**Điểm mới về hạch toán tỷ giá hối đoái theo Thông tư 200/2014/TT- BTC và những sửa đổi bổ sung theo thông tư 53/2016/TT-BTC**

**Nguyễn Thị Kim Hương**

Theo Thông tư số 200/2014/TT/BTC ngày 22/12/2014 (viết tắt là TT200) của Bộ Tài chính, các vấn đề liên quan đến tỷ giá hối đoái có rất nhiều điểm mới. Đầu tiên là VAS 10 và Quyết định 15/2006/QĐ-BTC, sau đó là Thông tư 201/2009/TT-BTC, Thông tư 179/2012/TT-BTC. Thông tư 179 ra đời không những có sự thống nhất với chuẩn mực kế toán Việt Nam mà còn hướng đến chuẩn mực kế toán quốc tế IAS 21. Một số điểm bất cập về xử lý chênh lệch tỷ giá hối đoái đã được hoàn thiện, gỡ bỏ sự tranh cãi giữa VAS và thông tư hướng dẫn trước đây. Đồng thời, cũng cho thấy sự thống nhất với IAS, tạo tiền đề thu hẹp dần khoảng cách giữa kế toán Việt Nam và kế toán quốc tế.

Theo Thông tư 200, việc đánh giá các giao dịch phát sinh liên quan đến ngoại tệ còn dựa trên góc độ tiền tệ hay phi tiền tệ, có một vài điểm mới về nguyên tắc hạch toán ngoại tệ và nguyên tắc xác định các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ, cụ thể

 Thứ nhất, về nguyên tắc xác định tỷ giá giao dịch thực tế. (1) Tỷ giá giao dịch thực tế đối với các giao dịch bằng ngoại tệ phát sinh trong kỳ: Theo Quyết định 15 thì nguyên tắc xác định tỷ giá giao dịch thực tế là tỷ giá giao dịch thực tế hoặc tỷ giá giao dịch bình quân trên thị trường ngoại tệ liên ngân hàng do Ngân hàng Nhà nước (NHNN) Việt Nam công bố tại thời điểm nghiệp vụ kinh tế phát sinh. Quy định cho từng trường hợp cụ thể như sau:

 - Tỷ giá giao dịch thực tế khi mua bán ngoại tệ (hợp đồng mua bán ngoại tệ giao ngay, hợp đồng kỳ hạn, hợp đồng tương lai, hợp đồng quyền chọn, hợp đồng hoán đổi) là tỷ giá ký kết trong hợp đồng mua, bán ngoại tệ giữa doanh nghiệp (DN) và Ngân hàng thương mại (NHTM);
 - Trường hợp hợp đồng không quy định tỷ giá thanh toán thì DN ghi sổ kế toán theo nguyên tắc:
 + Tỷ giá giao dịch thực tế khi góp vốn hoặc nhận vốn góp: Là tỷ giá mua ngoại tệ của ngân hàng nơi DN mở tài khoản (TK) để nhận vốn của nhà đầu tư tại ngày góp vốn;

 + Tỷ giá giao dịch thực tế khi ghi nhận nợ phải thu: Là tỷ giá mua của NHTM nơi DN chỉ định khách hàng thanh toán tại thời điểm giao dịch phát sinh.

 + Tỷ giá giao dịch thực tế khi ghi nhận nợ phải trả: Là tỷ giá bán của NHTM nơi DN dự kiến giao dịch tại thời điểm giao dịch phát sinh.

 + Đối với các giao dịch mua sắm tài sản hoặc các khoản chi phí được thanh toán ngay bằng ngoại tệ (không qua các TK phải trả), tỷ giá giao dịch thực tế là tỷ giá mua của NHTM nơi DN thực hiện thanh toán.
 (2) Tỷ giá giao dịch thực tế khi đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ tại thời điểm lập báo cáo tài chính (BCTC):

 Theo Quyết định 15, đánh giá theo tỷ giá giao dịch bình quân trên thị trường ngoại tệ liên ngân hàng do NHNN Việt Nam công bố tại thời điểm lập BCTC. Theo Thông tư 200, thì đánh giá theo tỷ giá công bố của NHTM nơi DN thường xuyên có giao dịch (do DN tự lựa chọn) theo nguyên tắc:
 - Tỷ giá giao dịch thực tế khi đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ được phân loại là tài sản: Là tỷ giá mua ngoại tệ của NHTM nơi DN thường xuyên có giao dịch tại thời điểm lập BCTC. Đối với các khoản ngoại tệ gửi ngân hàng thì tỷ giá thực tế khi đánh giá lại là tỷ giá mua của chính ngân hàng nơi DN mở TK ngoại tệ.

 - Tỷ giá giao dịch thực tế khi đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ được phân loại là nợ phải trả: Là tỷ giá bán ngoại tệ của NHTM tại thời điểm lập BCTC;

 - Các đơn vị trong tập đoàn được áp dụng chung một tỷ giá do Công ty mẹ quy định (phải đảm bảo sát với tỷ giá giao dịch thực tế) để đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ phát sinh từ các giao dịch nội bộ.

Thứ hai, về nguyên tắc xác định tỷ giá ghi sổ. Tỷ giá ghi sổ gồm: Tỷ giá ghi sổ thực tế đích danh hoặc tỷ giá ghi sổ bình quân gia quyền di động (tỷ giá bình quân gia quyền sau từng lần nhập).

 - Tỷ giá ghi sổ thực tế đích danh: Là tỷ giá khi thu hồi các khoản nợ phải thu, các khoản ký cược, ký quỹ hoặc thanh toán các khoản nợ phải trả bằng ngoại tệ, được xác định theo tỷ giá tại thời điểm giao dịch phát sinh hoặc tại thời điểm đánh giá lại cuối kỳ của từng đối tượng.

 - Tỷ giá ghi sổ bình quân gia quyền di động là tỷ giá được sử dụng tại bên Có TK tiền khi thanh toán tiền bằng ngoại tệ, được xác định trên cơ sở lấy tổng giá trị được phản ánh tại bên Nợ TK tiền chia cho số lượng ngoại tệ thực có tại thời điểm thanh toán. Như vậy, theo Thông tư 200/2014 DN chỉ sử dụng tỷ giá ghi sổ bình quân gia quyền di động trong khi đó theo Quyết định 15/2006 thì có thể lựa chọn 1 trong các phương pháp: tỷ giá đích danh, tỷ giá bình quân gia quyền cả kỳ dự trữ, tỷ giá bình quân gia quyền di động, tỷ giá nhập trước xuất trước (FIFO).

 Thứ ba, về nguyên tắc áp dụng tỷ giá trong kế toán (1) Đối với giao dịch về bán hàng và cung cấp dịch vụ cho khách hàng:

\* Trường hợp khách hàng trả chậm hoặc thanh toán ngay:

- Kế toán ghi nhận doanh thu bán hàng hoá, cung cấp dịch vụ theo tỷ giá thực tế của ngày giao dịch là tỷ giá mua của NHTM nơi DN chỉ định khách hàng thanh toán:

Nợ TK 1112/ 1122/ 131
Có TK 511
- Khi khách hàng thanh toán, kế toán ghi:
Nợ TK 1112/ 1122: Theo tỷ giá thực tế ngày thanh toán
Nợ TK 635: Chênh lệch lỗ tỷ giá
Có TK 515: Chênh lệch lãi tỷ giá
Có TK 131: Theo tỷ giá ghi sổ thực tế đích danh ngày bán hàng
\* Trường hợp khách hàng đã ứng trước tiền hàng:
- Khi nhận tiền ứng trước của khách hàng, kế toán ghi theo tỷ giá mua ngoại tệ của ngân hàng nơi DN chỉ định khách hàng thanh toán
Nợ TK 1112/ 1122
Có TK 131
- Khi giao hàng hóa hoặc cung cấp dịch vụ cho khách hàng tương ứng với số tiền ứng trước, kế toán ghi nhận doanh thu, thu nhập theo đúng tỷ giá đã ghi sổ tại thời điểm nhận trước tiền của người mua.
Nợ TK 131/Có TK 511
- Trường hợp cung cấp hàng hóa, dịch vụ cho khách hàng đã ứng trước một phần tiền hàng, ta cần xác định được doanh thu tương ứng với giá trị đã ứng trước để ghi nhận theo đúng tỷ giá đã ghi ngày nhận trước tiền còn doanh thu tương ứng phần chưa ứng trước sẽ sử dụng tỷ giá thực tế ngày giao dịch là tỷ giá mua tại ngân hàng mà DN chỉ định khách hàng thanh toán.
\* Trường hợp bán hàng hóa hoặc cung cấp dịch vụ có phát sinh thuế xuất khẩu. Do thuế xuất khẩu sẽ phải áp dụng tỷ giá do hải quan quy định nên phương pháp hạch toán sẽ có một vài điểm khác biệt như sau:
- Đối với trường hợp khách hàng thanh toán ngay hoặc trả chậm:
Nợ TK 1112/ 1122/ 131: Tỷ giá mua của NHTM
Nợ TK 635: Chênh lệch lỗ tỷ giá
Có TK 515: Chênh lệch lãi tỷ giá
Có TK 511: Tỷ giá mua của NHTM
Có TK 3333: Tỷ giá hải quan quy định
- Đối với trường hợp khách hàng đã ứng trước tiền hàng:
Nợ TK 131: Tỷ giá đã ghi sổ tại thời điểm nhận trước tiền
Nợ TK 635: Chênh lệch lỗ tỷ giá
Có TK 515: Chênh lệch lãi tỷ giá
Có TK 511: Tỷ giá đã ghi sổ tại thời điểm nhận trước
Có TK 3333: Tỷ giá hải quan quy định
(2) Đối với giao dịch mua tài sản, vật tư, hàng hóa, dịch vụ:
\* Trường hợp mua thanh toán ngay, kế toán ghi nhận:
Nợ TK 152/ 156/ 211/ 641/ 642/ 133....: Tỷ giá mua ngoại tệ của ngân hàng nơi DN thường xuyên giao dịch
Nợ TK 635: Chênh lệch lỗ tỷ giá
Có TK 515: Chênh lệch lãi tỷ giá
Có TK 1112/ 1122: Tỷ giá ghi sổ bình quân gia quyền di động
\* Trường hợp mua trả chậm:
- Khi phát sinh giao dịch mua, kế toán ghi theo tỷ giá bán ngoại tệ của ngân hàng nơi DN thường xuyên giao dịch:
Nợ TK 152/ 156/ 211/ 641/ 642/ 133....
Có TK 331
- Khi thanh toán nợ cho nhà cung cấp, kế toán ghi:
Nợ TK 331: Tỷ giá ghi sổ thực tế đích danh ngày phát sinh giao dịch mua
Nợ TK 635: Chênh lệch lỗ tỷ giá
Có TK 1112/ 1122: Tỷ giá ghi sổ bình quân gia quyền di động
Có TK 515: Chênh lệch lãi tỷ giá.
\* Trường hợp ứng trước tiền cho nhà cung cấp:
- Khi ứng trước tiền cho nhà cung cấp, kế toán ghi:
Nợ TK 331: Tỷ giá bán ngoại tệ của ngân hàng mà DN thường xuyên giao dịch
Nợ TK 635: Chênh lệch lỗ tỷ giá
Có TK 1112/ 1122: Tỷ giá ghi sổ bình quân gia quyền di động
Có TK 515: Chênh lệch lãi tỷ giá
- Khi nhận vật tư, hàng hóa, tài sản và dịch vụ từ nhà cung cấp, kế toán ghi theo tỷ giá đã ghi sổ ngày ứng trước tiền:
Nợ TK 152/ 156/ 211/ 641/ 642.....
Có TK 331
- Trường hợp giá trị tài sản và dịch vụ nhận lớn hơn số tiền ứng trước, kế toán cần tách riêng giá trị tài sản, dịch vụ tương ứng với phần ứng trước sẽ ghi theo tỷ giá ghi sổ ngày ứng trước và giá trị tài sản, dịch vụ tương ứng với phần chưa ứng trước sẽ ghi theo tỷ giá bán của ngân hàng mà DN thường xuyên giao dịch.
(3) Đối với các giao dịch phát sinh bằng ngoại tệ thì bên Nợ của các TK Vốn bằng tiền được ghi theo tỷ giá giao dịch thực tế. Riêng trường hợp rút ngoại tệ từ ngân hàng về nhập quỹ tiền mặt thì ghi theo tỷ giá ghi sổ bình quân gia quyền di động của TK 1122 và trường hợp rút quỹ tiền mặt bằng ngoại tệ gửi vào ngân hàng thì ghi theo tỷ giá ghi sổ bình quân gia quyền di động của TK 1112. Đây chính là điểm khác biệt của Thông tư 200 so với Quyết định 15. Vì theo Quyết định 15, bên Nợ của các TK Vốn bằng tiền luôn được ghi theo tỷ giá giao dịch thực tế.

Thứ tư, về nguyên tắc xác định các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ: Là các tài sản được thu hồi bằng ngoại tệ hoặc các khoản nợ phải trả bằng ngoại tệ. Các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ có thể bao gồm:
(1) Tiền mặt, các khoản tương đương tiền, tiền gửi có kỳ hạn bằng ngoại tệ;
(2) Các khoản nợ phải thu, nợ phải trả có gốc ngoại tệ, ngoại trừ:
- Các khoản trả trước cho người bán và các khoản chi phí trả trước bằng ngoại tệ. Trường hợp tại thời điểm lập báo cáo có bằng chứng chắc chắn về việc người bán không thể cung cấp hàng hoá, dịch vụ và DN sẽ phải nhận lại các khoản trả trước bằng ngoại tệ thì các khoản này được coi là các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ.
- Các khoản người mua trả tiền trước và các khoản doanh thu nhận trước bằng ngoại tệ. Trường hợp tại thời điểm lập báo cáo có bằng chứng chắc chắn về việc DN không thể cung cấp hàng hoá, dịch vụ và sẽ phải trả lại các khoản nhận trước bằng ngoại tệ cho người mua thì các khoản này được coi là các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ.
c) Các khoản đi vay, cho vay dưới mọi hình thức được quyền thu hồi hoặc có nghĩa vụ hoàn trả bằng ngoại tệ.
d) Các khoản đặt cọc, ký cược, ký quỹ được quyền nhận lại bằng ngoại tệ; Các khoản nhận ký cược, ký quỹ phải hoàn trả bằng ngoại tệ.

Như vậy, ta có thể thấy sự khác biệt lớn nhất giữa Thông tư 200 và Quyết định 15 chính là việc đánh giá các giao dịch phát sinh trong kỳ và các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ vào cuối kỳ dưới góc độ tiền tệ và phi tiền tệ. Đối với các giao dịch trả trước cho người bán thì giá trị tài sản tương ứng với số tiền trả trước được áp dụng tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm trả trước cho người bán (không áp dụng theo tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm ghi nhận tài sản như Quyết định 15). Tương tự đối với các giao dịch nhận trước tiền của người mua thì doanh thu, thu nhập tương ứng với số tiền nhận trước được áp dụng tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm nhận trước của người mua (không áp dụng theo tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm ghi nhận doanh thu, thu nhập như Quyết định 15). Do đó, theo Thông tư 200 sẽ không phát sinh chênh lệch tỷ giá hối đoái đối với các giao dịch phi tiền tệ. Ngoài ra, chỉ các tài sản được thu hồi bằng ngoại tệ hoặc các khoản nợ phải trả bằng ngoại tệ mới được coi là các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ khi đánh giá vào cuối kỳ. Bên cạnh đó, tỷ giá thực tế ngày giao dịch theo tinh thần của Thông tư 200 là tỷ giá mua hoặc bán tại NHTM mà DN thường xuyên giao dịch cũng phù hợp thực tế và tạo thuận lợi cho các DN khi áp dụng hơn so với quyết định 15 quy định các DN phải sử dụng tỷ giá giao dịch bình quân liên ngân hàng
Trên đây là một số trao đổi về tỷ giá hối đoái theo Thông tư 200/2014/TT-BTC của Bộ Tài chính. Hy vọng, những ý kiến trao đổi trên đây sẽ giúp các kế toán viên vận dụng một cách phù hợp với điều kiện cụ thể tại đơn vị mình./.
**Điều 1. Sửa đổi, bổ sung một số Điều của Thông tư số**[**200/2014/TT-BTC**](https://thuvienphapluat.vn/phap-luat/tim-van-ban.aspx?keyword=200/2014/TT-BTC&area=2&type=0&match=False&vc=True&lan=1)**như sau:**

1. Điểm g Khoản 1 Điều 15 Thông tư số 200/2014/TT-BTC được sửa đổi, bổ sung như sau:

*“g) Khi thanh lý, nhượng bán chứng khoán kinh doanh (tính theo từng loại chứng khoán), giá vốn của chứng khoán kinh doanh được xác định theo một trong các phương pháp nhập trước xuất trước hoặc bình quân gia quyền.*

*Doanh nghiệp phải áp dụng nhất quán phương pháp đã chọn để tính giá vốn của chứng khoánkinh doanh trong năm tài chính. Trường hợp thay đổi phương pháp tính giá vốn của chứng khoánkinh doanh, doanh nghiệp phải trình bày và thuyết minh theo quy định của chuẩn mực kế toán”.*

2. Thay cụm từ “giá vốn bình quân gia quyền” và “giá trị ghi sổ của cổ phiếu mang đi trao đổi tính theo phương pháp bình quân gia quyền” bằng cụm từ “giá vốn tại Điểm d và Điểm e Khoản 3 Điều 15 Thông tư số 200/2014/TT-BTC.

3. Khoản 1.3 Điều 69 Thông tư số [200/2014/TT-BTC](https://thuvienphapluat.vn/phap-luat/tim-van-ban.aspx?keyword=200/2014/TT-BTC&area=2&type=0&match=False&vc=True&lan=1" \t "_blank) được sửa đổi, bổ sung như sau:

*“1.3. Nguyên tắc xác định tỷ giá hối đoái:*

*a) Tỷ giá giao dịch thực tế đối với các giao dịch bằng ngoại tệ phát sinh trong kỳ:*

*- Tỷ giá giao dịch thực tế khi mua bán ngoại tệ (hợp đồng mua bán ngoại tệ giao ngay, hợp đồng kỳ hạn, hợp đồng tương lai, hợp đồng quyền chọn, hợp đồng hoán đổi): Là tỷ giá ký kết trong hợp đồng mua, bán ngoại tệ giữa doanh nghiệp và ngân hàng thương mại;*

*- Trường hợp hợp đồng không quy định cụ thể tỷ giá thanh toán:*

*+ Doanh nghiệp ghi sổ kế toán theo tỷ giá giao dịch thực tế: Khi ghi nhận Khoản góp vốn hoặc nhận vốn góp là tỷ giá mua ngoại tệ của ngân hàng nơi doanh nghiệp mở tài Khoản để nhận vốn của nhà đầu tư tại ngày góp vốn; Khi ghi nhận nợ phải thu là tỷ giá mua của ngân hàng thương mại nơi doanh nghiệp chỉ định khách hàng thanh toán tại thời Điểm giao dịch; Khi ghi nhận nợ phải trả là tỷ giá bán của ngân hàng thương mại nơi doanh nghiệp dự kiến giao dịch tại thời Điểmgiao dịch; Khi ghi nhận các giao dịch mua sắm tài sản hoặc các Khoản chi phí được thanh toán ngay bằng ngoại tệ (không qua các tài Khoản phải trả) là tỷ giá mua của ngân hàng thương mại nơi doanh nghiệp thực hiện thanh toán.*

*+ Ngoài tỷ giá giao dịch thực tế nêu trên, doanh nghiệp có thể lựa chọn tỷ giá giao dịch thực tế là tỷ giá xấp xỉ với tỷ giá mua bán chuyển Khoản trung bình của ngân hàng thương mại nơi doanh nghiệp thường xuyên có giao dịch. Tỷ giá xấp xỉ phải đảm bảo chênh lệch không vượt quá +/-1% so với tỷ giá mua bán chuyển Khoản trung bình. Tỷ giá mua bán chuyển Khoản trung bình được xác định hàng ngày hoặc hàng tuần hoặc hàng tháng trên cơ sở trung bình cộng giữa tỷ giá mua và tỷ giá bán chuyển Khoản hàng ngày của ngân hàng thương mại.*

*Việc sử dụng tỷ giá xấp xỉ phải đảm bảo không làm ảnh hưởng trọng yếu đến tình hình tài chính và kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh của kỳ kế toán.*

*b) Tỷ giá giao dịch thực tế khi đánh giá lại các Khoản Mục tiền tệ có gốc ngoại tệ tại thời Điểm lập Báo cáo tài chính:*

*- Tỷ giá giao dịch thực tế khi đánh giá lại các Khoản Mục tiền tệ có gốc ngoại tệ được phân loại là tài sản: Là tỷ giá mua ngoại tệ của ngân hàng thương mại nơi doanh nghiệp thường xuyên có giao dịch tại thời Điểm lập Báo cáo tài chính. Đối với các Khoản ngoại tệ gửi ngân hàng thì tỷ giá thực tế khi đánh giá lại là tỷ giá mua của ngân hàng nơi doanh nghiệp mở tài Khoản ngoại tệ.*

*- Tỷ giá giao dịch thực tế khi đánh giá lại các Khoản Mục tiền tệ có gốc ngoại tệ được phân loại là nợ phải trả: Là tỷ giá bán ngoại tệ của ngân hàng thương mại nơi doanh nghiệp thường xuyên có giao dịch tại thời Điểm lập Báo cáo tài chính;*

*- Các đơn vị trong tập đoàn được áp dụng chung một tỷ giá do Công ty mẹ quy định (phải đảm bảo sát với tỷ giá giao dịch thực tế) để đánh giá lại các Khoản Mục tiền tệ có gốc ngoại tệ phát sinh từ các giao dịch nội bộ.*

*- Trường hợp doanh nghiệp sử dụng tỷ giá xấp xỉ quy định tại Điểm a Khoản này để hạch toán các giao dịch bằng ngoại tệ phát sinh trong kỳ, cuối kỳ kế toán doanh nghiệp sử dụng tỷ giá chuyển Khoản của ngân hàng thương mại nơi doanh nghiệp thường xuyên có giao dịch để đánh giá lại các Khoản Mục tiền tệ có gốc ngoại tệ. Tỷ giá chuyển Khoản này có thể là tỷ giá mua hoặc bán hoặc tỷ giá mua bán chuyển Khoản trung bình của ngân hàng thương mại.”*

4. Thay các cụm từ “tỷ giá bình quân gia quyền di động”, “tỷ giá ghi sổ bình quân gia quyền” bằng cụm từ “tỷ giá bình quân gia quyền di động hoặc tỷ giá giao dịch thực tế” tại Điểm e Khoản 1 Điều 12, Điểm đ Khoản 1 Điều 13, Điểm e Khoản 1 Điều 18, Điểm c Khoản 1 Điều 51, Khoản 1.4 và Điểm b, c Khoản 1.5 Điều 69 Thông tư 200/2014/TT-BTC.

5. Khoản 4.1 Điều 69 Thông tư số [200/2014/TT-BTC](https://thuvienphapluat.vn/phap-luat/tim-van-ban.aspx?keyword=200/2014/TT-BTC&area=2&type=0&match=False&vc=True&lan=1" \t "_blank) được sửa đổi, bổ sung như sau:

*“4.1. Kế toán chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh trong kỳ (kể cả chênh lệch tỷ giá trong giai đoạn trước hoạt động của các doanh nghiệp không do Nhà nước nắm giữ 100% vốn Điều lệ):*

*a) Khi mua vật tư, hàng hóa, TSCĐ, dịch vụ thanh toán bằng ngoại tệ, ghi:*

*Nợ các TK 151, 152, 153, 156, 157, 211, 213, 217, 241, 623, 627, 641, 642*

*(tỷ giá giao dịch thực tế tại ngày giao dịch)*

*Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (lỗ tỷ giá hối đoái)*

*Có các TK 111 (1112), 112 (1122) (theo tỷ giá ghi sổ kế toán).*

*Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (lãi tỷ giá hối đoái).*

*b) Khi mua vật tư, hàng hóa, TSCĐ, dịch vụ của nhà cung cấp chưa thanh toán tiền, khi vay hoặc nhận nợ nội bộ... bằng ngoại tệ, căn cứ tỷ giá giao dịch thực tế tại ngày giao dịch, ghi:*

*Nợ các TK 111, 112, 152, 153, 156, 211, 627, 641, 642...*

*Có các TK 331, 341, 336...*

*c) Khi ứng trước tiền cho người bán bằng ngoại tệ để mua vật tư, hàng hóa, TSCĐ, dịch vụ:*

*- Kế toán phản ánh số tiền ứng trước cho người bán theo tỷ giá giao dịch thực tế tại thời Điểm ứng trước, ghi:*

*Nợ TK 331 - Phải trả cho người bản (tỷ giá thực tế tại ngày ứng trước)*

*Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (lỗ tỷ giá hối đoái)*

*Có các TK 111 (1112), 112 (1122) (theo tỷ giá ghi sổ kế toán)*

*Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (lãi tỷ giá hối đoái).*

*- Khi nhận vật tư, hàng hóa, TSCĐ, dịch vụ từ người bán, kế toán phản ánh theo nguyên tắc:*

*+ Đối với giá trị vật tư, hàng hóa, TSCĐ, dịch vụ tương ứng với số tiền bằng ngoại tệ đã ứng trước cho người bán, kế toán ghi nhận theo tỷ giá giao dịch thực tế tại thời Điểm ứng trước, ghi:*

*Nợ các TK 151, 152,153, 156, 157, 211, 213, 217, 241, 623, 627, 641, 642*

*Có TK 331 - Phải trả cho người bản (tỷ giá thực tế ngày ứng trước).*

*+ Đối với giá trị vật tư, hàng hóa, TSCĐ, dịch vụ còn nợ chưa thanh toán tiền, kế toán ghi nhận theo tỷ giá giao dịch thực tế tại thời Điểm phát sinh (ngày giao dịch), ghi:*

*Nợ các TK 151, 152, 153, 156, 157, 211, 213, 217, 241, 623, 627, 641, 642*

*(tỷ giá giao dịch thực tế tại ngày giao dịch)*

*Có TK 331 - Phải trả cho người bán (tỷ giá thực tế ngày giao dịch).*

*d) Khi thanh toán nợ phải trả bằng ngoại tệ (nợ phải trả người bán, nợ vay, nợ thuê tài chính, nợ nội bộ...):*

*Nợ các TK 331, 336, 341,... (tỷ giá ghi sổ kế toán)*

*Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (lỗ tỷ giá hối đoái)*

*Có các TK 111 (1112), 112 (1122) (tỷ giá ghi sổ kế toán).*

*Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (lãi tỷ giá hối đoái).*

*e) Khi phát sinh doanh thu, thu nhập khác bằng ngoại tệ, căn cứ tỷ giá giao dịch thực tế tại thời Điểm phát sinh, ghi:*

*Nợ các TK 111(1112), 112(1122), 131... (tỷ giá giao dịch thực tế tại ngày giao dịch)*

*Có các TK 511, 711 (tỷ giá giao dịch thực tế tại ngày giao dịch).*

*g) Khi nhận trước tiền của người mua bằng ngoại tệ để cung cấp vật tư, hàng hóa, TSCĐ, dịch vụ:*

*- Kế toán phản ánh số tiền nhận trước của người mua theo tỷ giá giao dịch thực tế tại thời Điểm nhận trước, ghi:*

*Nợ các TK 111 (1112), 112 (1122)*

*Có TK 131 - Phải thu của khách hàng.*

*- Khi chuyển giao vật tư; hàng hóa, TSCĐ, dịch vụ cho người mua, kế toán phản ánh theo nguyên tắc:*

*+ Đối với phần doanh thu, thu nhập tương ứng với số tiền bằng ngoại tệ đã nhận trước của người mua, kế toán ghi nhận theo tỷ giá giao dịch thực tế tại thời Điểm nhận trước, ghi:*

*Nợ TK 131 - Phải thu của khách hàng (tỷ giá giao dịch thực tế thời Điểm nhận trước tiền của người mua)*

*Có các TK 511, 711.*

*+ Đối với phần doanh thu, thu nhập chưa thu được tiền, kế toán ghi nhận theo tỷ giá giao dịch thực tế tại thời Điểm phát sinh, ghi:*

*Nợ TK 131 - Phải thu của khách hàng*

*Có các TK 511, 711.*

*h) Khi thu được tiền nợ phải thu bằng ngoại tệ (nợ phải thu của khách hàng, phải thu nội bộ, phải thu khác,...):*

*Nợ các TK 111 (1112), 112 (1122) (tỷ giá thực tế tại ngày giao dịch)*

*Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (lỗ tỷ giá hối đoái)*

*Có các TK 131, 136, 138 (tỷ giá ghi sổ kế toán)*

*Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (lãi tỷ giá hối đoái).*

*i) Khi cho vay, đầu tư bằng ngoại tệ:*

*Nợ các TK 121, 128, 221, 222, 228 (tỷ giá thực tế tại ngày giao dịch)*

*Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (lỗ tỷ giá hối đoái)*

*Có các TK 111 (1112), 112 (1122) (tỷ giá ghi sổ kế toán)*

*Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (lãi tỷ giá hối đoái).*

*k) Các Khoản ký cược, ký quỹ bằng ngoại tệ*

*- Khi mang ngoại tệ đi ký cược, ký quỹ, ghi:*

*Nợ TK 244 - Cầm cố, thế chấp, ký cược, ký quỹ (Tỷ giá giao dịch thực tế tại thời Điểm phát sinh)*

*Nợ TK 635- Chi phí tài chính (Lỗ tỷ giá hối đoái)*

*Có các TK 111 (1112), 112 (1122) (tỷ giá ghi sổ kế toán)*

*Có TK 515- Doanh thu hoạt động tài chính (Lãi tỷ giá hối đoái).*

*- Khi nhận lại tiền ký cược, ký quỹ:*

*Nợ các TK 111 (1112), 112 (1122) (tỷ giá giao dịch thực tế khi nhận lại Khoản ký quỹ, ký cược)*

*Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (lỗ tỷ giá hối đoái)*

*Có TK 244 - Cầm cố, thế chấp, ký cược, ký quỹ (tỷ giá ghi sổ)*

*Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (lãi tỷ giá hối đoái).*

*l) Trường hợp doanh nghiệp sử dụng tỷ giá giao dịch thực tế để hạch toán bên Có các tài Khoản vốn bằng tiền, bên Có các tài Khoản nợ phải thu, bên Nợ các tài Khoản phải trả bằng ngoại tệ, việc ghi nhận chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh trong kỳ được thực hiện tại thời Điểm phát sinhgiao dịch hoặc định kỳ tùy theo đặc Điểm hoạt động kinh doanh và yêu cầu quản lý của doanh nghiệp. Đồng thời tại thời Điểm cuối kỳ kế toán:*

*- Các Khoản Mục tiền tệ có gốc ngoại tệ không còn số dư nguyên tệ thì doanh nghiệp phải kết chuyển toàn bộ chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh trong kỳ vào doanh thu tài chính hoặc chi phítài chính của kỳ báo cáo:*

*+ Kết chuyển lãi chênh lệch tỷ giá hối đoái, ghi:*

*Nợ các TK 1112, 1122, 128, 228, 131, 136, 138, 331, 341,..*

*Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.*

*+ Kết chuyển chênh lệch lỗ tỷ giá hối đoái, ghi:*

*Nợ TK 635 - Chi phí tài chính*

*Có các TK 1112, 1122, 128, 228, 131, 136, 138, 331, 341,...*

*- Các Khoản Mục tiền tệ có gốc ngoại tệ còn số dư nguyên tệ thì doanh nghiệp phải đánh giá lại các Khoản Mục tiền tệ có gốc ngoại tệ cuối kỳ và việc hạch toán Khoản chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại các Khoản Mục tiền tệ có gốc ngoại tệ cuối kỳ được thực hiện theo quy định tại**Khoản 4.2 Điều 69 Thông tư số 200/2014/TT-BTC”.*

*m) Doanh nghiệp phải thuyết minh rõ về việc lựa chọn áp dụng tỷ giá hối đoái trên thuyết minh báo cáo tài chính và việc lựa chọn áp dụng tỷ giá hối đoái phải đảm bảo nguyên tắc nhất quán theo quy định của chuẩn mực kế toán”.*

6. Điều 120 Thông tư số 200/2014/TT-BTC được sửa đổi, bổ sung như sau:

***“Điều 120. Dịch chứng từ kế toán ra tiếng Việt***

*1. Các chứng từ kế toán ghi bằng tiếng nước ngoài, khi sử dụng để ghi sổ kế toán ở Việt Nam phải được dịch ra tiếng Việt. Những chứng từ ít phát sinh hoặc nhiều lần phát sinh nhưng có nội dung không giống nhau thì phải dịch toàn bộ nội dung chứng từ kế toán. Những chứng từ phát sinh nhiều lần, có nội dung giống nhau thì bản đầu phải dịch toàn bộ, từ bản thứ hai trở đi chỉ dịch những nội dung chủ yếu như: Tên chứng từ, tên đơn vị và cá nhân lập, tên đơn vị và cá nhân nhận, nội dung kinh tế của chứng từ, chức danh của người ký trên chứng từ... Người dịch phải ký, ghi rõ họ tên và chịu trách nhiệm về nội dung dịch ra tiếng Việt. Bản chứng từ dịch ra tiếng Việt phải đính kèm với bản chính bằng tiếng nước ngoài.*

*2. Các tài liệu kèm theo chứng từ kế toán như các loại hợp đồng, hồ sơ kèm theo chứng từ thanh toán, hồ sơ dự án đầu tư, báo cáo quyết toán và các tài liệu liên quan khác không phải dịch ra tiếng Việt trừ trường hợp khi có yêu cầu của cơ quan nhà nước có thẩm quyền.”*

***Tài liệu tham khảo***
1. Bộ tài chính, Thông tư số 200/2014/TT-BTC, 2014

2. Bộ tài chính, Thông tư số 53/2016/TT-BTC, 2016
3. **Th.s Đoàn Thị Hồng Nhung - Th.s Vũ Thị Kim Lan ,** Điểm mới về hạch toán tỷ giá hối đoái theo Thông tư 200/2014/TT- BTC