toán và được xác định theo từng loại hoạt động kinh doanh dịch vụ du lịch, cụ thể như sau:

- Hoạt động hướng dẫn du lịch, đối tượng tính giá thành thường là từng tour (chuyến) du lịch hoàn thành;

- Hoạt động kinh doanh dịch vụ lưu trú, đối tượng tính giá thành là lượt phòng/tháng cho thuê theo từng loại phòng (phòng đặc biệt, phòng loại I, phòng loại II...) đã thực hiện được.

- Hoạt động kinh doanh ăn uống, đối tượng tính giá thành là từng suất ăn hoặc từng món ăn, từng mâm cỗ đã hoàn thành.

- Đối với hoạt động vận chuyển hành khách, đối tượng tính giá thành là người/km/vận chuyển đã thực hiện được.

- Hoạt động kinh doanh lữ hành, đối tượng tính giá thành là từng loại chương trình du lịch đã thực hiện được.

- Đối với các hoạt động khác như vui chơi, giải trí, giặt là, cắt tóc, gội đầu, tắm hơi, massage, nhiếp ảnh, thuê ô tô... thì đối tượng tính giá thành là 1.000đ doanh thu thực hiện được trong kỳ.

Trong các doanh nghiệp du lịch hiện nay thường sử dụng cách tính giá thành theo phương pháp giản đơn và tính giá thành theo phương pháp định mức. Do đối tượng tập hợp chi phí là theo từng hoạt động dịch vụ du lịch, trong mỗi hoạt động dịch vụ đó lại bao gồm nhiều dịch vụ khác nhau và tính chất dịch vụ cũng khác nhau. Để tính được giá thành cho từng dịch vụ cụ thể, phải sử dụng phương pháp toán (phương pháp hệ số, tỷ lệ...).

Tùy theo đối tượng tập hợp chi phí và đối tượng tính giá thành của từng dịch vụ du lịch để áp dụng phương pháp tính giá thành hợp lý. Đối với những dịch vụ du lịch mà đối tượng tập hợp chi phí phù hợp với đối tượng tính giá thành và không có sản phẩm dở dang như dịch vụ hướng dẫn du lịch, giặt là, cắt tóc, gội đầu, vui chơi, giải trí... thì có thể áp dụng phương pháp giản đơn (phương pháp tổng cộng chi phí), tổng giá thành dịch vụ du lịch xác định theo công thức:

$$\begin{array}{l} \text{Tổng giá thành thực tế} \\ \text{của dịch vụ du lịch hoàn thành} \end{array} = \text{Tổng chi phí thực tế}$$

$$\text{Giá thành đơn vị dịch vụ} = \frac{\text{Tổng chi phí thực tế}}{\text{Khối lượng dịch vụ hoàn thành}}$$

Đối với dịch vụ du lịch có sản phẩm dở dang như: vận chuyển du lịch, ăn uống, khi đó giá thành sản phẩm dịch vụ du lịch được xác định theo công thức:

$$\begin{array}{ccccccc} \text{Tổng} & & \text{Chi phí} & & \text{Chi phí} & & \text{Chi phí} \\ \text{giá thành} & = & \text{sản phẩm} & + & \text{phát sinh} & - & \text{sản phẩm} \\ \text{dịch vụ} & & \text{dở dang đầu kỳ} & & \text{trong kỳ} & & \text{dở dang cuối kỳ} \end{array}$$

$$\text{Giá thành đơn vị dịch vụ} = \frac{\text{Tổng giá thành dịch vụ}}{\text{Khối lượng dịch vụ hoàn thành}}$$

Trường hợp doanh nghiệp du lịch có đối tượng tập hợp chi phí là các hoạt động kinh doanh dịch vụ, đối tượng tính giá thành là từng dịch vụ riêng biệt, phân chia theo phẩm cấp, thứ hạng dịch vụ thì sau khi tổng hợp chi phí cho từng hoạt động phải tính giá thành cho các dịch vụ theo phẩm cấp, thứ hạng riêng. Áp dụng phương pháp hệ số hoặc tỷ lệ để tính giá thành cho từng loại. Trước hết, phải xác định hệ số sản phẩm, dịch vụ; hệ số này phụ thuộc vào các tiêu chuẩn kinh tế, kỹ thuật của từng loại sản phẩm dịch vụ du lịch đã quy định trước. Lựa chọn một loại phẩm cấp sản phẩm dịch vụ nào đó có hệ số là 1; các phẩm cấp khác quy theo tiêu chuẩn của loại phẩm cấp đã lựa chọn. Sau đó, tính ra sản lượng sản phẩm quy đổi bằng công thức:

$$SL_c = \sum(SL_i \times H_i), i = 1, n$$

Trong đó:

$SL_c$  là sản lượng dịch vụ du lịch quy đổi theo tiêu chuẩn;

$SL_i$  là sản lượng thực tế của sản phẩm dịch vụ loại  $i$ ;

$H_i$  là hệ số quy theo sản phẩm dịch vụ chuẩn;

$C_{dk}$  là chi phí dịch vụ du lịch dở dang đầu kỳ;

$C_{ck}$  là chi phí dịch vụ du lịch dở dang cuối kỳ;

$C_{ps}$  là chi phí dịch vụ du lịch phát sinh trong kỳ;

$Z_i$  là giá thành thực tế dịch vụ du lịch thứ  $i$ .

Sau đó, kế toán tính tổng giá thành ( $Z_i$ ) từng loại dịch vụ du lịch theo công thức:

$$Z_i = \frac{C_{dk} + C_{ps} - C_{ck}}{SL_c} \times SL_i \times H_i$$

Giá thành đơn vị dịch vụ du lịch thứ  $i = Z_i/SL_i$

Hàng ngày, căn cứ chứng từ gốc có liên quan đến chi phí hoạt động kinh doanh dịch vụ du lịch để ghi vào sổ chi tiết chi phí trực tiếp (nếu là chi phí trực tiếp) hoặc ghi vào tờ kê chi tiết chi phí chung (nếu là chi phí chung). Cuối tháng, các chi phí chung được phân bổ cho từng đối tượng chịu chi phí.

## SỔ CHI TIẾT CHI PHÍ TRỰC TIẾP

Tháng... năm...

Ngày ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	Phân tích theo nội dung chi phí				
	Số	Ngày		Vật liệu	Nhiên liệu	Nhân công	...	Cộng
			Cộng:					
			a. Chi phí					
			b. Giảm chi					

Các số giảm chi ghi ở sổ chi tiết chi phí trực tiếp bằng số âm (xxx)

## SỔ TẬP HỢP VÀ PHÂN BỐ CHI PHÍ CHUNG

Tháng ... năm ...

Ngày ghi số	Chứng từ		Diễn giải	Phân tích theo nội dung chi phí				
	Số	Ngày		Dịch vụ mua ngoài	Khấu hao	Công cụ dụng cụ	...	Cộng
			Cộng:					
			Phân bổ cho dịch vụ:					
			1. Hướng dẫn du lịch					
			2. Vận chuyển					
			3. Lưu trú					
			4. Ăn uống					
			.....					

Trên cơ sở các chi phí trực tiếp và chi phí chung phân bổ cho từng hoạt động, kế toán tính được tổng chi phí của từng hoạt động và giá thành dịch vụ:

Khoản mục \ Hoạt động	Hướng dẫn du lịch	Lưu trú	...	Tổng
Chi phí nguyên vật liệu				
Chi phí nhân công				
Chi phí chung				
Cộng				



## **2.2.4. Kế toán chi phí, giá thành dịch vụ du lịch**

### **2.2.4.1. Kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp**

Trong hoạt động kinh doanh dịch vụ du lịch, chi phí nguyên vật liệu trực tiếp phát sinh tùy theo từng hoạt động kinh doanh dịch vụ du lịch cụ thể. Thông thường nó chỉ phát sinh trong các hoạt động kinh doanh ăn uống, kinh doanh vận chuyển du lịch và xây dựng cơ bản. Một số hoạt động kinh doanh khác, như kinh doanh phòng nghỉ, giặt là, uốn sấy tóc, chủ yếu là phát sinh một số vật liệu phụ (chè uống, xà phòng, thuốc tẩy, dung dịch vệ sinh,...).

Đối với các hoạt động kinh doanh dịch vụ du lịch mà nguyên vật liệu là yếu tố cấu thành cơ bản tạo nên sản phẩm dịch vụ du lịch, kế toán sử dụng tài khoản 621 để phản ánh. Căn cứ vào các chứng từ phát sinh chi phí nguyên vật liệu trực tiếp để hạch toán vào tài khoản này, nếu doanh nghiệp du lịch hạch toán chi tiết theo từng hoạt động kinh doanh du lịch thì có thể mở chi tiết TK 621 như sau:

TK 6211 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp  
(hoạt động kinh doanh lưu trú)

TK 6212 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp  
(hoạt động kinh doanh hướng dẫn du lịch)

TK 6213 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp  
(hoạt động kinh doanh vận chuyển)

TK 6214 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp  
(hoạt động kinh doanh ăn uống)

TK 6215 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp  
(hoạt động kinh doanh lễ hành)

TK 6218 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp  
(hoạt động khác)

...

(1) Khi phát sinh chi phí nguyên vật liệu trực tiếp liên quan đến hoạt động kinh doanh dịch vụ du lịch, kế toán ghi:

Nợ TK 621 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp  
(chi tiết theo từng hoạt động)

Có TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu (chi tiết nguyên vật liệu)

(2) Trường hợp mua vật liệu dùng ngay vào hoạt động kinh doanh dịch vụ du lịch, kế toán ghi:

Nợ TK 621 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp  
(chi tiết theo từng hoạt động)

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (nếu có)

Có TK 111, 112, 331

Đối với hoạt động ăn uống, tự chế biến món ăn phục vụ tại chỗ cho khách hàng ở các khách sạn, nhà hàng, kế toán cần phải tính toán định mức tiêu hao nguyên vật liệu cho từng món ăn để làm cơ sở cho việc tính giá bán của món ăn tự chế. Do đặc điểm hoạt động này là không tính giá thành sản phẩm mà chỉ tính giá bán của sản phẩm nên trong giá bán món ăn tự chế còn bao gồm cả phần lãi định mức. Khi tính giá bán của một đơn vị món ăn sẽ căn cứ vào giá trị nguyên liệu tiêu hao định mức, các chi phí và lãi định mức. Việc xác định lãi định mức cho hoạt động tự chế nói chung và sản phẩm tự chế nói riêng phải tính đến nhu cầu, thị hiếu của khách hàng và chất lượng sản phẩm tự chế. Công thức xác định giá bán của một đơn vị món ăn như sau:

$$\begin{array}{l} \text{Giá bán} \\ \text{1 đơn vị} \\ \text{món ăn} \end{array} = \frac{\begin{array}{l} \text{Nguyên liệu định mức} \\ + \text{Chi phí khác định mức} + \text{Lãi định mức} \end{array}}{\text{Số lượng món ăn}}$$

*Ví dụ:* Khi chế biến 100 đơn vị món ăn cần có các khoản: Chi phí nguyên liệu trị giá 6.500.000đ; chi phí nhân viên 1.000.000đ, chi phí khác 500.000đ; lãi định mức 30%. Vậy, giá bán của một đơn vị món ăn được xác định:

$$\text{Giá bán 1 đơn vị món ăn} = \frac{8.000.000\text{đ} + 8.000.000\text{đ} \times 30\%}{100} = 104.000\text{đ}$$

(3) Cuối tháng, chi phí nguyên vật liệu trực tiếp được kết chuyển vào tài khoản 154 để tính giá thành dịch vụ du lịch hoàn thành. TK 154 được mở chi tiết cho từng hoạt động kinh doanh dịch vụ du lịch. Kế toán phản ánh bút toán kết chuyển chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, ghi:

Nợ TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang  
(chi tiết theo từng hoạt động)

Có TK 621 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp  
(chi tiết theo từng hoạt động)

#### **2.2.4.2. Kế toán chi phí nhân công trực tiếp**

Chi phí nhân công trực tiếp gồm: Tiền lương, bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, bảo hiểm tai nạn lao động và bệnh nghề nghiệp, bảo hiểm thất nghiệp, kinh phí công đoàn của nhân viên trực tiếp trong từng hoạt động kinh doanh dịch vụ du lịch. Để phản ánh chi phí nhân viên trực tiếp của từng hoạt động kinh doanh dịch vụ du lịch, kế toán sử dụng tài khoản 622 - Chi phí nhân công trực tiếp. TK 622 cũng được mở chi tiết theo từng hoạt động kinh doanh du lịch như sau:

TK 6221 - Chi phí nhân công trực tiếp  
(chi tiết hoạt động kinh doanh hướng dẫn du lịch)

TK 6222 - Chi phí nhân công trực tiếp  
(chi tiết hoạt động kinh doanh lưu trú)

TK 6223 - Chi phí nhân công trực tiếp  
(chi tiết hoạt động kinh doanh vận chuyển)

TK 6224 - Chi phí nhân công trực tiếp  
(chi tiết hoạt động kinh doanh ăn uống)

TK 6225 - Chi phí nhân công trực tiếp  
(chi tiết hoạt động kinh doanh lễ hành)

...

(1) Hàng tháng, căn cứ vào bảng chấm công, bảng kê khối lượng công việc hoàn thành ở từng bộ phận kinh doanh dịch vụ du lịch để lập bảng thanh toán tiền lương, bảng tính và phân bổ tiền lương; kế toán ghi:

Nợ TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp (chi tiết theo hoạt động)

Có TK 334 - Phải trả người lao động

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác

(2) Cuối kỳ, kế toán kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp theo từng hoạt động kinh doanh dịch vụ du lịch để tổng hợp chi phí dịch vụ du lịch, ghi:

Nợ TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang  
(chi tiết theo từng hoạt động)

Có TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp  
(chi tiết theo từng hoạt động)

#### ***2.2.4.3. Kế toán chi phí sản xuất chung***

Chi phí sản xuất chung trong các doanh nghiệp du lịch được tập hợp ở tài khoản 627.

Tài khoản này được mở chi tiết theo các tài khoản cấp 2, phù hợp với nội dung từng khoản chi phí chung. TK 627 mở chi tiết như sau:

**Một là,** TK 6271 - Chi phí nhân viên được mở chi tiết:

TK 62711 - Chi phí nhân viên hoạt động hướng dẫn du lịch

TK 62712 - Chi phí nhân viên hoạt động lưu trú

TK 62713 - Chi phí nhân viên hoạt động vận chuyển

TK 62714 - Chi phí nhân viên hoạt động ăn uống

TK 62715 - Chi phí nhân viên hoạt động lễ hành

...

**Hai là,** TK 6274 - Chi phí khấu hao TSCĐ được mở chi tiết:

TK 62741 - Chi phí khấu hao TSCĐ hoạt động hướng dẫn du lịch

TK 62742 - Chi phí khấu hao TSCĐ hoạt động lưu trú  
TK 62743 - Chi phí khấu hao TSCĐ hoạt động vận chuyển  
TK 62744 - Chi phí khấu hao TSCĐ hoạt động ăn uống  
TK 62745 - Chi phí khấu hao TSCĐ hoạt động lữ hành

...

**Ba là**, TK 6277 được mở chi tiết:

TK 62771 - Chi phí điện nước  
TK 62772 - Chi phí sửa chữa  
TK 62773 - Chi phí thông tin  
TK 62774 - Chi phí vé thăm quan  
TK 62775 - Chi phí quà lưu niệm  
TK 62778 - Chi phí khác

...

**Bốn là**, các tài khoản cấp 2 khác của tài khoản 627 cũng được mở tương tự.

(1) Khi phát sinh chi phí sản xuất chung liên quan đến nhiều hoạt động kinh doanh dịch vụ du lịch, kế toán ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (nếu có)

Có TK 111, 112, 152, 153...

Cuối kỳ, căn cứ vào tiêu chuẩn phân bổ đã lựa chọn để phân bổ cho từng hoạt động kinh doanh dịch vụ du lịch. Doanh nghiệp du lịch thường lựa chọn tiêu thức phân bổ là doanh thu hoạt động kinh doanh dịch vụ du lịch.

(2) Khi kế toán phân bổ và kết chuyển chi phí sản xuất chung cho các hoạt động kinh doanh dịch vụ du lịch, ghi:

Nợ TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang  
(chi tiết theo từng hoạt động)

Có TK 627 - Chi phí sản xuất chung  
(chi tiết theo từng hoạt động)

Tổng hợp chi phí dịch vụ du lịch theo yếu tố theo mẫu như sau:

TT	Yếu tố	Số tiền	Tỷ trọng
1	Nguyên liệu, vật liệu		
2	Nhiên liệu, động lực		
3	Tiền lương, ăn ca, phụ cấp		
4	BHXXH, BHYT, BHTN&BNN, KPCĐ		
5	Khấu hao TSCĐ		
6	Chi phí dịch vụ mua ngoài		
7	Chi phí khác		

Trong các doanh nghiệp du lịch vừa và nhỏ nếu áp dụng Thông tư 133/2016/TT-BTC ngày 26 tháng 8 năm 2016 thì sử dụng tài khoản 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang để tập hợp chi phí dịch vụ du lịch. Do đó, các doanh nghiệp du lịch vừa và nhỏ có thể mở TK 154 chi tiết thành các tài khoản cấp hai:

TK 1541 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

TK 1542 - Chi phí nhân công trực tiếp

TK 1543 - Chi phí sản xuất chung

Các tài khoản cấp 2 được mở chi tiết thành các tài khoản cấp 3 chẳng hạn như TK 1541 được mở chi tiết theo hoạt động kinh doanh:

TK 15411 - Chi phí nguyên vật liệu hoạt động hướng dẫn du lịch

TK 15412 - Chi phí nguyên vật liệu hoạt động lưu trú

TK 15413 - Chi phí nguyên vật liệu hoạt động vận chuyển

- TK 15414 - Chi phí nguyên vật liệu hoạt động ăn uống
- TK 15415 - Chi phí nguyên vật liệu hoạt động lễ hành
- TK 15418 - Chi phí nguyên vật liệu hoạt động khác
- TK 1542 được mở chi tiết theo hoạt động kinh doanh:
- TK 15421 - Chi phí nhân công trực tiếp hoạt động hướng dẫn du lịch
- TK 15422 - Chi phí nhân công trực tiếp hoạt động lưu trú
- TK 15423 - Chi phí nhân công trực tiếp hoạt động vận chuyển
- TK 15424 - Chi phí nhân công trực tiếp hoạt động ăn uống
- TK 15425 - Chi phí nhân công trực tiếp hoạt động lễ hành
- TK 15428 - Chi phí nhân công hoạt động khác
- TK 1543 được mở chi tiết theo hoạt động kinh doanh:
- TK 15431 - Chi phí sản xuất chung hoạt động hướng dẫn du lịch
- TK 15432 - Chi phí sản xuất chung hoạt động lưu trú
- TK 15433 - Chi phí sản xuất chung hoạt động vận chuyển
- TK 15434 - Chi phí sản xuất chung hoạt động ăn uống
- TK 15435 - Chi phí sản xuất chung hoạt động lễ hành
- TK 15438 - Chi phí sản xuất chung hoạt động khác

#### ***2.2.4.4. Kế toán giá thành dịch vụ du lịch***

Kế toán sử dụng TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang. Tài khoản này được mở chi tiết cho từng hoạt động kinh doanh dịch vụ du lịch như sau:

- TK 1541 - Chi phí hoạt động hướng dẫn du lịch
- TK 1542 - Chi phí hoạt động lưu trú
- TK 1543 - Chi phí hoạt động vận chuyển
- TK 1544 - Chi phí hoạt động ăn uống

TK 1545 - Chi phí hoạt động lữ hành

TK 1548 - Chi phí hoạt động khác

...

Khi dịch vụ du lịch hoàn thành, cuối kỳ kết chuyển chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung (theo số liệu chi tiết cho từng hoạt động kinh doanh dịch vụ du lịch), kế toán tổng hợp chi phí dịch vụ du lịch ghi:

Nợ TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang  
(chi tiết theo từng hoạt động kinh doanh dịch vụ du lịch)

Có TK 621 - Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp  
(chi tiết theo từng hoạt động kinh doanh dịch vụ du lịch)

Có TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp  
(chi tiết theo từng hoạt động kinh doanh dịch vụ du lịch)

Có TK 627 - Chi phí sản xuất chung  
(chi tiết theo từng hoạt động kinh doanh dịch vụ du lịch)

Phản ánh giá thành thực tế dịch vụ hoàn thành (chi tiết theo từng hoạt động kinh doanh dịch vụ du lịch):

TK 6321 - Giá vốn hoạt động hướng dẫn du lịch

TK 6322 - Giá vốn hoạt động lưu trú

TK 6323 - Giá vốn hoạt động vận chuyển

TK 6324 - Giá vốn hoạt động ăn uống

TK 6325 - Giá vốn hoạt động lữ hành

*Kế toán ghi:*

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán  
(chi tiết theo từng hoạt động kinh doanh dịch vụ du lịch)

Có TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang  
(chi tiết theo từng hoạt động kinh doanh dịch vụ du lịch)



## **2.3. KẾ TOÁN DOANH THU VÀ KẾT QUẢ KINH DOANH DỊCH VỤ DU LỊCH**

### **2.3.1. Khái niệm, phân loại doanh thu và kết quả kinh doanh dịch vụ du lịch**

#### ***2.3.1.1. Khái niệm doanh thu, kết quả kinh doanh dịch vụ du lịch***

Theo Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp năm 2008: Doanh thu là toàn bộ tiền bán hàng, tiền gia công, tiền cung ứng dịch vụ bao gồm cả trợ giá và phụ thu, phụ trội mà cơ sở kinh doanh được hưởng với điều kiện doanh nghiệp đã phát hành hóa đơn hoặc dịch vụ cung cấp đã hoàn thành.

Theo Chuẩn mực kế toán Việt Nam số 14 (VAS 14): 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, góp phần làm tăng vốn chủ sở hữu, không bao gồm khoản góp vốn của cổ đông hoặc chủ sở hữu.

Như vậy: Doanh thu là tổng giá trị các lợi ích kinh tế mà doanh nghiệp thu được từ hoạt động kinh doanh trong kỳ trên cơ sở bằng chứng đáng tin cậy, góp phần làm tăng vốn chủ sở hữu hoặc làm giảm khoản nợ phải trả. Trong doanh nghiệp du lịch, doanh thu dịch vụ du lịch là số tiền đã thu hoặc sẽ thu được của khách hàng do doanh nghiệp du lịch đã thực hiện cung cấp dịch vụ du lịch. Thực hiện Luật Thuế giá trị gia tăng, Luật Kế toán, Chuẩn mực kế toán, cần phân biệt các loại doanh thu sau:

- Doanh thu theo hoá đơn: Là số tiền cung cấp dịch vụ được ghi trên hoá đơn. Nếu doanh nghiệp du lịch cung cấp dịch vụ du lịch thuộc đối tượng nộp thuế giá trị gia tăng theo phương pháp khấu trừ thì doanh thu không bao gồm thuế GTGT; trường hợp doanh nghiệp du lịch nộp thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp thì doanh thu cung cấp dịch vụ du lịch bao gồm cả thuế GTGT;

- Doanh thu thuần: Là doanh thu mà doanh nghiệp du lịch thực nhận được về khối lượng dịch vụ đã bán cho người mua (thu nhập chính của hoạt động cung cấp dịch vụ du lịch được hưởng để xác định kết quả kinh doanh).

$$\begin{array}{cccc} \text{Doanh thu thuần trong kỳ} & = & \text{Doanh thu theo hoá đơn trong kỳ} & - & \text{Các khoản điều chỉnh giảm doanh thu} & - & \text{Thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế xuất khẩu và thuế GTGT phải nộp (phương pháp trực tiếp)} \end{array}$$

Trong đó, các khoản giảm trừ gồm:

+ **Chiết khấu thương mại:** Là khoản doanh nghiệp du lịch giảm giá niêm yết cho khách mua dịch vụ du lịch ở mức nhiều (số lượng khách tham gia du lịch, số ngày lưu trú khách mua...);

+ **Giảm giá hàng bán:** Là khoản giảm trừ cho khách do doanh nghiệp cung cấp dịch vụ du lịch chưa đúng như cam kết hoặc theo chính sách giảm giá của doanh nghiệp du lịch.

Kết quả kinh doanh của doanh nghiệp du lịch là kết quả tổng hợp của kết quả hoạt động kinh doanh chính (hoạt động cung cấp dịch vụ du lịch), kết quả hoạt động tài chính và kết quả hoạt động khác của doanh nghiệp du lịch. Kết quả kinh doanh dịch vụ du lịch có thể đạt được lợi nhuận hoặc hòa vốn hoặc bị lỗ.

### ***2.3.1.2. Phân loại doanh thu, kết quả kinh doanh dịch vụ du lịch***

#### ***a) Phân loại doanh thu dịch vụ du lịch***

Trong các doanh nghiệp du lịch, doanh thu kinh doanh dịch vụ du lịch được phân loại theo nhiều tiêu thức khác nhau, như theo hệ thống tổ chức kinh doanh, theo điểm hòa vốn, theo phạm vi hoạt động kinh doanh, theo nội dung hoạt động kinh doanh du lịch.

*Một là,* theo hệ thống tổ chức kinh doanh, doanh thu dịch vụ du lịch gồm:

- **Doanh thu dịch vụ du lịch ngoài hệ thống:** Là khoản doanh thu phát sinh ngoài hệ thống các đơn vị thuộc doanh nghiệp du lịch.

- **Doanh thu dịch vụ du lịch trong hệ thống:** Là khoản doanh thu phát sinh trong nội bộ hệ thống các đơn vị thuộc doanh nghiệp du lịch.

Tác dụng của cách phân loại này, giúp cho doanh nghiệp du lịch xác định đúng kết quả kinh doanh dịch vụ du lịch cũng như phục vụ công tác lập báo cáo tài chính tổng hợp và báo cáo tài chính hợp nhất.

*Hai là*, theo điểm hòa vốn, doanh thu dịch vụ du lịch gồm:

- Doanh thu dịch vụ du lịch hòa vốn: Là khoản doanh thu dịch vụ du lịch đạt được vừa đủ bù đắp chi phí dịch vụ du lịch bỏ ra, nghĩa là kết quả kinh doanh dịch vụ du lịch bằng không.

- Doanh thu dịch vụ du lịch an toàn: Là khoản doanh thu đạt được lớn hơn so với khoản chi phí dịch vụ du lịch bỏ ra, kết quả kinh doanh dịch vụ du lịch có lãi.

Phân loại doanh thu theo tiêu thức này giúp doanh nghiệp du lịch xác định khối lượng dịch vụ phải thực hiện được (số lượng tour du lịch, chương trình du lịch, lượt phòng cho thuê,...) cần phải đạt để doanh nghiệp du lịch kinh doanh không bị lỗ mà còn có lãi.

*Ba là*, theo phạm vi hoạt động kinh doanh, doanh thu dịch vụ du lịch được phân loại thành:

- Doanh thu dịch vụ du lịch nội địa: Là doanh thu có được từ việc cung cấp dịch vụ phát sinh trong nước sở tại.

- Doanh thu dịch vụ du lịch quốc tế: Là khoản doanh thu của doanh nghiệp du lịch phát sinh ở ngoài nước (quốc tế).

Tác dụng của cách phân loại này, giúp cho doanh nghiệp du lịch đánh giá được mức độ đóng góp vào kết quả kinh doanh du lịch theo phạm vi hoạt động kinh doanh, giúp kế toán mở sổ kế toán theo dõi doanh thu chi tiết theo địa điểm phát sinh và phục vụ cho việc lập báo cáo tài chính bộ phận của doanh nghiệp du lịch.

*Bốn là*, theo nội dung hoạt động kinh doanh, doanh thu dịch vụ du lịch gồm:

- Doanh thu dịch vụ lưu trú: Là khoản doanh thu từ hoạt động cho thuê dịch vụ phòng nghỉ.

- Doanh thu dịch vụ hướng dẫn du lịch: Là khoản doanh thu từ hoạt động dịch vụ hướng dẫn khách du lịch thăm quan các địa danh, di tích lịch sử, cảnh quan...

- Doanh thu dịch vụ vận chuyển: Là khoản doanh thu từ hoạt động vận chuyển khách du lịch.

- Doanh thu dịch vụ ăn uống: Là khoản doanh thu từ hoạt động kinh doanh dịch vụ ăn uống.

- Doanh thu dịch vụ lữ hành: Là khoản doanh thu từ hoạt động xây dựng, thiết kế, tổ chức triển khai chương trình du lịch.

- Doanh thu dịch vụ khác (giặt là, xông hơi, massage,...): Là khoản doanh thu thu được từ dịch vụ giặt là, xông hơi, massage, nhiếp ảnh, cho thuê ô tô, cắt tóc, gội đầu, bar, karaoke, vũ trường, casino...

...

Cách phân loại này giúp doanh nghiệp du lịch xác định tỷ trọng các khoản doanh thu theo từng hoạt động kinh doanh, phân tích xu hướng biến động của doanh thu và cân nhắc lựa chọn loại hình kinh doanh dịch vụ du lịch nào hiệu quả.

#### *b) Phân loại kết quả kinh doanh dịch vụ du lịch*

Kết quả hoạt động kinh doanh dịch vụ du lịch được phân loại theo nhiều tiêu thức khác nhau, như theo các chỉ tiêu trên báo cáo kết quả kinh doanh, theo phạm vi hoạt động kinh doanh, theo nội dung hoạt động kinh doanh.

*Một là*, theo các chỉ tiêu trên báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh, kết quả kinh doanh dịch vụ du lịch gồm:

- Kết quả từ hoạt động kinh doanh dịch vụ du lịch chính (lợi nhuận thuần từ hoạt động kinh doanh): Là số chênh lệch giữa doanh thu thuần cung cấp dịch vụ và doanh thu hoạt động tài chính với giá thành dịch vụ du lịch đã cung cấp, chi phí tài chính, chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp.

- Kết quả hoạt động khác: Là số chênh lệch giữa các khoản thu nhập khác với các khoản chi phí khác.

- Kết quả kinh doanh dịch vụ du lịch (tổng lợi nhuận kế toán trước thuế): Là tổng hợp kết quả hoạt động kinh doanh dịch vụ du lịch chính và kết quả hoạt động khác của doanh nghiệp du lịch.

- Kết quả kinh doanh dịch vụ du lịch sau thuế: Là số chênh lệch giữa kết quả kinh doanh dịch vụ du lịch và chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp.

Tác dụng của cách phân loại này giúp cho doanh nghiệp du lịch lập báo cáo kết quả kinh doanh được thuận lợi.

*Hai là*, theo phạm vi hoạt động kinh doanh dịch vụ du lịch, kết quả hoạt động kinh doanh dịch vụ du lịch gồm:

- Kết quả kinh doanh dịch vụ du lịch nội địa: Là kết quả kinh doanh dịch vụ du lịch tính trên phạm vi nước sở tại (trong nước).

- Kết quả kinh doanh dịch vụ du lịch quốc tế: Là kết quả kinh doanh dịch vụ du lịch tính trên phạm vi ngoài nước sở tại (quốc tế).

Cách phân loại này giúp cho công tác thống kê về kết quả kinh doanh theo phạm vi hoạt động được thuận lợi.

*Ba là*, theo nội dung hoạt động kinh doanh, kết quả hoạt động kinh doanh dịch vụ du lịch gồm:

- Kết quả kinh doanh dịch vụ lưu trú: Là kết quả kinh doanh dịch vụ cho thuê phòng nghỉ.

- Kết quả kinh doanh dịch vụ hướng dẫn du lịch: Là kết quả kinh doanh dịch vụ hướng dẫn khách du lịch thăm quan.

- Kết quả kinh doanh dịch vụ vận chuyên: Là kết quả kinh doanh dịch vụ vận chuyên du lịch thực hiện được.

- Kết quả kinh doanh dịch vụ ăn uống: Là kết quả kinh doanh dịch vụ ăn uống mà doanh nghiệp du lịch đạt được.

- Kết quả kinh doanh dịch vụ lữ hành: Là kết quả kinh doanh dịch vụ lữ hành thực hiện được trong kỳ.

...

Tác dụng của cách phân loại này, giúp cho doanh nghiệp du lịch nhận biết được kết quả từng hoạt động kinh doanh và phân tích dự báo hướng kinh doanh dịch vụ du lịch phù hợp.

### **2.3.2. Kế toán doanh thu, kết quả kinh doanh dịch vụ du lịch**

#### **2.3.2.1. Ghi nhận doanh thu, xác định kết quả kinh doanh dịch vụ du lịch**

Doanh nghiệp du lịch chỉ ghi nhận doanh thu cung cấp dịch vụ du lịch khi đồng thời thỏa mãn các điều kiện sau:

- Doanh thu được xác định tương đối chắc chắn. Khi hợp đồng quy định người mua được quyền trả lại dịch vụ đã mua theo những điều kiện cụ thể, doanh nghiệp du lịch chỉ được ghi nhận doanh thu khi những điều kiện cụ thể đó không còn tồn tại và người mua không được quyền trả lại dịch vụ đã cung cấp;

- Doanh nghiệp du lịch đã hoặc sẽ thu được lợi ích kinh tế từ giao dịch cung cấp dịch vụ du lịch đó;

- Xác định được phần dịch vụ đã hoàn thành vào thời điểm báo cáo;

- Xác định được chi phí phát sinh cho dịch vụ du lịch và chi phí để hoàn thành giao dịch cung cấp dịch vụ du lịch đó.

Trường hợp doanh nghiệp du lịch cung cấp dịch vụ du lịch thực hiện trong nhiều kỳ hạch toán thì việc xác định doanh thu của dịch vụ du lịch trong kỳ được thực hiện theo phương pháp tỷ lệ phần trăm dịch vụ du lịch cung cấp đã hoàn thành.

Kết quả hoạt động kinh doanh dịch vụ du lịch là kết quả cuối cùng của toàn bộ các hoạt động của doanh nghiệp du lịch, bao gồm: Kết quả hoạt động kinh doanh chính (hoạt động cung cấp dịch vụ du lịch), kết

quả hoạt động tài chính và kết quả hoạt động khác. Cách xác định kết quả hoạt động kinh doanh dịch vụ du lịch như sau:

$$\begin{array}{ccccccc} \text{Kết quả} & & \text{Kết quả} & & \text{Kết quả} & & \text{Kết quả} \\ \text{kinh doanh} & = & \text{hoạt} & + & \text{hoạt} & + & \text{hoạt} \\ \text{dịch vụ} & & \text{dịch} & & \text{tài} & & \text{động} \\ \text{du lịch} & & \text{vụ} & & \text{chính} & & \text{khác} \\ & & \text{du} & & & & \\ & & \text{lịch} & & & & \end{array}$$

$$\begin{array}{ccccccc} \text{Kết quả} & & \text{Doanh} & & \text{Giá} & & \text{Chi} \\ \text{hoạt} & = & \text{thu} & - & \text{vốn} & - & \text{phí} \\ \text{động} & & \text{cung} & & \text{dịch} & & \text{bán} \\ \text{cung} & & \text{cấp} & & \text{vụ} & & \text{hàng} \\ \text{cấp} & & \text{dịch} & & \text{du} & & \text{và} \\ \text{dịch} & & \text{vụ} & & \text{lịch} & & \text{chi} \\ \text{vụ} & & \text{du} & & \text{tiêu} & & \text{phí} \\ \text{du} & & \text{lịch} & & \text{thụ} & & \text{quản} \\ \text{lịch} & & & & & & \text{lý} \\ & & & & & & \text{doanh} \\ & & & & & & \text{nghiệp} \end{array}$$

$$\begin{array}{ccccccc} \text{Kết quả} & & \text{Doanh} & & \text{Chi} \\ \text{hoạt} & = & \text{thu} & - & \text{phí} \\ \text{động} & & \text{hoạt} & & \text{tài} \\ \text{tài} & & \text{động} & & \text{chính} \\ \text{chính} & & \text{tài} & & \text{chính} \end{array}$$

$$\begin{array}{ccccccc} \text{Kết quả} & & \text{Thu} & & \text{Chi} \\ \text{hoạt} & = & \text{nhập} & - & \text{phí} \\ \text{động} & & \text{khác} & & \text{khác} \\ \text{khác} & & & & \end{array}$$

Kết quả kinh doanh dịch vụ du lịch = 0, nghĩa là hòa vốn;

Kết quả kinh doanh dịch vụ du lịch < 0, nghĩa là bị lỗ;

Kết quả kinh doanh dịch vụ du lịch > 0, nghĩa là có lợi nhuận;

Tổng lợi nhuận kế toán trước thuế = Kết quả kinh doanh dịch vụ du lịch > 0

$$\begin{array}{ccccccc} \text{Lợi} & & \text{Tổng} & & \text{Chi} \\ \text{nhuận} & = & \text{lợi} & - & \text{phí} \\ \text{sau} & & \text{nhuận} & & \text{thuế} \\ \text{thuế} & & \text{kế} & & \text{thu} \\ & & \text{toán} & & \text{nhập} \\ & & \text{trước} & & \text{doanh} \\ & & \text{thuế} & & \text{nghiệp} \end{array}$$

$$\begin{array}{ccccccc} \text{Chi} & & \text{Tổng} & & \text{Thuế} \\ \text{phí} & = & \text{lợi} & \times & \text{suất} \\ \text{thuế} & & \text{nhuận} & & \text{thuế} \\ \text{thu} & & \text{kế} & & \text{thu} \\ \text{nhập} & & \text{toán} & & \text{nhập} \\ \text{doanh} & & \text{trước} & & \text{doanh} \\ \text{nghiệp} & & \text{thuế} & & \text{nghiệp} \\ & & & & \text{hiện} \\ & & & & \text{hành} \end{array}$$

### **2.3.2.2. Kế toán doanh thu dịch vụ du lịch**

Quá trình cung cấp và tiêu thụ dịch vụ du lịch thường không thể tách rời nhau. Sản phẩm dịch vụ du lịch được thực hiện đồng thời và doanh nghiệp du lịch cũng nhận được tiền hoặc quyền được thu tiền do bán dịch vụ đó cho khách. Để phản ánh doanh thu cung cấp dịch vụ du lịch, kế toán sử dụng tài khoản 5113 - Doanh thu cung cấp dịch vụ. Kế toán phải mở sổ chi tiết doanh thu dịch vụ du lịch đối với từng hoạt động: hoạt động hướng dẫn du lịch, hoạt động vận chuyển, hoạt động kinh doanh ăn uống, hoạt động kinh doanh phòng nghỉ, hoạt động kinh doanh hàng hóa và kinh doanh khác). Nội dung kết cấu tài khoản 5113 như sau:

#### **Bên Nợ:**

- Các khoản thuế gián thu phải nộp (nếu có);
- Doanh thu dịch vụ đã bán bị trả lại kết chuyển cuối kỳ;
- Khoản giảm giá dịch vụ đã bán kết chuyển cuối kỳ;
- Khoản chiết khấu thương mại kết chuyển cuối kỳ;
- Kết chuyển doanh thu thuần hoạt động kinh doanh dịch vụ du lịch vào tài khoản 911 "Xác định kết quả kinh doanh".

**Bên Có:** Doanh thu cung cấp dịch vụ của doanh nghiệp du lịch thực hiện trong kỳ kế toán.

#### **Tài khoản 5113 không có số dư cuối kỳ.**

Trong doanh nghiệp du lịch, tài khoản 5113 được mở chi tiết để phản ánh doanh thu theo từng hoạt động kinh doanh du lịch cụ thể theo yêu cầu của từng doanh nghiệp du lịch, chẳng hạn như:

TK 51131: Doanh thu hoạt động hướng dẫn du lịch

TK 51132: Doanh thu hoạt động lưu trú

TK 51133: Doanh thu hoạt động vận chuyển



TK 51134: Doanh thu hoạt động ăn uống

TK 51135: Doanh thu hoạt động lễ hành

TK 51138: Doanh thu hoạt động khác

*Phương pháp kế toán một số giao dịch kinh tế chủ yếu:*

(1) Khi khách hàng đặt hàng, trả tiền trước hoặc mua vé trả bằng tiền mặt, chuyển khoản, kế toán căn cứ vào phiếu thu, giấy báo có, ghi:

Nợ các TK 111, 112 (số tiền đã thu)

Có TK 131 - Phải thu khách hàng (chi tiết theo từng khách)

(2) Khi hoàn thành việc cung cấp dịch vụ cho khách, kế toán tính giá thành hoạt động dịch vụ, thường tính vào cuối kỳ, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

(chi tiết theo từng hoạt động dịch vụ du lịch)

Có TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang  
(chi tiết theo từng hoạt động dịch vụ du lịch)

*Đồng thời phản ánh doanh thu cung cấp dịch vụ, kế toán ghi:*

Nợ các TK 131- Phải thu khách hàng (chi tiết khách hàng)

Có TK 5113 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ  
(chi tiết theo từng hoạt động dịch vụ du lịch)

Có TK 3331 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước

(3) Trường hợp thu trước tiền nhiều kỳ cho thuê phòng nghỉ, thuê phương tiện vận chuyển, ăn uống...

- Khi nhận tiền của khách hàng trả trước cho nhiều kỳ, ghi:

Nợ các TK 111, 112 (tổng số tiền nhận trước)

Có TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện  
(giá chưa có thuế GTGT)

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp

- Định kỳ, tính và kết chuyển doanh thu của kỳ kế toán, ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 5113 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ  
(chi tiết theo từng hoạt động dịch vụ du lịch)

- Số tiền phải trả lại cho khách hàng vì hợp đồng cho thuê không được thực hiện tiếp hoặc thời gian thực hiện ngắn hơn thời gian đã thu tiền trước (nếu có), ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện (giá chưa có thuế GTGT)

Nợ TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (số tiền trả lại cho bên thuê về thuế GTGT của hoạt động cho thuê tài sản không được thực hiện)

Có các TK 111, 112,... (tổng số tiền trả lại).

(4) Trường hợp khách hàng mua với khối lượng lớn dịch vụ du lịch hoặc theo chính sách của doanh nghiệp du lịch có thể bớt giá hoặc chiết khấu cho khách hàng.

Khi điều chỉnh giảm doanh thu thực hiện như sau:

- Khoản chiết khấu thương mại, giảm giá dịch vụ du lịch đã bán phát sinh cùng kỳ tiêu thụ dịch vụ được điều chỉnh giảm doanh thu của kỳ phát sinh;

- Trường hợp dịch vụ đã tiêu thụ từ các kỳ trước, đến kỳ sau mới phát sinh chiết khấu thương mại, giảm giá thì doanh nghiệp du lịch ghi giảm doanh thu theo nguyên tắc:

+ Nếu dịch vụ đã tiêu thụ từ các kỳ trước, đến kỳ sau phải giảm giá, phải chiết khấu thương mại 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 dịch vụ phải giảm giá, phải chiết khấu thương mại sau thời điểm phát hành báo cáo tài chính, doanh nghiệp du lịch sẽ ghi giảm doanh thu kỳ phát sinh (kỳ sau).

+ Chiết khấu thương mại phải trả: Là khoản doanh nghiệp du lịch giảm giá niêm yết cho khách hàng mua khối lượng lớn dịch vụ du lịch. Doanh nghiệp du lịch 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 du lịch (bên bán hàng) không sử dụng tài khoản này, 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 du lịch 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 hàng 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 sau:

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 dịch vụ nhiều lần mới đạt được lượng mua được hưởng chiết khấu và khoản chiết khấu thương mại chỉ được xác định trong lần mua cuối cùng;

Giảm giá hàng bán là khoản doanh nghiệp du lịch giảm trừ cho người mua dịch vụ du lịch do cung cấp dịch vụ du lịch không theo cam kết với người mua. Doanh nghiệp du lịch (bên bán hàng) thực hiện kế toán giảm giá dịch vụ 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 du lịch (bên bán hàng) không sử dụng tài khoản này, 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 cung cấp dịch vụ du lịch (đã ghi nhận

doanh thu) và phát hành hoá đơn (giảm giá ngoài hoá đơn) do dịch vụ du lịch không đúng như cam kết...

Phản ánh số chiết khấu thương mại, giảm giá dịch vụ cung cấp thực tế phát sinh trong kỳ, ghi:

- Trường hợp dịch vụ đã cung cấp phải giảm giá, chiết khấu thương mại cho người mua thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ và doanh nghiệp du lịch tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, ghi:

Nợ TK 521 - Các khoản giảm trừ doanh thu (5211, 5213)

Nợ TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (thuế GTGT đầu ra được giảm)

Có các TK 111, 112, 131,...

- Trường hợp dịch vụ du lịch đã cung cấp phải giảm giá, chiết khấu thương mại cho người mua không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT hoặc thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp, khoản giảm giá, chiết khấu cho người mua, ghi:

Nợ TK 521 - Các khoản giảm trừ doanh thu (5211, 5213)

Có các TK 111, 112, 131,...

(5) Cuối kỳ kế toán, kết chuyển tổng số giảm trừ doanh thu phát sinh trong kỳ sang tài khoản 5113 - “Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ”, ghi:

Nợ TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ  
(chi tiết theo từng hoạt động dịch vụ)

Có TK 521 (521, 5213) - Các khoản giảm trừ doanh thu

(6) Kết chuyển doanh thu thuần của các dịch vụ đã thực hiện, kế toán ghi:

Nợ TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ  
(chi tiết theo từng hoạt động dịch vụ)

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh  
(chi tiết theo từng hoạt động dịch vụ)

### **2.3.2.3. Kế toán kết quả kinh doanh dịch vụ du lịch**

Kế toán xác định kết quả kinh doanh sử dụng tài khoản 911 - Xác định kết quả kinh doanh. Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 911:

#### **Bên Nợ:**

- Trị giá vốn của dịch vụ du lịch đã bán;
- Chi phí hoạt động tài chính, chi phí thuê thu nhập doanh nghiệp và chi phí khác;
- Chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp;
- Kết chuyển lãi.

#### **Bên Có:**

- Doanh thu thuần dịch vụ du lịch đã bán trong kỳ;
- Doanh thu hoạt động tài chính, các khoản thu nhập khác và khoản ghi giảm chi phí thuê thu nhập doanh nghiệp;
- Kết chuyển lỗ.

#### **Tài khoản 911 không có số dư cuối kỳ.**

Tài khoản 911 - Xác định kết quả kinh doanh được mở chi tiết theo yêu cầu quản lý và quản trị của từng doanh nghiệp du lịch cụ thể, các doanh nghiệp du lịch có thể mở TK 911 chi tiết thành các tài khoản cấp hai sau:

TK 9111: Kết quả kinh doanh hoạt động hướng dẫn du lịch

TK 9112: Kết quả kinh doanh hoạt động lưu trú

TK 9113: Kết quả kinh doanh hoạt động vận chuyển

TK 9114: Kết quả kinh doanh hoạt động ăn uống

TK 9115: Kết quả kinh doanh hoạt động lữ hành

TK 9118: Kết quả kinh doanh hoạt động khác

*Phương pháp kế toán một số giao dịch kinh tế chủ yếu:*

a) Cuối kỳ kế toán, thực hiện việc kết chuyển số doanh thu bán hàng thuần vào tài khoản xác định kết quả kinh doanh, ghi:

Nợ TK 5113 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ  
(chi tiết theo hoạt động)

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh  
(chi tiết theo hoạt động)

b) Kết chuyển trị giá vốn dịch vụ đã tiêu thụ trong kỳ, chi phí liên quan đến hoạt động kinh doanh du lịch, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh (chi tiết theo hoạt động)

Có TK 632 - Giá vốn hàng bán (chi tiết theo hoạt động)

c) Cuối kỳ kế toán, kết chuyển doanh thu hoạt động tài chính và các khoản thu nhập khác, ghi:

Nợ TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính

Nợ TK 711 - Thu nhập khác

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh  
(chi tiết theo hoạt động)

d) Cuối kỳ kế toán, kết chuyển chi phí hoạt động tài chính và khoản chi phí khác, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh (chi tiết theo hoạt động)

Có TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 811 - Chi phí khác

e) Cuối kỳ kế toán, kết chuyển chi phí bán hàng phát sinh trong kỳ, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh (chi tiết theo hoạt động)

Có TK 641 - Chi phí bán hàng

f) Cuối kỳ kế toán, kết chuyển chi phí quản lý doanh nghiệp phát sinh trong kỳ, kế toán ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh (chi tiết theo hoạt động)

Có TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

g) Cuối kỳ kế toán, kết chuyển chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

(chi tiết theo hoạt động)

Có TK 8211 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành

h) Cuối kỳ kế toán, kết chuyển số chênh lệch giữa số phát sinh bên Nợ và số phát sinh bên Có TK 8212 “Chi phí thuế thu nhập hoãn lại”:

- Nếu TK 8212 có số phát sinh bên Nợ lớn hơn số phát sinh bên Có, số chênh lệch, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

(chi tiết theo hoạt động)

Có TK 8212 - Chi phí thuế thu nhập hoãn lại

- Nếu số phát sinh bên Nợ TK 8212 nhỏ hơn số phát sinh bên Có TK 8212, kế toán kết chuyển số chênh lệch, ghi:

Nợ TK 8212 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

(chi tiết theo hoạt động)

i) Kết chuyển kết quả hoạt động kinh doanh trong kỳ vào lợi nhuận sau thuế chưa phân phối:

- Kết chuyển lãi, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh (chi tiết theo hoạt động)

Có TK 421 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối

(chi tiết theo hoạt động)

- Kết chuyển lỗ, ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối  
(chi tiết theo hoạt động)

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh  
(chi tiết theo hoạt động)

Để xác định kết quả hoạt động kinh doanh dịch vụ du lịch riêng, kế toán cần phải mở sổ chi tiết cung cấp dịch vụ cho từng hoạt động theo mẫu:

### SỔ CHI TIẾT DOANH THU CUNG CẤP DỊCH VỤ

Năm....

Quyển số.....

Hoạt động:.....

Ngày ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	TKĐƯ	Các khoản giảm trừ doanh thu		
	Số	Ngày			Chiết khấu	Giảm giá	Cộng
			-.....				
			Cộng số phát sinh				
			- Doanh thu thuần				
			- Giá vốn, giá thành				

Căn cứ ghi vào sổ chi tiết cung cấp dịch vụ du lịch là hóa đơn GTGT. Hàng ngày, căn cứ vào hóa đơn GTGT, kế toán ghi vào sổ theo các cột tương ứng, ghi tên, địa chỉ khách hàng vào cột “diễn giải”. Cuối tháng, cộng sổ để tính doanh thu theo hóa đơn, doanh thu thuần, giá vốn và lợi nhuận gộp của từng loại dịch vụ đã cung cấp.

Trên cơ sở các sổ chi tiết doanh thu cung cấp dịch vụ du lịch, sổ chi tiết giá thành dịch vụ du lịch, kế toán lập bảng tổng hợp tính toán kết quả kinh doanh dịch vụ du lịch:



**BẢNG TỔNG HỢP KẾT QUẢ KINH DOANH  
DỊCH VỤ DU LỊCH**

Tháng ... năm ...

Hoạt động Chi tiêu	Kinh doanh hướng dẫn du lịch	Kinh doanh vận chuyển	Kinh doanh lưu trú	Kinh doanh ăn uống	Kinh doanh lữ hành	Kinh doanh khác	Tổng cộng
Doanh thu theo cung cấp dịch vụ							
Các khoản giảm trừ							
Doanh thu thuần							
Giá thành dịch vụ							
Lợi nhuận gộp							
Doanh thu tài chính							
Chi phí bán hàng							
Chi phí quản lý							
Chi phí khác							
Kết quả kinh doanh							

## **2.4. BÀI TẬP THỰC HÀNH**

### **Bài số 1**

Công ty trách nhiệm hữu hạn du lịch Thiên Ân có hai hoạt động kinh doanh: kinh doanh phòng nghỉ và kinh doanh hướng dẫn du lịch, hạch toán thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên, trong tháng 02/N có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh như sau (đơn vị tính: 1.000 đồng):

1. Chi tiền mặt mua một số vật liệu (chè, xà phòng...) dùng cho các phòng nghỉ: 2.100, chưa bao gồm thuế GTGT 10%.
2. Xuất kho vật liệu giấy, bút, mực cho các phòng nghỉ: 3.000
3. Tập hợp các phiếu thanh toán tạm ứng về chi tiêu trực tiếp cho khách du lịch (tiền ăn uống, đi lại, vé vào cửa thăm quan): 12.000, trong đó thuế GTGT: 1.000.
4. Bảng kê phân bổ giá trị công cụ dụng cụ cho kinh doanh phòng nghỉ: 40.000; cho quản lý doanh nghiệp: 15.000.
5. Tiền lương trả cho nhân viên trong tháng:
  - Nhân viên bộ phận hướng dẫn du lịch: 40.000; trong đó, cho hướng dẫn viên du lịch: 32.000.
  - Nhân viên bộ phận kinh doanh phòng nghỉ: 20.000; trong đó, nhân viên phục vụ phòng: 15.000.
6. Trích BHXH, BHYT, BHTN&BNN và KPCĐ theo tỷ lệ quy định.
7. Trích khấu hao TSCĐ trong tháng: Bộ phận kinh doanh phòng nghỉ: 105.000, bộ phận quản lý doanh nghiệp: 3.000.
8. Bảng tính tiền điện, nước phải trả trong tháng, phân bổ cho kinh doanh phòng nghỉ theo giá có thuế: 22.000, quản lý doanh nghiệp: 550; bộ phận điều hành tour: 440.

## 9. Các chi phí khác cho các hoạt động:

- Chi tiền mặt (chi giao dịch, ký hợp đồng, tiếp đón) hướng dẫn khách thăm quan du lịch: 1.000.

- Xuất kho công cụ dụng cụ loại phân bổ 100% cho các phòng nghỉ: 4.000.

- Thanh toán tạm ứng công tác phí cho nhân viên quản lý: 6.000.

### **Yêu cầu:**

1. Lập và định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trong tháng;
2. Tính tổng giá thành kinh doanh dịch vụ phòng nghỉ và kinh doanh dịch vụ hướng dẫn du lịch.

## **Bài số 2**

Tại Công ty TNHH du lịch Thái Dương phát sinh các hoạt động trong tháng 6/N như sau:

1. Thực hiện các tour du lịch nội địa, doanh thu chưa bao gồm thuế GTGT 10%: 300.000.000đ, đã thu bằng tiền mặt: 100.000.000đ, khách hàng chuyển khoản: 150.000.000đ, còn lại chưa thu.

2. Cung cấp tour du lịch Hà Nội - Hạ Long cho Công ty A, số lượng: 30 người, giá tour trọn gói niêm yết: 3.000.000đ/người, chiết khấu 10% cho công ty A do đoàn đông. Công ty A đã chuyển khoản 45.000.000đ.

3. Thực hiện các tour du lịch nước ngoài, doanh thu chưa có thuế GTGT 10% của phần dịch vụ cung cấp tại Việt Nam: 60.000.000đ, giá trị dịch vụ cung cấp ở nước ngoài: 300.000.000đ. Khách hàng đã thanh toán 70% bằng chuyển khoản.

4. Cung cấp tour Hà Nội - HongKong cho Công ty A, số lượng khách: 20 người, giá tour trọn gói niêm yết: 30.000.000đ/người, chiết khấu 10% cho công ty A vì đoàn đông. Ước tính phần giá trị dịch vụ

thực hiện tại HongKong là 70%. Công ty A đã thanh toán 60% bằng chuyển khoản.

5. Tính đến cuối tháng, Công ty TNHH du lịch Thái Dương đang nhận 200.000.000đ khách hàng chuyển khoản ứng trước cho dịch vụ du lịch được thực hiện trong tháng 7. Công ty đang thực hiện dở dang 5 tour du lịch trong nước có tổng trị giá 300.000.000đ (chưa có thuế GTGT 10%). Ước tính khối lượng dịch vụ (công việc) hoàn thành 50%.

6. Nhận được hoa hồng của các khách sạn, khu bán đồ lưu niệm 40.000.000đ chuyển qua ngân hàng (bảo có).

**Yêu cầu:**

1. Định khoản các nghiệp vụ trên.
2. Xác định kết quả kinh doanh dịch vụ du lịch và thực hiện các bút toán cuối kỳ.

### ***Chương 3***

## **KẾ TOÁN HOẠT ĐỘNG KINH DOANH DỊCH VỤ KHÁCH SẠN**

### **3.1. ĐẶC ĐIỂM HOẠT ĐỘNG KINH DOANH DỊCH VỤ KHÁCH SẠN**

Hoạt động kinh doanh dịch vụ khách sạn bao gồm: Kinh doanh lưu trú, kinh doanh ăn uống, vui chơi giải trí. Kinh doanh dịch vụ khách sạn được thực hiện trên cơ sở kết hợp giữa phòng nghỉ, lễ tân, nhân viên phục vụ và bảo vệ để đáp ứng nhu cầu của khách.

Hoạt động kinh doanh dịch vụ khách sạn mang tính vô hình, quá trình cung cấp gắn liền với tiêu thụ dịch vụ ngoại trừ dịch vụ ăn uống và trường hợp khách thuê phòng từ kỳ này sang kỳ khác.

Hoạt động kinh doanh dịch vụ khách sạn có chi phí khấu hao tài sản cố định chiếm tỷ trọng lớn nhất, nhất là những khách sạn có tiêu chuẩn quốc tế.

### **3.2. KẾ TOÁN HOẠT ĐỘNG KINH DOANH DỊCH VỤ ĂN UỐNG TRONG KHÁCH SẠN**

Nhằm phục vụ nhu cầu ăn uống của khách lưu trú cũng như thực hiện các dịch vụ ăn uống cho các tiệc cưới, hội nghị, sinh nhật, khách vắng lai và được thực hiện theo nhiều hình thức như: Buffet (tiệc đứng), tiệc ngồi, ăn điểm tâm, tiệc cưới, hội nghị, hội thảo, phục vụ khách vắng lai.

#### **3.2.1. Kế toán chi phí, giá thành dịch vụ ăn uống**

Kế toán hoạt động kinh doanh dịch vụ ăn uống phát sinh các khoản chi phí sau:

- Chi phí nguyên liệu trực tiếp như: thịt, cá, trứng, củ, quả, hạt, rau, các loại gia vị...

- Chi phí nhân công trực tiếp gồm: tiền lương, tiền công, các khoản trích theo lương của đầu bếp, nhân viên sơ chế, chuẩn bị thực phẩm, nhân viên phục vụ bàn...

- Chi phí sản xuất chung gồm: tiền lương, tiền công, các khoản trích theo lương nhân viên quản lý nhà hàng (bếp) của khách sạn, công cụ dụng cụ, khấu hao tài sản cố định, chi phí điện nước, điện thoại sử dụng cho nhà hàng... ngoài hai khoản chi phí trực tiếp kể trên.

Đối tượng tập hợp chi phí có thể là toàn bộ hoạt động kinh doanh của nhà hàng hoặc suất ăn, món ăn hay hợp đồng. Đối tượng tính giá thành dịch vụ ăn uống được xác định tùy thuộc vào hình thức cung ứng dịch vụ cụ thể, như đối với khách vắng lai thì đối tượng tính giá thành là từng món ăn, suất ăn; đối với tiệc cưới, hội nghị, hội thảo... thì đối tượng tính giá thành có thể là từng hợp đồng, từng đơn đặt hàng.

#### *a) Chứng từ kế toán sử dụng*

Sử dụng phiếu xuất kho, hóa đơn GTGT, bảng phân bổ tiền lương và các khoản trích theo lương, bảng phân bổ nguyên liệu, bảng phân bổ công cụ dụng cụ, bảng phân bổ khấu hao tài sản cố định, bảng phân bổ chi phí dịch vụ mua ngoài, bảng phân bổ chi phí khác và các chứng từ khác có liên quan.

#### *b) Tài khoản sử dụng và phương pháp kế toán một số nghiệp vụ chủ yếu*

Sử dụng tài khoản 621, 622, 627 và 154 có mở chi tiết theo từng đối tượng tập hợp chi phí và tính giá thành dịch vụ ăn uống.

- Xuất kho thực phẩm, gia vị dùng cho bộ phận chế biến món ăn, căn cứ chứng từ, kế toán ghi:

Nợ TK 621 (chi tiết)

Có TK 152 (chi tiết)

Trường hợp thực phẩm, gia vị mua ngoài dùng ngay vào chế biến, căn cứ chứng từ (hóa đơn GTGT, bảng kê thu mua...), ghi:

Nợ TK 621 (chi tiết)

Nợ TK 133 (1331)

Có TK 111, 112 (chi tiết)

- Chi phí nhân công (đầu bếp, nhân viên chế biến món ăn), nhân viên quản lý nhà hàng, ghi:

Nợ TK 622 (chi tiết)

Nợ TK 627

Có TK 334 (chi tiết)

Có TK 338 (chi tiết)

- Chi phí vật liệu, dụng cụ dùng cho nhà hàng (bếp):

Nợ TK 627 (chi tiết)

Có TK 152 (chi tiết)

Có TK 153 (chi tiết)

Có TK 242 (trường hợp phân bổ)

- Chi phí khấu hao TSCĐ, ghi:

Nợ TK 627 (chi tiết)

Có TK 214 (chi tiết)

- Chi phí dịch vụ mua ngoài, chi phí khác:

Nợ TK 627 (chi tiết)

Nợ TK 133 (1331)

Có TK 111, 112 (chi tiết)

- Cuối kỳ, kế toán tổng hợp chi phí dịch vụ ăn uống, ghi:

Nợ TK 154 (chi tiết)

Có TK 621, 622, 627

*c) Đánh giá sản phẩm dở dang cuối kỳ và tính giá thành sản phẩm dịch vụ ăn uống trong khách sạn*

Trường hợp phục vụ ăn uống cho khách vắng lai thì sản phẩm dở dang là các nguyên liệu đã qua sơ chế chưa sử dụng tại thời điểm cuối kỳ và được đánh giá theo chi phí nguyên liệu trực tiếp theo công thức:

$$\text{Giá trị sản phẩm dở dang cuối kỳ} = \frac{\text{Giá trị sản phẩm dở dang đầu kỳ} + \text{Chi phí NVL (chính trực tiếp hoặc trực tiếp)}}{\text{Số lượng sản phẩm hoàn thành trong kỳ} + \text{Số lượng sản phẩm dở dang cuối kỳ}} \times \text{Số lượng sản phẩm dở dang cuối kỳ}$$

Trường hợp nhà hàng thực hiện hợp đồng trọn gói với khách hàng thì giá trị sản phẩm dở dang là toàn bộ chi phí đã tập hợp bắt đầu từ khi thực hiện hợp đồng đến thời điểm đánh giá.

Giá thành sản phẩm dịch vụ ăn uống được tính theo phương pháp giản đơn:

Tổng giá thành sản phẩm dịch vụ ăn uống = Giá trị sản phẩm dịch vụ dở dang đầu kỳ (nếu có) + Tổng chi phí thực tế của dịch vụ ăn uống phát sinh trong kỳ - Giá trị sản phẩm dịch vụ dở dang cuối kỳ (nếu có).

*d) Sổ kế toán chi phí và giá thành dịch vụ ăn uống*

Toàn bộ chi phí và giá thành dịch vụ ăn uống được ghi chép hệ thống hóa vào sổ kế toán theo hình thức kế toán mà đơn vị áp dụng:

- Nếu áp dụng hình thức kế toán nhật ký chung, kế toán ghi sổ kế toán tổng hợp như: Nhật ký chung, nhật ký đặc biệt (nhật ký chi tiền, nhật ký mua hàng), sổ cái tài khoản 621, 622, 627, 154 và các sổ chi tiết mở theo tài khoản tổng hợp.

- Nếu áp dụng hình thức kế toán nhật ký chứng từ, kế toán ghi sổ kế toán tổng hợp gồm: Nhật ký chứng từ số 7, bảng kê số 4, 6..., sổ cái tài



khoản 621, 622, 627, 154 và các sổ chi tiết tương ứng với các tài khoản tổng hợp có mở chi tiết.

- Nếu áp dụng hình thức nhật ký sổ cái, kế toán sử dụng 1 sổ kế toán tổng hợp duy nhất là Nhật ký - Sổ cái để ghi chép toàn bộ chi phí, giá thành dịch vụ ăn uống, trong đó có các tài khoản 621, 622, 627, 154; sổ chi tiết được mở theo tài khoản tổng hợp.

- Nếu áp dụng hình thức chứng từ ghi sổ, kế toán ghi sổ kế toán tổng hợp gồm: Sổ đăng ký chứng từ ghi sổ và sổ cái tài khoản 621, 622, 627, 154; sổ chi tiết được mở theo tài khoản tổng hợp.

### **3.2.2. Kế toán doanh thu và xác định kết quả kinh doanh**

#### *a) Chứng từ sử dụng*

- Hóa đơn GTGT, hóa đơn bán hàng;
- Phiếu thu;
- Giấy báo có;
- Chứng từ nội bộ (phiếu kết chuyển...).

#### *b) Tài khoản sử dụng và phương pháp kế toán một số nghiệp vụ chủ yếu*

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

TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính

TK 635 - Chi phí tài chính

TK 632 - Giá vốn hàng bán

TK 641 - Chi phí bán hàng

TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

TK 811 - Chi phí khác

TK 821 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp

TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối

*Phương pháp kế toán một số nghiệp vụ chủ yếu:*

- Nếu khách hàng ứng trước tiền, kế toán ghi:

Nợ TK 111, 112

Có TK 131 (chi tiết theo khách hàng ứng trước)

- Khi hoàn thành dịch vụ ăn uống cho khách, ghi:

Nợ TK 111, 112

Nợ TK 131

Có TK 511 (5113)

Có TK 333 (3331)

- Phản ánh giá vốn dịch vụ ăn uống đã cung cấp cho khách hàng, ghi:

Nợ TK 632

Có TK 154 (chi tiết dịch vụ ăn uống)

- Trường hợp có phát sinh giảm trừ doanh thu cung cấp dịch vụ theo thỏa thuận giữa nhà hàng và khách hàng, ghi:

Nợ TK 521

Nợ TK 333 (3331)

Có TK 111, 112...

- Trường hợp khách hủy hợp đồng, sau khi trừ tiền phạt, ghi:

Nợ TK 131

Có TK 711

Có TK 111, 112...

- Cuối kỳ, kết chuyển các khoản giảm trừ doanh thu để xác định doanh thu thuần, ghi:

Nợ TK 511 (5113)

Có TK 521 (chi tiết khoản giảm trừ)

- Kết chuyển doanh thu thuần, thu nhập khác, ghi:

Nợ TK 511

Nợ TK 515

Nợ TK 711

Có TK 911

- Kết chuyển giá vốn, chi phí, ghi:

Nợ TK 911

Có TK 632

Có TK 635

Có TK 811

*Xác định kết quả kinh doanh:*

Kết quả kinh doanh = Doanh thu, thu nhập thuần - Giá vốn, chi phí

Nếu kết quả thua lỗ ( $< 0$ ), kế toán ghi:

Nợ TK 421

Có TK 911

Nếu kết quả hoà vốn ( $= 0$ ), kế toán không cần ghi sổ;

Nếu kết quả có lãi ( $> 0$ ), xác định nghĩa vụ thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp, kế toán ghi:

Nợ TK 821 (8211)

Có TK 333 (3334)

- Kết chuyển chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp, ghi:

Nợ TK 911

Có TK 821 (8211)

- Kết chuyển lợi nhuận sau thuế đạt được, ghi:

Nợ TK 911

Có TK 421

### **3.3. KẾ TOÁN HOẠT ĐỘNG KINH DOANH DỊCH VỤ LƯU TRÚ**

Kinh doanh dịch vụ lưu trú là hoạt động chính của khách sạn, vừa mang tính sản xuất kinh doanh, vừa mang đặc điểm phục vụ khách lưu trú, đòi hỏi phải có điều kiện cơ sở vật chất đảm bảo (phòng nghỉ, trang thiết bị, cách bố trí, trình độ phục vụ của nhân viên) và sự phục vụ khách hàng chuyên nghiệp. Sản phẩm dịch vụ buồng không có hình thái vật chất, quá trình sản xuất gắn liền với quá trình tiêu thụ dịch vụ buồng.

#### **3.3.1. Kế toán chi phí và giá thành dịch vụ lưu trú**

##### *a) Chi phí dịch vụ buồng*

Dịch vụ buồng gồm những khoản chi phí sau:

- Chi phí nhân viên phục vụ;
- Chi phí khấu hao tài sản cố định;
- Chi phí công cụ dụng cụ;
- Chi phí vệ sinh (xà phòng, giấy vệ sinh...);
- Chi phí khác (kem đánh răng, bàn chải, hoa để phòng, chè, nước uống, bia, nước ngọt...);
- Chi phí dịch vụ mua ngoài (điện, nước, điện thoại, sửa chữa tài sản cố định thuê ngoài,...

##### *b) Đối tượng và phương pháp tập hợp chi phí dịch vụ buồng*

Đối tượng tập hợp chi phí dịch vụ buồng là phạm vi giới hạn nơi phát sinh chi phí và đối tượng chịu chi phí dịch vụ buồng:

- Nếu khách sạn chỉ có một khu (tòa nhà) độc lập thì đối tượng tập hợp chi phí là toàn bộ hoạt động kinh doanh dịch vụ buồng.

- Nếu khách sạn có nhiều khu (nhiều tòa nhà) thì đối tượng tập hợp chi phí là từng khu (tòa nhà) hoặc toàn bộ các khu (tòa nhà) có hoạt động kinh doanh dịch vụ buồng.

*Phương pháp tập hợp chi phí dịch vụ bù đắp thường sử dụng hai phương pháp:*

- Phương pháp trực tiếp: Phương pháp này được áp dụng khi các khoản chi phí có liên quan trực tiếp đến đối tượng tập hợp chi phí và có thể hạch toán trực tiếp cho từng đối tượng. Do đó, khi các khoản chi phí phát sinh liên quan đến đối tượng nào, kế toán hạch toán trực tiếp vào đối tượng đó trên tài khoản kế toán.

- Phương pháp phân bổ gián tiếp: Phương pháp này áp dụng khi phát sinh những khoản chi phí liên quan đến nhiều đối tượng, cần phải tổng hợp và phân bổ cho các đối tượng theo tiêu chuẩn hợp lý. Khi kế toán tập hợp toàn bộ chi phí vào tài khoản chi phí chung, cuối kỳ phân bổ cho các đối tượng liên quan theo tiêu chuẩn thích hợp, cụ thể như sau:

+ Thứ nhất, tập hợp chi phí chung.

+ Thứ hai, lựa chọn tiêu chuẩn phân bổ hợp lý và thực hiện phân bổ theo công thức:

Tiêu chuẩn phân bổ thường là chi phí nhân công trực tiếp hoặc doanh thu cho thuê phòng nghỉ.

$$\text{Chi phí chung phân bổ cho đối tượng } i = \frac{\text{Tổng chi phí chung cần phân bổ}}{\text{Tổng tiêu chuẩn phân bổ}} \times \text{Tiêu chuẩn phân bổ cho đối tượng thứ } i$$

*c) Chứng từ kế toán sử dụng*

- Phiếu xuất kho;
- Bảng tính và phân bổ vật liệu;
- Bảng tính và phân bổ công cụ dụng cụ;
- Bảng phân bổ tiền lương và bảo hiểm;
- Bảng tính và phân bổ khấu hao tài sản cố định;
- Phiếu kết chuyển;
- Bảng tính giá thành dịch vụ bù đắp.

*d) Tài sản sử dụng và phương pháp kế toán một số nghiệp vụ chủ yếu*

Sử dụng tài khoản 621, 622, 627 và 154 có mở chi tiết theo từng đối tượng tập hợp chi phí và tính giá thành dịch vụ ăn uống.

- Xuất kho vật liệu như xà phòng, giấy vệ sinh, kem đánh răng, bàn chải, chè, đồ uống... sử dụng cho dịch vụ buồng, căn cứ chứng từ, kế toán ghi:

Nợ TK 621 (chi tiết)

Có TK 152 (chi tiết)

Trường hợp mua ngoài dùng ngay vào dịch vụ buồng, căn cứ chứng từ (hóa đơn GTGT, bảng kê thu mua...), ghi:

Nợ TK 621 (chi tiết)

Nợ TK 133 (1331)

Có TK 111, 112 (chi tiết)

- Chi phí nhân công trực tiếp phục vụ buồng, nhân viên quản lý dịch vụ buồng, ghi:

Nợ TK 622 (chi tiết)

Nợ TK 627

Có TK 334 (chi tiết)

Có TK 338 (chi tiết)

- Chi phí vật liệu, dụng cụ dùng cho phòng nghỉ:

Nợ TK 627 (chi tiết)

Có TK 152 (chi tiết)

Có TK 153 (chi tiết)

Có TK 242 (trường hợp phân bổ)

- Chi phí khấu hao TSCĐ, ghi:

Nợ TK 627 (chi tiết)

Có TK 214 (chi tiết)

- Chi phí dịch vụ mua ngoài, chi phí khác:

Nợ TK 627 (chi tiết)

Nợ TK 133 (1331)

Có TK 111, 112 (chi tiết)

- Cuối kỳ, kế toán tổng hợp chi phí dịch vụ bùồng, ghi:

Nợ TK 154 (chi tiết)

Có TK 621, 622, 627

*e) Đối tượng tính giá thành, phương pháp tính giá thành dịch vụ bùồng*

Đối tượng tính giá thành thường là từng loại sản phẩm dịch vụ bùồng/ngày, đêm.

Phương pháp tính giá thành là phương pháp giản đơn, phương pháp hệ số và phương pháp tỷ lệ:

- Phương pháp hệ số: Căn cứ tiêu chuẩn các loại phòng để quy định cho mỗi loại phòng một hệ số, chọn 1 loại phòng có đặc trưng tiêu biểu nhất có hệ số là 1, quy đổi số lượt/ngày, đêm cho từng loại phòng ra số lượt phòng tiêu chuẩn.

Tổng lượt phòng tiêu chuẩn quy đổi =  $\sum_{i=1}^n q_i \times h_i$

Trong đó:  $q_i$  là số lượt phòng loại  $i$ ;

$h_i$  là hệ số phòng loại  $i$ .

Tổng giá thành các loại phòng = Chi phí dở dang đầu kỳ + Chi phí phát sinh trong kỳ - Chi phí dở dang cuối kỳ

Tính hệ số phân bổ chi phí cho từng loại phòng:

Hệ số phân bổ chi phí phòng loại  $i$  =  $\frac{\text{Số lượt phòng quy đổi loại } i}{\text{Tổng số lượt/ngày, đêm quy đổi}}$

Tính giá thành từng loại phòng:

$$\text{Tổng giá thành phòng loại } i = \text{Tổng giá thành các loại phòng} \times \frac{\text{Hệ số phân bổ chi phí phòng loại } i}{\text{Hệ số phân bổ}}$$

- Phương pháp tỷ lệ:

$$\text{Tỷ lệ giá thành} = \frac{\text{Tổng giá thành của các loại phòng}}{\text{Tổng tiêu chuẩn phân bổ}}$$

Tính giá thành từng loại phòng:

$$\text{Tổng giá thành phòng loại } i = \text{Tỷ lệ giá thành} \times \text{Tiêu chuẩn phân bổ của phòng loại } i$$

Trong đó: Tiêu chuẩn phân bổ thường được sử dụng là giá thành định mức hoặc giá thành kế hoạch.

Sau khi tính được giá thành, kế toán ghi:

Nợ TK 632

Có TK 154 (chi tiết)

*f) Sổ kế toán*

Thực hiện hoàn toàn tương tự như kế toán hoạt động kinh doanh ăn uống.

### **3.3.2. Kế toán doanh thu, xác định kết quả kinh doanh lưu trú**

*a) Chứng từ sử dụng*

- Hóa đơn GTGT, hóa đơn bán hàng;
- Phiếu thu;
- Giấy báo có;
- Chứng từ nội bộ (phiếu kết chuyển...).



b) Tài khoản sử dụng và phương pháp kế toán một số nghiệp vụ chủ yếu

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

TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính

TK 635 - Chi phí tài chính

TK 632 - Giá vốn hàng bán

TK 641 - Chi phí bán hàng

TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp

TK 811 - Chi phí khác

TK 821 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp

TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối

*Phương pháp kế toán một số nghiệp vụ chủ yếu:*

- Nếu khách hàng ứng trước tiền, kế toán ghi:

Nợ TK 111, 112

Có TK 131 (chi tiết theo khách hàng ứng trước)

- Nếu khách ứng trước bằng ngoại tệ, ghi:

Nợ TK 111 (1112), 112 (1122) - Ghi theo tỷ giá hối đoái thực tế

Có TK 131 (chi tiết theo khách hàng ứng trước)

- Khi hoàn thành dịch vụ lưu trú cho khách, ghi:

Nợ TK 111, 112

Nợ TK 131

Có TK 511 (5113)

Có TK 333 (3331)

Trường hợp khách thanh toán bằng ngoại tệ thì ghi theo tỷ giá hối đoái thực tế.

Phản ánh giá vốn dịch vụ lưu trú đã cung cấp cho khách hàng, ghi:

Nợ TK 632

Có TK 154 (chi tiết dịch vụ ăn uống)

- Trường hợp có phát sinh giảm trừ doanh thu cung cấp dịch vụ theo thỏa thuận giữa nhà hàng và khách hàng, ghi:

Nợ TK 521

Nợ TK 333 (3331)

Có TK 111, 112...

- Trường hợp khách hủy hợp đồng, sau khi trừ tiền phạt, ghi:

Nợ TK 131

Có TK 711

Có TK TK 111, 112...

- Cuối kỳ, kết chuyển các khoản giảm trừ doanh thu để xác định doanh thu thuần, ghi:

Nợ TK 511 (5113)

Có TK 521 (chi tiết khoản giảm trừ)

- Kết chuyển doanh thu thuần, thu nhập khác, ghi:

Nợ TK 511

Nợ TK 515

Nợ TK 711

Có TK 911

- Kết chuyển giá vốn, chi phí, ghi:

Nợ TK 911

Có TK 632

Có TK 635

Có TK 811

Xác định kết quả kinh doanh:

$$\text{Kết quả kinh doanh} = \text{Doanh thu, thu nhập thuần} - \text{Giá vốn, chi phí}$$

Nếu kết quả thua lỗ ( $< 0$ ), kế toán ghi:

Nợ TK 421

Có TK 911

Nếu kết quả hoà vốn ( $= 0$ ), kế toán không cần ghi sổ;

Nếu kết quả có lãi ( $> 0$ ), xác định nghĩa vụ thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp, kế toán ghi:

Nợ TK 821 (8211)

Có TK 333 (3334)

- Kết chuyển chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp, ghi:

Nợ TK 911

Có TK 821 (8211)

- Kết chuyển lợi nhuận sau thuế đạt được, ghi:

Nợ TK 911

Có TK 421

### **3.4. BÀI TẬP THỰC HÀNH**

#### **Bài số 1:**

Tại Khách sạn Hà Nội, hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên, tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, bộ phận nhà hàng thuộc khách sạn có tài liệu sau (đơn vị tính: Đồng):

1. Chị Bình ký hợp đồng số 100 ngày 9/3 đặt 100 mâm cỗ tiệc cưới ngày 20/3. Đơn giá là 3.300.000 (đã có 10% thuế GTGT), đã ứng trước 20.000.000 tiền mặt theo phiếu thu 120 cùng ngày.

2. Nhà hàng mua thực phẩm làm cỗ theo hóa đơn GTGT: 3000 ngày 20/3 với giá cả thuế GTGT 10% là 110.000.000, thanh toán bằng chuyển khoản theo giấy báo nợ của ngân hàng số 290 cùng ngày.

3. Mua gia vị, rau, quả theo bảng kê mua hàng dùng cho tiệc cưới trị giá 11.000.000, thanh toán bằng tiền tạm ứng theo giấy thanh toán tạm ứng số 40 ngày 20/3.

4. Hóa đơn dịch vụ mua ngoài gồm điện, nước, điện thoại phục vụ làm cỗ theo hóa đơn GTGT số 3939 ngày 20/3 số tiền 8.800.000 (có thuế GTGT 10%) thanh toán bằng chuyển khoản.

5. Bảng phân bổ tiền lương:

- Lương cho đầu bếp và nhân viên chạy bàn làm cỗ: 50.000.000

- Lương nhân viên quản lý nhà hàng: 20.000.000

- Các khoản trích theo lương theo tỷ lệ quy định.

6. Bảng phân bổ khấu hao tài sản cố định phân bổ cho nhà hàng 5.000.000.

7. Phân bổ công cụ dụng cụ cho nhà hàng 3.000.000.

8. Kết chuyển chi phí và tính giá thành dịch vụ chế biến cỗ tiệc cưới.

9. Khách hàng thanh toán toàn bộ tiền đặt cỗ sau khi trừ tiền ứng trước bằng chuyển khoản.

10. Doanh thu hoạt động tài chính: 100.000.000, chi phí tài chính: 60.000.000, chi phí bán hàng: 50.000.000, chi phí quản lý khách sạn: 50.000.000, thu nhập khác: 60.000.000, chi phí khác: 30.000.000. Hãy

kết chuyển doanh thu, giá vốn, chi phí và xác định kết quả kinh doanh, thuế suất thuế TNDN là 20%.

**Yêu cầu:**

1. Định khoản kế toán;
2. Hãy ghi sổ kế toán theo hình thức nhật ký chung, tự cho các số liệu có liên quan hợp lý.

**Bài số 2:**

Công ty cổ phần Đoàn Gia, kinh doanh trong lĩnh vực nhà hàng trong tháng 7/2016 có các tài liệu ghi chép như sau (đơn vị tính: Đồng):

1. Ngày 1/7: Mua rau củ, thực phẩm dùng chế biến món ăn: 16.700.000 và phụ liệu gia vị: 830.000 đã thanh toán bằng tiền mặt, giao thẳng cho bộ phận bếp của nhà hàng.

2. Ngày 3/7: Mua rượu, bia trị giá 18.000.000 chưa thanh toán cho nhà cung cấp.

3. Ngày 4/7: Bếp trưởng báo cáo chi phí chế biến thức ăn trong ngày như sau:

- Nguyên liệu chính: 4.200.000

- Nguyên liệu phụ: 310.000

4. Báo cáo món ăn phục vụ trong ngày:

- Món khai vị: 20 bát, giá bán 80.000đ/bát

- Món mặn chính: 12 set, giá bán 250.000/set

- Món tráng miệng: 18 đĩa, giá bán 45.000/đĩa

- Bia, rượu xuất kho dùng: 2.200.000

- Nước đá: 20 thùng, giá bán 80.000/thùng

Tiền bán hàng thu được bằng tiền mặt đã thu trong ngày.

5. Ngày 8/7: Rút tiền gửi ngân hàng về nhập quỹ tiền mặt, dùng chi trả tiền mua rượu, bia. Chi mua nguyên liệu bếp 3.500.000 chưa bao gồm chi phí vận chuyển 200.000. Công ty nhập kho đủ số lượng.

6. Ngày 15/7: Nhận ứng trước khách hàng tổ chức tiệc cưới bằng tiền mặt 20.000.000.

7. Ngày 20/7: Bộ phận nhà hàng báo hỏng một số bàn ghế cũ trị giá 6.000.000, phân bổ 12 tháng. Phế liệu bán được ước tính 500.000.

8. Ngày 21/7: Nhà hàng mua một số bàn ghế mới trị giá 8.000.000 đưa vào sử dụng thay thế bàn ghế cũ, dự tính phân bổ 6 tháng.

9. Ngày 25/7: Tổ chức tiệc cưới với chi phí chế biến tập hợp như sau:

- Bia, nước ngọt, nước đá xuất kho 3.200.000, giá bán 6.400.000

- Nguyên liệu chính: 22.100.000

- Nguyên phụ liệu: 720.000

- Nhiên liệu: 400.000

10. Ngày 25/7: Khách hàng làm vỡ đồ trang trí trong nhà hàng, đã bồi thường bằng tiền mặt 200.000. Biết rằng, đồ trang trí mua về trước đây với giá 1.000.000 đã phân bổ 850.000.

11. Ngày 31/7: Tính toán chi phí trong tháng:

- Tiền lương kỹ thuật chế biến: 2.500.000, lương quản đốc nhà hàng 7.000.000.

- Tiền lương bộ phận quản lý: 7.000.000.

- Trích các khoản BHXH, BHYT, BHTN theo tỷ lệ quy định.

- Khấu hao TSCĐ trong tháng: 12.800.000; trong đó, thiết bị bếp: 5.500.000.

- Tiền điện thoại, nước, điện 2.450.000; trong đó, phân bổ cho bộ phận bếp: 1.350.000.

### **Yêu cầu:**

1. Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh;

2. Xác định kết quả kinh doanh của nhà hàng trong tháng, biết chi phí quản lý doanh nghiệp được phân bổ hết trong tháng.

## **Chương 4**

# **KẾ TOÁN HOẠT ĐỘNG KINH DOANH VIỄN THÔNG**

Chương này chủ yếu giới thiệu về kế toán doanh thu, chi phí và xác định kết quả kinh doanh tại "Tập đoàn" là Công ty mẹ - Tập đoàn Bru chính Viễn thông Việt Nam, viết tắt là VNPT. "VNPT-Vinaphone" là Tổng Công ty Dịch vụ viễn thông. "VNPT-Media" là Tổng Công ty Truyền thông. "VNPT-Net" là Tổng Công ty Hạ tầng mạng. "Đơn vị cấp 1" bao gồm các đơn vị: VNPT, VNPT-Vinaphone, VNPT-Media. "Đơn vị cấp 2" là các đơn vị kinh tế trực thuộc hạch toán phụ thuộc đơn vị cấp 1 có tổ chức bộ máy kế toán, gồm: các đơn vị hạch toán phụ thuộc, ban quản lý dự án. "Đơn vị cấp 3" là các đơn vị kinh tế trực thuộc đơn vị cấp 2, có tổ chức bộ máy kế toán.

### **4.1. KẾ TOÁN DOANH THU, THU NHẬP KHÁC**

#### **4.1.1. Tại đơn vị cấp 3**

##### **4.1.1.1. Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ**

(1) Doanh thu cung cấp dịch vụ (công nghệ thông tin, viễn thông, truyền thông, tư vấn...)

- Căn cứ vào các bảng tổng hợp cước phát sinh (đối với doanh thu ghi nợ), bảng kê chứng từ nộp tiền (đối với các khoản doanh thu được thu ngay), hóa đơn, hồ sơ chứng từ theo quy định, kế toán ghi:

Nợ TK 1111, 1121, 1313X...

Có TK 5113X1 - Doanh thu cung cấp dịch vụ  
(chi tiết tài khoản phù hợp)

Có TK 3387X - Doanh thu chưa thực hiện (nếu có)

Có TK 33635 - Phải trả về thuế GTGT

Có TK 333111 - Thuế GTGT đầu ra (đối với các đơn vị cấp 3 khác địa bàn tỉnh, thành phố với đơn vị cấp 2)

- Khi phát sinh doanh thu bằng ngoại tệ:

+ Trường hợp thu tiền ngay, kế toán ghi:

Nợ TK 1112, 1122 - (tỷ giá mua của ngân hàng thương mại nơi đơn vị chỉ định khách hàng thanh toán tại thời điểm giao dịch phát sinh)

Có TK 5113X1 - Doanh thu cung cấp dịch vụ

Có TK 3387X - Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 33635 - Phải trả về thuế GTGT

Có TK 333111 - Thuế GTGT đầu ra (đối với các đơn vị cấp 3 khác địa bàn tỉnh, thành phố với đơn vị cấp 2)

Đồng thời ghi đơn bên Nợ TK 007 - Ngoại tệ các loại.

+ Trường hợp chưa thu tiền ngay, ghi:

Nợ TK 1313X - Phải thu của khách hàng sử dụng dịch vụ (tỷ giá mua của ngân hàng thương mại nơi đơn vị chỉ định khách hàng thanh toán tại thời điểm giao dịch phát sinh)

Có TK 5113X1 - Doanh thu cung cấp dịch vụ

Có TK 3387X - Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 33635 - Phải trả về thuế GTGT

Có TK 333111 - Thuế GTGT đầu ra (đối với các đơn vị cấp 3 khác địa bàn tỉnh, thành phố với đơn vị cấp 2)

+ Khi thu được tiền, ghi:

Nợ TK 1112, 1122 - (tỷ giá mua của ngân hàng thương mại nơi đơn vị chỉ định khách hàng thanh toán tại thời điểm giao dịch phát sinh)

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (lỗ tỷ giá hối đoái)



Có TK 1313X - Phải thu của khách hàng sử dụng dịch vụ  
(tỷ giá ghi sổ kế toán)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính  
(nếu phát sinh lãi tỷ giá hối đoái)

Đồng thời ghi đơn bên Nợ TK 007 - Ngoại tệ các loại.

\* Đối với doanh thu cung cấp dịch vụ giữa các đơn vị trong nội bộ Tập đoàn, các đơn vị hạch toán theo văn bản hướng dẫn cụ thể về công tác quản lý tài chính kế toán thống kê của Tập đoàn thực hiện cơ chế kinh tế.

(2) Doanh thu bán hàng hóa (hoạt động thương mại)

Căn cứ vào các bảng tổng hợp bán hàng hóa (đối với doanh thu ghi nợ), bảng kê chứng từ nộp tiền (đối với các khoản doanh thu được thu ngay), hóa đơn, hồ sơ chứng từ hợp lệ, ghi:

Nợ TK 1111, 1121, 1311,...

Có TK 51111 - Doanh thu bán hàng hóa

Có TK 33635 - Phải trả về thuế GTGT

Có TK 333111 - Thuế GTGT đầu ra (đối với các đơn vị cấp 3 khác địa bàn tỉnh, thành phố với đơn vị cấp 2)

\* Đối với doanh thu cung cấp dịch vụ giữa các đơn vị trong nội bộ Tập đoàn, các đơn vị hạch toán theo văn bản hướng dẫn cụ thể về công tác quản lý tài chính kế toán thống kê của Tập đoàn thực hiện cơ chế kinh tế.

(3) Các khoản giảm trừ doanh thu:

a) Phản ánh số chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán thực tế phát sinh, ghi:

- Trường hợp dịch vụ đã bán phải giảm giá, chiết khấu thương mại cho người mua thuộc đối tượng chịu thuế GTGT, ghi:

Nợ TK 521XXX - Các khoản giảm trừ doanh thu

Nợ TK 33635 - Phải trả về thuế GTGT  
(thuế GTGT của hàng hoá bị trả lại)

Nợ TK 333111 - Thuế GTGT đầu ra (đối với các đơn vị cấp 3 khác địa bàn tỉnh, thành phố với đơn vị cấp 2)

Có các TK 111, 112, 131,...

- Trường hợp dịch vụ đã bán phải giảm giá, chiết khấu thương mại cho người mua không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT, ghi:

Nợ TK 521XXX - Các khoản giảm trừ doanh thu

Có các TK 111, 112, 131,...

b) Các khoản hàng bán bị trả lại, ghi:

- Phản ánh giá vốn của hàng đã bán bị trả lại:

Nợ TK 156 - Hàng hóa (chi tiết TK phù hợp)

Có TK 632 - Giá vốn hàng bán

- Thanh toán với người mua về số tiền của hàng bán bị trả lại:

Nợ TK 5213 - Hàng bán bị trả lại (chi tiết TK phù hợp)

Nợ TK 33635 - Phải trả về thuế GTGT  
(thuế GTGT của hàng bị trả lại)

Nợ TK 333111 - Thuế GTGT đầu ra (đối với các đơn vị cấp 3 khác địa bàn tỉnh, thành phố với đơn vị cấp 2)

Có TK 111, 112, 131,...

c) Cuối kỳ kế toán, kết chuyển tổng số giảm trừ doanh thu phát sinh trong kỳ sang tài khoản 511 - “Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ”, ghi:

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

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 521 - Các khoản giảm trừ doanh thu

(4) Kết chuyển các khoản doanh thu thanh toán với đơn vị cấp 2:

Hàng tháng, căn cứ vào số doanh thu thuần phát sinh, ghi:

Nợ TK 511 (chi tiết các TK phù hợp)

Có TK 33631 - Phải trả về kinh doanh

(số doanh thu thuần được kết chuyển về đơn vị cấp 2)

#### ***4.1.1.2. Doanh thu hoạt động tài chính phát sinh***

- Khi phát sinh doanh thu hoạt động tài chính, ghi:

Nợ TK 1111, 1121, 131...

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính

Có TK 33635 - Phải trả về thuế GTGT (nếu có)

Có TK 333111 - Thuế GTGT đầu ra (đối với các đơn vị cấp 3 khác địa bàn tỉnh, thành phố với đơn vị cấp 2)

- Hàng tháng, kết chuyển doanh thu hoạt động tài chính về đơn vị cấp 2, ghi:

Nợ TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính

Có TK 33631 - Phải trả về kinh doanh

#### ***4.1.1.3. Thu nhập khác phát sinh***

- Khi phát sinh thu nhập khác, ghi:

Nợ TK 111, 112, 131...

Có TK 711 - Thu nhập khác

Có TK 33635 - Phải trả về thuế GTGT (nếu có)

Có TK 333111 - Thuế GTGT đầu ra (đối với các đơn vị cấp 3 khác địa bàn tỉnh, thành phố với đơn vị cấp 2)

- Hàng tháng, kết chuyển thu nhập khác phải nộp về đơn vị cấp 2, ghi:

Nợ TK 711 - Thu nhập khác (thống kê chi tiết phù hợp)

Có TK 33631 - Phải trả về kinh doanh

## **4.1.2. Tại đơn vị cấp 2**

### **4.1.2.1. Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ**

(1) Doanh thu cung cấp dịch vụ (công nghệ thông tin, viễn thông, truyền thông, tư vấn...).

- Căn cứ vào các bảng tổng hợp cước phát sinh (đối với doanh thu ghi nợ), bảng kê chứng từ nộp tiền (đối với các khoản doanh thu được thu ngay), ghi:

Nợ TK 1111, 1121, 1313X...

Có TK 5113X1 - Doanh thu cung cấp dịch vụ

Có TK 3387X - Doanh thu chưa thực hiện (nếu có)

Có TK 333111 - Thuế GTGT đầu ra

- Khi phát sinh doanh thu bằng ngoại tệ:

+ Trường hợp thu tiền ngay, kế toán ghi:

Nợ TK 1112, 1122 (tỷ giá mua của ngân hàng thương mại nơi đơn vị chỉ định khách hàng thanh toán tại thời điểm giao dịch phát sinh)

Có TK 5113X1 - Doanh thu cung cấp dịch vụ

Có TK 3387X - Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 333111 - Thuế GTGT đầu ra

Đồng thời ghi đơn bên Nợ TK 007 - Ngoại tệ các loại.

+ Trường hợp chưa thu tiền ngay, ghi:

Nợ TK 1313X - Phải thu của khách hàng sử dụng dịch vụ (tỷ giá mua của ngân hàng thương mại nơi đơn vị chỉ định khách hàng thanh toán tại thời điểm giao dịch phát sinh)

Có TK 5113X1 - Doanh thu cung cấp dịch vụ

Có TK 3387X - Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 333111 - Thuế GTGT đầu ra

+ Khi thu được tiền, ghi:

Nợ TK 1112, 1122 (tỷ giá mua của ngân hàng thương mại nơi đơn vị chỉ định khách hàng thanh toán tại thời điểm giao dịch phát sinh)

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (nếu phát sinh lỗ tỷ giá hối đoái)

Có TK 1313X - Phải thu của khách hàng sử dụng dịch vụ  
(tỷ giá ghi sổ kế toán)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính  
(nếu phát sinh lãi tỷ giá hối đoái)

Đồng thời ghi đơn bên Nợ TK 007 - Ngoại tệ các loại.

\* Đối với doanh thu cung cấp dịch vụ giữa các đơn vị trong nội bộ Tập đoàn, các đơn vị hạch toán theo văn bản hướng dẫn cụ thể về công tác quản lý tài chính kế toán thống kê của Tập đoàn thực hiện cơ chế kinh tế.

(2) Doanh thu bán hàng hóa (hoạt động thương mại)

Căn cứ vào các bảng tổng hợp bán hàng hóa (đối với doanh thu ghi nợ), bảng kê chứng từ nộp tiền (đối với các khoản doanh thu được thu ngay), hóa đơn, hồ sơ chứng từ hợp lệ, ghi:

Nợ TK 1111, 1121, 1311,...

Có TK 51111 - Doanh thu bán hàng hóa

Có TK 333111 - Thuế GTGT đầu ra

\* Đối với doanh thu cung cấp dịch vụ giữa các đơn vị trong nội bộ Tập đoàn, các đơn vị hạch toán theo văn bản hướng dẫn cụ thể về công tác quản lý tài chính kế toán thống kê của Tập đoàn thực hiện cơ chế kinh tế.

(3) Các khoản giảm trừ doanh thu:

a) Phản ánh số chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán thực tế phát sinh trong kỳ:

- Trường hợp dịch vụ đã bán phải giảm giá, chiết khấu thương mại cho người mua thuộc đối tượng chịu thuế GTGT, ghi:

Nợ TK 521XXX - Các khoản giảm trừ doanh thu

Nợ TK 333111 - Thuế GTGT đầu ra

Có các TK 111,112,131,...

- Trường hợp dịch vụ đã bán phải giảm giá, chiết khấu thương mại cho người mua không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT, ghi:

Nợ TK 521XXX - Các khoản giảm trừ doanh thu

Có các TK 111, 112, 131,...

b) Các khoản hàng bán bị trả lại phát sinh, ghi:

- Ghi nhận giá vốn hàng bán bị trả lại:

Nợ TK 156 - Hàng hóa (chi tiết TK phù hợp)

Có TK 632 - Giá vốn hàng bán

- Thanh toán với người mua về số tiền của hàng bán bị trả lại:

Nợ TK 5213 - Hàng bán bị trả lại (chi tiết TK phù hợp)

Nợ TK 333111 - Thuế GTGT đầu ra

Có TK 111, 112, 131,...

c) Cuối kỳ kế toán, kết chuyển tổng số giảm trừ doanh thu phát sinh trong kỳ sang tài khoản 511 - “Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ”, ghi:

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

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 5211, 5212, 5213 - Các khoản giảm trừ doanh thu  
(chi tiết TK phù hợp)

(4) Hạch toán thanh toán các khoản doanh thu do đơn vị cấp 3 đã ghi nhận:

Hàng tháng, căn cứ vào số doanh thu thuần phát sinh tại các đơn vị cấp 3 đã ghi nhận kết chuyển về đơn vị cấp 2, ghi:

Nợ TK 13631 - Phải thu về kinh doanh

Có TK 911 - Xác định kết quả hoạt động tài chính  
(chi tiết TK phù hợp)

#### **4.1.2.2. Doanh thu hoạt động tài chính phát sinh**

- Khi phát sinh doanh thu hoạt động tài chính tại đơn vị cấp 2, ghi:

Nợ TK 1111, 1121, 131,...

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính

Có TK 333111 - Thuế GTGT đầu ra

- Hàng tháng, kết chuyển doanh thu hoạt động tài chính phát sinh tại đơn vị cấp 3 phải nộp về đơn vị cấp 2, ghi:

Nợ TK 13631 - Phải thu về kinh doanh

Có TK 9115 - Xác định kết quả tài chính

#### **4.1.2.3. Thu nhập khác phát sinh**

- Khi phát sinh thu nhập khác, ghi:

Nợ TK 111, 112, 131...

Có TK 711 - Thu nhập khác

Có TK 333111 - Thuế GTGT đầu ra

- Hàng tháng, kết chuyển thu nhập khác phát sinh tại đơn vị cấp 3 phải nộp về đơn vị cấp 2, ghi:

Nợ TK 13631 - Phải thu về kinh doanh

Có TK 9119 - Xác định kết quả hoạt động khác

#### **4.1.2.4. Kết chuyển doanh thu, thu nhập khác phát sinh để xác định kết quả**

Hàng tháng, kế toán hạch toán kết chuyển doanh thu bán hàng, cung cấp dịch vụ thuần, doanh thu hoạt động tài chính và các khoản thu nhập khác để xác định kết quả, ghi:

Nợ TK 511, 515, 711 (chi tiết TK phù hợp)

Có TK 911 (chi tiết TK phù hợp)

### **4.1.3. Tại đơn vị cấp 1**

#### **4.1.3.1. Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ**

(1) Doanh thu cung cấp dịch vụ (công nghệ thông tin, viễn thông, truyền thông, tư vấn...)

- Căn cứ vào hóa đơn và các tài liệu kế toán có liên quan, chứng từ nộp tiền (đối với các khoản doanh thu được thu ngay), ghi:

Nợ TK 1111, 1121, 1313X...

Có TK 5113X1 - Doanh thu cung cấp dịch vụ

Có TK 3387X - Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 333111 - Thuế GTGT đầu ra

- Khi phát sinh doanh thu bằng ngoại tệ:

+ Trường hợp thu tiền ngay, kế toán ghi:

Nợ TK 1112, 1122 (tỷ giá mua của ngân hàng thương mại nơi đơn vị chỉ định khách hàng thanh toán tại thời điểm giao dịch phát sinh)

Có TK 5113X1 - Doanh thu cung cấp dịch vụ

Có TK 3387X - Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 333111 - Thuế GTGT đầu ra

Đồng thời ghi đơn bên Nợ TK 007 - Ngoại tệ các loại.

+ Trường hợp chưa thu tiền ngay, ghi:

Nợ TK 1313X - Phải thu của khách hàng sử dụng dịch vụ (tỷ giá mua của ngân hàng thương mại nơi đơn vị chỉ định khách hàng thanh toán tại thời điểm giao dịch phát sinh)

Có TK 5113X1 - Doanh thu cung cấp dịch vụ

Có TK 3387X - Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 333111 - Thuế GTGT đầu ra



+ Khi thu được tiền, ghi:

Nợ TK 1112, 1122 (tỷ giá mua của ngân hàng thương mại nơi đơn vị chỉ định khách hàng thanh toán tại thời điểm giao dịch phát sinh)

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (lỗ tỷ giá hối đoái)

Có TK 1313 - Phải thu của khách hàng sử dụng dịch vụ (tỷ giá ghi sổ kế toán)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (nếu phát sinh lãi tỷ giá hối đoái)

Đồng thời ghi đơn bên Nợ TK 007 - Ngoại tệ các loại.

(2) Doanh thu bán hàng hóa (hoạt động thương mại)

Căn cứ vào các bảng tổng hợp bán hàng hóa (đối với doanh thu ghi nợ), bảng kê chứng từ nộp tiền (đối với các khoản doanh thu được thu ngay), hóa đơn, hồ sơ chứng từ hợp lệ, ghi:

Nợ TK 1111, 1121, 1311,...

Có TK 51111 - Doanh thu bán hàng hóa

Có TK 333111 - Thuế GTGT đầu ra

(3) Các khoản giảm trừ doanh thu:

a) Phản ánh số chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán thực tế phát sinh trong kỳ, ghi:

- Trường hợp dịch vụ đã bán phải giảm giá, chiết khấu thương mại cho người mua thuộc đối tượng chịu thuế GTGT, ghi:

Nợ TK 521XXX - Các khoản giảm trừ doanh thu (chi tiết TK phù hợp)

Nợ TK 333111 - Thuế GTGT đầu ra

Có các TK 111, 112, 131,...

- Trường hợp dịch vụ đã bán phải giảm giá, chiết khấu thương mại cho người mua không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT, ghi:

Nợ TK 521XXX - Các khoản giảm trừ doanh thu (chi tiết TK phù hợp)

Có các TK 111, 112, 131,...

b) Các khoản hàng bán bị trả lại phát sinh, ghi:

- Ghi nhận giá vốn hàng bán bị trả lại:

Nợ TK 156 - Hàng hóa (chi tiết TK phù hợp)

Có TK 632 - Giá vốn hàng bán

- Thanh toán với người mua về số tiền của hàng bán bị trả lại:

Nợ TK 5213 - Hàng bán bị trả lại (chi tiết TK phù hợp)

Nợ TK 333111 - Thuế GTGT đầu ra

Có TK 111, 112, 131,...

c) Kết chuyển các khoản giảm trừ doanh thu: Hàng tháng kết chuyển, ghi:

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

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 5211, 5212, 5213 (chi tiết TK phù hợp)

#### ***4.1.3.2. Doanh thu hoạt động tài chính phát sinh***

Khi phát sinh doanh thu hoạt động tài chính tại đơn vị cấp 1, ghi:

Nợ TK 1111, 1121, 131...

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính  
(thống kê chi tiết phù hợp)

Có TK 333111 - Thuế GTGT đầu ra (nếu có)

#### ***4.1.3.3. Thu nhập khác phát sinh***

Khi phát sinh thu nhập khác, ghi:

Nợ TK 111, 112, 131...

Có TK 711 - Thu nhập khác

Có TK 333111 - Thuế GTGT đầu ra (nếu có)

#### **4.1.3.4. Kết chuyển doanh thu, thu nhập khác xác định kết quả**

Cuối kỳ kế toán, thực hiện hạch toán kết chuyển doanh thu bán hàng, cung cấp dịch vụ thuần, doanh thu hoạt động tài chính và các khoản thu nhập khác để xác định kết quả, ghi:

Nợ TK 511, 515, 711 (chi tiết TK)

Có TK 911 (chi tiết TK phù hợp)

## **4.2. KẾ TOÁN CHI PHÍ KINH DOANH, CHI PHÍ TÀI CHÍNH VÀ CHI PHÍ KHÁC**

### **4.2.1. Tại đơn vị cấp 3**

#### **4.2.1.1. Chi phí kinh doanh VT-CNTT**

(1) Mua nguyên liệu, vật liệu, công cụ xuất thẳng cho sản xuất kinh doanh (không qua kho), ghi:

Nợ TK 154 (chi tiết TK phù hợp)

Nợ TK 627, 641, 642 (chi tiết TK phù hợp)

Nợ TK 2421, 2422 - Chi phí trả trước (chi tiết TK phù hợp)

Nợ TK 13635 - Phải thu về thuế GTGT

Nợ TK 1331 (khác địa bàn tỉnh/TP với đơn vị cấp 2)

Có TK 111, 112, 331,...

(2) Xuất kho nguyên liệu, vật liệu, công cụ dùng cho sản xuất kinh doanh, ghi:

Nợ TK 154 (chi tiết TK phù hợp)

Nợ TK 627, 641, 642 (chi tiết TK phù hợp)

Nợ TK 2421, 2422 - Chi phí trả trước (chi tiết TK phù hợp)

Có TK 152, 153

(3) Chi phí nhân công, kinh phí công đoàn, bảo hiểm y tế, bảo hiểm xã hội, bảo hiểm thất nghiệp phần đơn vị phải hạch toán vào chi phí (nếu phân cấp hạch toán tại đơn vị cấp 3) trong kỳ, ghi:

Nợ TK 154 (chi tiết TK phù hợp)

Nợ TK 627, 641, 642 (chi tiết TK phù hợp)

Có TK 334, 3382, 3383, 3384, 3386...

(4) Căn cứ vào thông báo nộp thuế của cơ quan thuế (thuế môn bài, thuế nhà đất, tiền thuế đất...) phát sinh trong kỳ, kế toán phản ánh số phải nộp, ghi:

Nợ TK 627, 641, 642 (chi tiết TK phù hợp)

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp

Khi nộp thuế, kế toán ghi:

Nợ TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước

Có TK 111, 112,...

(5) Trường hợp các sản phẩm, hàng hoá được dùng làm quà tặng quảng cáo, khuyến mại (theo pháp luật về thương mại). Khi xuất hàng hóa cho mục đích khuyến mại, quảng cáo:

- Trường hợp dùng sản phẩm dịch vụ, hàng hóa để khuyến mại, quảng cáo không thu tiền, không kèm theo các điều kiện khác như phải mua sản phẩm, hàng hóa - **khuyến mại không điều kiện**, kế toán ghi:

Nợ TK 64171, 641761, 641766 - Chi phí bán hàng

Có TK 152, 153, 155, 156

- Trường hợp dùng sản phẩm, dịch vụ, hàng hóa để khuyến mại, quảng cáo với điều kiện khách hàng phải sử dụng dịch vụ của doanh nghiệp, phải mua sản phẩm, hàng hóa (**khuyến mại có điều kiện**), như: cam kết sử dụng từ 02 dịch vụ trở lên/sử dụng dịch vụ trong thời gian 12 tháng, 18 tháng,... hoặc mua 2 sản phẩm được tặng 1 sản phẩm,... thì kế toán phản ánh toàn bộ giá trị dịch vụ, hàng hóa bán thu tiền và giá trị dịch vụ, hàng hóa khuyến mại, quảng cáo vào giá vốn hàng bán (trường hợp này bản chất giao dịch là giảm giá hàng bán), kế toán ghi:

Nợ TK 6321X, 6323XX - Giá vốn hàng bán, dịch vụ  
(phần tương ứng đưa vào giá vốn dịch vụ, giá vốn hàng hoá bán  
trong kỳ)

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước (phân bổ dần chi phí theo thời gian  
cam kết sử dụng dịch vụ - nếu có)

Có TK 152, 153, 155, 156,...

(6) Trường hợp sản phẩm, hàng hóa dùng để biếu tặng cho cán bộ,  
nhân viên trang trải bằng quỹ khen thưởng, phúc lợi, cùng đồng thời với  
việc ghi nhận doanh thu bán hàng, kế toán ghi nhận giá vốn hàng bán đối  
với sản phẩm, hàng hóa,... dùng để biếu, tặng:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán, dịch vụ (chi tiết phù hợp)

Có TK 152, 153, 156,...

Đồng thời ghi nhận doanh thu của hàng hóa được trang trải bằng  
quỹ khen thưởng, phúc lợi, ghi:

Nợ TK 353 - Quỹ khen thưởng, phúc lợi (giá thanh toán)

Có TK 511 - Doanh thu bán hàng

Có TK 13635/333111 - Thuế GTGT phải nộp (nếu có)

(7) Trường hợp sử dụng phương pháp trích trước chi phí sửa chữa  
tài sản cố định:

- Khi trích trước chi phí sửa chữa lớn TSCĐ vào chi phí:

Nợ TK 627, 641, 642

Có TK 335 (nếu việc sửa chữa đã thực hiện trong kỳ nhưng  
chưa nghiệm thu, chưa có hóa đơn)

Có TK 352 (trích trước chi phí sửa chữa cho TSCĐ theo yêu  
cầu kỹ thuật phải bảo dưỡng, duy tu định kỳ)

- Khi sửa chữa lớn TSCĐ thực tế phát sinh, ghi:

Nợ TK 3358, 3524

Nợ TK 13635 - Phải thu về thuế GTGT

Nợ TK 133111 - Thuế GTGT đầu vào của HH, DV (trường hợp đơn vị cấp 3 khác địa bàn tỉnh/TP với đơn vị cấp 2).

Có TK 331, 241, 111, 112, 152,...

(8) Trường hợp hạch toán chi phí KHCB tại đơn vị cấp 3 (đơn vị cấp 2 quản lý TSCĐ, hạch toán TSCĐ, hao mòn TSCĐ): Hàng tháng, căn cứ bảng trích và phân bổ chi phí KHCB tài sản cố định do đơn vị cấp 2 lập, thông báo cho đơn vị, ghi:

Nợ TK 154 - (TK 1541, 1542, 1543, 1544, 1546, 1548)

Nợ TK 627, 641, 642 (chi tiết phù hợp)

Có TK 33631

(9) Các chi phí khác bằng tiền phát sinh trong kỳ, ghi:

Nợ TK 154 (TK 1541, 1542, 1543, 1544, 1546, 1548)

Nợ TK 627, 641, 642 (chi tiết phù hợp)

Nợ TK 13635, 333111

Có TK 111, 112,...

(10) Định kỳ phân bổ các khoản chi phí trả trước, như phân bổ chi phí sửa chữa TSCĐ, phân bổ giá trị công cụ, dụng cụ,...

Nợ TK 154 (TK 1541, 1542, 1543, 1544, 1546, 1548)

Nợ TK 627, 635, 641, 642

Có TK 242 - Chi phí trả trước (chi tiết phù hợp)

(11) Cuối kỳ kế toán tính toán, phân bổ chi phí sản xuất chung cho từng loại sản phẩm, dịch vụ, kế toán, ghi:

Nợ TK 154 (TK 1541, 1542, 1543, 1544, 1546, 1548)

Có TK 627 - Chi phí sản xuất chung

(12) Cuối kỳ kế toán kết chuyển giá vốn dịch vụ, ghi:

Nợ TK 632 (chi tiết TK phù hợp)

Có TK 154 (chi tiết TK phù hợp)

(13) Cuối kỳ tính toán, kết chuyển chi phí thanh toán với đơn vị cấp 2:

Nợ TK 13631

Có TK 632, 641, 642

\* Đối với chi phí phát sinh trong quá trình phối hợp kinh doanh dịch vụ giữa các đơn vị trong nội bộ Tập đoàn, các đơn vị hạch toán theo văn bản hướng dẫn cụ thể về công tác quản lý tài chính kế toán thống kê của Tập đoàn thực hiện cơ chế kinh tế.

#### ***4.2.1.2. Chi phí kinh doanh thương mại***

(1) Mua hàng hóa về nhập kho: Căn cứ hóa đơn mua hàng, phiếu nhập kho, kế toán ghi:

Nợ TK 1561 - Hàng hóa (chi tiết theo loại hàng)

Nợ TK 13635 - Phải thu về thuế GTGT

Nợ TK 13311 - Thuế GTGT đầu vào (trường hợp đơn vị cấp 3 khác địa bàn tỉnh, thành phố với đơn vị cấp 2).

Có TK 111, 112, 33111...

(2) Xuất hàng hóa bán, khuyến mại, phục vụ SXKD:

Nợ TK 63211 - Giá vốn hàng bán

Nợ TK 64171 - Chi phí khuyến mại (không kèm điều kiện)

Có TK 156 - Hàng hóa (chi tiết phù hợp)

(3) Kết chuyển nộp giá vốn, chi phí bán hàng về đơn vị cấp 2:

Nợ TK 13631 - Phải thu về kinh doanh

Có TK 632, 641 (chi tiết TK phù hợp)

(4) Các nghiệp vụ kinh tế phát sinh tại đơn vị cấp 2 với các phòng bán hàng trực thuộc (nếu có) hoặc nhân viên bán hàng của đơn vị:

- Trường hợp xuất hàng hóa cho các phòng bán hàng đi bán: Căn cứ phiếu xuất kho, kế toán thực hiện hạch toán chuyển kho hàng hóa từ kho đơn vị sang kho hàng hóa cho từng phòng bán hàng nhận để đi bán, hạch toán:

Nợ TK 1561 - Hàng hóa (chi tiết kho theo phòng bán hàng)

Có TK 1561 - Hàng hóa (chi tiết TK, kho, loại hàng hóa)

- Trường hợp xuất giao hàng hóa cho nhân viên bán hàng, kế toán ghi tạm ứng cho nhân viên bán hàng theo giá vốn hàng bán:

Nợ TK 14161 - Tạm ứng KDTM (mở sổ theo dõi tạm ứng chi tiết tên nhân viên bán hàng, đơn vị và chi tiết từng loại hàng hóa, giá, số lượng, thành tiền).

Có TK 1561 - Hàng hóa (chi tiết TK, kho, loại hàng hóa)

- Nhân viên bán hàng bán không hết hàng hóa đã ứng, hoàn trả lại kho, căn cứ sổ hàng hóa nhập lại kho, hạch toán:

Nợ TK 15611 - Hàng hóa (chi tiết TK, kho, loại hàng hóa)

Có TK 14161 - Tạm ứng KDTM

(ghi giá vốn hàng hóa, chi tiết nhân viên BH)

- Hàng ngày, căn cứ báo cáo kết quả bán hàng, nộp tiền bán hàng của các phòng bán hàng, hạch toán:

Nợ TK 111, 112, 131,...

Có TK 511 - Doanh thu bán hàng hóa

Có TK 33635 - Phải trả về thuế GTGT

Có TK 333111 - Thuế GTGT đầu ra (nếu đơn vị cấp 3 khác địa bàn tính, thành phố với đơn vị cấp 2)



- Kết chuyển giá vốn của hàng hóa đã bán:

+ Kết chuyển giá vốn hàng hóa phòng bán hàng trực tiếp đã bán, ghi:

Nợ TK 6321 - Giá vốn hàng bán, dịch vụ

Có TK 1561 - Hàng hóa (chi tiết kho, loại hàng)

+ Kết chuyển giá vốn hàng hóa đã tạm ứng cho nhân viên bán hàng đã bán:

Nợ TK 6321 - Giá vốn hàng hóa (chi tiết TK phù hợp)

Có TK 14161 - Tạm ứng KDTM

(chi tiết từng cá nhân, đơn vị, từng loại hàng hóa)

\* Đối với chi phí phát sinh trong quá trình phối hợp kinh doanh dịch vụ giữa các đơn vị trong nội bộ Tập đoàn, các đơn vị hạch toán theo văn bản hướng dẫn cụ thể về công tác quản lý tài chính kế toán thống kê của Tập đoàn thực hiện cơ chế kinh tế.

#### ***4.2.1.3. Hạch toán chi phí tài chính***

- Chi phí tài chính phát sinh, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước

Nợ TK 13635 - Phải thu về thuế GTGT

Nợ TK 1331 - Thuế GTGT đầu vào của HH, DV

(trường hợp đơn vị cấp 3 khác địa bàn tỉnh/TP với đơn vị cấp 2)

Có TK 111, 112, 331...

- Định kỳ phân bổ chi phí tài chính:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 242 - Chi phí trả trước

- Cuối tháng, kết chuyển thanh toán chi phí tài chính với đơn vị cấp 2:

Nợ TK 13631 - Phải thu về kinh doanh

Có TK 635 - Chi phí tài chính

#### **4.2.1.4. Hạch toán chi phí khác**

- Khi phát sinh chi phí khác, ghi:

Nợ TK 811 - Chi phí khác

Nợ TK 13635 - Phải thu về thuế GTGT

Nợ TK 1331 - Thuế GTGT đầu vào của HH, DV

(trường hợp đơn vị cấp 3 khác địa bàn tỉnh/TP với đơn vị cấp 2)

Có TK 111, 112, 331...

- Cuối tháng, kết chuyển thanh toán chi phí khác với đơn vị cấp 2, ghi:

Nợ TK 13631 - Phải thu về kinh doanh

Có TK 811 - Chi phí khác

#### **4.2.2. Tại đơn vị cấp 2**

##### **4.2.2.1. Chi phí kinh doanh VT-CNTT**

(1) Mua nguyên liệu, vật liệu, công cụ xuất thẳng cho sản xuất kinh doanh, cho bán hàng, cho quản lý (không qua kho), ghi:

Nợ TK 154 (TK 1541, 1542, 1543, 1544, 1546, 1548)

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Nợ TK 641, 642

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước

Nợ TK 13311 - Thuế GTGT đầu vào của hàng hoá, dịch vụ

Có TK 111, 112, 331,...

(2) Xuất kho nguyên liệu, vật liệu, công cụ dùng cho sản xuất kinh doanh, cho bán hàng, cho quản lý, ghi:

Nợ TK 154 (TK 1541, 1542, 1543, 1544, 1546, 1548)

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Nợ TK 641, 642

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước

Có TK 152, 153

(3) Chi phí nhân công, kinh phí công đoàn, bảo hiểm y tế, bảo hiểm xã hội, bảo hiểm thất nghiệp phần đơn vị phải hạch toán vào chi phí trong kỳ, ghi:

Nợ TK 154 (chi tiết TK phù hợp)

Nợ TK 627, 641, 642 (chi tiết TK phù hợp)

Có TK 334, 3382, 3383, 3384, 3386...

(4) Căn cứ bảng trích và phân bổ chi phí KHCB tài sản cố định trong kỳ, ghi:

Nợ TK 154 - (TK 1541, 1542, 1543, 1544, 1546, 1548)

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Nợ TK 641, 642 - Chi phí bán hàng, chi phí quản lý

Nợ TK 13631 (trường hợp phân bổ chi phí KHCB xuống đơn vị cấp 3 hạch toán vào chi phí)

Có TK 214 - Hao mòn TSCĐ

Đồng thời ghi Nợ TK 009 - Nguồn vốn khấu hao.

(5) Các chi phí khác bằng tiền phát sinh trong kỳ, ghi:

Nợ TK 154 (TK 1541, 1542, 1543, 1544, 1546, 1548)

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Nợ TK 641, 642

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (nếu có)

Có TK 111, 112,...

(6) Cước kết nối, cước dịch vụ trả cho các DNVTK được ghi nhận và hạch toán vào chi phí sản xuất kinh doanh trong kỳ, ghi:

Nợ TK 154 (chi tiết 1542, 1548)

Nợ TK 13311 - Thuế GTGT đầu vào (nếu có)

Có TK liên quan (111, 112, 331...)

(7) Trường hợp sản phẩm, hàng hóa dùng để quảng cáo, khuyến mại, biểu tặng phát sinh tại đơn vị cấp 2: Hạch toán tương tự như hướng dẫn hạch toán tại đơn vị cấp 3.

(8) Trường hợp sử dụng phương pháp trích trước chi phí sửa chữa tài sản cố định: Được hạch toán tương tự như phân hướng dẫn hạch toán tại đơn vị cấp 3.

- Khi trích trước chi phí sửa chữa lớn TSCĐ vào chi phí:

Nợ TK 627, 641, 642

Có TK 335 (nếu việc sửa chữa đã thực hiện trong kỳ nhưng chưa nghiệm thu, chưa có hóa đơn)

Có TK 352 (nếu trích trước chi phí sửa chữa TSCĐ theo yêu cầu kỹ thuật phải bảo dưỡng, duy tu định kỳ)

- Khi sửa chữa lớn TSCĐ thực tế phát sinh, ghi:

Nợ TK 335, 352

Nợ TK 13311 - Thuế GTGT đầu vào của HH, DV

Có TK 331, 241, 111, 112, 152,...

(9) Cuối kỳ kế toán tính toán, phân bổ chi phí sản xuất chung cho từng loại sản phẩm, dịch vụ, ghi:

Nợ TK 154 (TK 1541, 1542, 1543, 1544, 1546, 1548)

Có TK 627 - Chi phí sản xuất chung

(10) Định kỳ phân bổ các khoản chi phí trả trước, như phân bổ chi phí sửa chữa TSCĐ, phân bổ giá trị công cụ, dụng cụ,...

Nợ TK 154 (TK 1541, 1542, 1543, 1544, 1546, 1548)

Nợ TK 627, 641, 642

Có TK 242 - Chi phí trả trước

(11) Kết chuyển giá vốn hàng bán phát sinh tại đơn vị cấp 2, ghi:

Nợ TK 6323 - Giá vốn dịch vụ (chi tiết TK phù hợp)

Có TK 154 (TK 1541, 1542, 1543, 1544, 1546, 1548)

\* Đối với chi phí phát sinh trong quá trình phối hợp kinh doanh dịch vụ giữa các đơn vị trong nội bộ Tập đoàn, các đơn vị hạch toán theo văn bản hướng dẫn cụ thể về công tác quản lý tài chính kế toán thống kê của Tập đoàn thực hiện cơ chế kinh tế.

#### **4.2.2.2. Chi phí kinh doanh thương mại**

(1) Các nghiệp vụ kinh tế liên quan tới hoạt động kinh doanh thương mại với khách hàng

- Đơn vị xuất hàng, căn cứ vào hóa đơn GTGT và các chứng từ liên quan, hạch toán:

Nợ TK 111, 112, 1311, ...

Có TK 15611 - Giá mua hàng hóa

Có TK 33311 - Thuế GTGT đầu ra

- Đơn vị nhập hàng, căn cứ hóa đơn, phiếu nhập kho và các chứng từ liên quan, hạch toán:

Nợ TK 15611 - Giá mua hàng hóa (chi tiết hàng mua vào)

Nợ TK TK 13311 - Thuế GTGT đầu vào

Có TK liên quan (111, 112, 3311...)

(2) Các nghiệp vụ kinh tế liên quan tới chi phí hoạt động kinh doanh thương mại diễn ra giữa các đơn vị cấp 2 với đơn vị cấp 3 trực thuộc:

- Đơn vị cấp 2 xuất hàng về các đơn vị cấp 3:

+ Trường hợp đơn vị cấp 3 cùng địa bàn tỉnh/TP với đơn vị cấp 2:

Căn cứ P XK kiêm vận chuyển nội bộ, đơn vị cấp 2 hạch toán:

Nợ TK 13631 - Phải thu về kinh doanh (đơn vị trực thuộc)

Có TK 1561 - Giá mua hàng hóa (hàng hóa xuất)

+ Trường hợp đơn vị cấp 3 khác địa bàn tỉnh/TP với đơn vị cấp 2:  
Căn cứ PXX, hóa đơn, đơn vị cấp 2 hạch toán

Nợ TK 13631 - Phải thu về kinh doanh (đơn vị trực thuộc)

Có TK 1561 - Giá mua hàng hóa

Có TK 333111 - Thuế GTGT đầu ra

- Đơn vị cấp 3: Căn cứ PXX kiêm vận chuyển nội bộ, hoặc phiếu xuất kho, hóa đơn, hạch toán:

Nợ TK 156161 - Giá mua hàng hóa (chi tiết hàng hóa nhập)

Nợ TK 13311 - Thuế GTGT đầu vào của HH, DV

(nếu đơn vị cấp 3 khác địa bàn tỉnh, TP với đơn vị cấp 2)

Có TK 33631 - Phải trả về kinh doanh

(3) Xuất hàng khuyến mại theo quy định của pháp luật về thương mại, căn cứ vào hóa đơn GTGT, phiếu xuất kho và các chứng từ liên quan, ghi:

Nợ TK 6321 (63211, 63216) - Giá vốn hàng bán, dịch vụ  
(trường hợp khuyến mại có điều kiện)

Nợ TK 6417 - Chi phí dịch vụ mua ngoài (trường hợp khuyến mại không có điều kiện, chi tiết TK, mục chi phù hợp)

Có TK 1561 - Giá mua hàng hóa

(chi tiết TK, hàng hóa xuất)

\* Đối với chi phí phát sinh trong quá trình phối hợp kinh doanh dịch vụ giữa các đơn vị trong nội bộ Tập đoàn, các đơn vị hạch toán theo văn bản hướng dẫn cụ thể về công tác quản lý tài chính kế toán thống kê của Tập đoàn thực hiện cơ chế kinh tế.

#### **4.2.2.3. Chi phí tài chính**

- Chi phí tài chính phát sinh, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước (phân bổ nhiều kỳ)

Nợ TK 13311 - Thuế GTGT đầu vào của hàng hoá, dịch vụ

Có TK 111, 112, 331,...

- Định kỳ phân bổ chi phí tài chính:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 242 - Chi phí trả trước

#### **4.2.2.4. Chi phí khác**

Chi phí khác phát sinh, ghi:

Nợ TK 811 - Chi phí khác

Nợ TK 13311 - Thuế GTGT đầu vào của hàng hoá, dịch vụ

Có TK 111, 112, 331

#### **4.2.2.5. Cuối kỳ kết chuyển chi phí xác định kết quả**

Kết chuyển chi phí sản xuất kinh doanh, chi phí tài chính, chi phí khác, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh (TK phù hợp)

Có TK 632, 635, 641, 642, 811

(chi phí phát sinh tại đơn vị cấp 2)

Có TK 33631 (chi phí phát sinh tại các đơn vị cấp 3  
kết chuyển về đơn vị cấp 2)

### **4.2.3. Tại đơn vị cấp 1**

#### **4.2.3.1. Chi phí kinh doanh VT-CNTT**

(1) Chi phí phát sinh có liên quan trực tiếp đến hoạt động kinh doanh VT-CNTT tại đơn vị cấp 1, kế toán ghi:

Nợ TK 154 (chi tiết 1541, 1542, 1543...)

Nợ TK 13311 - Thuế GTGT đầu vào của hàng hoá, dịch vụ

Có TK 111, 112, 133, 152, 153, 334, 338, 214...

(2) Các khoản chi phí bán hàng, chi phí quản lý phát sinh, kế toán, ghi:

Nợ TK 641, 642 - Chi phí bán hàng, chi phí quản lý

Nợ TK 13311 - Thuế GTGT đầu vào của hàng hoá, dịch vụ

Có TK 111, 112, 152, 153, 331,...

#### **4.2.3.2. Chi phí kinh doanh thương mại**

(1) Các nghiệp vụ kinh tế về chi phí hoạt động kinh doanh thương mại giữa đơn vị với khách hàng (bao gồm cả các đơn vị cấp 1 khác trong VNPT):

- Khi nhập hàng, căn cứ hóa đơn GTGT, phiếu nhập kho và các chứng từ liên quan, hạch toán:

Nợ TK 156 - Hàng hóa (chi tiết hàng hóa mua vào)

Nợ TK TK 13311 - Thuế GTGT đầu vào

Có TK 111, 112, 3311,...

- Khi xuất hàng bán cho khách hàng, xuất hàng khuyến mại, căn cứ vào hóa đơn, PXX và các chứng từ liên quan phản ánh giá vốn hàng bán:

Nợ TK 6321 - Giá vốn hàng bán

Nợ TK 64171 - Chi phí dịch vụ mua ngoài  
(trường hợp khuyến mại không kèm điều kiện)

Có TK 156 - Hàng hóa



(2) Đơn vị cấp 1 xuất điều chuyển hàng hóa về các đơn vị cấp 2 trực thuộc:

- Đơn vị cấp 1: Căn cứ P XK, hóa đơn, hạch toán;

Nợ TK 13621 - Phải thu về kinh doanh (đơn vị cấp 2)

Có TK 156 - Hàng hóa (chi tiết hàng hóa xuất)

Có TK 333111 - Thuế GTGT đầu ra

- Đơn vị cấp 2: Căn cứ P XK, hoá đơn, hạch toán:

Nợ TK 156161 - Hàng hóa (chi tiết hàng hóa nhập)

Nợ TK 1311 - Thuế GTGT đầu vào của hàng hóa, dịch vụ

Có TK 33621 - Phải trả về kinh doanh

#### **4.2.3.3. Chi phí tài chính phát sinh, ghi**

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Nợ TK 13311 - Thuế GTGT đầu vào của hàng hoá, dịch vụ

Có TK 111, 112, 331...

#### **4.2.3.4. Chi phí khác phát sinh, ghi**

Nợ TK 811 - Chi phí khác

Nợ TK 13311 - Thuế GTGT đầu vào của hàng hoá, dịch vụ

Có TK 111, 112, 331...

#### **4.2.3.5. Chi phí thuế TNDN hiện hành**

- Hàng quý, xác định, tạm tính chi phí thuế TNDN hiện hành phải nộp, ghi:

Nợ TK 8211 - Chi phí thuế TNDN hiện hành

Nợ TK 13621, 13628 (thuế TNDN tại đơn vị cấp 2 - Nếu phân cấp cho đơn vị cấp 2 xác định thuế TNDN theo kết quả tại đơn vị)

Có TK 3334 - Thuế TNDN

- Cuối năm tài chính, xác định số thuế TNDN thực tế phải nộp:

+ Trường hợp số thuế TNDN phải nộp lớn hơn số tạm tính, kế toán phản ánh bổ sung số thuế TNDN hiện hành phải nộp, ghi:

Nợ TK 8211 - Chi phí thuế TNDN hiện hành

Nợ TK 13621, 13628 (thuế TNDN tại đơn vị cấp 2 - Nếu phân cấp cho đơn vị cấp 2 xác định thuế TNDN theo kết quả tại đơn vị)

Có TK 3334 - Thuế TNDN

+ Trường hợp số thuế TNDN phải nộp nhỏ hơn số tạm tính, được ghi giảm chi phí thuế TNDN hiện hành, ghi:

Nợ TK 3334 - Thuế TNDN

Có TK 8211 - Chi phí thuế TNDN hiện hành

Có TK 13621, 13628 (tại đơn vị cấp 2)

- Khi nộp thuế cho Ngân sách Nhà nước, ghi:

Nợ TK 3334 - Thuế TNDN

Có TK 111, 112

### **4.3. XÁC ĐỊNH KẾT QUẢ KINH DOANH VÀ PHÂN PHỐI LỢI NHUẬN**

#### **4.3.1. Tại đơn vị cấp 2**

##### **4.3.1.1. Kết chuyển doanh thu xác định kết quả:**

(1) Kết chuyển doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ, ghi:

Nợ TK 511 (chi tiết TK phù hợp)

Nợ TK 13631 (đơn vị cấp 3 kết chuyển về đơn vị cấp 2)

Có TK 9111, 9112, 9113X, 9118 - Xác định kết quả kinh doanh dịch vụ (chi tiết hoạt động phù hợp)

(2) Kết chuyển doanh thu hoạt động tài chính, ghi:

Nợ TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính

Nợ TK 13631 (đơn vị cấp 3 kết chuyển về đơn vị cấp 2)

Có TK 9115 - Xác định kết quả hoạt động tài chính

(3) Kết chuyển thu nhập khác, ghi:

Nợ TK 711 - Thu nhập khác

Nợ TK 13631 (đơn vị cấp 3 kết chuyển về đơn vị cấp 2)

Có TK 9119 - Xác định kết quả hoạt động khác

#### **4.3.1.2. Kết chuyển chi phí xác định kết quả**

(1) Kết chuyển giá vốn hàng hóa, dịch vụ; chi phí bán hàng; chi phí quản lý doanh nghiệp, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh (từng hoạt động)

Có TK 632, 641, 642

Có TK 33631 - Phải trả về kinh doanh (giá vốn hàng hóa, dịch vụ, chi phí quản lý, chi phí bán hàng đơn vị cấp 3 kết chuyển về đơn vị cấp 2)

(2) Kết chuyển chi phí hoạt động tài chính, ghi:

Nợ TK 9115 - Xác định kết quả hoạt động tài chính

Có TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 33631 - Phải trả về kinh doanh (chi phí tài chính phát sinh tại đơn vị cấp 3 kết chuyển về đơn vị cấp 2)

(3) Kết chuyển chi phí khác, ghi:

Nợ TK 9119 - Xác định kết quả hoạt động khác

Có TK 811 - Chi phí khác

Có TK 33631 - Phải trả về kinh doanh (chi phí khác phát sinh tại đơn vị cấp 3 kết chuyển về đơn vị cấp 2)

(4) Kết chuyển chi phí thuế TNDN (trường hợp đơn vị cấp 1 phân cấp hạch toán xác định thuế TNDN tại đơn vị cấp 2):

- Nếu số phát sinh Nợ lớn hơn phát sinh Có, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh (từng hoạt động)

Có TK 8211 - Chi phí thuế TNDN hiện hành

Có TK 8212 - Chi phí thuế TNDN hoãn lại

- Nếu số phát sinh Nợ nhỏ hơn phát sinh Có, ghi:

Nợ TK 8211 - Chi phí thuế TNDN hiện hành

Nợ TK 8212 - Chi phí thuế TNDN hoãn lại

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

#### **4.3.1.3. Xác định kết quả kinh doanh và phân phối lợi nhuận**

(1) Kết chuyển lợi nhuận từ hoạt động kinh doanh, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 421 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối

(2) Xác định phần lợi nhuận sau thuế đơn vị phải nộp về đơn vị cấp 1:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối

Có TK 33621 - Phải trả về kinh doanh

(3) Trường hợp lỗ được đơn vị cấp 1 cấp bù lợi nhuận, ghi:

Nợ TK 13621 - Phải thu về kinh doanh

Có TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối

(4) Khi trích các quỹ khen thưởng, phúc lợi,... theo tỷ lệ quy định, ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối

Có TK 3531, 3532 - Quỹ khen thưởng phúc lợi

### **4.3.2. Tại đơn vị cấp 1**

#### **4.3.2.1. Kết chuyển doanh thu xác định kết quả**

(1) Kết chuyển doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ phát sinh tại đơn vị cấp 1, ghi:

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

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh dịch vụ

(2) Kết chuyển doanh thu hoạt động tài chính, ghi:

Nợ TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính

Có TK 9115 - Xác định kết quả hoạt động tài chính

(3) Kết chuyển thu nhập khác, ghi:

Nợ TK 711 - Thu nhập khác

Có TK 9119 - Xác định kết quả hoạt động khác

#### **4.3.2.2. Kết chuyển giá vốn, chi phí xác định kết quả**

(1) Kết chuyển chi phí kinh doanh:

- Kết chuyển giá vốn dịch vụ, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh dịch vụ (chi tiết TK phù hợp)

Có TK 632 - Giá vốn dịch vụ (chi tiết TK phù hợp)

- Kết chuyển chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp, ghi:

Nợ TK 9113 - Xác định kết quả kinh doanh dịch vụ

Có TK 641, 642 - Chi phí bán hàng, chi phí quản lý

- Kết chuyển chi phí hoạt động tài chính, ghi:

Nợ TK 9115 - Xác định kết quả hoạt động tài chính

Có TK 635 - Chi phí tài chính

- Kết chuyển chi phí khác, ghi:

Nợ TK 9119 - Xác định kết quả hoạt động khác

Có TK 811 - Chi phí khác

(2) Kết chuyển chi phí thuế TNDN, ghi:

- Nếu số phát sinh Nợ lớn hơn phát sinh Có, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh (chi tiết TK phù hợp)

Có TK 8211 - Chi phí thuế TNDN hiện hành

Có TK 8212 - Chi phí thuế TNDN hoãn lại

- Nếu số phát sinh Nợ nhỏ hơn phát sinh Có, ghi:

Nợ TK 8211 - Chi phí thuế TNDN hiện hành

Nợ TK 8212 - Chi phí thuế TNDN hoãn lại

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

#### ***4.3.2.3. Xác định kết quả kinh doanh và phân phối lợi nhuận sau thuế TNDN***

(1) Kết chuyển lợi nhuận từ hoạt động kinh doanh, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh (chi tiết TK phù hợp)

Có TK 421 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối

(2) Xác định phân lợi nhuận sau thuế đơn vị cấp 2 phải nộp:

- Nếu đơn vị cấp 2 có lợi nhuận dương, ghi:

Nợ TK 13621 - Phải thu về kinh doanh

Có TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối

- Nếu đơn vị cấp 2 có lợi nhuận âm, được đơn vị cấp 1 cấp bù, ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối

Có TK 33621 - Phải trả về kinh doanh

(3) Trường hợp phân phối lợi nhuận cho các đơn vị cấp 2, ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối

Có TK 33621 - Phải trả về kinh doanh

(4) Khi trích các quỹ doanh nghiệp theo tỷ lệ quy định, ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối

Có TK 3531, 3532, 3534, 414, 417,...

#### **4.4. HẠCH TOÁN THANH TOÁN NỘI BỘ**

##### **4.4.1. Tại đơn vị cấp 3**

###### **4.4.1.1. Thanh toán doanh thu, chi phí, các khoản khác**

(1) Kết chuyển thanh toán doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ, doanh thu hoạt động tài chính và thu nhập khác với đơn vị cấp 2, ghi:

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

Nợ TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính

Nợ TK 711 - Thu nhập khác

Có TK 33631 - Phải trả về kinh doanh

(2) Kết chuyển thanh toán chi phí sản xuất kinh doanh, chi phí bán hàng, chi phí tài chính và chi phí khác với đơn vị cấp 2, ghi:

Nợ TK 13631 - Phải thu về kinh doanh

Có TK 632 - Giá vốn hàng bán, dịch vụ

Có TK 641, 642

Có TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 811 - Chi phí khác

(3) Thanh toán công nợ với đơn vị cấp 2 về doanh thu và chi phí kinh doanh:

- Thanh toán bù trừ với đơn vị cấp 2, ghi:

Nợ TK 33631 - Phải trả về kinh doanh

Có TK 13631 - Phải thu về kinh doanh

Số chênh lệch còn dư Nợ TK 13631 hoặc dư Có TK 33631 là số được cấp hoặc phải nộp.

- Khi nộp tiền về đơn vị cấp 2, ghi:

Nợ TK 33631 - Phải trả về kinh doanh

Có TK 111, 112

- Khi nhận tiền do đơn vị cấp 2, ghi:

Nợ TK 111, 112

Có TK 13631 - Phải thu về kinh doanh

#### ***4.4.1.2. Thanh toán các khoản khác (nếu có)***

(1) Khi thanh toán các khoản phải trả khác, ghi:

Nợ TK 33638 - Phải thu về các khoản khác

Có TK liên quan (111, 112...)

(2) Khi thanh toán các khoản phải thu khác, ghi:

Nợ TK liên quan (111, 112...)

Có TK 13638 - Phải thu về các khoản khác

(3) Khi bù trừ số phải thu, phải trả về các khoản khác, ghi:

Nợ TK 33638 - Phải trả về các khoản khác

Có TK 13638 - Phải thu về các khoản khác

#### **4.4.2. Tại đơn vị cấp 2**

##### ***4.4.2.1. Thanh toán với các đơn vị cấp 3 trực thuộc***

a) Hàng tháng, thanh toán doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ, doanh thu hoạt động tài chính và thu nhập khác, ghi:



Nợ TK 13631 - Phải thu về kinh doanh

Có TK 9111, 9112, 9113X, 9118

Có TK 9115 - Xác định kết quả tài chính

Có TK 9119 - Xác định kết quả hoạt động khác

b) Hàng tháng, thanh toán chi phí sản xuất kinh doanh, chi phí bán hàng, chi phí tài chính và chi phí khác, ghi:

Nợ TK 9111, 9112, 9113X, 9118 (chi tiết TK phù hợp)

Nợ TK 9115 - Xác định kết quả hoạt động tài chính

Nợ TK 9119 - Xác định kết quả hoạt động khác

Có TK 33631 - Phải trả về kinh doanh

c) Thanh toán công nợ với đơn vị cấp 3 về doanh thu và chi phí kinh doanh

- Thanh toán bù trừ với đơn vị cấp 3, ghi:

Nợ TK 13631 - Phải trả về kinh doanh

Có TK 33631 - Phải thu về kinh doanh

Số chênh lệch còn dư Nợ TK 13631 hoặc dư Có TK 33631 là số được cấp hoặc phải nộp.

- Khi cấp tiền cho các đơn vị cấp 3 ghi:

Nợ TK 33631 - Phải trả về kinh doanh

Có TK 111, 112

- Khi nhận tiền đơn vị cấp 3 nộp về, ghi:

Nợ TK 111, 112

Có TK 13631 - Phải thu về kinh doanh

#### ***4.4.2.2. Thanh toán với đơn vị cấp 1***

(1) Thanh toán với đơn vị cấp 1 về hoạt động kinh doanh

a) Thanh toán bù trừ với đơn vị cấp 1, ghi:

Nợ TK 33621 - Phải trả về kinh doanh

Có TK 13621 - Phải thu về kinh doanh

b) Khi nhận tiền từ đơn vị cấp 1, ghi:

Nợ TK 111, 112,...

Có TK 13621 - Phải thu về kinh doanh

c) Khi nộp tiền về đơn vị cấp 1, ghi:

Nợ TK 33621 - Phải trả về kinh doanh

Có TK 111, 112

d) Thanh toán khấu hao cơ bản:

- Xác định số khấu hao phải nộp, ghi:

Nợ TK 41111, 411121, 411122

Nợ TK 33623 - Phải trả về cấp vốn đầu tư bằng nguồn vay

Có TK 33621 - Phải trả về kinh doanh

Đồng thời ghi đơn bên Có TK 009 "Nguồn vốn khấu hao"  
(TK ngoài bảng cân đối kế toán).

- Khi chuyển tiền thanh toán vốn khấu hao hoặc thanh toán khấu hao với đơn vị cấp 1 bằng bù trừ công nợ, ghi:

Nợ TK 33621 - Phải trả về kinh doanh

Có TK 111, 112

Có TK 13621 - Phải thu về kinh doanh

(2) Thanh toán với đơn vị cấp 1 về chi phí thuế TNDN (nếu có)

- Xác định chi phí thuế TNDN hiện hành phải nộp, ghi:

Nợ TK 8211 - Chi phí thuế TNDN hiện hành

Có TK 33621 - Phải trả về kinh doanh

- Xác định số phải nộp thấp hơn số tạm trích, ghi:

Nợ TK 33621 - Phải trả về kinh doanh

Có TK 8211 - Chi phí thuế TNDN hiện hành

(3) Thanh toán với đơn vị cấp 1 kết quả hoạt động SXKD (lợi nhuận).

a) Nộp lợi nhuận về đơn vị cấp 1:

- Trường hợp đơn vị cấp 2 có lợi nhuận dương, ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối

Có TK 33621 - Phải trả về kinh doanh

- Trường hợp đơn vị cấp 2 có lợi nhuận âm, được kết chuyển theo số đơn vị cấp 1 xác định, ghi:

Nợ TK 13621 - Phải thu về kinh doanh

Có TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối

b) Các khoản được đơn vị cấp 1 cấp bổ sung các quỹ khen thưởng, phúc lợi,..., ghi:

Nợ TK 112, 13621,...

Có TK 3531, 3532,...

#### **4.4.3. Tại đơn vị cấp 1**

##### ***4.4.3.1. Thanh toán với đơn vị cấp 2 về hoạt động kinh doanh***

(1) Thanh toán bù trừ về hoạt động kinh doanh, ghi:

Nợ TK 33621 - Phải trả về kinh doanh

Có TK 13621 - Phải thu về kinh doanh

(2) Đơn vị cấp 2 nộp tiền kinh doanh về đơn vị cấp 1, ghi:

Nợ TK 111, 112,...

Có TK 13621 - Phải thu về kinh doanh

(3) Khi cấp tiền cho đơn vị cấp 2 hoặc thanh toán bù trừ, ghi:

Nợ TK 33621 - Phải trả về kinh doanh

Có TK 111, 112, 13624...

#### **4.4.3.2. Thanh toán khấu hao cơ bản**

(1) Xác định số khấu hao đơn vị cấp 2 phải nộp về đơn vị cấp 1, ghi:

Nợ TK 13621 - Phải thu về kinh doanh

Có TK 13611 - Vốn kinh doanh ở đơn vị HTPT

Có TK 13623 - Phải thu về vốn đầu tư bằng nguồn vay

Đồng thời ghi đơn bên Nợ TK 009 "Nguồn vốn khấu hao"

(TK ngoài bảng cân đối kế toán).

(2) Xác định số khấu hao đơn vị cấp 2 được để lại đơn vị để trả nợ vay địa phương, ghi:

Nợ TK 13611 - Vốn kinh doanh ở đơn vị HTPT

Có TK 13621 - Phải thu về kinh doanh

Đồng thời ghi đơn bên Có TK 009 "Nguồn vốn khấu hao"

(TK ngoài Bảng cân đối kế toán).

(3) Khi nhận tiền nộp vốn khấu hao từ đơn vị cấp 2 hoặc bù trừ phải thu, ghi:

Nợ TK 111, 112, 13621

Có TK 33621 - Phải trả về kinh doanh

#### **4.4.3.3. Thanh toán với đơn vị cấp 2 về chi phí thuế TNDN (nếu phân cấp cho đơn vị cấp 2 xác định thuế TNDN đối với số thu nhập chịu thuế tại đơn vị)**

(1) Xác định thuế TNDN đối với hoạt động kinh doanh của các đơn vị cấp 2, ghi:

Nợ TK 13621 - Phải thu về kinh doanh

Có TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp

(2) Trường hợp xác định thuế TNDN đối với hoạt động kinh doanh của các đơn vị cấp 2 thấp hơn số tạm trích, ghi:

Nợ TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp

Có TK 13621 - Phải thu về kinh doanh

**4.4.3.4. Thanh toán với đơn vị cấp 2 về kết quả hoạt động SXKD (lợi nhuận)**

(1) Trường hợp đơn vị cấp 2 có lợi nhuận dương nộp về đơn vị cấp 1, ghi:

Nợ TK 13621 - Phải thu về kinh doanh

Có TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối

(2) Trường hợp đơn vị cấp 2 có lợi nhuận âm, đơn vị cấp 1 xác định, ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối

Có TK 33621 - Phải trả về kinh doanh

**4.4.3.5. Cấp các quỹ khen thưởng, phúc lợi tập trung cho các đơn vị cấp 2, ghi:**

Nợ TK 3531, 3532,...

Có TK 111, 112, 33621

## **4.5. BÀI TẬP THỰC HÀNH**

### **Bài số 1**

Năm N, đơn vị viễn thông cấp 2 có tài liệu như sau (đơn vị tính: Đồng):

1. Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ phát sinh tập hợp được gồm:

- Doanh thu bán hàng hóa: 30.000.000.000
- Doanh thu dịch vụ công nghệ thông tin: 90.000.000.000
- Doanh thu dịch vụ viễn thông: 110.000.000.000
- Doanh thu dịch vụ truyền thông: 50.000.000.000
- Thuế giá trị gia tăng 10%: 28.000.000.000

Trong đó, ghi nợ chiếm 40%, thu ngay bằng tiền mặt 10%, còn lại 50% bằng chuyển khoản.

2. Giá vốn hàng bán giá dịch vụ xác định được:

- Giá vốn hàng hóa bán: 20.000.000.000
- Giá thành dịch vụ công nghệ thông tin: 50.000.000.000
- Giá thành dịch vụ viễn thông: 60.000.000.000
- Giá thành dịch vụ truyền thông: 30.000.000

3. Doanh thu hoạt động tài chính phát sinh 30.000.000.000, trong đó bằng tiền mặt 10%, còn lại 90% bằng chuyển khoản. Chi phí tài chính phát sinh 10.000.000.000, trong đó: giá gốc chứng khoán chiếm 80%, còn lại 20% bằng chuyển khoản.

4. Chi phí bán hàng phát sinh 28.000.000.000, trong đó: Chi phí nhân viên 50%, chi phí vật liệu xuất kho chiếm 10%, chi phí công cụ dụng cụ xuất kho (loại phân bổ 100% giá trị) chiếm 10%, chi phí khấu hao tài sản cố định chiếm 20%, chi phí dịch vụ mua ngoài (thanh toán bằng chuyển khoản) chiếm 10%.

5. Chi phí quản lý doanh nghiệp phát sinh 14.000.000.000, trong đó: Chi phí nhân viên 50%, chi phí vật liệu xuất kho chiếm 10%, chi phí công cụ dụng cụ xuất kho (loại phân bổ 100% giá trị) chiếm 10%, chi phí khấu hao tài sản cố định chiếm 20%, chi phí dịch vụ mua ngoài (thanh toán bằng chuyển khoản) chiếm 10%.

6. Thu nhập khác phát sinh 10.000.000.000, trong đó: Tiền mặt 10%, còn lại 90% bằng chuyển khoản. Chi phí khác phát sinh 5.000.000.000, trong đó: Giá trị còn lại của tài sản cố định hữu hình khi thanh lý chiếm 80%, còn lại bằng tiền chuyển khoản.

7. Kế toán kết chuyển doanh thu, thu nhập, giá vốn và chi phí.

**Yêu cầu:** Xác định chứng từ và định khoản kế toán đối với từng nghiệp vụ.

## **Bài số 2**

**Yêu cầu 1:** Căn cứ số liệu bài số 1 và thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp 20% để tính toán và lập định khoản theo các bút toán sau:

1. Xác định kết quả kinh doanh trước thuế (EBT);
2. Tính chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành phải nộp (doanh thu, thu nhập, giá vốn, chi phí điều hợp pháp và hợp lý);
3. Kết chuyển chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành;
4. Xác định và kết chuyển lợi nhuận sau thuế đạt được (hoạt động kinh doanh bán hàng hóa, dịch vụ CNTT, VT, TT, TC, khác);
5. Trích 10% lợi nhuận sau thuế để lập quỹ khen thưởng, phúc lợi (5% quỹ khen thưởng, quỹ phúc lợi 5%);
6. Xác định số lợi nhuận sau thuế còn lại phải nộp đơn vị cấp 1 (hoạt động kinh doanh bán hàng hóa, dịch vụ CNTT, VT, TT).

**Yêu cầu 2:** Lập báo cáo kết quả kinh doanh theo tài liệu trên.





## TÀI LIỆU THAM KHẢO

1. Thông tư số 200/2014/TT- BTC ngày 22 tháng 12 năm 2014.
2. Bài giảng Kế toán doanh nghiệp vận tải, Học viện Công nghệ Bưu chính Viễn thông năm 2017.
3. Bài giảng Kế toán doanh nghiệp du lịch, Học viện Công nghệ Bưu chính Viễn thông năm 2017.
4. Giáo trình Kế toán doanh nghiệp dịch vụ, TS Lê Thị Thanh Hải (chủ biên), Nhà xuất bản Giáo dục Việt Nam, năm 2010.
5. Chế độ kế toán VNPT số 116/QĐ-VNPT-KTTC ngày 29 tháng 01 năm 2016.

# KẾ TOÁN DOANH NGHIỆP DỊCH VỤ

Chịu trách nhiệm xuất bản:

*Q. Giám đốc*

NGUYỄN VIỆT QUÂN

Chịu trách nhiệm nội dung:

*Tổng biên tập*

NGUYỄN THỊ THÚY HẰNG

Biên tập và sửa bản in:

VƯƠNG NGỌC LAM

Trình bày sách: THANH HẰNG

Thiết kế bìa, minh họa: HỒNG THÁI

Sách được xuất bản tại:

**NHÀ XUẤT BẢN THỐNG KÊ**

Địa chỉ: 98 Thụy Khuê, Tây Hồ, Hà Nội

Điện thoại: (024) 38 474 185

Website: [nhaxuatbanthongke.vn](http://nhaxuatbanthongke.vn)

Email: [xuatbanthongke.kd@gmail.com](mailto:xuatbanthongke.kd@gmail.com)

- In 200 cuốn, khổ 16x24 cm, tại Công ty cổ phần In Tổng hợp Cầu Giấy  
Địa chỉ: Lô A2, CN1, Cụm công nghiệp tập trung vừa và nhỏ Từ Liêm,  
phường Minh Khai, quận Bắc Từ Liêm, TP. Hà Nội.
- Số xác nhận ĐKXB: 4190-2022/CXBIPH/19-27/TK do Cục Xuất bản, In và Phát hành cấp ngày 28/11/2022.
- QĐXB số 214/QĐ-NXBTK ngày 23/12/2022 của Q. Giám đốc NXB Thống kê.
- In xong và nộp lưu chiểu tháng 12 năm 2022.
- ISBN: 978-604-75-2355-9