

CHẾ ĐỘ KẾ TOÁN DOANH NGHIỆP

(Ban hành theo Thông tư số 200/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014 của Bộ Tài chính thay thế QĐ15)

BỘ TÀI CHÍNH

**NGUYÊN TẮC XÂY DỰNG
CHẾ ĐỘ KẾ TOÁN DOANH NGHIỆP**

CHẾ ĐỘ KẾ TOÁN DOANH NGHIỆP

(Thông tư 200/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014 của Bộ Tài chính)

- 1. Phù hợp với thực tiễn, hiện đại và mang tính khả thi;**
- 2. Tôn trọng bản chất hơn hình thức;**
- 3. Linh hoạt và mở; Lấy mục tiêu đáp ứng yêu cầu quản lý, điều hành ra quyết định kinh tế của doanh nghiệp, phục vụ nhà đầu tư và chủ nợ làm trọng tâm; Không kế toán vì mục đích thuế;**
- 4. Phù hợp với thông lệ quốc tế;**
- 5. Tách biệt kỹ thuật kế toán trên TK và BCTC; Khái niệm ngắn hạn và dài hạn chỉ áp dụng đối với BCĐKT, không áp dụng đối với TK;**
- 6. Đề cao trách nhiệm của người hành nghề.**

PHẦN 1

QUY ĐỊNH CHUNG

Đối tượng áp dụng

Áp dụng đối với các doanh nghiệp thuộc mọi lĩnh vực, mọi thành phần kinh tế. SME được vận dụng quy định của Thông tư này để kế toán phù hợp với đặc điểm kinh doanh và yêu cầu quản lý của mình.

Phạm vi điều chỉnh

Hướng dẫn việc ghi sổ kế toán, lập và trình bày Báo cáo tài chính, không áp dụng cho việc xác định nghĩa vụ thuế của doanh nghiệp đối với ngân sách Nhà nước.

Lựa chọn đơn vị tiền tệ trong kế toán

- 1. Doanh nghiệp có nghiệp vụ thu, chi chủ yếu bằng ngoại tệ xem xét, quyết định lựa chọn đơn vị tiền tệ trong kế toán, chịu trách nhiệm trước pháp luật và thông báo cho cơ quan thuế quản lý trực tiếp.**

- 2. Đơn vị tiền tệ trong kế toán là đơn vị tiền tệ:**
 - a) Được sử dụng chủ yếu trong các giao dịch bán hàng, cung cấp dịch vụ, thường là đơn vị tiền tệ dùng để niêm yết giá bán và được thanh toán; và**
 - b) Được sử dụng chủ yếu trong việc mua hàng hóa, dịch vụ, ảnh hưởng lớn đến chi phí SXKD, thường là đơn vị tiền tệ dùng để thanh toán cho các chi phí đó.**

Chuyển đổi BCTC lập bằng ngoại tệ sang VND Kiểm toán Báo cáo tài chính

- 1. Doanh nghiệp sử dụng ngoại tệ làm đơn vị tiền tệ trong kế toán thì đồng thời với việc lập BCTC bằng ngoại tệ còn phải chuyển đổi BCTC sang VND khi công bố và nộp cho cơ quan quản lý Nhà nước.**
- 2. Báo cáo tài chính mang tính pháp lý là BCTC bằng Đồng Việt Nam. BCTC pháp lý phải được kiểm toán.**
- 3. Khi chuyển đổi BCTC được lập bằng ngoại tệ sang VND, doanh nghiệp phải trình bày rõ trên Bản thuyết minh những ảnh hưởng (nếu có) đối với BCTC.**

4. Chuyển đổi BCTC lập bằng ngoại tệ sang VND

a) Nguyên tắc:

- Tài sản và nợ phải trả được quy đổi theo tỷ giá giao dịch thực tế cuối kỳ (là tỷ giá chuyển khoản của một ngân hàng thương mại nơi doanh nghiệp thường xuyên có giao dịch);
- Vốn đầu tư của chủ sở hữu được quy đổi theo tỷ giá giao dịch thực tế tại ngày góp vốn;
- Chênh lệch tỷ giá và chênh lệch đánh giá lại tài sản được quy đổi theo tỷ giá giao dịch thực tế tại ngày đánh giá;

- **LNSTCPP, các quỹ trích từ LNSTCPP được quy đổi bằng cách tính toán theo các khoản mục của BCKQHĐKD;**
 - **Các khoản mục thuộc BCKQKD và BCLCTT được quy đổi theo tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm phát sinh hoặc tỷ giá bình quân kỳ kế toán (nếu chênh lệch không vượt quá 3%)**
- b) Phương pháp kế toán chênh lệch tỷ giá do chuyển đổi BCTC sang VND: Được ghi nhận trên chỉ tiêu “Chênh lệch tỷ giá hối đoái” – Mã số 417 thuộc phần vốn chủ sở hữu của Bảng cân đối kế toán.**

Thay đổi đơn vị tiền tệ trong kế toán

- 1. Khi có sự thay đổi lớn về hoạt động quản lý và kinh doanh dẫn đến đơn vị tiền tệ được sử dụng trong các giao dịch kinh tế không còn phù hợp được thay đổi đơn vị tiền tệ trong kế toán. Việc thay đổi từ một đơn vị tiền tệ ghi sổ kế toán này sang một đơn vị tiền tệ ghi sổ kế toán khác chỉ được thực hiện tại thời điểm bắt đầu niên độ kế toán mới. Doanh nghiệp phải thông báo cho cơ quan thuế quản lý trực tiếp về việc thay đổi đơn vị tiền tệ trong kế toán chậm nhất là sau 10 ngày làm việc kể từ ngày kết thúc niên độ kế toán.**

2. Tỷ giá áp dụng khi thay đổi đơn vị tiền tệ kế toán:

- a) Áp dụng tỷ giá chuyển khoản của ngân hàng thương mại nơi thường xuyên có giao dịch tại thời điểm đầu niên độ kế toán để chuyển đổi số dư trên sổ kế toán đối với các khoản mục thuộc BCĐKT;**
- b) Áp dụng tỷ giá chuyển khoản bình quân kỳ trước liền kề với kỳ thay đổi (nếu xấp xỉ tỷ giá thực tế) để trình bày thông tin so sánh trên BCKQKD và BCLCTT của kỳ có sự thay đổi.**

3. Khi thay đổi đơn vị tiền tệ trong kế toán, phải trình bày rõ trên Bản thuyết minh BCTC lý do thay đổi và những ảnh hưởng (nếu có) đối với BCTC.

Quyền và trách nhiệm của doanh nghiệp đối với việc tổ chức kế toán tại các đơn vị không có tư cách pháp nhân hạch toán phụ thuộc

- 1. Doanh nghiệp có trách nhiệm tổ chức bộ máy kế toán và phân cấp hạch toán ở các đơn vị hạch toán phụ thuộc phù hợp với đặc điểm hoạt động, yêu cầu quản lý của mình và không trái với quy định của pháp luật.**
- 2. Doanh nghiệp quyết định việc kế toán tại đơn vị hạch toán phụ thuộc có tổ chức bộ máy kế toán riêng đối với:**
 - a) Việc ghi nhận khoản vốn kinh doanh được doanh nghiệp cấp: Doanh nghiệp quyết định đơn vị hạch toán phụ thuộc ghi nhận là nợ phải trả hoặc vốn chủ sở hữu;**

CHẾ ĐỘ KẾ TOÁN DOANH NGHIỆP

(Thông tư 200/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014 của Bộ Tài chính)

- b) Đối với các giao dịch mua, bán, điều chuyển sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ nội bộ: Doanh thu, giá vốn chỉ được ghi nhận riêng tại từng đơn vị hạch toán phụ thuộc nếu sự luân chuyển sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ giữa các khâu trong nội bộ về bản chất tạo ra giá trị gia tăng trong sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ. Việc ghi nhận doanh thu từ các giao dịch nội bộ để trình bày trên BCTC của các đơn vị không phụ thuộc vào hình thức của chứng từ kế toán (hóa đơn hay chứng từ luân chuyển nội bộ);
- c) Việc phân cấp kế toán tại đơn vị hạch toán phụ thuộc: Tùy thuộc mô hình tổ chức kế toán tập trung hay phân tán, doanh nghiệp có thể giao đơn vị hạch toán phụ thuộc phản ánh đến lợi nhuận sau thuế chưa phân phối hoặc chỉ phản ánh đến doanh thu, chi phí₃

Đăng ký sửa đổi Chế độ kế toán

- 1. Bổ sung tài khoản cấp 1, cấp 2 hoặc sửa đổi tài khoản cấp 1, cấp 2 về tên, ký hiệu, nội dung và phương pháp hạch toán các nghiệp vụ kinh tế phát sinh đặc thù phải được sự chấp thuận bằng văn bản của Bộ Tài chính trước khi thực hiện.**
- 2. Bổ sung mới hoặc sửa đổi biểu mẫu, tên và nội dung các chỉ tiêu của BCTC phải được sự chấp thuận bằng văn bản của Bộ Tài chính trước khi thực hiện.**
- 3. Đối với chứng từ và sổ kế toán: Doanh nghiệp tự thiết kế mẫu biểu và hình thức, không bắt buộc.**

Chế độ kế toán đối với nhà thầu nước ngoài có cơ sở thường trú tại Việt Nam

- 1. Các nhà thầu có đặc thù áp dụng theo CĐKT do Bộ Tài chính ban hành riêng cho nhà thầu;**
- 2. Các nhà thầu không có CĐKT do Bộ Tài chính ban hành riêng thì được lựa chọn áp dụng đầy đủ CĐKT hoặc vận dụng một số nội dung của CĐKT, nếu áp dụng đầy đủ CĐKT thì phải thực hiện nhất quán cho cả niên độ.**
- 3. Phải thông báo cho cơ quan thuế về CĐKT áp dụng không chậm hơn 90 ngày kể từ thời điểm bắt đầu chính thức hoạt động. Khi thay đổi thể thức áp dụng CĐKT phải thông báo cho cơ quan thuế không chậm hơn 15 ngày làm việc kể từ ngày thay đổi.**

CHẾ ĐỘ KẾ TOÁN DOANH NGHIỆP

(Thông tư 200/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014 của Bộ Tài chính)

- 4. Nhà thầu nước ngoài phải kế toán chi tiết theo từng Hợp đồng nhận thầu (từng Giấy phép nhận thầu), từng giao dịch làm cơ sở để quyết toán hợp đồng và quyết toán thuế.**
- 5. Trường hợp Nhà thầu áp dụng đầy đủ CĐKT nhưng có nhu cầu bổ sung, sửa đổi thì phải đăng ký theo quy định tại Điều 9 Thông tư này và chỉ được thực hiện khi có ý kiến chấp thuận bằng văn bản của Bộ Tài chính. Trong vòng 15 ngày làm việc kể từ ngày nhận đủ hồ sơ, Bộ Tài chính có trách nhiệm trả lời bằng văn bản cho nhà thầu nước ngoài về việc đăng ký nội dung sửa đổi, bổ sung Chế độ kế toán.**

Chứng từ kế toán

- 1. Doanh nghiệp phải thực hiện theo đúng quy định của Luật Kế toán, Nghị định số 129/2004/NĐ-CP.**
- 2. Chứng từ kế toán đều thuộc loại hướng dẫn. Doanh nghiệp được chủ động xây dựng, thiết kế biểu mẫu phù hợp với đặc điểm hoạt động và yêu cầu quản lý nhưng phải đáp ứng được các yêu cầu của Luật kế toán và đảm bảo rõ ràng, minh bạch, kịp thời, dễ kiểm tra, kiểm soát và đối chiếu.**
- 3. Trường hợp không tự xây dựng và thiết kế biểu mẫu chứng từ cho riêng mình, có thể áp dụng theo hướng dẫn Phụ lục 3 Thông tư này.**

Sổ kế toán

- 1. Doanh nghiệp được tự xây dựng biểu mẫu sổ kế toán và hình thức ghi sổ kế toán nhưng phải đảm bảo minh bạch, đầy đủ, dễ kiểm tra, dễ kiểm soát và dễ đối chiếu.**
- 2. Nếu không tự xây dựng sổ kế toán, doanh nghiệp có thể áp dụng các hình thức sổ kế toán được hướng dẫn trong phụ lục số 4 Thông tư này.**
- 3. Được tự sửa chữa sổ kế toán theo phương pháp phù hợp với Luật kế toán và hội tó theo VAS 29.**

PHẦN 2
TÓM TẮT MỘT SỐ NỘI DUNG MỚI
TRONG TÀI KHOẢN KẾ TOÁN

Kế toán tiền

- 1. Vàng tiền tệ là vàng được sử dụng với các chức năng cất trữ giá trị, không bao gồm các loại vàng được phân loại là hàng tồn kho, được đánh giá lại theo giá mua trên thị trường trong nước tại thời điểm báo cáo**
- 2. Khoản thấu chi ngân hàng không được ghi âm trên tài khoản tiền gửi ngân hàng mà được phản ánh tương tự như khoản vay ngân hàng.**

Kế toán các giao dịch ngoại tệ

1. Xác định tỷ giá giao dịch thực tế trong các giao dịch

- **Tỷ giá giao dịch thực tế khi góp vốn;**
- **Tỷ giá giao dịch thực tế khi ghi nhận và đánh giá lại nợ phải thu;**
- **Tỷ giá giao dịch thực tế khi ghi nhận và đánh giá lại nợ phải trả;**
- **Tỷ giá giao dịch thực tế khi đánh giá lại số dư ngoại tệ cuối kỳ;**
- **Tỷ giá giao dịch thực tế khi thay đổi đơn vị tiền tệ trong kế toán.**

VAS 10 - ẢNH HƯỞNG CỦA VIỆC THAY ĐỔI TỶ GIÁ HỐI ĐOÁI

2. Áp dụng tỷ giá cho một số giao dịch

- **Khoản người mua trả tiền trước hoặc trả trước cho người bán: Áp dụng tỷ giá giao dịch thực tế;**
- **Ghi nhận doanh thu hoặc tài sản phát sinh từ giao dịch nhận trước hoặc trả trước;**
- **Đối với bên Có các tài khoản vốn bằng tiền: Chỉ áp dụng tỷ giá bình quân gia quyền di động;**

VAS 10 - ẢNH HƯỞNG CỦA VIỆC THAY ĐỔI TỶ GIÁ HỐI ĐOÁI

3. Đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ

3.1. Định nghĩa

- **Không gồm:** Các khoản nhận trước của người mua hoặc trả trước cho người bán bằng ngoại tệ; Doanh thu nhận trước hoặc chi phí trả trước bằng ngoại tệ;
- **Thêm:** Các khoản cho vay, đặt cọc, ký cược, ký quỹ được quyền nhận lại hoặc nhận đặt cọc, ký cược, ký quỹ bằng ngoại tệ phải hoàn trả.

3.2. Đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ: Tại tất cả các thời điểm phải lập báo cáo tài chính.

VAS 10 - ẢNH HƯỞNG CỦA VIỆC THAY ĐỔI TỶ GIÁ HỐI ĐOÁI

4. Phương pháp kế toán

- Tất cả chênh lệch tỷ giá của doanh nghiệp được ghi nhận vào BCKQKD;
- Lỗ tỷ giá của giai đoạn trước hoạt động của DNNN phụ vụ an ninh quốc phòng được phản ánh trên BCĐKT, khi đi vào hoạt động kết chuyển thẳng từ BCĐKT sang BCKQKD không qua TK 242 hoặc 3387;
- Ghi nhận thuế hoãn lại đối với chênh lệch đánh giá lại nợ phải thu.

Kế toán đầu tư tài chính

- 1. Tài khoản 121 - Chứng khoán kinh doanh: Phản ánh các loại chứng khoán nắm giữ vì mục đích kinh doanh gồm: Cổ phiếu, trái phiếu niêm yết trên thị trường chứng khoán; Các loại chứng khoán và công cụ tài chính khác.**
 - Chứng khoán kinh doanh phải được ghi sổ kế toán theo giá gốc, bao gồm Giá mua cộng các chi phí liên quan trực tiếp. Chứng khoán niêm yết được ghi nhận tại thời điểm khớp lệnh (T+0); Chứng khoán chưa niêm yết được ghi nhận tại thời điểm chính thức có quyền sở hữu theo quy định của pháp luật.**

CHẾ ĐỘ KẾ TOÁN DOANH NGHIỆP

(Thông tư 200/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014 của Bộ Tài chính)

- Cuối niên độ kế toán, nếu giá trị thị trường của chứng khoán kinh doanh bị giảm xuống thấp hơn giá gốc, kế toán được lập dự phòng giảm giá.
- Cổ tức bằng cổ phiếu, nhà đầu tư chỉ theo dõi số lượng trên thuyết minh. Riêng các doanh nghiệp do Nhà nước nắm giữ 100% vốn điều lệ thực hiện theo các quy định của pháp luật áp dụng cho loại hình doanh nghiệp do Nhà nước nắm giữ 100% vốn điều lệ.
- Mọi trường hợp hoán đổi cổ phiếu đều phải xác định giá trị cổ phiếu theo giá trị hợp lý tại ngày trao đổi. Khi thanh lý, nhượng bán, giá vốn được xác định theo phương pháp bình quân gia quyền di động.

2. Tài khoản 128 – Đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn

- **Phản ánh các khoản đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn gồm cả cổ phiếu ưu đãi bên phát hành phải mua lại vào một thời điểm nhất định trong tương lai.**
- **Nếu chưa được lập dự phòng phải thu khó đòi, phải đánh giá khả năng thu hồi và ghi nhận số tổn thất**
- **Khi lập BCTC, phải đánh giá lại các khoản đầu tư ngắn hạn được phân loại là các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ theo tỷ giá giao dịch thực tế cuối kỳ**

3. Kế toán các khoản đầu tư vốn vào đơn vị khác

- a) Gồm đầu tư vào công ty con, liên doanh, liên kết và các khoản đầu tư góp vốn khác dưới các hình thức:
- Góp vốn vào đơn vị khác;
 - Đầu tư dưới hình thức mua lại phần vốn góp tại đơn vị khác;
- b) Giá phí các khoản đầu tư được phản ánh theo giá gốc, bao gồm giá mua cộng các chi phí liên quan trực tiếp đến việc đầu tư;
- c) khi nhận được phần cổ tức, lợi nhuận đã dùng để đánh giá tăng vốn Nhà nước, doanh nghiệp cổ phần hoá không ghi nhận doanh thu hoạt động tài chính mà ghi giảm giá trị khoản đầu tư;

CHẾ ĐỘ KẾ TOÁN DOANH NGHIỆP

(Thông tư 200/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014 của Bộ Tài chính)

- d) Trường hợp nhận cổ tức bằng cổ phiếu thì thực hiện theo nguyên tắc:
- Các đơn vị không do Nhà nước nắm giữ 100% vốn điều lệ chỉ theo dõi số lượng;
 - Doanh nghiệp do Nhà nước sở hữu 100% vốn điều lệ thực hiện theo quy định của pháp luật áp dụng cho loại hình doanh nghiệp do Nhà nước sở hữu 100%;
- e) Giá vốn các khoản đầu tư tài chính khi thanh lý, nhượng bán được xác định theo phương pháp bình quân gia quyền di động (bình quân gia quyền theo từng lần mua).
- g) Khi lập BCTC phải xác định giá trị khoản đầu tư bị tổn thất để trích lập dự phòng tổn thất đầu tư.

CHẾ ĐỘ KẾ TOÁN DOANH NGHIỆP

(Thông tư 200/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014 của Bộ Tài chính)

- h) Trường hợp giải thể công ty con và sáp nhập toàn bộ tài sản và nợ phải trả của công ty con vào công ty mẹ, phải ghi giảm giá trị ghi sổ khoản đầu tư; Ghi nhận toàn bộ tài sản, nợ phải trả của công ty con bị giải thể theo giá trị hợp lý tại ngày sáp nhập; Phần chênh lệch giữa giá phí khoản đầu tư và giá trị hợp lý được ghi nhận vào doanh thu hoạt động tài chính hoặc chi phí tài chính.**
- k) Việc phân phối lợi nhuận cho chủ sở hữu tại công ty mẹ được căn cứ vào mức lợi nhuận sau thuế chưa phân phối thuộc sở hữu của công ty mẹ trên Báo cáo tài chính hợp nhất**

4. Kế toán hợp đồng hợp tác kinh doanh

- a) Bên nhận vốn góp không ghi vào vốn chủ mà ghi vào TK 338**
- b) Trường hợp BCC chia lợi nhuận sau thuế: BCC chia lợi nhuận sau thuế do một bên kiểm soát hoặc các bên đồng kiểm soát, do một bên kế toán và quyết toán thuế. Các bên phải cân nhắc về rủi ro có thể phải gánh chịu do:**
- Một số khoản chi phí không được tính đầy đủ là chi phí tính thuế do không có sự chuyển giao tài sản giữa các bên;
 - Rủi ro về chính sách

c) Nguyên tắc kế toán

- **Nếu BCC quy định các bên khác tham gia BCC được hưởng một khoản lợi nhuận cố định mà không phụ thuộc vào kết quả kinh doanh của hợp đồng, trường hợp này mặc dù hình thức pháp lý của hợp đồng là BCC nhưng bản chất của hợp đồng là thuê tài sản.**
- **Nếu BCC quy định các bên khác trong BCC chỉ được phân chia lợi nhuận nếu kết quả hoạt động của BCC có lãi, đồng thời phải gánh chịu lỗ, mặc dù hình thức pháp lý của BCC là chia lợi nhuận sau thuế nhưng bản chất của BCC là chia doanh thu, chi phí**

5. Dự phòng tổn thất tài sản

- Dự phòng tổn thất đầu tư vào đơn vị khác: Là khoản dự phòng tổn thất do doanh nghiệp nhận vốn góp đầu tư bị lỗ. Đối với khoản đầu tư vào công ty liên doanh, liên kết, chỉ trích lập khoản dự phòng BCTC không áp dụng phương pháp vốn chủ sở hữu.
- Riêng khoản đầu tư mà nhà đầu tư không có ảnh hưởng đáng kể: Nếu đầu tư vào cổ phiếu niêm yết hoặc giá trị hợp lý khoản đầu tư được xác định tin cậy, việc lập dự phòng dựa trên giá trị thị trường của cổ phiếu; Nếu không xác định được giá trị hợp lý, việc lập dự phòng được thực hiện căn cứ vào khoản lỗ của bên được đầu tư.

Nguyên tắc kế toán các khoản phải thu

1. Phân loại các khoản phải thu:

- a) Phải thu của khách hàng gồm các khoản phải thu mang tính chất thương mại phát sinh từ giao dịch có tính chất mua – bán;**
- b) Phải thu nội bộ gồm các khoản phải thu giữa đơn vị cấp trên và đơn vị cấp dưới trực thuộc không có tư cách pháp nhân hạch toán phụ thuộc;**
- c) Phải thu khác gồm các khoản phải thu không có tính thương mại, không liên quan đến giao dịch mua - bán**

CHẾ ĐỘ KẾ TOÁN DOANH NGHIỆP

(Thông tư 200/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014 của Bộ Tài chính)

- 2. Khi lập BCTC, căn cứ kỳ hạn còn lại của các khoản phải thu để phân loại là dài hạn hoặc ngắn hạn. Các chỉ tiêu phải thu của BCĐKT có thể bao gồm cả các khoản được phản ánh ở các TK khác**
- 3. Kế toán phải xác định các khoản phải thu thỏa mãn định nghĩa của các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ để đánh giá lại cuối kỳ khi lập BCTC.**
- 4. Bên giao ủy thác xuất khẩu sử dụng TK 131, bên nhận ủy thác sử dụng TK 138, ngoại trừ phải thu về phí ủy thác**

CHẾ ĐỘ KẾ TOÁN DOANH NGHIỆP

(Thông tư 200/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014 của Bộ Tài chính)

5. Phải thu nội bộ

- Có thể ghi nhận doanh thu hoặc không ghi nhận doanh thu bán hàng phải thu giữa các đơn vị nội bộ;
- Ghi nhận phải thu về CLTG và lãi vay đủ điều kiện vốn hóa đối với các BQLDA của doanh nghiệp.

6. TK 138 phản ánh các khoản cho bên khác mượn bằng tài sản phi tiền tệ (nếu cho mượn bằng tiền thì phải kế toán là cho vay trên TK 1283);

Nguyên tắc kế toán Hàng tồn kho

- 1. Không áp dụng phương pháp LIFO, bổ sung kỹ thuật tính giá theo phương pháp giá bán lẻ**
- 2. Khi mua hàng tồn kho kèm thiết bị phụ tùng thay thế phải ghi nhận theo giá trị hợp lý của từng loại, Thiết bị phụ tùng thay thế dự trữ hoặc chi phí SXKD dở dang luân chuyển hơn 12 tháng hoặc vượt quá một chu kỳ kinh doanh thì trình bày là tài sản dài hạn trên BCTC.**
- 3. Trường hợp xuất hàng tồn kho để khuyến mại, quảng cáo không thu tiền, không kèm theo các điều kiện khác như phải mua sản phẩm, hàng hóa, ghi nhận giá trị hàng tồn kho vào chi phí bán hàng;**

CHẾ ĐỘ KẾ TOÁN DOANH NGHIỆP

(Thông tư 200/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014 của Bộ Tài chính)

- 4. Trường hợp khách hàng chỉ được nhận hàng khuyến mại, quảng cáo kèm theo các điều kiện khác như phải mua sản phẩm, hàng hóa thì phải phân bổ số tiền thu được để tính doanh thu cho cả hàng khuyến mại, giá trị hàng khuyến mại được tính vào giá vốn.**
- 5. Trường hợp nhà phân phối khuyến mại hộ nhà sản xuất: theo dõi trên thuyết minh.**
- 6. Chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán nhận được: Phân bổ cho số tồn kho và giá vốn.**
- 7. Bên nhận ủy thác không được phản ánh tồn kho của bên giao ủy thác.**
- 8. Không vốn hóa lãi vay đối với nhà thầu xây lắp;**
- 9. TK 157 không áp dụng khi chuyển hàng tồn kho cho các đơn vị phụ thuộc (mà sử dụng TK 136)**

Tài khoản 133 – Thuế giá trị gia tăng được khấu trừ

- 1. Kỹ thuật kế toán liên quan đến TK 212;**
- 2. Kỹ thuật chia thuế GTGT trong BCC;**
- 3. Bỏ các bút toán kê khai thuế GTGT đầu vào và đầu ra trong các giao dịch sản phẩm hàng hóa tiêu dùng nội bộ, khuyến mại quảng cáo**

Nguyên tắc kế toán TSCĐ, BĐSĐT và XDCB

- 1. Khi mua TSCĐ nếu được nhận kèm thêm thiết bị, phụ tùng thay thế thì phải xác định và ghi nhận riêng sản phẩm, phụ tùng thiết bị thay thế theo giá trị hợp lý. Nguyên giá TSCĐ mua được xác định bằng tổng giá trị của tài sản được mua trừ đi giá trị sản phẩm, thiết bị, phụ tùng thay thế.**
- 2. Nguyên giá TSCĐ hình thành qua XDCB bao gồm cả chi phí lắp đặt, chạy thử trừ giá trị sản phẩm thu hồi trong quá trình chạy thử, sản xuất thử.**

CHẾ ĐỘ KẾ TOÁN DOANH NGHIỆP

(Thông tư 200/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014 của Bộ Tài chính)

- 3. Các chi phí bảo dưỡng, sửa chữa, duy trì cho TSCĐ hoạt động bình thường định kỳ được trích trước dự phòng phải trả (không sử dụng TK 335).**
- 4. TSCĐ góp vốn vào BCC có thể chuyển sang 241 hoặc vẫn theo dõi trên sổ kế toán tùy từng trường hợp cụ thể.**
- 5. Các giao dịch góp vốn bằng nhãn hiệu, tên thương mại được kế toán là thuê tài sản dưới hình thức nhượng quyền thương mại, không ghi nhận như giao dịch góp vốn trừ khi pháp luật cho phép**

- 6. Đối với TSCĐ thuê tài chính, nếu thuế GTGT đầu vào được khấu trừ, giá trị hiện tại của khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu không bao gồm số thuế GTGT;**
- 7. BĐSĐT cho thuê hoạt động phải trích khấu hao; BĐSĐT nắm giữ chờ tăng giá, doanh nghiệp không trích khấu hao mà xác định tổn thất do giảm giá trị.**
- 8. Các đơn vị có thành lập ban quản lý dự án đầu tư xây dựng và tổ chức bộ máy kế toán riêng thì thực hiện theo quy định của Thông tư số 195/2012/TT-BTC hướng dẫn Chế độ kế toán đơn vị chủ đầu tư.**

CHẾ ĐỘ KẾ TOÁN DOANH NGHIỆP

(Thông tư 200/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014 của Bộ Tài chính)

9. Chủ đầu tư xây dựng bất động sản sử dụng tài khoản 241 để tập hợp chi phí xây dựng BĐS sử dụng cho nhiều mục đích. Khi công trình, dự án hoàn thành bàn giao đưa vào sử dụng, kế toán căn cứ cách thức sử dụng tài sản trong thực tế để kết chuyển chi phí đầu tư xây dựng phù hợp với bản chất của từng loại.
10. Trường hợp dự án đầu tư bị hủy bỏ, doanh nghiệp phải tiến hành thanh lý và thu hồi các chi phí đã phát sinh của dự án. Phần chênh lệch giữa chi phí đầu tư thực tế phát sinh và số thu từ việc thanh lý được ghi nhận vào chi phí khác hoặc xác định trách nhiệm bồi thường của tổ chức, cá nhân để thu hồi

Chi phí trả trước

- 1. Phải theo dõi chi tiết thời gian trả trước để phân loại trên BCDKT;**
- 2. Chi phí phát hành trái phiếu không ghi nhận là chi phí trả trước**

Thuế thu nhập hoãn lại

- 1. Trường hợp tại thời điểm ghi nhận đã biết trước có sự thay đổi về thuế suất thuế TNDN trong tương lai, thì thuế suất áp dụng để ghi nhận tài sản thuế được tính theo thuế suất mới**
- 2. Cơ sở tính thuế của tài sản hoặc nợ phải trả và Chênh lệch tạm thời.**
- 3. không sử dụng khái niệm chênh lệch vĩnh viễn;**
- 4. Bù trừ trên BCTC.**

Nguyên tắc kế toán các khoản nợ phải trả

1. Việc phân loại được thực hiện theo nguyên tắc tượng tự các khoản phải thu
2. Các khoản thuế gián thu như thuế GTGT (kể cả theo phương pháp khấu trừ hay phương pháp trực tiếp), thuế TTĐB, thuế XK, thuế BVMT và các loại thuế gián thu khác về bản chất là khoản thu hộ bên thứ ba. Vì vậy các khoản thuế gián thu được loại trừ ra khỏi số liệu về doanh thu gộp trên BCTC hoặc các báo cáo khác.

- 3. Có thể lựa chọn việc ghi nhận doanh thu và số thuế gián thu phải nộp bằng một trong 2 phương pháp:**
- **Tách và ghi nhận riêng số thuế gián thu phải nộp (kể cả thuế GTGT phải nộp theo phương pháp trực tiếp) ngay tại thời điểm ghi nhận doanh thu;**
 - **Ghi nhận số thuế gián thu phải nộp bằng cách ghi giảm số doanh thu định kỳ.**
 - **Trong mọi trường hợp, chỉ tiêu “Doanh thu bán hàng, cung cấp dịch vụ” và chỉ tiêu “Các khoản giảm trừ doanh thu” của BCKQHĐKD đều không bao gồm các khoản thuế gián thu phải nộp.**

4. Đối với các khoản thuế được hoàn, được giảm, phải phân biệt rõ số thuế được hoàn, được giảm là thuế đã nộp ở khâu mua hay khâu bán:
- Thuế đã nộp ở khâu mua được hoàn lại, kế toán ghi giảm giá trị hàng mua hoặc giảm giá vốn hàng bán, giảm chi phí khác tùy theo từng trường hợp cụ thể. Riêng thuế GTGT đầu vào được hoàn ghi giảm số thuế GTGT được khấu trừ; Đối với số thuế đã nộp ở khâu nhập khẩu nhưng hàng nhập khẩu không thuộc quyền sở hữu của đơn vị, khi tái xuất được hoàn thì ghi giảm khoản phải thu khác.
 - Thuế phải nộp khi bán hàng hóa, cung cấp dịch vụ được giảm, được hoàn, kế toán ghi nhận vào thu nhập khác (ví dụ hoàn thuế xuất khẩu, giảm số thuế TTĐB, GTGT, BVMT phải nộp khi bán HH, cung cấp dịch vụ)⁴⁸

5. Nghĩa vụ đối với NSNN trong giao dịch ủy thác XNK:

- Nghĩa vụ đối với NSNN được xác định là của bên giao ủy thác
- Bên nhận ủy thác được xác định là bên cung cấp dịch vụ cho bên giao ủy thác trong việc chuẩn bị hồ sơ, kê khai, thanh quyết toán với NSNN (người nộp thuế hộ cho bên giao ủy thác).
- TK 333 chỉ sử dụng tại bên giao ủy thác, không sử dụng tại bên nhận ủy thác. Bên nhận ủy thác với vai trò trung gian chỉ phản ánh số thuế phải nộp vào NSNN là khoản chi hộ, trả hộ trên TK 3388 và phản ánh quyền được nhận lại số tiền đã chi hộ, trả hộ cho bên giao ủy thác trên TK 138.

Chi phí phải trả

- 1. Dùng để phản ánh các khoản phải trả cho hàng hóa, dịch vụ đã nhận được từ người bán hoặc đã cung cấp cho người mua trong kỳ báo cáo nhưng thực tế chưa chi trả do chưa có hóa đơn hoặc chưa đủ hồ sơ, tài liệu kế toán, được ghi nhận vào chi phí sản xuất, kinh doanh của kỳ báo cáo.**
- 2. Phải phân biệt TK 335 và 352**
- 3. Doanh nghiệp kinh doanh BĐS phải trích trước chi phí để tạm tính giá vốn hàng hóa, thành phẩm bất động sản đã bán.**

Ví dụ trích trước tạm tính giá vốn BĐS:

Năm 2010, DN đầu tư, xây dựng một khu đô thị. Tổng dự toán chi phí đầu tư là 1.000 tỷ đồng; Tổng diện tích HHBDS được xây dựng là 100.000 m². Định mức chi phí cho 1 m² HHBDS trên tổng dự toán là: 10 triệu đồng/ m².

Năm 2012, 30% diện tích BĐS (tương ứng 30.000 m²) đã hoàn thành và được bán cho khách hàng, chi phí thực tế phát sinh theo khối lượng đã được nghiệm thu của phần diện tích BĐS đã bán là 250 tỷ đồng. Định mức giá vốn của phần diện tích BĐS đã bán tương ứng 30% trên tổng dự toán (hay 30.000 m² x 10 triệu đồng/ m²) là: 300 tỷ đồng. Mức chi phí được trích trước để tạm tính giá vốn là 300 tỷ đồng – 250 tỷ đồng = 50 tỷ đồng.

Phải trả nội bộ

- 1. Phản ánh tình hình thanh toán các khoản phải trả giữa DN với các đơn vị trực thuộc không có tư cách pháp nhân hạch toán phụ thuộc có tổ chức công tác kế toán; Giữa các đơn vị hạch toán phụ thuộc của cùng một DN.**
- 2. Các khoản phải trả nội bộ gồm cả khoản vốn kinh doanh đơn vị hạch toán phụ thuộc nhận từ doanh nghiệp (doanh nghiệp quyết định ghi ở TK 336 hay 411); Lãi vay được vốn hóa hoặc, chênh lệch tỷ giá...;**

Phải trả, phải nộp khác

- 1. Gồm cả các khoản phải trả, phải nộp khác, như phải trả để mua BH hưu trí tự nguyện, BH nhân thọ, doanh thu chưa thực hiện trong chương trình khách hàng truyền thống.**
- 2. Bên giao ủy thác không sử dụng TK 338;**

Vay và nợ thuê tài chính

1. Phản ánh các khoản tiền vay, nợ thuê tài chính.
2. DN phải theo dõi chi tiết kỳ hạn phải trả của các khoản vay, nợ thuê tài chính. Các khoản có thời gian trả nợ hơn 12 tháng kể từ thời điểm lập BCTC, kế toán trình bày là vay và nợ thuê tài chính dài hạn. Các khoản đến hạn trả trong vòng 12 tháng tiếp theo kể từ thời điểm lập BCTC, kế toán trình bày là vay và nợ thuê tài chính ngắn hạn để có kế hoạch chi trả.

Trái phiếu phát hành

1. TK 343 chỉ áp dụng ở DN có vay vốn bằng phương thức phát hành trái phiếu, gồm cả trái phiếu chuyển đổi.
2. Chi phí phát hành trái phiếu được ghi giảm mệnh giá trái phiếu thường hoặc cấu phần nợ gốc trái phiếu chuyển đổi. Định kỳ phân bổ vào chi phí hoặc vốn hóa theo phương pháp đường thẳng hoặc lãi suất thực tế.
3. Nguyên tắc kế toán trái phiếu chuyển đổi: Là loại được chuyển đổi thành một số lượng cổ phiếu nhất định
 - Phân biệt cấu phần nợ và cấu phần vốn;
 - Xử lý khi đến ngày đáo hạn

Dự phòng phải trả

- 1. Phản ánh các khoản dự phòng phải trả**
- 2. Dự phòng phải trả khác, bao gồm cả khoản dự phòng trợ cấp thôi việc theo quy định của pháp luật, khoản dự phòng cho việc sửa chữa, bảo dưỡng TSCĐ định kỳ (theo yêu cầu kỹ thuật), khoản dự phòng phải trả đối với hợp đồng có rủi ro lớn mà trong đó những chi phí bắt buộc phải trả cho các nghĩa vụ liên quan đến hợp đồng vượt quá những lợi ích kinh tế dự tính thu được từ hợp đồng đó;**

Quỹ bình ổn giá

1. TK 357 dùng để phản ánh tình hình biến động và giá trị Quỹ bình ổn giá tại thời điểm báo cáo của DN được phép trích lập Quỹ bình ổn giá tính vào CPSXKD theo quy định của pháp luật. Tùy theo từng ngành nghề, lĩnh vực kinh doanh, DN được chủ động bổ sung thêm vào tên của Quỹ này phù hợp với ngành nghề, lĩnh vực kinh doanh của mình, ví dụ như Quỹ bình ổn giá xăng, dầu.
2. Quỹ bình ổn giá khi trích lập được tính vào giá vốn hàng bán, khi sử dụng Quỹ cho mục đích bình ổn giá, DN được ghi giảm giá vốn hàng bán.

Kế toán vốn chủ sở hữu

- 1. Ghi nhận theo vốn thực góp, không ghi nhận vốn góp theo vốn điều lệ trên giấy phép đăng ký kinh doanh.**
- 2. Việc nhận vốn góp bằng các loại TS vô hình như bản quyền, quyền khai thác, sử dụng tài sản, thương hiệu, nhãn hiệu... chỉ được thực hiện khi có quy định cụ thể của pháp luật.**
- 3. TK này ghi nhận tại các đơn vị không có tư cách pháp nhân hạch toán phụ thuộc để phản ánh số vốn kinh doanh được cấp bởi đơn vị cấp trên (trường hợp không hạch toán vào TK 3361).**

CHẾ ĐỘ KẾ TOÁN DOANH NGHIỆP

(Thông tư 200/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014 của Bộ Tài chính)

4. TK 411 phản ánh cả cấu phần vốn của trái phiếu chuyển đổi (quyền chọn chuyển đổi trái phiếu thành cổ phiếu); và cổ phiếu ưu đãi (kể cả loại được phân loại là nợ phải trả)
5. Xác định phần vốn góp của nhà đầu tư bằng ngoại tệ: Khi giấy phép đầu tư quy định vốn điều lệ của DN được xác định bằng ngoại tệ tương đương với một số lượng tiền VNĐ, việc xác định phần vốn góp của nhà đầu tư bằng ngoại tệ (thừa, thiếu, đủ so với vốn điều lệ) được căn cứ vào số lượng ngoại tệ đã thực góp, không xem xét tới việc quy đổi ngoại tệ ra VNĐ theo giấy phép đầu tư.
6. DN không tiếp tục trích Quỹ dự phòng tài chính. Chủ sở hữu doanh nghiệp ra quyết định chuyển số dự Quỹ dự phòng tài chính vào Quỹ đầu tư phát triển.

CHẾ ĐỘ KẾ TOÁN DOANH NGHIỆP

(Thông tư 200/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014 của Bộ Tài chính)

7. Công ty mẹ được phân phối lợi nhuận cho chủ sở hữu không vượt quá mức lợi nhuận sau thuế chưa phân phối trên Báo cáo tài chính hợp nhất sau khi đã loại trừ ảnh hưởng của các khoản lãi do ghi nhận từ giao dịch mua giá rẻ (bất lợi thương mại hay còn gọi là lợi thế thương mại âm). Trường hợp mức lợi nhuận sau thuế chưa phân phối trên Báo cáo tài chính hợp nhất cao hơn mức lợi nhuận sau thuế chưa phân phối trên Báo cáo tài chính của riêng công ty mẹ và nếu số lợi nhuận quyết định phân phối vượt quá số lợi nhuận sau thuế chưa phân phối trên Báo cáo tài chính riêng, công ty mẹ chỉ thực hiện việc phân phối sau khi đã điều chuyển lợi nhuận từ các công ty con về công ty mẹ.

CHẾ ĐỘ KẾ TOÁN DOANH NGHIỆP

(Thông tư 200/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014 của Bộ Tài chính)

8. Phải theo dõi trong hệ thống quản trị nội bộ số lỗ tính thuế và số lỗ không tính thuế, trong đó:

- Khoản lỗ tính thuế là khoản lỗ tạo ra bởi các khoản chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế;
- Khoản lỗ không tính thuế là khoản lỗ tạo ra bởi các khoản chi phí không được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế.

Khi chuyển lỗ theo quy định của pháp luật, doanh nghiệp chỉ được chuyển phần lỗ tính thuế làm căn cứ giảm trừ số thuế phải nộp trong tương lai.

Nguyên tắc kế toán các khoản doanh thu

- 1. Doanh thu và chi phí tạo ra khoản doanh thu đó phải được ghi nhận đồng thời theo nguyên tắc phù hợp. Trong một số trường hợp, nguyên tắc phù hợp có thể xung đột với nguyên tắc thận trọng trong kế toán, thì kế toán phải căn cứ vào chất bản chất và các Chuẩn mực kế toán để phản ánh giao dịch một cách trung thực, hợp lý.**
- 2. Một hợp đồng kinh tế có thể bao gồm nhiều giao dịch. Kế toán phải nhận biết các giao dịch để áp dụng các điều kiện ghi nhận doanh thu phù hợp với quy định của Chuẩn mực kế toán “Doanh thu”.**

CHẾ ĐỘ KẾ TOÁN DOANH NGHIỆP

(Thông tư 200/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014 của Bộ Tài chính)

3. Doanh thu phải được ghi nhận phù hợp với bản chất hơn là hình thức hoặc tên gọi của giao dịch và phải được phân bổ theo nghĩa vụ.
4. Đối với các giao dịch làm phát sinh nghĩa vụ của người bán ở thời điểm hiện tại và trong tương lai, doanh thu phải được phân bổ theo giá trị hợp lý của từng nghĩa vụ và được ghi nhận khi nghĩa vụ đã được thực hiện.
5. Doanh thu, lãi hoặc lỗ chỉ được coi là chưa thực hiện nếu DN còn có trách nhiệm thực hiện các nghĩa vụ trong tương lai (trừ nghĩa vụ bảo hành thông thường) và chưa chắc chắn thu được lợi ích kinh tế không phụ thuộc vào việc đã phát sinh dòng tiền hay chưa.

CHẾ ĐỘ KẾ TOÁN DOANH NGHIỆP

(Thông tư 200/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014 của Bộ Tài chính)

- 4. Doanh thu không gồm các khoản thu hộ bên thứ ba**
- 5. Thời điểm, căn cứ để ghi nhận doanh thu kế toán và doanh thu tính thuế có thể khác nhau tùy vào từng tình huống cụ thể. Doanh thu tính thuế chỉ được sử dụng để xác định số thuế phải nộp theo luật định; Doanh thu ghi nhận trên sổ kế toán để lập BCTC phải tuân thủ các nguyên tắc kế toán và tùy theo từng t/hợp không nhất thiết phải bằng số đã ghi trên hóa đơn bán hàng.**
- 6. Khi luân chuyển SP, HH, DV giữa các đơn vị hạch toán phụ thuộc trong nội bộ doanh nghiệp, tùy theo đặc điểm hoạt động, phân cấp quản lý của từng đơn vị, doanh nghiệp có thể quyết định việc ghi nhận doanh thu tại các đơn vị nếu có sự gia tăng trong giá trị sản phẩm, hàng hóa giữa các khâu mà không phụ thuộc vào chứng từ kèm theo (xuất hóa đơn hay chứng từ nội bộ).**

CHẾ ĐỘ KẾ TOÁN DOANH NGHIỆP

(Thông tư 200/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014 của Bộ Tài chính)

7. Nếu SP, HH, DV đã tiêu thụ từ các kỳ trước, đến kỳ sau phải giảm giá, phải chiết khấu thương mại, bị trả lại nhưng phát sinh trước thời điểm phát hành BCTC phải coi đây là một sự kiện cần điều chỉnh phát sinh sau ngày lập BCĐKT.

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

9. Doanh thu bán BĐS của doanh nghiệp là chủ đầu tư:

- a) Không được ghi nhận doanh thu bán bất động sản theo Chuẩn mực kế toán Hợp đồng xây dựng và không được ghi nhận doanh thu đối với số tiền thu trước của khách hàng theo tiến độ.
- b) Nếu khách hàng có quyền hoàn thiện nội thất của BĐS và DN thực hiện việc hoàn thiện nội thất của BĐS theo đúng thiết kế, mẫu mã, yêu cầu của khách hàng thì DN được ghi nhận doanh thu khi hoàn thành, bàn giao phần xây thô
- c) Đối với bất động sản phân lô bán nền, doanh thu được ghi nhận sau khi chuyển giao nền đất

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

- a) Ghi nhận doanh thu chưa thực hiện đối với phần nghĩa vụ còn phải thực hiện với khách hàng**
- b) Kết chuyển doanh thu chưa thực hiện vào BCKQKD:**
- Khách hàng không đạt được điều kiện;
 - Khách hàng đạt được điều kiện và doanh nghiệp đã thực hiện xong nghĩa vụ
 - Nếu bên thứ ba thực hiện nghĩa vụ: Căn cứ vào bản chất quan hệ giữa doanh nghiệp và bên thứ ba là mua đứt bán đoạn hay đại lý để ghi nhận phù hợp

CHẾ ĐỘ KẾ TOÁN DOANH NGHIỆP

(Thông tư 200/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014 của Bộ Tài chính)

11. Đối với trường hợp cho thuê tài sản, có nhận trước tiền cho thuê của nhiều kỳ, nếu thời gian cho thuê chiếm trên 90% thời gian sử dụng hữu ích của tài sản, doanh nghiệp có thể lựa chọn phương pháp ghi nhận doanh thu một lần đối với toàn bộ số tiền cho thuê
12. Trường hợp bán sản phẩm, hàng hóa kèm theo sản phẩm, hàng hóa, thiết bị thay thế (phòng ngừa trong những trường hợp sản phẩm, hàng hóa bị hỏng hóc) thì phải phân bổ doanh thu cho sản phẩm, hàng hóa được bán và sản phẩm hàng hóa, thiết bị giao cho khách hàng để thay thế phòng ngừa hỏng hóc. Giá trị của sản phẩm, hàng hóa, thiết bị thay thế được ghi nhận vào giá vốn hàng bán.

CHẾ ĐỘ KẾ TOÁN DOANH NGHIỆP

(Thông tư 200/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014 của Bộ Tài chính)

- 13. Đối với tiền lãi phải thu từ các khoản cho vay, bán hàng trả chậm, trả góp: Doanh thu chỉ được ghi nhận khi chắc chắn thu được và khoản gốc cho vay, nợ gốc phải thu không bị phân loại là quá hạn cần phải lập dự phòng.**
- 14. Khi nhận được phần cổ tức, lợi nhuận đã được dùng để đánh giá tăng vốn Nhà nước, doanh nghiệp cổ phần hoá không ghi nhận doanh thu hoạt động tài chính mà ghi giảm giá trị khoản đầu tư tài chính.**
- 15. Cổ tức bằng cổ phiếu chỉ theo dõi số lượng, trừ các doanh nghiệp do nhà nước sở hữu 100% vốn điều lệ**

CHẾ ĐỘ KẾ TOÁN DOANH NGHIỆP

(Thông tư 200/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014 của Bộ Tài chính)

Nguyên tắc kế toán các khoản chi phí

- 1. Việc ghi nhận chi phí ngay cả khi chưa đến kỳ hạn thanh toán nhưng có khả năng chắc chắn sẽ phát sinh nhằm đảm bảo nguyên tắc thận trọng và bảo toàn vốn. Chi phí và khoản doanh thu do nó tạo ra phải được ghi nhận đồng thời theo nguyên tắc phù hợp. Tuy nhiên trong một số trường hợp, nguyên tắc phù hợp có thể xung đột với nguyên tắc thận trọng, thì kế toán phải căn cứ vào bản chất và các Chuẩn mực kế toán để phản ánh giao dịch một cách trung thực, hợp lý.**
- 2. Các khoản chi phí không được coi là chi phí tính thuế TNDN theo quy định của Luật thuế nhưng có đầy đủ hóa đơn chứng từ và đã hạch toán đúng theo Chế độ kế toán thì không được ghi giảm chi phí kế toán mà chỉ điều chỉnh trong quyết toán thuế TNDN để làm tăng số thuế TNDN phải nộp.**

CHẾ ĐỘ KẾ TOÁN DOANH NGHIỆP

(Thông tư 200/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014 của Bộ Tài chính)

- 3. Chủ đầu tư kinh doanh BĐS, này chưa tập hợp được đầy đủ hồ sơ, chứng từ về các khoản chi phí liên quan trực tiếp tới việc đầu tư, xây dựng nhưng đã phát sinh doanh thu nhượng bán HH BĐS, DN được trích trước một phần chi phí để tạm tính GVHB. Khi tập hợp đủ hồ sơ, chứng từ hoặc khi HH BĐS hoàn thành toàn bộ, DN phải quyết toán số chi phí đã trích trước vào GVHB.**
- 4. Khi xác định khối lượng HTK bị giảm giá cần phải trích lập dự phòng, kế toán phải loại trừ khối lượng hàng tồn kho đã ký được hợp đồng tiêu thụ (có giá trị thuần có thể thực hiện được không thấp hơn giá trị ghi sổ) nhưng chưa chuyển giao cho khách hàng nếu có bằng chứng chắc chắn về việc khách hàng sẽ không từ bỏ thực hiện hợp đồng.**

CHẾ ĐỘ KẾ TOÁN DOANH NGHIỆP

(Thông tư 200/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014 của Bộ Tài chính)

- 5. Các khoản thuế NK, thuế TTĐB, thuế BVMT đã tính vào giá trị hàng mua, nếu khi xuất bán hàng hóa mà các khoản thuế đó được hoàn lại thì được ghi giảm giá vốn hàng bán.**
- 6. Các khoản chi phí không được coi là chi phí tính thuế TNDN theo quy định của Luật thuế nhưng có đầy đủ hóa đơn chứng từ và đã hạch toán đúng theo Chế độ kế toán thì không được ghi giảm chi phí kế toán mà chỉ điều chỉnh trong quyết toán thuế TNDN để làm tăng số thuế TNDN phải nộp.**
- 7. Chi phí phát hành trái phiếu được phân bổ dần vào chi phí tài chính theo kỳ hạn trái phiếu.**

CHẾ ĐỘ KẾ TOÁN DOANH NGHIỆP

(Thông tư 200/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014 của Bộ Tài chính)

8. Lãi phải trả của trái phiếu chuyển đổi được tính vào chi phí tài chính trong kỳ được xác định bằng cách lấy giá trị phần nợ gốc đầu kỳ của trái phiếu chuyển đổi nhân (x) với lãi suất của trái phiếu tương tự trên thị trường nhưng không có quyền chuyển đổi thành cổ phiếu hoặc lãi suất đi vay phổ biến trên thị trường tại thời điểm phát hành trái phiếu chuyển đổi (xem quy định chi tiết tại phần hướng dẫn tài khoản 343 – Trái phiếu phát hành).
9. Nếu cổ phiếu ưu đãi được phân loại là nợ phải trả, doanh nghiệp phải trả cổ tức theo một tỷ lệ nhất định mà không phụ thuộc vào kết quả kinh doanh trong kỳ là lãi hay lỗ, khoản cổ tức ưu đãi đó về bản chất là khoản lãi vay và phải được ghi nhận vào chi phí tài chính.

Thu nhập khác

1. Khoản thu nhập khác gồm:

- Thu nhập từ nhượng bán, thanh lý TSCĐ;
- CL lãi do đánh giá lại vật tư, HH, TSCĐ đưa đi góp vốn liên doanh, đầu tư vào công ty liên kết, đầu tư dài hạn khác;
- Chênh lệch giữa giá trị hợp lý tài sản đồng kiểm soát nhận về theo BCC cao hơn chi phí đầu tư XD CB
- Thu nhập từ nghiệp vụ bán và thuê lại tài sản;
- Các khoản thuế phải nộp khi bán hàng hóa, cung cấp dịch vụ nhưng sau đó được giảm, được hoàn (thuế XK được hoàn, thuế GTGT, TTĐB, BVMT phải nộp nhưng sau đó được giảm);
- Thu tiền được phạt do khách hàng vi phạm hợp đồng;

CHẾ ĐỘ KẾ TOÁN DOANH NGHIỆP

(Thông tư 200/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014 của Bộ Tài chính)

- Thu tiền bồi thường của bên thứ ba để bù đắp cho TS bị tổn thất (ví dụ thu tiền bảo hiểm được bồi thường, tiền đền bù di dời cơ sở kinh doanh và các khoản có tính chất tương tự).
- Thu các khoản nợ khó đòi đã xử lý xóa sổ;
- Thu các khoản nợ phải trả không xác định được chủ;
- Các khoản tiền thưởng của khách hàng liên quan đến tiêu thụ HH, SP, DV không tính trong doanh thu (nếu có);
- Thu nhập quà biếu, quà tặng bằng tiền, hiện vật của các tổ chức, cá nhân tặng cho DN;
- Giá trị số hàng khuyến mại không phải trả lại;
- Các khoản thu nhập khác ngoài các khoản nêu trên.

CHẾ ĐỘ KẾ TOÁN DOANH NGHIỆP

(Thông tư 200/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014 của Bộ Tài chính)

- 2. Khi có khả năng chắc chắn thu được các khoản tiền phạt vi phạm hợp đồng, kế toán phải xét bản chất của khoản tiền phạt để kế toán phù hợp với từng t/hợp cụ thể theo nguyên tắc:**
- Đối với bên bán: Tất cả các khoản tiền phạt vi phạm hợp đồng thu được từ bên mua nằm ngoài giá trị hợp đồng được ghi nhận là thu nhập khác.**
 - Đối với bên mua: Các khoản tiền phạt về bản chất là khoản giảm giá hàng mua, làm giảm khoản thanh toán cho người bán được hạch toán giảm giá trị TS hoặc khoản thanh toán (không hạch toán vào thu nhập khác) trừ khi TS có liên quan đã được thanh lý, nhượng bán.**

Chi phí khác

Gồm:

- Chi phí thanh lý, nhượng bán TSCĐ (gồm cả chi phí đấu thầu hoạt động thanh lý). Số tiền thu từ bán hồ sơ thầu hoạt động thanh lý, nhượng bán TSCĐ được ghi giảm chi phí thanh lý, nhượng bán TSCĐ
- Chênh lệch giữa giá trị hợp lý tài sản đồng kiểm soát nhận về theo BCC nhỏ hơn chi phí đầu tư XD CB
- GTCL của TSCĐ thanh lý, nhượng bán TSCĐ (nếu có);
- CL lỗ do đánh giá lại vật tư, HH, TSCĐ đưa đi góp vốn vào công ty con, công ty liên doanh, đầu tư vào công ty liên kết, đầu tư dài hạn khác;
- Tiền phạt phải trả do vi phạm HĐ kinh tế, phạt hành chính;
- Các khoản chi phí khác.

PHẦN 3

BÁO CÁO TÀI CHÍNH

Đối tượng, trách nhiệm lập và trình bày BCTC

- 1. Đối tượng lập BCTC năm: Áp dụng cho tất cả các doanh nghiệp và phải lập theo dạng đầy đủ**

- 2. Đối tượng lập BCTC giữa niên độ (BCTC quý và bán niên):**
 - a) Doanh nghiệp do Nhà nước sở hữu 100% vốn điều lệ hoặc nắm giữ cổ phần chi phối, đơn vị có lợi ích công chúng;**
 - b) Các doanh nghiệp khác không thuộc đối tượng tại điểm a nêu trên được khuyến khích (nhưng không bắt buộc).**

c) Chủ sở hữu đơn vị quyết định việc lựa chọn dạng đầy đủ hoặc tóm lược đối với BCTC giữa niên độ của đơn vị mình nếu không trái với quy định của pháp luật mà đơn vị thuộc đối tượng bị điều chỉnh.

3. Doanh nghiệp cấp trên có các đơn vị trực thuộc không có tư cách pháp nhân phải lập BCTC của riêng mình và BCTC tổng hợp.

Các đơn vị trực thuộc phải lập BCTC phù hợp với kỳ báo cáo của đơn vị cấp trên để phục vụ cho việc tổng hợp BCTC và kiểm tra của cơ quan quản lý Nhà nước.

Yêu cầu đối với thông tin trình bày trong BCTC

- **Trung thực, hợp lý: Đầy đủ, khách quan, không có sai sót.**
- **Thích hợp để giúp người sử dụng Báo cáo tài chính dự đoán, phân tích và đưa ra các quyết định kinh tế.**
- **Đầy đủ trên mọi khía cạnh trọng yếu.**
- **Có thể kiểm chứng, kịp thời và dễ hiểu.**
- **Nhất quán và có thể so sánh được.**

Kỳ lập Báo cáo tài chính

- 1. Kỳ lập Báo cáo tài chính năm: Các doanh nghiệp phải lập Báo cáo tài chính năm theo quy định của Luật kế toán.**
- 2. Kỳ lập Báo cáo tài chính giữa niên độ: Báo cáo tài chính giữa niên độ gồm Báo cáo tài chính quý (bao gồm cả quý IV) và Báo cáo tài chính bán niên.**
- 3 Đơn vị phải lập BCTC tại thời điểm chia, tách, hợp nhất, sáp nhập, chuyển đổi hình thức sở hữu, giải thể, chấm dứt hoạt động, phá sản.**

Nguyên tắc lập và trình bày BCTC khi thay đổi kỳ kế toán

- 1. Việc thay đổi kỳ phải tuân thủ Luật kế toán. Khi thay đổi kỳ kế toán năm, kế toán phải lập riêng BCTC cho giai đoạn giữa 2 kỳ kế toán của năm tài chính cũ và năm tài chính mới, ví dụ:**

Doanh nghiệp có kỳ kế toán năm 2014 theo năm dương lịch. Năm 2015, doanh nghiệp chuyển sang áp dụng kỳ kế toán năm bắt đầu từ 1/4 năm trước đến 31/3 năm sau. Trường hợp này, doanh nghiệp phải lập Báo cáo tài chính riêng cho giai đoạn từ 1/1/2015 đến 31/3/2015.

2. **Đối với BCĐKT:** Toàn bộ số dư tài sản, nợ phải trả và vốn chủ sở hữu kế thừa của doanh nghiệp cũ trước khi chuyển đổi được ghi nhận là số dư đầu kỳ của doanh nghiệp mới và được trình bày trong cột “Số đầu năm”.

3. **Đối với BCKQKD và BCLCTT:** Số liệu kể từ thời điểm thay đổi kỳ kế toán đến cuối kỳ báo cáo đầu tiên được trình bày trong cột “Kỳ này”. Cột “kỳ trước” trình bày số liệu của 12 tháng trước tương đương với kỳ kế toán năm hiện tại.

Nguyên tắc lập và trình bày BCTC đáp ứng giả định hoạt động liên tục

- 1. Tuân thủ các quy định tại CMKT.**
- 2. Tôn trọng bản chất hơn hình thức.**
- 3. Tài sản không được ghi nhận cao hơn giá trị có thể thu hồi; nợ phải trả không được ghi nhận thấp hơn nghĩa vụ phải thanh toán.**
- 4. Tài sản và nợ phải trả phải được trình bày riêng biệt. Chỉ thực hiện bù trừ khi tài sản và nợ phải trả liên quan đến cùng một đối tượng, có vòng quay nhanh, thời gian đáo hạn ngắn, phát sinh từ các giao dịch và sự kiện cùng loại.**

5. Phân loại tài sản và nợ phải trả.

- a) Tài sản hoặc nợ phải trả có thời gian đáo hạn còn lại không quá 12 tháng hoặc một chu kỳ sản xuất, kinh doanh thông thường kể từ thời điểm báo cáo được phân loại là ngắn hạn;**
- b) Những tài sản và nợ phải trả không được phân loại là ngắn hạn thì được phân loại là dài hạn.**
- c) Khi lập BCTC, kế toán phải thực hiện tái phân loại tài sản và nợ phải trả được phân loại là dài hạn trong kỳ trước nhưng có thời gian đáo hạn còn lại không quá 12 tháng hoặc một chu kỳ sản xuất, kinh doanh thông thường kể từ thời điểm báo cáo thành ngắn hạn.**

6. Các khoản mục doanh thu, thu nhập, chi phí phải được trình bày theo nguyên tắc phù hợp và đảm bảo nguyên tắc thận trọng. BCKQKD và BCLCTT chỉ phản ánh các khoản mục doanh thu, thu nhập, chi phí và luồng tiền của kỳ báo cáo. Các khoản doanh thu, thu nhập chi phí của các kỳ trước có sai sót làm ảnh hưởng đến kết quả kinh doanh và lưu chuyển tiền phải được điều chỉnh hồi tố, không điều chỉnh vào kỳ báo cáo.

7. Khi lập BCTC tổng hợp, số dư các khoản mục nội bộ của BCĐKT, các khoản doanh thu, chi phí, lãi, lỗ được coi là chưa thực hiện phát sinh từ các giao dịch nội bộ đều phải được loại trừ.

Nguyên tắc lập và trình bày BCTC khi chuyển đổi hình thức sở hữu

- 1. Toàn bộ số dư tài sản, nợ phải trả và vốn chủ sở hữu trên sổ kế toán của doanh nghiệp cũ được ghi nhận là số dư đầu kỳ trên sổ kế toán của doanh nghiệp mới và được trình bày trong cột “Số đầu năm”.**
- 2. Đối với BCKQKD và BCLCTT: Số liệu kể từ thời điểm chuyển đổi đến cuối kỳ báo cáo đầu tiên được trình bày trong cột “Kỳ này”. Cột “kỳ trước” trình bày số liệu lũy kế kể từ đầu năm báo cáo đến thời điểm chuyển đổi hình thức sở hữu. Thuyết minh về việc không so sánh được do độ dài kỳ khác nhau.**

Nguyên tắc lập và trình bày BCTC khi chia tách, sáp nhập doanh nghiệp

- 1. Toàn bộ số dư tài sản, nợ phải trả và vốn chủ sở hữu trên sổ kế toán của doanh nghiệp cũ được ghi nhận là số phát sinh trên sổ kế toán của doanh nghiệp mới. Dòng số dư đầu kỳ trên sổ kế toán của doanh nghiệp mới không có số liệu và được trình bày trong cột “Số cuối năm”. Cột “Số đầu năm” không có số liệu.**
- 2. Đối với BCKQKD và BCLCTT: Chỉ trình bày số liệu kể từ thời điểm chuyển đổi đến cuối kỳ báo cáo đầu tiên trong cột “Kỳ này”. Cột “Kỳ trước” không có số liệu.**

Lập và trình bày BCTC khi doanh nghiệp không đáp ứng giả định hoạt động liên tục

- 1. DN bị coi là không hoạt động liên tục nếu hết thời hạn hoạt động mà không có hồ sơ xin gia hạn hoạt động, dự kiến chấm dứt hoạt động hoặc bị cơ quan có thẩm quyền yêu cầu giải thể, phá sản, chấm dứt hoạt động trong vòng không quá 12 tháng kể từ ngày lập BCTC. DN có chu kỳ SXKD thông thường hơn 12 tháng thì không quá một chu kỳ SXKD.**

2. Các tình huống sau vẫn được coi là hoạt động liên tục

- **Việc chuyển một đơn vị có tư cách pháp nhân hạch toán độc lập thành một đơn vị không có tư cách pháp nhân hạch toán phụ thuộc hoặc ngược lại vẫn được coi là hoạt động liên tục.**
- **Việc cổ phần hóa một doanh nghiệp Nhà nước thành công ty cổ phần;**
- **Việc thay đổi hình thức sở hữu doanh nghiệp, ví dụ chuyển một công ty TNHH thành công ty cổ phần hoặc ngược lại;**

3. Khi không đáp ứng giả định hoạt động liên tục, doanh nghiệp vẫn phải trình bày đủ các BCTC:

- **BCĐKT Mẫu B01/CDHĐ – DNKLT được trình bày theo mẫu riêng;**
- **Thuyết minh Mẫu B09/CDHĐ – DNKLT được trình bày theo mẫu riêng;**
- **BCKQKD Mẫu B02/CDHĐ – DNKLT và BCLCTT – Mẫu B03/CDHĐ – DNKLT được trình bày theo mẫu chung tương tự doanh nghiệp hoạt động bình thường;**

4. Doanh nghiệp phải tái phân loại tài sản và nợ phải trả dài hạn thành ngắn hạn; Đánh giá lại toàn bộ tài sản và nợ phải trả, trừ trường hợp có một bên thứ ba kế thừa quyền đối với tài sản hoặc nghĩa vụ đối với nợ phải trả

a) Tài sản

- Hàng tồn kho được đánh giá thấp hơn giữa giá gốc và giá trị thuần có thể thực hiện được;**
- Chi phí XDCB dở dang được đánh giá theo giá thấp hơn giữa giá trị ghi sổ và giá trị có thể thu hồi (là giá thanh lý trừ chi phí thanh lý ước tính);**

- TSCĐ hữu hình, TSCĐ vô hình, BĐSĐT được đánh giá theo giá thấp hơn giữa giá trị còn lại và giá trị có thể thu hồi (là giá thanh lý trừ các chi phí thanh lý ước tính). Đối với TSCĐ thuê tài chính nếu có điều khoản bắt buộc phải mua lại thì đánh giá lại tương tự như TSCĐ của doanh nghiệp, nếu được trả lại cho bên cho thuê thì đánh giá lại theo số nợ thuê tài chính còn phải trả cho bên cho thuê;
- Chứng khoán kinh doanh được đánh giá theo giá trị hợp lý là giá đóng cửa của phiên giao dịch tại ngày báo cáo (hoặc phiên trước liền kề nếu thị trường không giao dịch vào ngày báo cáo);

- Các khoản đầu tư vào công ty con, công ty liên doanh, liên kết và đơn vị khác được ghi nhận theo giá thấp hơn giữa giá trị ghi sổ và giá trị có thể thu hồi (giá có thể bán trừ chi phí bán ước tính);
 - Các khoản đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn, các khoản phải thu được đánh giá theo số thực tế có thể thu hồi;
- b) Đối với nợ phải trả: Trường hợp có sự thỏa thuận giữa các bên bằng văn bản về số phải trả thì đánh giá lại theo số thỏa thuận. Trường hợp không có thỏa thuận cụ thể thực hiện như sau:

- **Nợ phải trả bằng tiền được đánh giá lại theo giá cao hơn giữa GTGS khoản nợ phải trả và giá trị khoản nợ trả trước thời hạn theo quy định của hợp đồng;**
- **Nợ phải trả bằng tài sản tài chính được đánh giá lại theo giá cao hơn giữa GTGS của khoản nợ phải trả và giá trị hợp lý của tài sản tài chính đó.**
- **Nợ phải trả bằng hàng tồn kho được đánh giá lại theo giá cao hơn giữa GTGS khoản nợ phải trả và giá mua (cộng các chi phí liên quan trực tiếp) hoặc giá thành sản xuất hàng tồn kho;**
- **Nợ phải trả bằng TSCĐ được đánh giá lại theo giá cao hơn giữa GTGS nợ phải trả và giá mua (cộng các chi phí liên quan trực tiếp) hoặc giá trị còn lại của TSCĐ;**

CHẾ ĐỘ KẾ TOÁN DOANH NGHIỆP

(Thông tư 200/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014 của Bộ Tài chính)

- 5. Không phải đánh giá lại tài sản, nợ phải trả nếu bên thứ ba kế thừa quyền đối với tài sản hoặc nghĩa vụ đối với nợ phải trả trong một số trường hợp cụ thể như sau:**
- a) Trường hợp một đơn vị giải thể để sáp nhập vào đơn vị khác, nếu đơn vị nhận sáp nhập cam kết kế thừa mọi quyền và nghĩa vụ của đơn vị bị giải thể theo giá trị sổ sách;**
 - b) Trường hợp một đơn vị giải thể để chia tách thành các đơn vị khác, nếu đơn vị sau khi chia tách cam kết kế thừa mọi quyền và nghĩa vụ của đơn vị bị giải thể theo giá trị sổ sách;**
 - c) Từng khoản mục tài sản cụ thể được một bên khác cam kết, bảo lãnh thu hồi cho đơn vị bị giải thể theo giá trị sổ sách và việc thu hồi diễn ra trước thời điểm đơn vị chính thức ngừng hoạt động;**
 - d) Từng khoản mục nợ phải trả cụ thể được một bên thứ ba cam kết, bảo lãnh thanh toán cho đơn vị bị giải thể và đơn vị bị giải thể chỉ có nghĩa vụ thanh toán lại cho bên thứ ba đó theo giá trị sổ sách;**

- 6. Phương pháp kế toán một số khoản mục tài sản khi doanh nghiệp không đáp ứng giả định hoạt động liên tục:**
- a) Việc trích lập dự phòng hoặc đánh giá tổn thất tài sản được ghi giảm trực tiếp vào giá trị ghi sổ của tài sản, không thực hiện trích lập dự phòng trên TK 229 – “Dự phòng tổn thất tài sản”;**
 - b) Việc tính khấu hao hoặc ghi nhận tổn thất của TSCĐ, Bất động sản đầu tư được ghi giảm trực tiếp vào giá trị ghi sổ của tài sản, không sử dụng TK 214 để phản ánh hao mòn lũy kế.**

7. Doanh nghiệp phải xử lý một số vấn đề tài chính sau:

- **Thực hiện trích trước vào chi phí đối với các khoản lỗ dự kiến phát sinh trong tương lai nếu khả năng phát sinh khoản lỗ là tương đối chắc chắn và giá trị khoản lỗ được ước tính một cách đáng tin cậy; Ghi nhận nghĩa vụ hiện tại đối với các khoản phải trả kể cả trong trường hợp chưa có đầy đủ hồ sơ tài liệu (như biên bản nghiệm thu khối lượng của nhà thầu..) nhưng chắc chắn phải thanh toán;**
- **Đối với khoản chênh lệch đánh giá lại tài sản lũy kế thuộc phần vốn chủ sở hữu, sau khi xử lý TSCĐ hữu hình, vô hình, BĐSĐT, phần còn lại được kết chuyển vào thu nhập khác (nếu lãi) hoặc chi phí khác (nếu lỗ).**

CHẾ ĐỘ KẾ TOÁN DOANH NGHIỆP

(Thông tư 200/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014 của Bộ Tài chính)

- Đối với khoản chênh lệch tỷ giá đang phản ánh lũy kế trên BCĐKT (như chênh lệch tỷ giá phát sinh từ việc chuyển đổi BCTC), kết chuyển toàn bộ vào doanh thu tài chính (nếu lãi) hoặc chi phí tài chính (nếu lỗ).
- Công ty mẹ dừng ghi nhận LTTM trên BCTCHN và tính ngay vào chi phí quản lý doanh nghiệp phần chưa phân bổ hết.
- Các khoản chênh lệch lãi, lỗ khi đánh giá lại tài sản và nợ phải trả sau khi bù trừ với số dự phòng đã trích lập (nếu có) được ghi nhận vào doanh thu tài chính, thu nhập khác hoặc chi phí tài chính, chi phí khác.

- Các khoản chi phí trả trước chưa phân bổ hết như lợi thế thương mại phát sinh từ hợp nhất kinh doanh không dẫn đến quan hệ công ty mẹ-công ty con, lợi thế kinh doanh khi cổ phần hóa, công cụ dụng cụ xuất dùng, chi phí thành lập doanh nghiệp, chi phí trong giai đoạn triển khai... được ghi giảm toàn bộ để tính vào chi phí trong kỳ. Riêng chi phí trả trước liên quan đến việc thuê tài sản, trả trước lãi vay được tính toán và phân bổ để phù hợp với thời gian trả trước thực tế còn lại cho đến khi chính thức dừng hoạt động.

- 8. Doanh nghiệp phải thuyết minh lý do không hoạt động liên tục, khả năng so sánh và thuyết minh chi tiết về khả năng tạo tiền và thanh toán nợ phải trả, vốn chủ sở hữu cho các cổ đông, cụ thể:**
- **Số tiền có khả năng thu hồi từ việc thanh lý, nhượng bán tài sản, thu hồi nợ phải thu;**
 - **Khả năng thanh toán nợ phải trả theo thứ tự ưu tiên, như khả năng trả nợ ngân sách Nhà nước, trả nợ người lao động, trả nợ vay, nợ nhà cung cấp;**
 - **Khả năng thanh toán cho chủ sở hữu, đối với công ty cổ phần cần công bố rõ khả năng mỗi cổ phiếu sẽ nhận được bao nhiêu tiền;**
 - **Thời gian tiến hành thanh toán các khoản nợ phải trả và vốn chủ sở hữu.**

Thời hạn nộp Báo cáo tài chính

1. Đối với doanh nghiệp nhà nước

- a) Thời hạn nộp Báo cáo tài chính quý: Doanh nghiệp độc lập chậm nhất là 20 ngày, Tổng công ty chậm nhất là 45 ngày; Đơn vị kế toán trực thuộc nộp BCTC cho TCty theo thời hạn do TCty quy định.**

- b) Thời hạn nộp Báo cáo tài chính năm: Doanh nghiệp độc lập là 30 ngày, TCty là 90 ngày; Đơn vị kế toán trực thuộc TCty theo thời hạn do Tổng công ty quy định.**

2. Đối với các loại doanh nghiệp khác

- a) Đơn vị kế toán là doanh nghiệp tư nhân và công ty hợp danh phải nộp Báo cáo tài chính năm chậm nhất là 30 ngày, kể từ ngày kết thúc kỳ kế toán năm; đối với các đơn vị kế toán khác, thời hạn nộp Báo cáo tài chính năm chậm nhất là 90 ngày;**

- b) Đơn vị kế toán trực thuộc nộp Báo cáo tài chính năm cho đơn vị kế toán cấp trên theo thời hạn do đơn vị kế toán cấp trên quy định.**

Nơi nhận Báo cáo tài chính

- 1. Đối với DNNN đóng trên địa bàn tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương phải nộp BCTC cho Sở Tài chính. DNNN Trung ương còn phải nộp cho Cục Tài chính doanh nghiệp.**
 - Đối với các loại DNNN như: Ngân hàng thương mại, công ty xổ số kiến thiết, tổ chức tín dụng, doanh nghiệp bảo hiểm, công ty kinh doanh chứng khoán phải nộp BCTC cho Vụ Tài chính ngân hàng hoặc Cục Quản lý giám sát bảo hiểm.**
 - Các công ty kinh doanh chứng khoán và công ty đại chúng phải nộp BCTC cho UBCKNN.**

CHẾ ĐỘ KẾ TOÁN DOANH NGHIỆP

(Thông tư 200/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014 của Bộ Tài chính)

2. Các doanh nghiệp phải gửi BCTC cho cơ quan thuế trực tiếp quản lý thuế tại địa phương. Tổng công ty Nhà nước còn phải nộp Tổng cục Thuế.
3. Doanh nghiệp có đơn vị kế toán cấp trên phải nộp BCTC cho đơn vị kế toán cấp trên theo quy định của đơn vị kế toán cấp trên.
4. Đối với các doanh nghiệp mà pháp luật quy định phải kiểm toán BCTC thì phải kiểm toán trước khi nộp và phải đính kèm báo cáo kiểm toán khi nộp.
5. Doanh nghiệp FDI phải nộp BCTC cho Sở Tài chính nơi doanh nghiệp đăng ký trụ sở kinh doanh chính.
6. DNNN sở hữu 100% vốn điều lệ còn phải nộp cho các cơ quan, tổ chức được phân công, phân cấp thực hiện quyền của chủ sở hữu theo Nghị định số 99/2012/NĐ-CP.

Hướng dẫn lập và trình Bảng cân đối kế toán

1. Nhóm chỉ tiêu Tiền và tương đương tiền

- **Tiền (Mã số 111):** Phản ánh toàn bộ số tiền hiện có.
- **Các khoản tương đương tiền (Mã số 112):** Gồm: Kỳ phiếu ngân hàng, tín phiếu kho bạc, tiền gửi ngân hàng có kỳ hạn gốc không quá 3 tháng... Căn cứ chủ yếu vào số dư Nợ chi tiết TK 1281,1288. Các khoản tương đương tiền quá hạn chưa thu hồi được phải chuyển sang trình bày tại các chỉ tiêu khác, phù hợp với nội dung của từng khoản mục.
- **Chú ý:** Có thể phân loại tiền gửi dài hạn thành ngắn hạn nhưng không phân loại ngắn hạn thành tương đương tiền.

2. Nhóm chỉ tiêu đầu tư tài chính

- a) Chứng khoán kinh doanh (Mã số 121):** Gồm chứng khoán và các công cụ tài chính khác nắm giữ vì mục đích kinh doanh, kể cả các công cụ không được chứng khoán hóa, ví dụ như thương phiếu, hợp đồng kỳ hạn, hợp đồng hoán đổi... nắm giữ vì mục đích kinh doanh. Số liệu chỉ tiêu này là số dư Nợ TK121.
- **Dự phòng giảm giá chứng khoán kinh doanh (Mã số 122):** Phản ánh khoản dự phòng giảm giá, không gồm dự phòng lỗ của bên được đầu tư. Số liệu chỉ tiêu này là số dư Có TK2291.

b) Đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn: Mã số 123 ngắn hạn; Mã số 255: Dài hạn.

Gồm: Tiền gửi có kỳ hạn, trái phiếu, thương phiếu và các loại chứng khoán nợ khác, không bao gồm các khoản tương đương tiền và “Phải thu về cho vay ngắn hạn”. Căn cứ vào số dư Nợ TK 1281, 1282, 1288

c) Đầu tư góp vốn vào đơn vị khác

- Đầu tư vào công ty con (Mã số 251): Căn cứ số dư Nợ của TK 221.**
- Đầu tư vào công ty liên doanh, liên kết (Mã số 252): Căn cứ số dư Nợ TK 222.**
- Đầu tư góp vốn vào đơn vị khác (Mã số 253): Là loại sẵn sàng để bán căn cứ vào số dư Nợ TK 2281.**

- **Dự phòng đầu tư tài chính dài hạn (Mã số 254):** Phản ánh khoản dự phòng tổn thất đầu tư vào đơn vị khác do đơn vị được đầu tư bị lỗ và nhà đầu tư có khả năng mất vốn. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dự Có của TK2292.

Đối với khoản đầu tư không có ảnh hưởng đáng kể (sẵn sàng để bán), dự phòng được lập có thể là giảm giá (nếu đầu tư vào chứng khoán niêm yết) hoặc dự phòng lỗ của đơn vị nhận đầu tư.

3. Nhóm chỉ tiêu phải thu

3.1. Các chỉ tiêu không thay đổi phương pháp lập:

- **Phải thu của khách hàng: Mã số 131 – Ngắn hạn; Mã số 211 – Dài hạn; Trả trước cho người bán ngắn hạn - Mã số 132;**
- **Phải thu nội bộ ngắn hạn (Mã số 133);Vốn kinh doanh ở đơn vị trực thuộc (Mã số 213);Phải thu nội bộ dài hạn (Mã số 214);**
- **Phải thu theo tiến độ kế hoạch hợp đồng xây dựng (Mã số 134);**
- **Dự phòng phải thu ngắn hạn khó đòi (Mã số 137) Dự phòng phải thu dài hạn khó đòi (Mã số 219);**

3.2. Các chỉ tiêu có thay đổi và bổ sung mới

- **Bổ sung chỉ tiêu “Trả trước cho người bán dài hạn - Mã số 212; Chỉ tiêu Tài sản thiếu chờ xử lý (mã số 139): Căn cứ số dư Nợ TK 1381**
- **Chỉ tiêu mới: Phải thu về cho vay: Ngắn hạn (Mã số 135); Dài hạn (Mã số 215): Phản ánh các khoản cho vay bằng kế ước, hợp đồng vay giữa 2 bên. Số liệu chỉ tiêu này là số dư Nợ chi tiết của TK 1283.**
- **Bổ sung nội dung chỉ tiêu “Phải thu ngắn hạn khác” (Mã số 136); Dài hạn (Mã số 216): Các khoản tạm ứng, cầm cố, ký cược, ký quỹ, cho mượn tạm thời bằng tài sản phi tiền tệ. Số liệu chỉ tiêu này là số dư Nợ chi tiết của các TK 1385, 1388, 334, 338, 141, 244.**

- 4. Nhóm chỉ tiêu Hàng tồn kho: Sửa đổi chỉ tiêu Hàng tồn kho (Mã số 141): Chỉ tiêu này không bao gồm:**
- **Chi phí SXKD dở dang; Thiết bị, vật tư, phụ tùng thay thế dự trữ trên 12 tháng hoặc vượt quá một chu kỳ kinh doanh thông thường không thỏa mãn định nghĩa về hàng tồn kho trình bày theo giá trị thuần đã trừ dự phòng giảm giá tại chỉ tiêu “Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang dài hạn” – Mã số 241 và chỉ tiêu “Thiết bị, vật tư, phụ tùng thay thế dài hạn” – Mã số 263.**
 - **Chỉ tiêu Dự phòng giảm giá hàng tồn kho không bao gồm số dự phòng giảm giá của chi phí SXKD dở dang dài hạn và thiết bị, vật tư, phụ tùng thay thế dài hạn.¹³**

5. Nhóm tài sản khác

5.1. Các chỉ tiêu không thay đổi

- **Thuế giá trị gia tăng được khấu trừ;**
- **Thuế và các khoản khác phải thu nhà nước;**
- **Giao dịch mua bán lại trái phiếu Chính phủ;**

5.2. Các chỉ tiêu có thay đổi

- **Chỉ tiêu Chi phí trả trước: Không bao gồm Chênh lệch tỷ giá trong giai đoạn trước hoạt động; chi phí phát hành trái phiếu;**
- **Bổ sung chỉ tiêu Thiết bị, vật tư, phụ tùng thay thế dài hạn (Mã số 263);**

CHẾ ĐỘ KẾ TOÁN DOANH NGHIỆP

(Thông tư 200/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014 của Bộ Tài chính)

- Tài sản ngắn hạn khác (Mã số 155); Dài hạn ((Mã số 268): Phản ánh giá trị tài sản ngắn hạn khác, như: Kim khí quý, đá quý (không được phân loại là hàng tồn kho), các khoản đầu tư nắm giữ chờ tăng giá để bán kiếm lời không được phân loại là BĐSĐT, như tranh, ảnh, vật phẩm có giá trị để trưng bày, bảo tàng, giới thiệu truyền thống, lịch sử. Số liệu chỉ tiêu này là số dư Nợ chi tiết của TK 2288.
- Tài sản thuế thu nhập hoãn lại (Mã số 262): Nếu các khoản CLTT chịu thuế và được khấu trừ liên quan đến cùng một đối tượng nộp thuế và được quyết toán với cùng một cơ quan thuế thì DTL được bù trừ với DTA. Trường hợp này, chỉ tiêu “Tài sản thuế thu nhập hoãn lại” phản ánh số chênh lệch giữa DTA lớn hơn DTL₁₁₅

6. Nhóm TSCĐ và BĐSĐT

a) Các chỉ tiêu sau không thay đổi về phương pháp lập:

- **Tài sản cố định hữu hình (Mã số 221); Nguyên giá (Mã số 222); Giá trị hao mòn lũy kế (Mã số 223);**
- **Tài sản cố định thuê tài chính (Mã số 224); Nguyên giá (Mã số 225); Giá trị hao mòn lũy kế (Mã số 226);**
- **Tài sản cố định vô hình (Mã số 227); Nguyên giá (Mã số 228); Giá trị hao mòn lũy kế (Mã số 229);**

b) Chỉ tiêu BĐSĐT (Mã số 230): Chỉ khấu hao đối với BĐSĐT cho thuê, BĐSĐT nắm giữ chờ tăng giá không khấu hao mà xác định tổn thất do giảm giá trị so với giá thị trường nếu xác định được tin cậy.

- 7. Bổ sung nhóm Nhóm Tài sản dở dang dài hạn (Mã số 240) = Mã số 241 + Mã số 242.**
- **Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang dài hạn (Mã số 241);**
 - **Chi phí xây dựng cơ bản dở dang (Mã số 242):**
Trường hợp bất động sản xây dựng sử dụng cho nhiều mục đích (làm văn phòng, cho thuê hoặc để bán, ví dụ như tòa nhà chung cư hỗn hợp) thì vẫn phản ánh chi phí xây dựng ở chỉ tiêu này.

8. Nhóm nợ chỉ tiêu phải trả

8.1. Các chỉ tiêu không thay đổi

- **Phải trả người bán ngắn hạn (Mã số 311); Phải trả người bán dài hạn (Mã số 331); Người mua trả tiền trước ngắn hạn (Mã số 312)**
- **Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (Mã số 313)**
- **Phải trả người lao động (Mã số 314)**
- **Phải trả theo tiến độ kế hoạch hợp đồng xây dựng (Mã số 317)**
- **Phải trả ngắn hạn khác (Mã số 319)**
- **Phải trả dài hạn khác (Mã số 337)**
- **Quỹ phát triển khoa học và công nghệ (Mã số 343)**
- **Quỹ khen thưởng, phúc lợi (Mã số 322)**
- **Giao dịch mua bán lại trái phiếu Chính phủ (Mã số 324)**

8.2. Các chỉ tiêu có thay đổi

- **Bổ sung chỉ tiêu “Người mua trả tiền trước dài hạn” (Mã số 332)**
- **Sửa đổi: Chỉ tiêu “Chi phí phải trả”: Không bao gồm khoản trích trước sửa chữa TSCĐ định kỳ;**
- **Bổ sung chỉ tiêu “Doanh thu chưa thực hiện ngắn hạn” (Mã số 318)**
- **Chỉ tiêu Vay và nợ thuê tài chính ngắn hạn (Mã số 320); Vay và nợ thuê tài chính dài hạn (Mã số 338): QĐ 15 không tái phân loại - vay dài hạn thành ngắn hạn (vay dài hạn đến hạn trả trên TK 341 không chuyển sang 311) nhưng nay sử dụng duy nhất TK 344 và phải tái phân loại dựa trên kỳ hạn còn lại**

CHẾ ĐỘ KẾ TOÁN DOANH NGHIỆP

(Thông tư 200/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014 của Bộ Tài chính)

- **Phải trả nội bộ ngắn hạn (Mã số 316); Phải trả nội bộ dài hạn (Mã số 335):** Bổ sung nội dung Gồm cả phải trả về lãi vay đủ điều kiện vốn hóa và phải trả chênh lệch tỷ giá;
- **Bổ sung chỉ tiêu “Phải trả nội bộ về vốn kinh doanh (Mã số 334):** Doanh nghiệp phân cấp và quy định cho đơn vị hạch toán phụ thuộc ghi nhận khoản vốn do doanh nghiệp cấp vào chỉ tiêu này hoặc chỉ tiêu “Vốn góp của chủ sở hữu”.
- **Dự phòng phải trả ngắn hạn (Mã số 321), Dự phòng phải trả dài hạn (Mã số 342):** Các khoản chi phí trích trước để sửa chữa TSCĐ định kỳ, chi phí hoàn nguyên môi trường trích trước “Dự phòng phải trả”¹²⁰

Bổ sung chỉ tiêu Quỹ bình ổn giá (Mã số 323): Phản ánh giá trị Quỹ bình ổn giá hiện có. Số liệu là số dư Có của tài khoản 357 – Quỹ bình ổn giá.

Bổ sung chỉ tiêu Trái phiếu chuyển đổi (Mã số 339): Phản ánh giá trị phần nợ gốc của trái phiếu chuyển đổi do doanh nghiệp phát hành. Số liệu là số dư Có chi tiết của tài khoản 3432 – “Trái phiếu chuyển đổi”.

CHẾ ĐỘ KẾ TOÁN DOANH NGHIỆP

(Thông tư 200/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014 của Bộ Tài chính)

- **Bổ sung chỉ tiêu Cổ phiếu ưu đãi (Mã số 340):** Phản ánh giá trị cổ phiếu ưu đãi theo mệnh giá mà bắt buộc người phát hành phải mua lại tại một thời điểm đã được xác định trong tương lai. Số liệu là số dư Có chi tiết TK 4112 – Cổ phiếu ưu đãi (chi tiết loại cổ phiếu ưu đãi được phân loại là nợ phải trả).
- **Sửa đổi chỉ tiêu Thuế thu nhập hoãn lại phải trả (Mã số 341):** Nếu các khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế và chênh lệch tạm thời được khấu trừ liên quan đến cùng một đối tượng nộp thuế và được quyết toán với cùng một cơ quan thuế thì DTA được bù trừ với DTL. Trường hợp này chỉ tiêu “Thuế thu nhập hoãn lại phải trả” phản ánh số chênh lệch giữa DTL lớn hơn DTA.

9. Các chỉ tiêu vốn chủ sở hữu và nguồn kinh phí

9.1. Các chỉ tiêu không có sự thay đổi

- **Thặng dư vốn cổ phần (Mã số 412)**
- **Vốn khác của chủ sở hữu (Mã số 414)**
- **Cổ phiếu quỹ (Mã số 415)**
- **Chênh lệch đánh giá lại tài sản (Mã số 416)**
- **Quỹ đầu tư phát triển (Mã số 418)**
- **Quỹ hỗ trợ sắp xếp doanh nghiệp (Mã số 419)**
- **Quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu (Mã số 420)**
- **Nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản (Mã số 422)**
- **Nguồn kinh phí (Mã số 431)**
- **Nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ (Mã số 432)**

9.2. Các chỉ tiêu có sự thay đổi

- **Vốn góp của chủ sở hữu (Mã số 411) Đối với công ty cổ phần, Mã số 411 = Mã số 411a + Mã số 411b.**
- **Cổ phiếu phổ thông có quyền biểu quyết (Mã số 411a):** Phản ánh mệnh giá của cổ phiếu phổ thông có quyền biểu quyết. Số liệu chỉ tiêu này là số dư Có TK 41111 – Cổ phiếu phổ thông có quyền biểu quyết.
- **Cổ phiếu ưu đãi (Mã số 411b):** Chỉ tiêu này phản ánh giá trị cổ phiếu ưu đãi theo mệnh giá nhưng người phát hành không có nghĩa vụ phải mua lại. Số liệu chỉ tiêu này là số dư Có chi tiết TK 41112 – Cổ phiếu ưu đãi (chi tiết loại cổ phiếu ưu đãi được phân loại là vốn chủ sở hữu).

- **Quyền chọn chuyển đổi trái phiếu (Mã số 413):** Phản ánh giá trị cấu phần vốn của trái phiếu chuyển đổi do doanh nghiệp phát hành tại thời điểm báo cáo. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số dư Có chi tiết của tài khoản 4113 – “Quyền chọn chuyển đổi trái phiếu”.
- **Chênh lệch tỷ giá hối đoái (Mã số 417):** Phản ánh số chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh trong giai đoạn trước hoạt động của doanh nghiệp do Nhà nước sở hữu 100% vốn điều lệ thực hiện nhiệm vụ an ninh, quốc phòng, ổn định kinh tế vĩ mô và khoản chênh lệch tỷ giá hối đoái do chuyển đổi Báo cáo tài chính lập bằng ngoại tệ sang Đồng Việt Nam.

CHẾ ĐỘ KẾ TOÁN DOANH NGHIỆP

(Thông tư 200/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014 của Bộ Tài chính)

- Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối (Mã số 421): Mã số 421 = Mã số 421a + Mã số 421b
- Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối lũy kế đến cuối kỳ trước (Mã số 421a): Chỉ tiêu này phản ánh số lãi (hoặc lỗ) chưa được quyết toán hoặc chưa phân phối lũy kế đến thời điểm cuối kỳ trước (đầu kỳ báo cáo).
 - + Số liệu chỉ tiêu này trên BCĐKT quý là số dư Có của TK 4211 “LNST chưa phân phối năm trước” cộng với số dư Có chi tiết của TK 4212 “LNST chưa phân phối năm nay”, chi tiết số lợi nhuận lũy kế từ đầu năm đến đầu kỳ báo cáo.
 - + Số liệu chỉ tiêu này trên BCĐKT năm là số dư Có của TK 4211 “LNST chưa phân phối năm trước”.

- Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối kỳ này (Mã số 421b): Phản ánh số lãi (hoặc lỗ) chưa được quyết toán hoặc chưa phân phối phát sinh trong kỳ báo cáo.
- + Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này trên BCĐKT quý là số dư Có của TK 4212 “Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối năm nay”, chi tiết số lợi nhuận phát sinh trong quý báo cáo.
- + Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này trên BCĐKT năm là số dư Có của TK 4212 “Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối năm nay”.

Lập và trình BCĐKT của doanh nghiệp không đáp ứng giả định hoạt động liên tục (Mẫu B 01/CDHĐ – DNKLT)

- 1. Việc trình bày các chỉ tiêu của BCĐKT được thực hiện tương tự như BCĐKT của doanh nghiệp khi đang hoạt động ngoại trừ một số điều chỉnh sau:**
 - (a) Không phân biệt ngắn hạn và dài hạn: Các chỉ tiêu được lập không căn cứ vào thời hạn còn lại kể từ ngày lập báo cáo là trên 12 tháng hay không quá 12 tháng hoặc hơn một chu kỳ kinh doanh thông thường hay trong một chu kỳ kinh doanh thông thường;**
 - (b) Không trình bày các chỉ tiêu dự phòng do toàn bộ tài sản, nợ phải trả đã được đánh giá lại theo giá trị thuần có thể thực hiện được, giá trị có thể thu hồi hoặc giá trị hợp lý;**

2. Một số chỉ tiêu có phương pháp lập khác với BCĐKT của doanh nghiệp đang hoạt động liên tục:

a) Chỉ tiêu “Chứng khoán kinh doanh” (Mã số 121): Phản ánh giá trị ghi sổ của chứng khoán kinh doanh sau khi đã đánh giá lại. Không phải trình bày chỉ tiêu “Dự phòng giảm giá chứng khoán kinh doanh”.

b) Các chỉ tiêu liên quan đến các khoản đầu tư vào công ty con, công ty liên doanh, liên kết, góp vốn đầu tư vào đơn vị khác phản ánh theo giá trị ghi sổ sau khi đã đánh giá lại các khoản đầu tư trên. Không phải trình bày chỉ tiêu “Dự phòng đầu tư tài chính dài hạn” do số dự phòng được ghi giảm trực tiếp vào giá trị ghi sổ của các khoản đầu tư.

CHẾ ĐỘ KẾ TOÁN DOANH NGHIỆP

(Thông tư 200/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014 của Bộ Tài chính)

- c) Các chỉ tiêu liên quan đến các khoản phải thu phản ánh theo giá trị ghi sổ sau khi đã đánh giá lại các khoản phải thu. Doanh nghiệp không phải trình bày chỉ tiêu “Dự phòng phải thu khó đòi” do số dự phòng được ghi giảm trực tiếp vào giá trị ghi sổ của các khoản phải thu.
- d) Chỉ tiêu “Hàng tồn kho” Mã số 140: Phản ánh giá trị ghi sổ của hàng tồn kho sau khi đã đánh giá lại. Số liệu chỉ tiêu này bao gồm cả các khoản chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang và thiết bị, vật tư, phụ tùng thay thế được phân loại là dài hạn trên BCĐKT khi doanh nghiệp đang hoạt động liên tục. Không phải trình bày chỉ tiêu “Dự phòng giảm giá hàng tồn kho” do số dự phòng giảm giá được ghi giảm trực tiếp vào giá trị ghi sổ của hàng tồn kho.

- e) Các chỉ tiêu liên quan đến TSCĐ hữu hình, TSCĐ vô hình, TSCĐ thuê tài chính, Bất động sản đầu tư phản ánh theo giá trị ghi sổ sau khi đã đánh giá lại giá thấp hơn giữa giá trị còn lại và giá trị có thể thu hồi tại thời điểm báo cáo (giá thanh lý trừ các chi phí thanh lý ước tính). Doanh nghiệp không phải trình bày chỉ tiêu “Nguyên giá” do giá trị sổ sách là giá đánh giá lại, không trình bày chỉ tiêu “Hao mòn lũy kế” do số khấu hao đã được ghi giảm trực tiếp vào giá trị sổ sách của tài sản.

Nội dung và phương pháp lập các chỉ tiêu trong Báo cáo Kết quả hoạt động kinh doanh

1. Các chỉ tiêu có sự thay đổi

- a) Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (Mã số 01):**
Chỉ tiêu này không bao gồm các loại thuế gián thu, như thuế GTGT (kể cả thuế GTGT nộp theo phương pháp trực tiếp), thuế TTĐB, thuế XK, thuế BVMT và các loại thuế, phí gián thu khác.
- b Các khoản giảm trừ doanh thu (Mã số 02):** Chỉ tiêu này không bao gồm các khoản thuế gián thu, phí mà doanh nghiệp không được hưởng phải nộp NSNN
- c) Thu nhập khác (Mã số 31) và Chi phí khác (Mã số 32):**
Riêng thanh lý, nhượng bán TSCĐ, BĐSĐT thì trình bày theo số thuần.

- **Lãi cơ bản trên cổ phiếu (Mã số 70):** Trường hợp Quỹ khen thưởng, phúc lợi được trích từ lợi nhuận sau thuế, lãi cơ bản trên cổ phiếu phải được xác định sau khi trừ số trích Quỹ khen thưởng, phúc lợi
- **Lãi suy giảm trên cổ phiếu (Mã số 71):** Chỉ tiêu này phản ánh lãi suy giảm trên cổ phiếu, có tính đến sự tác động của các công cụ trong tương lai có thể được chuyển đổi thành cổ phiếu và pha loãng giá trị cổ phiếu.

Cả 2 chỉ tiêu này được trình bày trên BCTC hợp nhất không trình bày trên BCTC riêng của với công ty mẹ.

2. Các chỉ tiêu không có sự thay đổi

- **Doanh thu thuần về bán hàng và cung cấp dịch vụ (Mã số 10)**
- **Giá vốn hàng bán (Mã số 11)**
- **Lợi nhuận gộp về bán hàng và cung cấp dịch vụ (Mã số 20)**
- **Doanh thu hoạt động tài chính (Mã số 21)**
- **Chi phí tài chính (Mã số 22)**
- **Chi phí lãi vay (Mã số 23)**
- **Chi phí bán hàng (Mã số 25)**
- **Chi phí quản lý doanh nghiệp (Mã số 26)**
- **Lợi nhuận thuần từ hoạt động kinh doanh (Mã số 30)**
- **Lợi nhuận khác (Mã số 40)**
- **Tổng lợi nhuận kế toán trước thuế (Mã số 50)**
- **Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành (Mã số 51)**
- **Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại (Mã số 52)**
- **Lợi nhuận sau thuế thu nhập doanh nghiệp (Mã số 60)**

Các chỉ tiêu có thay đổi trong BCLCTT

1. Làm rõ thêm một số nguyên tắc sau

- Trường hợp doanh nghiệp đi vay để thanh toán thẳng cho nhà thầu, người cung cấp hàng hoá, dịch vụ thì vẫn phải trình bày:
 - Số tiền đi vay được trình bày là luồng tiền vào của hoạt động tài chính;
 - Số tiền trả cho người cung cấp hàng hoá, dịch vụ hoặc trả cho nhà thầu được trình bày là luồng tiền ra từ hoạt động kinh doanh hoặc hoạt động đầu tư tùy thuộc vào từng giao dịch.

- Trường hợp doanh nghiệp phát sinh khoản thanh toán bù trừ với cùng một đối tượng:
 - Nếu việc thanh toán bù trừ liên quan đến các giao dịch được phân loại trong cùng một luồng tiền thì được trình bày trên cơ sở thuần (ví dụ trong giao dịch hàng đổi hàng không tương tự...);
 - Nếu việc thanh toán bù trừ liên quan đến các giao dịch được phân loại trong các luồng tiền khác nhau thì doanh nghiệp không được trình bày trên cơ sở thuần mà phải trình bày riêng rẽ giá trị của từng giao dịch (Ví dụ bù trừ tiền bán hàng phải thu với khoản đi vay...).

2. Luồng tiền từ hoạt động kinh doanh theo phương pháp trực tiếp:

Tiền lãi vay đã trả (Mã số 04):

Chỉ tiêu này không bao gồm số tiền lãi vay đã trả trong kỳ được vốn hóa vào giá trị các tài sản dở dang được phân loại là luồng tiền từ hoạt động đầu tư. Trường hợp số lãi vay đã trả trong kỳ vừa được vốn hóa, vừa được tính vào chi phí tài chính thì kế toán căn cứ tỷ lệ vốn hóa lãi vay áp dụng cho kỳ báo cáo theo quy định của Chuẩn mực kế toán “Chi phí đi vay” để xác định số lãi vay đã trả của luồng tiền từ hoạt động kinh doanh và luồng tiền hoạt động đầu tư.

3. Lập báo cáo các chỉ tiêu luồng tiền từ hoạt động kinh doanh theo phương pháp gián tiếp

• 3.1 Khấu hao TSCĐ (Mã số 02)

- Nếu không bóc tách riêng được thì Chỉ tiêu này bao gồm cả số khấu hao TSCĐ liên quan đến hàng tồn kho chưa tiêu thụ; Nếu tách riêng được số khấu hao còn nằm trong hàng tồn kho và số đã được tính vào BCKQKD Chỉ tiêu này chỉ bao gồm số đã được tính vào BCKQKD;**
- Trong mọi trường hợp, doanh nghiệp đều phải loại trừ số khấu hao nằm trong giá trị XDCB dở dang, số hao mòn đã ghi giảm nguồn kinh phí, quỹ khen thưởng phúc lợi đã hình thành TSCĐ, Quỹ phát triển KH&CN đã hình thành TSCĐ phát sinh trong kỳ.**

- **Các khoản dự phòng (Mã số 03):** Được lập căn cứ vào số chênh lệch giữa số dư đầu kỳ và số dư cuối kỳ của các khoản dự phòng tổn thất tài sản (dự phòng giảm giá chứng khoán kinh doanh, dự phòng tổn thất đầu tư tài chính, dự phòng giảm giá hàng tồn kho, dự phòng nợ phải thu khó đòi) và dự phòng phải trả trên Bảng cân đối kế toán.
- **Chi phí lãi vay (Mã số 06):** Chỉ tiêu này phản ánh chi phí lãi vay đã ghi nhận vào BCKQKD, kể cả chi phí phát hành trái phiếu của trái phiếu thường và trái phiếu chuyển đổi; Số chi phí lãi vay hàng kỳ tính theo lãi suất thực tế được ghi tăng cấu phần nợ của trái phiếu chuyển đổi.

CHẾ ĐỘ KẾ TOÁN DOANH NGHIỆP

(Thông tư 200/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014 của Bộ Tài chính)

- Các khoản điều chỉnh khác (Mã số 07): Chỉ tiêu này phản ánh số trích lập hoặc hoàn nhập Quỹ Bình ổn giá hoặc Quỹ phát triển khoa học và công nghệ trong kỳ.
- Tăng, giảm các khoản phải thu (Mã số 09): Bao gồm cả biến động của TK 244;
- Tăng, giảm hàng tồn kho (Mã số 10): Không bao gồm Chi phí sản xuất thử dở dang (do sẽ được tính vào nguyên giá TSCĐ hình thành từ XD CB). Trường hợp trong kỳ mua hàng tồn kho nhưng chưa xác định được mục đích sử dụng (cho hoạt động kinh doanh hay đầu tư XD CB) thì giá trị hàng tồn kho được tính trong chỉ tiêu này.

CHẾ ĐỘ KẾ TOÁN DOANH NGHIỆP

(Thông tư 200/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014 của Bộ Tài chính)

- Tăng, giảm các khoản phải trả (Mã số 11): Gồm cả biến động TK 344
- Tăng, giảm chi phí trả trước (Mã số 12): Ngoại trừ khoản chi phí trả trước liên quan đến luồng tiền từ hoạt động đầu tư, như: Tiền thuê đất đủ tiêu chuẩn ghi nhận là TSCĐ vô hình và khoản trả trước lãi vay được vốn hóa.
- Tăng, giảm chứng khoán kinh doanh (Mã số 13): Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào tổng chênh lệch giữa số dư cuối kỳ và số dư đầu kỳ của TK 121.
- Tiền lãi vay đã trả (Mã số 14): Không bao gồm số tiền lãi vay đã trả trong kỳ được vốn hóa. Trường hợp lãi vay vừa được vốn hóa, vừa được tính vào chi phí tài chính thì căn cứ tỷ lệ vốn hóa lãi vay áp dụng cho kỳ báo cáo để xác định số lãi vay đã trả của luồng tiền từ hoạt động kinh doanh và luồng tiền hoạt động đầu tư.

- ***Tiền thu khác từ hoạt động kinh doanh (Mã số 16):***
Gồm Lãi tiền gửi của Quỹ bình ổn giá (nếu không được ghi nhận vào doanh thu hoạt động tài chính mà ghi tăng Quỹ trực tiếp); Tiền thu từ cổ phần hóa tại các doanh nghiệp được cổ phần hóa... Không gồm tiền thu hồi ký quỹ, ký cược

- ***Tiền chi khác cho hoạt động kinh doanh (Mã số 17):***
Gồm Tiền chi trực tiếp từ tiền thu cổ phần hóa nộp lên cấp trên, nộp cho chủ sở hữu; Tiền chi phí cổ phần hóa, tiền hỗ trợ người lao động theo chính sách... Không gồm tiền đưa đi ký quỹ, ký cược

4. Luồng tiền từ hoạt động đầu tư được lập theo phương pháp trực tiếp hoặc trực tiếp có điều chỉnh.
- Tiền chi mua sắm, xây dựng TSCĐ và các tài sản dài hạn khác (Mã số 21): Chi phí sản xuất thử sau khi bù trừ với số tiền thu từ bán sản phẩm sản xuất thử của TSCĐ hình thành từ hoạt động XDCB được cộng vào chỉ tiêu này (nếu chi lớn hơn thu) hoặc trừ vào chỉ tiêu này (nếu thu lớn hơn chi).

Chỉ tiêu này phản ánh cả số tiền đã thực trả để mua nguyên vật liệu, tài sản, sử dụng cho XDCB nhưng đến cuối kỳ chưa xuất dùng cho hoạt động đầu tư XDCB; Số tiền đã ứng trước cho nhà thầu XDCB nhưng chưa nghiệm thu khối lượng; Số tiền đã trả để trả nợ người bán trong kỳ liên quan trực tiếp tới việc mua sắm, đầu tư XDCB.

Trường hợp mua nguyên vật liệu, tài sản sử dụng chung cho cả mục đích sản xuất, kinh doanh và đầu tư XDCB nhưng cuối kỳ chưa xác định được giá trị nguyên vật liệu, tài sản sẽ sử dụng cho hoạt động đầu tư XDCB hay hoạt động sản xuất, kinh doanh thì số tiền đã trả không phản ánh vào chỉ tiêu này mà phản ánh ở luồng tiền từ hoạt động kinh doanh.

Chỉ tiêu này không bao gồm số nhận nợ thuê tài chính, giá trị tài sản phi tiền tệ khác dùng để thanh toán khi mua sắm TSCĐ, BĐSĐT, XDCB hoặc giá trị TSCĐ, BĐSĐT, XDCB tăng trong kỳ nhưng chưa được trả bằng tiền.

CHẾ ĐỘ KẾ TOÁN DOANH NGHIỆP

(Thông tư 200/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014 của Bộ Tài chính)

- Tiền chi cho vay và mua các công cụ nợ của đơn vị khác (Mã số 23): Gồm tiền chi của bên mua trong giao dịch mua bán lại TPCP, chi mua cổ phiếu ưu đãi phân loại là nợ phải trả; Không gồm mua công cụ nợ đã trả bằng tài sản phi tiền tệ hoặc đảo nợ.
- Tiền thu hồi cho vay, bán lại công cụ nợ của đơn vị khác (Mã số 24): Gồm Tiền thu của bên mua trong giao dịch mua bán lại TPCP; Tiền nhà đầu tư thu hồi lại gốc cổ phiếu ưu đãi được phân loại là nợ phải trả; Không gồm các khoản thu hồi bằng tài sản phi tiền tệ hoặc chuyển công cụ nợ thành công cụ vốn.
- Thu lãi tiền cho vay, cổ tức và lợi nhuận được chia (Mã số 27): Chỉ tiêu này không bao gồm các khoản lãi, cổ tức nhận được bằng cổ phiếu hoặc bằng tài sản phi tiền tệ.

5. Luồng tiền từ hoạt động tài chính được lập theo phương pháp trực tiếp hoặc trực tiếp có điều chỉnh.

- Tiền thu từ phát hành cổ phiếu, nhận vốn góp của chủ sở hữu (Mã số 31):

Chỉ tiêu này không bao gồm các khoản vay và nợ được chuyển thành vốn, khoản lợi nhuận sau thuế chưa phân phối chuyển thành vốn góp (kể cả trả cổ tức bằng cổ phiếu) hoặc nhận vốn góp của chủ sở hữu bằng tài sản phi tiền tệ.

Đối với công ty cổ phần, chỉ tiêu này phản ánh cả tiền thu từ phát hành cổ phiếu ưu đãi được phân loại là vốn chủ sở hữu và phần quyền chọn của trái phiếu chuyển đổi nhưng không bao gồm số tiền đã thu do phát hành cổ phiếu ưu đãi được phân loại là nợ phải trả.

CHẾ ĐỘ KẾ TOÁN DOANH NGHIỆP

(Thông tư 200/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014 của Bộ Tài chính)

- Tiền trả lại vốn góp cho các chủ sở hữu, mua lại cổ phiếu đã phát hành (Mã số 32): Chỉ tiêu này không bao gồm các khoản trả lại cổ phiếu ưu đãi được phân loại là nợ phải trả, vốn góp của chủ sở hữu bằng tài sản phi tiền tệ hoặc sử dụng vốn góp để bù lỗ kinh doanh.
- Tiền thu từ đi vay (Mã số 33): Gồm tiền thu dưới hình thức phát hành trái phiếu theo trừ chi phí phát hành; Phát hành cổ phiếu ưu đãi có điều khoản bắt buộc người phát hành phải mua lại tại một thời điểm nhất định trong tương lai, số tiền bên bán nhận được trong giao dịch mua bán lại TPCP. Chỉ tiêu này không bao gồm các khoản đi vay bằng tài sản phi tiền tệ hoặc nợ thuê tài chính.

CHẾ ĐỘ KẾ TOÁN DOANH NGHIỆP

(Thông tư 200/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014 của Bộ Tài chính)

- Trường hợp vay dưới hình thức phát hành trái phiếu chuyển đổi, chỉ tiêu này phản ánh số tiền tương ứng với phần nợ gốc của trái phiếu chuyển đổi;
- Trường hợp vay dưới hình thức phát hành cổ phiếu ưu đãi, chỉ tiêu này phản ánh tổng số tiền đã nhận được trong kỳ do doanh nghiệp phát hành cổ phiếu ưu đãi được phân loại là nợ phải trả. Trường hợp điều khoản quy định người phát hành chỉ có nghĩa vụ mua lại cổ phiếu từ người nắm giữ theo mệnh giá, chỉ tiêu này chỉ phản ánh số tiền thu được theo mệnh giá cổ phiếu ưu đãi (số tiền thu được cao hơn mệnh giá đã được kế toán là thặng dư vốn cổ phần được trình bày ở chỉ tiêu “Tiền thu từ phát hành cổ phiếu, nhận vốn góp của chủ sở hữu” (Mã số 31));

CHẾ ĐỘ KẾ TOÁN DOANH NGHIỆP

(Thông tư 200/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014 của Bộ Tài chính)

- **Tiền trả nợ gốc vay (Mã số 34):** Gồm tiền đã trả về nợ gốc trái phiếu chuyển đổi hoặc cổ phiếu ưu đãi có điều khoản bắt buộc người phát hành phải mua lại tại một thời điểm nhất định trong tương lai, số tiền bên bán đã trả lại cho bên mua trong giao dịch mua bán lại TPCP; Không bao gồm các khoản trả gốc vay bằng tài sản phi tiền tệ hoặc chuyển nợ vay thành vốn góp.
- **Cổ tức, lợi nhuận đã trả cho chủ sở hữu (Mã số 36):** Gồm cả số thuế TNCN đã nộp thay cho cổ đông khi nhận cổ tức; Không gồm khoản lợi nhuận được chuyển thành vốn góp, trả cổ tức bằng cổ phiếu hoặc trả bằng tài sản phi tiền tệ và các khoản lợi nhuận đã dùng để trích lập các quỹ.

Q&A

Xin cảm ơn sự chú ý của Quý vị