

TÀI KHOẢN 411 - VỐN ĐẦU TƯ CỦA CHỦ SỞ HỮU

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh vốn do chủ sở hữu đầu tư hiện có và tình hình tăng, giảm vốn đầu tư của chủ sở hữu. Các công ty con phản ánh số vốn được công ty mẹ đầu tư vào tài khoản này.

Tùy theo đặc điểm hoạt động của từng đơn vị, tài khoản này có thể được sử dụng tại các đơn vị trực thuộc để phản ánh số vốn kinh doanh được cấp bởi đơn vị cấp trên (trường hợp không hạch toán vào Tài khoản 3361 - Phải trả nội bộ về vốn kinh doanh).

b) Vốn đầu tư của chủ sở hữu bao gồm:

- Vốn góp ban đầu, góp bổ sung của các chủ sở hữu;
- Bổ sung từ các quỹ thuộc vốn chủ sở hữu, lợi nhuận sau thuế của hoạt động kinh doanh;
- Cấu phần vốn của trái phiếu chuyển đổi (quyền chọn chuyển đổi trái phiếu thành cổ phiếu);
- Các khoản viện trợ không hoàn lại, các khoản nhận được khác mà cơ quan có thẩm quyền cho phép ghi tăng vốn đầu tư của chủ sở hữu.

c) Các doanh nghiệp chỉ hạch toán vào Tài khoản 411 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu theo số vốn thực tế chủ sở hữu đã góp, không được ghi nhận theo số cam kết, số phải thu của các chủ sở hữu.

d) Doanh nghiệp phải tổ chức hạch toán chi tiết vốn đầu tư của chủ sở hữu theo từng nguồn hình thành vốn (như vốn góp của chủ sở hữu, thặng dư vốn, vốn khác, quyền chọn chuyển đổi trái phiếu (nếu có)) và theo đối chi tiết cho từng tổ chức, từng cá nhân tham gia góp vốn.

đ) Vốn đầu tư của chủ sở hữu bị giảm khi:

- Trả lại vốn cho các chủ sở hữu;
- Doanh nghiệp điều chuyển vốn cho doanh nghiệp khác;
- Doanh nghiệp phát hành cổ phiếu thấp hơn mệnh giá;
- Hủy bỏ cổ phiếu quỹ, cổ phiếu mua lại của chính mình theo quy định của pháp luật;
- Giải thể, chấm dứt hoạt động theo quy định của pháp luật;
- Các trường hợp khác theo quy định của pháp luật.

e) Xác định phần vốn góp của nhà đầu tư bằng ngoại tệ

- Trường hợp doanh nghiệp có vốn góp của các nhà đầu tư bằng một loại tiền tệ khác với đơn vị tiền tệ trong kế toán hoặc ngược lại (nếu có) thì việc xác định phần vốn góp thừa, thiếu, đủ so với vốn điều lệ được căn cứ theo quy định của pháp luật về đầu tư;

- Trường hợp nhà đầu tư góp vốn vào doanh nghiệp bằng đơn vị tiền tệ khác với đơn vị tiền tệ trong kế toán thì khi ghi sổ kế toán, lập và trình bày Báo cáo tài chính doanh nghiệp phải quy đổi ra đơn vị tiền tệ trong kế toán để ghi nhận vào vốn đầu tư của chủ sở hữu, thặng dư vốn (nếu có) theo tỷ giá giao dịch thực tế tại từng thời điểm thực góp vốn;

- Trong quá trình hoạt động, doanh nghiệp không được đánh giá lại số dư Có của Tài khoản 411 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu về các khoản nhận vốn góp bằng ngoại tệ.

g) Trường hợp nhận vốn góp bằng tài sản phi tiền tệ, doanh nghiệp phải định giá tài sản góp vốn để phản ánh tăng vốn đầu tư của chủ sở hữu. Việc định giá tài sản góp vốn phải tuân thủ theo quy định của pháp luật doanh nghiệp (ví dụ nghiêm cấm kê khai khống vốn điều lệ, không góp đủ số vốn điều lệ như đã đăng ký; cố ý định giá tài sản góp vốn không đúng giá trị,...). Đối với việc góp vốn bằng các tài sản vô hình như thương hiệu, nhãn hiệu, tên thương mại, quyền khai thác, phát triển dự án... thì doanh nghiệp thực hiện theo quy định của pháp luật về doanh nghiệp và pháp luật về sở hữu trí tuệ.

h) Đối với công ty cổ phần, vốn góp cổ phần của các cổ đông được ghi theo giá thực tế phát hành cổ phiếu nhưng được phản ánh chi tiết theo hai chỉ tiêu riêng: vốn góp của chủ sở hữu và thặng dư vốn.

- Vốn góp của chủ sở hữu được phản ánh theo mệnh giá của cổ phiếu đồng thời được theo dõi chi tiết đối với cổ phiếu phổ thông có quyền biểu quyết và cổ phiếu ưu đãi. Doanh nghiệp phải kế toán chi tiết riêng 2 loại cổ phiếu ưu đãi:

+ Cổ phiếu ưu đãi được phân loại và trình bày là nợ phải trả trên Báo cáo tình hình tài chính của doanh nghiệp nếu cổ phiếu đó hoặc Điều lệ doanh nghiệp:

(i) Có điều khoản bắt buộc bên phát hành phải mua lại cổ phiếu ưu đãi đó tại một thời điểm đã được xác định cụ thể trong tương lai hoặc khi thỏa mãn các điều kiện cụ thể và bên phát hành không thể từ chối nghĩa vụ thanh toán (cổ phiếu ưu đãi hoàn lại). Nghĩa vụ mua lại cổ phiếu này phải được ghi rõ ngay trong hồ sơ phát hành tại thời điểm phát hành cổ phiếu; hoặc

(ii) Không có điều khoản của cổ phiếu ưu đãi hoàn lại nhưng lại có điều khoản bên phát hành bắt buộc phải trả cổ tức theo một tỷ lệ/mức cố định không phụ thuộc vào kết quả kinh doanh của bên phát hành; hoặc

(iii) Có điều khoản chuyển đổi thành cổ phiếu phổ thông nhưng phương án phát hành không quy định một tỷ lệ chuyển đổi cố định hoặc không quy định một số lượng cổ phiếu phổ thông xác định sẽ được Chuyển đổi mà dựa trên giá thị trường của cổ phiếu tại thời điểm chuyển đổi.

+ Cổ phiếu ưu đãi được phân loại là vốn chủ sở hữu nếu cổ phiếu ưu đãi đó không có bản chất của cổ phiếu ưu đãi được phân loại là nợ phải trả, khi đó doanh nghiệp sẽ trình bày là vốn chủ sở hữu trên Báo cáo tình hình tài chính.

- Thặng dư vốn phản ánh khoản chênh lệch giữa mệnh giá và giá phát hành cổ phiếu (kể cả các trường hợp tái phát hành cổ phiếu mua lại của chính mình) và có thể là thặng dư dương (nếu giá phát hành cao hơn mệnh giá) hoặc thặng dư âm (nếu giá phát hành thấp hơn mệnh giá).

i) Đối với loại hình doanh nghiệp khác (không phải công ty cổ phần): Khoản vốn thực góp của chủ sở hữu theo Điều lệ công ty sẽ được phản ánh vào chỉ tiêu vốn góp của chủ sở hữu. Phần chênh lệch giữa giá trị vốn góp thực nhận với giá trị vốn theo điều lệ của doanh nghiệp cũng được phản ánh vào chỉ tiêu thặng dư vốn.

k) Chi phí phát hành cổ phiếu (bao gồm các chi phí trực tiếp để phát hành cổ phiếu và chi phí khác liên quan đến phát hành cổ phiếu): Đối với chi phí phát hành cổ phiếu tương ứng với số cổ phiếu không phát hành được sẽ hạch toán vào chi phí hoạt động tài chính; đối với chi phí phát hành cổ phiếu tương ứng với số cổ phiếu phát hành thành công được đưa vào thặng dư vốn.

l) Nguyên tắc xác định và ghi nhận quyền chọn chuyển đổi trái phiếu thành cổ phiếu (cấu phần vốn của trái phiếu chuyển đổi):

- Quyền chọn chuyển đổi trái phiếu thành cổ phiếu phát sinh khi doanh nghiệp phát hành loại trái phiếu có thể chuyển đổi thành một số lượng cổ phiếu xác định được quy định sẵn trong phương án phát hành.

- Giá trị cấu phần vốn của trái phiếu chuyển đổi được xác định là phần chênh lệch giữa tổng số tiền thu về từ việc phát hành trái phiếu chuyển đổi và giá trị cấu phần nợ của trái phiếu chuyển đổi (xem quy định tại tài khoản 343 - Trái phiếu phát hành).

- Tại thời điểm ghi nhận ban đầu, giá trị quyền chọn cổ phiếu của trái phiếu chuyển đổi được ghi nhận riêng biệt là quyền chọn chuyển đổi trái phiếu trong phần vốn đầu tư của chủ sở hữu. Khi đáo hạn trái phiếu, doanh nghiệp chuyển quyền chọn này sang ghi nhận là thặng dư vốn.

m) Việc sử dụng vốn đầu tư của chủ sở hữu, các quỹ hoặc các nguồn thuộc vốn chủ sở hữu được thực hiện theo quy định của pháp luật.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 411 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu

Bên Nợ: vốn đầu tư của chủ sở hữu giảm do:

- Hoàn trả vốn góp cho các chủ sở hữu vốn;
- Điều chuyển vốn cho đơn vị khác;
- Phát hành cổ phiếu thấp hơn mệnh giá;
- Giải thể, chấm dứt hoạt động doanh nghiệp;
- Hủy bỏ cổ phiếu quỹ, cổ phiếu mua lại của chính mình (đối với công ty cổ phần).

Bên Có: Vốn đầu tư của chủ sở hữu tăng do:

- Các chủ sở hữu góp vốn;
- Bổ sung vốn từ lợi nhuận sau thuế chưa phân phối, từ các quỹ thuộc vốn chủ sở hữu theo quy định của pháp luật;
- Phát hành cổ phiếu cao hơn mệnh giá;
- Phát sinh giá trị quyền chọn chuyển đổi trái phiếu thành cổ phiếu;
- Giá trị tài sản được hỗ trợ, tài trợ, biếu, tặng được ghi tăng vốn đầu tư của chủ sở hữu theo quy định.

Số dư bên Có:

Vốn đầu tư của chủ sở hữu hiện có của doanh nghiệp tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán.

Tài khoản 411 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu, có 4 tài khoản cấp 2:

- **TK 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu:** Tài khoản này phản ánh khoản vốn đã thực tế góp của các chủ sở hữu. Đối với các công ty cổ phần thì vốn góp từ phát hành cổ phiếu được ghi vào tài khoản này theo mệnh giá. Đối với các loại hình doanh nghiệp khác, tài khoản này phản ánh khoản vốn thực góp của chủ sở hữu theo Điều lệ công ty. Doanh nghiệp mở chi tiết các tài khoản theo yêu cầu quản lý của doanh nghiệp. Đối với công ty cổ phần, tài khoản 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu có 2 tài khoản cấp 3:

+ **Tài khoản 41111 - Cổ phiếu phổ thông có quyền biểu quyết:** Tài khoản này phản ánh tổng mệnh giá của cổ phiếu phổ thông có quyền biểu quyết;

+ **Tài khoản 41112 - Cổ phiếu ưu đãi:** Tài khoản này phản ánh tổng mệnh giá của cổ phiếu ưu đãi. Doanh nghiệp phải theo dõi chi tiết cổ phiếu ưu đãi thành 2 nhóm chính: Nhóm được phân loại và trình bày là vốn chủ sở hữu và nhóm được phân loại và trình bày là nợ phải trả trên Báo cáo tình hình tài chính.

- **TK 4112 - Thặng dư vốn:** Tài khoản này phản ánh phần chênh lệch giữa giá phát hành và mệnh giá cổ phiếu; Chênh lệch giữa giá mua lại và giá bán tái phát hành của cổ phiếu mua lại của chính mình được bán; Chênh lệch giữa giá trị vốn góp thực nhận với giá trị vốn theo Điều lệ của doanh nghiệp (thuộc các loại hình doanh nghiệp khác không phải công ty cổ phần); Giá trị quyền chọn chuyển đổi trái phiếu sang cổ phiếu tại thời điểm đáo hạn trái phiếu chuyển đổi; Các chi phí liên quan trực tiếp đến phát hành cổ phiếu trừ trường hợp nếu phát hành cổ phiếu không thành công thì chi phí phát hành cổ phiếu không thành công phải được hạch toán vào chi phí tài chính trong kỳ. Tài khoản này có thể có số dư Có hoặc số dư Nợ.

- **TK 4113 - Quyền chọn chuyển đổi trái phiếu:** Tài khoản này chỉ sử dụng tại bên phát hành trái phiếu chuyển đổi, dùng để phản ánh cấu phần vốn (quyền chọn cổ phiếu) của trái phiếu chuyển đổi tại thời điểm báo cáo.

Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 4113 - Quyền chọn chuyển đổi trái phiếu

Bên Nợ:

Kết chuyển giá trị quyền chọn cổ phiếu để ghi tăng thặng dư vốn tại thời điểm đáo hạn trái phiếu.

Bên Có:

Giá trị quyền chọn cổ phiếu của trái phiếu chuyển đổi ghi nhận tại thời điểm phát hành trái phiếu.

Số dư bên Có:

Giá trị quyền chọn cổ phiếu của trái phiếu chuyển đổi tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán.

- **TK 4118 - Vốn khác:** Tài khoản này phản ánh số vốn đầu tư của chủ sở hữu tăng do bổ sung từ kết quả hoạt động kinh doanh hoặc tài sản được hỗ trợ, tài trợ, biếu, tặng được ghi tăng vốn đầu tư của chủ sở hữu theo cơ chế tài chính hoặc quyết định của cấp có thẩm quyền; chênh lệch (nếu có) giữa giá phí để thực hiện giao dịch sáp nhập với giá trị ghi sổ của tài sản thuần trên Báo cáo tài chính riêng của doanh nghiệp bị sáp nhập trong trường hợp sáp nhập doanh nghiệp được thực hiện giữa các bên dưới sự kiểm soát chung; chênh lệch do đánh giá lại tài sản được phép ghi tăng, giảm vốn đầu tư của chủ sở hữu,...

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

3.1. Khi doanh nghiệp thực nhận vốn góp hoặc huy động vốn của các chủ sở hữu, ghi:

Nợ các TK 111, 112 (nếu nhận vốn góp bằng tiền)

Nợ các TK 121, 128, 228 (nếu nhận vốn góp bằng cổ phiếu, trái phiếu, các khoản đầu tư vào doanh nghiệp khác)

Nợ các TK 152, 155, 156 (nếu nhận vốn góp bằng hàng tồn kho)

Nợ các TK 211, 213, 217, 241 (nếu nhận vốn góp bằng TSCĐ, BĐSĐT)

Nợ các TK 331, 338, 341 (nếu chuyển khoản vay, mượn, nợ phải trả thành vốn góp)

Nợ TK 4112 - Thặng dư vốn (chênh lệch giữa giá trị tài sản, nợ phải trả được chuyển thành vốn góp nhỏ hơn mệnh giá cổ phần đối với công ty cổ phần hoặc giá trị phần vốn góp theo điều lệ đối với loại hình doanh nghiệp khác) (nếu có)

Có TK 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu

Có TK 4112 - Thặng dư vốn (chênh lệch giữa giá trị tài sản, nợ phải trả được chuyển thành vốn góp lớn hơn mệnh giá cổ phần đối với công ty cổ phần hoặc giá trị phần vốn góp theo điều lệ đối với loại hình doanh nghiệp khác) (nếu có).

3.2. Trường hợp doanh nghiệp khác không phải là công ty cổ phần huy động vốn từ các thành viên góp vốn.

a) Khi nhận vốn thực góp theo điều lệ của doanh nghiệp, ghi:

Nợ các TK 111, 112 (giá trị vốn góp thực nhận)

Có TK 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu.

b) Trường hợp doanh nghiệp huy động vốn từ các thành viên góp vốn có chênh lệch giữa giá trị vốn góp thực nhận với giá trị vốn theo Điều lệ của doanh nghiệp, ghi:

Nợ các TK 111, 112 (giá trị vốn góp thực nhận)

Nợ TK 4112 - Thặng dư vốn (giá trị vốn góp thực nhận nhỏ hơn giá trị vốn theo Điều lệ của doanh nghiệp) (nếu có)

Có TK 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu (giá trị vốn theo Điều lệ của doanh nghiệp)

Có TK 4112 - Thặng dư vốn (giá trị vốn góp thực nhận lớn hơn giá trị vốn theo Điều lệ của doanh nghiệp) (nếu có).

3.3. Trường hợp công ty cổ phần phát hành cổ phiếu huy động vốn từ các thành viên, cổ đông.

a) Đối với doanh nghiệp không phải là công ty đại chúng:

Nợ các TK 111, 112 (giá phát hành)

Nợ TK 4112 - Thặng dư vốn (giá phát hành nhỏ hơn mệnh giá) (nếu có)

Có TK 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu (mệnh giá)

Có TK 4112 - Thặng dư vốn (giá phát hành lớn hơn mệnh giá) (nếu có).

b) Đối với doanh nghiệp là công ty đại chúng:

- Khi nhận được tiền mua cổ phiếu của cổ đông ở tài khoản phong tỏa của ngân hàng, ghi:

Nợ TK 112 - Tiền gửi không kỳ hạn (tổng số tiền)

Có TK 3388 - Phải trả, phải nộp khác.

- Khi doanh nghiệp được cấp Giấy chứng nhận đăng ký doanh nghiệp, ghi:

Nợ TK 3388 - Phải trả, phải nộp khác

Nợ TK 4112 - Thặng dư vốn (giá phát hành nhỏ hơn mệnh giá) (nếu có)

Có TK 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu (mệnh giá)

Có TK 4112 - Thặng dư vốn (giá phát hành lớn hơn mệnh giá) (nếu có).

Đồng thời doanh nghiệp phải trình bày trên thuyết minh báo cáo tài chính đối với trường hợp tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán doanh nghiệp đang thực hiện giao dịch hoặc đã kết thúc các giao dịch phát hành cổ phiếu huy động vốn nhưng chưa nhận được Giấy chứng nhận đăng ký doanh nghiệp để ghi tăng vốn góp của chủ sở hữu trong báo cáo tài chính.

3.4. Trường hợp doanh nghiệp phát hành cổ phiếu để trả cổ tức hoặc phân phối lợi nhuận cho các chủ sở hữu hoặc dùng các nguồn thuộc vốn chủ sở hữu để tăng thêm hoặc bổ sung vốn điều lệ.

- Tại thời điểm doanh nghiệp phát hành cổ phiếu để trả cổ tức hoặc phân phối lợi nhuận cho các chủ sở hữu hoặc dùng các nguồn thuộc vốn chủ sở hữu để tăng thêm hoặc bổ sung vốn điều lệ, ghi:

Nợ các TK 414, 418, 421,...

Có TK 4118- Vốn khác.

- Khi doanh nghiệp được cấp Giấy chứng nhận đăng ký doanh nghiệp, ghi:

Nợ TK 4118 - Vốn khác

Có TK 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu.

3.5. Tập hợp các chi phí trực tiếp liên quan đến việc phát hành cổ phiếu khi phát sinh, ghi:

Nợ TK 4112 - Thặng dư vốn

Có các TK 111, 112.

Phần chi phí phát hành cổ phiếu không thành công được ghi nhận vào chi phí tài chính, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 4112 - Thặng dư vốn.

3.6. Trường hợp công ty cổ phần phát hành cổ phiếu để đầu tư vào doanh nghiệp khác

a) Nếu giá phát hành cổ phiếu lớn hơn mệnh giá, ghi:

Nợ các TK 221, 222, 228

Có TK 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu

Có TK 4112 - Thặng dư vốn (nếu có).

b) Nếu giá phát hành cổ phiếu nhỏ hơn mệnh giá, ghi:

Nợ các TK 221, 222, 228

Nợ TK 4112 - Thặng dư vốn (nếu có)

Có TK 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu.

3.7. Trường hợp công ty cổ phần được phát hành cổ phiếu thường từ quỹ khen thưởng để tăng vốn đầu tư của chủ sở hữu, ghi:

Nợ TK 3531 - Quỹ khen thưởng

Nợ TK 4112 - Thặng dư vốn (giá phát hành thấp hơn mệnh giá) (nếu có)

Có TK 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu

Có TK 4112 - Thặng dư vốn (giá phát hành lớn hơn mệnh giá) (nếu có).

3.8. Kế toán mua lại cổ phiếu do chính công ty đã phát hành để hủy bỏ theo quy định của pháp luật

- Khi doanh nghiệp đã hoàn tất các thủ tục mua lại số cổ phiếu do chính công ty đã phát hành theo quy định của pháp luật, ghi:

Nợ TK 419 - Cổ phiếu mua lại của chính mình (giá mua lại cổ phiếu) Có các TK 111, 112.

- Trong quá trình mua lại cổ phiếu, khi phát sinh chi phí liên quan trực tiếp đến việc mua lại cổ phiếu, ghi:

Nợ TK 419 - Cổ phiếu mua lại của chính mình

Có các TK 111, 112.

- Khi doanh nghiệp hủy bỏ số cổ phiếu mua lại của chính mình theo quy định của pháp luật, ghi:

Nợ TK 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu (mệnh giá cổ phiếu);

Nợ TK 4112 - Thặng dư vốn (nếu giá mua lại cao hơn mệnh giá) (nếu có)

Có TK 419 - Cổ phiếu mua lại của chính mình (giá thực tế mua lại cổ phiếu)

Có TK 4112 - Thặng dư vốn (nếu giá mua lại thấp hơn mệnh giá) (nếu có).

3.9. Khi nhận được tài sản hỗ trợ, tài trợ, biếu, tặng mà cơ quan có thẩm quyền yêu cầu ghi tăng vốn đầu tư của chủ sở hữu, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 153, 211...

Có TK 411 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu (4118).

Các trường hợp khác mà cơ quan có thẩm quyền không yêu cầu ghi tăng vốn đầu tư của chủ sở hữu thì phản ánh tài sản hỗ trợ, tài trợ, biếu, tặng vào thu nhập khác.

3.10. Khi hoàn trả vốn góp cho các chủ sở hữu bằng tiền, ghi:

Nợ TK 411 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu (4111)

Nợ TK 4112 - Thặng dư vốn (nếu có)

Có các TK 111, 112

Có TK 4112 - Thặng dư vốn (nếu có).

3.11. Trường hợp doanh nghiệp trả lại vốn góp bằng tài sản phi tiền tệ (như hàng tồn kho, TSCĐ,...) thì việc xác định giá trị vốn góp trả lại cho chủ sở hữu căn cứ theo giá trị hợp lý của tài sản phi tiền tệ hoặc giá thỏa thuận do các bên thống nhất đánh giá, ghi:

Nợ TK 411 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu (4111)

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (giá trị hao mòn lũy kế)

Nợ TK 811 - Chi phí khác (nếu giá trị phần vốn góp trả lại cho chủ sở hữu được đánh giá nhỏ hơn giá trị ghi sổ của tài sản phi tiền tệ)

Có các TK 152, 155, 156, 211, 213,...(giá trị ghi sổ)

Có TK 711 - Thu nhập khác (nếu giá trị phần vốn góp trả lại cho chủ sở hữu được đánh giá lớn hơn giá trị ghi sổ của tài sản phi tiền tệ).

3.12. Kế toán quyền chọn chuyển đổi trái phiếu

- Tại thời điểm phát hành trái phiếu có quyền chuyển đổi thành cổ phiếu, doanh nghiệp xác định giá trị phần nợ gốc và quyền chọn cổ phiếu của trái phiếu chuyển đổi bằng cách chiết khấu giá trị danh nghĩa của khoản thanh toán trong tương lai về giá trị hiện tại, ghi:

Nợ các TK 111, 112 (tổng số thu từ phát hành trái phiếu chuyển đổi)

Có TK 3432 - Trái phiếu chuyển đổi (phần nợ gốc)

Có TK 4113 - Quyền chọn chuyển đổi trái phiếu (chênh lệch giữa số tiền thu được và nợ gốc trái phiếu chuyển đổi).

- Khi đáo hạn trái phiếu:

+ Trường hợp người nắm giữ trái phiếu không thực hiện quyền chọn chuyển đổi trái phiếu thành cổ phiếu, doanh nghiệp hoàn trả gốc trái phiếu, ghi:

Nợ TK 3432 - Trái phiếu chuyển đổi

Có các TK 111, 112,...

+ Trường hợp người nắm giữ trái phiếu thực hiện quyền chọn chuyển đổi trái phiếu thành cổ phiếu, doanh nghiệp ghi giảm phần nợ gốc của trái phiếu chuyển đổi và ghi tăng vốn đầu tư của chủ sở hữu, ghi:

Nợ TK 3432 - Trái phiếu chuyển đổi

Có TK 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu (theo mệnh giá)

Có TK 4112 - Thặng dư vốn (phần chênh lệch giữa giá trị cổ phiếu phát hành thêm tính theo mệnh giá và giá trị nợ gốc trái phiếu chuyển đổi) (nếu có).

+ Đồng thời, doanh nghiệp kết chuyển giá trị quyền chọn chuyển đổi trái phiếu vào thặng dư vốn (kể cả trường hợp trái chủ không thực hiện quyền chọn), ghi:

Nợ TK 4113 - Quyền chọn chuyển đổi trái phiếu

Có TK 4112 - Thặng dư vốn.

TÀI KHOẢN 412 - CHÊNH LỆCH ĐÁNH GIÁ LẠI TÀI SẢN

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh số chênh lệch do đánh giá lại tài sản hiện có và tình hình xử lý số chênh lệch đó ở doanh nghiệp. Tài sản được đánh giá lại có thể là TSCĐ, BĐSĐT, công cụ, dụng cụ, sản phẩm, hàng hóa, sản phẩm dở dang...

b) Chênh lệch đánh giá lại tài sản được phản ánh vào tài khoản này trong các trường hợp sau:

- Khi có quyết định của Nhà nước về đánh giá lại tài sản;

- Các trường hợp khác theo quy định của pháp luật.

c) Tài khoản này không phản ánh số chênh lệch đánh giá lại khi đưa tài sản đi góp vốn đầu tư vào đơn vị khác, khi tổ chức lại doanh nghiệp (nếu có) theo quy định của pháp luật doanh nghiệp. Khoản chênh lệch đánh giá lại trong các trường hợp khi đưa tài sản đi góp vốn vào đơn vị khác hoặc khi tổ chức lại doanh nghiệp (nếu có) được phản ánh vào Tài khoản 711 - Thu nhập khác (nếu lãi) hoặc Tài khoản 811 - Chi phí khác (nếu lỗ).

d) Giá trị tài sản được xác định lại theo quy định của pháp luật liên quan.

đ) Số chênh lệch giá do đánh giá lại tài sản được hạch toán và xử lý theo pháp luật hiện hành.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 412 - Chênh lệch đánh giá lại tài sản

Bên Nợ:

- Số chênh lệch giảm do đánh giá lại tài sản;
- Xử lý số chênh lệch tăng do đánh giá lại tài sản.

Bên Có:

- Số chênh lệch tăng do đánh giá lại tài sản;
- Xử lý số chênh lệch giảm do đánh giá lại tài sản.

Tài khoản 412 - Chênh lệch đánh giá lại tài sản, có thể có số dư bên Nợ hoặc số dư bên Có:

Số dư bên Nợ:

Số chênh lệch giảm do đánh giá lại tài sản chưa được xử lý tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán.

Số dư bên Có:

Số chênh lệch tăng do đánh giá lại tài sản chưa được xử lý tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán.

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

a) Khi có quyết định của Nhà nước về đánh giá lại TSCĐ, BĐSĐT, vật tư, hàng hóa,...

- Đánh giá lại vật tư, hàng hóa:

+ Nếu giá đánh giá lại cao hơn trị giá đã ghi sổ kế toán thì số chênh lệch giá tăng, ghi:

Nợ các TK 152, 153, 155, 156

Có TK 412 - Chênh lệch đánh giá lại tài sản.

+ Nếu giá đánh giá lại thấp hơn trị giá đã ghi sổ kế toán thì số chênh lệch giá giảm, ghi:

Nợ TK 412 - Chênh lệch đánh giá lại tài sản

Có các TK 152, 153, 155, 156.

- Đánh giá lại TSCĐ và BĐSĐT: Căn cứ vào bảng tổng hợp kết quả kiểm kê và đánh giá lại TSCĐ, BĐSĐT:

+ Phần nguyên giá, giá trị còn lại, giá trị hao mòn điều chỉnh tăng, ghi:

Nợ các TK 211, 213, 217 (phần nguyên giá điều chỉnh tăng)

Có TK 214 - Hao mòn TSCĐ (phần giá trị hao mòn điều chỉnh tăng)

Có TK 412 - Chênh lệch đánh giá lại tài sản (giá trị còn lại điều chỉnh tăng).

+ Phần nguyên giá, giá trị còn lại, giá trị hao mòn điều chỉnh giảm, ghi:

Nợ TK 412 - Chênh lệch đánh giá lại tài sản (giá trị còn lại điều chỉnh giảm)

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (phần giá trị hao mòn điều chỉnh giảm)

Có các TK 211, 213, 217 (phần nguyên giá điều chỉnh giảm)

b) Tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán, việc xử lý chênh lệch đánh giá lại tài sản căn cứ vào quyết định của cơ quan có thẩm quyền, ghi:

Nợ TK 412 - Chênh lệch đánh giá lại tài sản

Có TK liên quan

Hoặc

Nợ TK liên quan

Có TK 412 - Chênh lệch đánh giá lại tài sản.

TÀI KHOẢN 413 - CHÈNH LỆCH TỶ GIÁ HỐI ĐOÁI

1. Quy định chung về tỷ giá hối đoái và chênh lệch tỷ giá hối đoái

1.1. Chênh lệch tỷ giá hối đoái là chênh lệch phát sinh từ việc trao đổi thực tế hoặc quy đổi cùng một số lượng ngoại tệ sang đơn vị tiền tệ trong kế toán theo tỷ giá hối đoái khác nhau. Chênh lệch tỷ giá hối đoái chủ yếu phát sinh trong các trường hợp sau đây:

- Các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trong kỳ liên quan đến mua bán, trao đổi, thanh toán bằng ngoại tệ;
- Đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán;

- Chuyển đổi Báo cáo tài chính được lập bằng ngoại tệ sang Đồng Việt Nam.

1.2. Các loại tỷ giá hối đoái (sau đây gọi tắt là tỷ giá) sử dụng trong kế toán

Doanh nghiệp có nghiệp vụ kinh tế phát sinh bằng ngoại tệ phải thực hiện ghi sổ kế toán và lập Báo cáo tài chính theo một đơn vị tiền tệ thống nhất là Đồng Việt Nam hoặc đơn vị tiền tệ trong kế toán. Việc quy đổi ngoại tệ ra đồng Việt Nam hoặc đơn vị tiền tệ trong kế toán phải căn cứ vào tỷ giá giao dịch thực tế hoặc tỷ giá ghi sổ tùy theo nội dung và bản chất của nghiệp vụ kinh tế phát sinh và nguyên tắc áp dụng tỷ giá hối đoái hướng dẫn tại Thông tư này.

Khi doanh nghiệp xác định nghĩa vụ thuế liên quan đến các giao dịch bằng ngoại tệ (kê khai, quyết toán và nộp thuế), doanh nghiệp thực hiện theo các quy định của pháp luật về thuế.

1.2.1. Tỷ giá giao dịch thực tế

Tùy theo đặc điểm và yêu cầu quản lý của đơn vị, các doanh nghiệp được lựa chọn tỷ giá giao dịch thực tế tại ngày giao dịch là tỷ giá mua bán chuyển khoản trung bình của ngân hàng thương mại nơi doanh nghiệp thường xuyên có giao dịch hoặc tỷ giá xấp xỉ với tỷ giá mua bán chuyển khoản trung bình tại ngày giao dịch của ngân hàng thương mại nơi doanh nghiệp thường xuyên có giao dịch (sau đây gọi tắt là tỷ giá xấp xỉ). Tỷ giá xấp xỉ phải đảm bảo chênh lệch không vượt quá $\pm 1\%$ so với tỷ giá mua bán chuyển khoản trung bình tại ngày giao dịch. Ví dụ tỷ giá xấp xỉ có thể là 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 chuyển khoản 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 trong kỳ kế toán của doanh nghiệp.

Trường hợp ngân hàng thương mại nơi doanh nghiệp thường xuyên có giao dịch không công bố tỷ giá của loại ngoại tệ mà doanh nghiệp phát sinh thì doanh nghiệp được lựa chọn một loại tiền tệ trung gian để quy đổi sang đơn vị tiền tệ trong kế toán của đơn vị nhưng phải áp dụng nhất quán theo quy định của chuẩn mực kế toán Việt Nam. Doanh nghiệp phải trình bày trên Thuyết minh Báo cáo tài chính về căn cứ lựa chọn loại tiền tệ trung gian đó và cách thức quy đổi loại ngoại tệ phát sinh giao dịch sang đơn vị tiền tệ trong kế toán của doanh nghiệp.

1.2.2. Tỷ giá ghi sổ

Tỷ giá ghi sổ bao gồm tỷ giá ghi sổ thực tế đích danh hoặc tỷ giá ghi sổ bình quân gia quyền. Việc áp dụng tỷ giá ghi sổ thực tế đích danh hay tỷ giá ghi sổ bình quân gia quyền tùy theo đặc điểm và yêu cầu quản lý các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ của doanh nghiệp.

a) Tỷ giá ghi sổ thực tế đích danh là tỷ giá được xác định khi thu hồi khoản nợ phải thu, các tài sản khác hoặc khi thanh toán khoản nợ phải trả bằng ngoại tệ, được xác định theo tỷ giá giao dịch thực tế cụ thể tại từng thời điểm đã phát sinh giao dịch (nếu chưa phát sinh việc đánh giá lại) hoặc tỷ giá đã được đánh giá lại cuối kỳ trước của từng đối tượng (nếu đã phát sinh việc đánh giá lại).

b) Tỷ giá ghi sổ bình quân gia quyền là tỷ giá được xác định trên cơ sở trung bình giữa giá trị đã được quy đổi ra đơn vị tiền tệ trong kế toán theo tỷ giá giao dịch thực tế phát sinh đối với bên Nợ các tài khoản tiền, nợ phải thu, tài sản khác hoặc bên Có các tài khoản nợ phải trả chia cho số lượng nguyên tệ tồn đầu kỳ và số lượng nguyên tệ phát sinh tăng trong kỳ của từng đối tượng. Tỷ giá ghi sổ bình quân gia quyền có thể được xác định tại thời điểm cuối kỳ hoặc từng thời điểm thanh toán.

Doanh nghiệp đồng thời phải theo dõi trên sổ kế toán chi tiết về số lượng nguyên tệ và giá trị đã được quy đổi ra đơn vị tiền tệ trong kế toán của các tài khoản là tiền mặt, tiền gửi không kỳ hạn, tiền đang chuyển, các khoản phải thu, các khoản phải trả và các tài khoản khác là khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ để làm căn cứ xác định tỷ giá ghi sổ cho từng khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ. Doanh nghiệp phải tính riêng tỷ giá ghi sổ cho từng loại tiền, tài sản của doanh nghiệp (tiền mặt, tiền gửi không kỳ hạn,...) hoặc từng đối tượng công nợ (Khách hàng X, người bán Y,...) và từng loại nguyên tệ (USD, EUR, JPY,...).

1.3. Các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ

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:

a) Tiền mặt, tiền gửi không kỳ hạn, tiền đang chuyển, tiền gửi có kỳ hạn bằng ngoại tệ và các khoản đầu tư tài chính khác thu hồi bằng ngoại tệ;

b) 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 chờ phân bổ bằng ngoại tệ. Trường hợp tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán có bằng chứng chắc chắn về việc người bán không thể cung cấp hàng hóa, dịch vụ và doanh nghiệp 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 kết thúc kỳ kế toán có bằng chứng chắc chắn về việc doanh nghiệp không thể cung cấp hàng hóa, 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 cho vay, cho mượn, đi vay, đi mượn dưới mọi hình thức được quyền thu hồi hoặc có nghĩa vụ hoàn trả bằng ngoại tệ.

d) Các khoản đặt cọc, ký quỹ, ký cược được quyền nhận lại bằng ngoại tệ; Các khoản nhận ký quỹ, ký cược phải hoàn trả bằng ngoại tệ.

1.4. Nguyên tắc áp dụng tỷ giá hối đoái để ghi sổ kế toán cho các giao dịch kinh tế phát sinh trong kỳ bằng ngoại tệ

1.4.1. 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;

1.4.2. Áp dụng tỷ giá giao dịch thực tế

a) Trường hợp doanh nghiệp có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh bằng ngoại tệ nhưng trong hợp đồng không quy định tỷ giá hối đoái cụ thể, doanh nghiệp sử dụng tỷ giá giao dịch thực tế quy định tại khoản 1.2.1 của tài khoản này để ghi sổ kế toán các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trong kỳ cho từng trường hợp như sau:

- Các tài khoản phản ánh doanh thu, thu nhập khác. Riêng trường hợp bán hàng hóa, cung cấp dịch vụ hoặc thu nhập có liên quan đến doanh thu nhận trước hoặc 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).

- Các tài khoản phản ánh chi phí sản xuất, kinh doanh, chi phí khác. Riêng trường hợp phân bổ khoản chi phí chờ phân bổ vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ thì chi phí được ghi nhận theo tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm trả trước (không áp dụng theo tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm phân bổ chi phí).

- Các tài khoản phản ánh tài sản. Riêng trường hợp tài sản được mua có liên quan đến 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).

- Bên Nợ các Tài khoản vốn bằng tiền hoặc các tài sản khác; Bên Nợ các Tài khoản phải thu; Bên Nợ các Tài khoản phải trả khi phát sinh giao dịch trả trước tiền cho người bán.

- Bên Có các TK phải trả; Bên Có các Tài khoản phải thu khi phát sinh giao dịch nhận trước tiền của người mua;

- Các tài khoản loại vốn chủ sở hữu;

b) Trường hợp doanh nghiệp sử dụng tỷ giá giao dịch thực tế theo quy định tại khoản 1.2.1 phần này để quy đổi các giao dịch phát sinh bằng ngoại tệ ra đồng tiền ghi sổ kế toán thì doanh nghiệp được sử dụng tỷ giá giao dịch thực tế đó để hạch toán cho cả bên Nợ và bên Có của Tất cả các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ.

1.4.3. Áp dụng tỷ giá ghi sổ

Căn cứ vào đặc điểm và yêu cầu quản lý của đơn vị, các doanh nghiệp được lựa chọn áp dụng tỷ giá ghi sổ theo quy định tại khoản 1.2.2 phần này để ghi sổ kế toán các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trong kỳ cho từng khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ sau đây:

- Bên Có các Tài khoản vốn bằng tiền hoặc các tài sản khác;

- Bên Có các Tài khoản phải thu (ngoại trừ giao dịch nhận trước tiền của người mua);

- Bên Nợ Tài khoản phải thu khi tất toán khoản tiền nhận trước của người mua do đã chuyển giao sản phẩm, hàng hóa, TSCĐ, cung cấp dịch vụ, khối lượng được nghiệm thu; Bên Có các Tài khoản ký quỹ, ký cược, chi phí chờ phân bổ;

- Bên Nợ các Tài khoản phải trả (ngoại trừ giao dịch trả trước tiền cho người bán); Bên Có Tài khoản phải trả khi tất toán khoản tiền ứng trước cho người bán khi nhận được sản phẩm, hàng hóa, TSCĐ, dịch vụ, nghiệm thu khối lượng.

1.4.4. Xử lý chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh trong kỳ

Khi doanh nghiệp áp dụng tỷ giá hối đoái quy định tại khoản 1.4.1, khoản 1.4.2 và khoản 1.4.3 của tài khoản này để hạch toán các giao dịch phát sinh trong kỳ bằng ngoại tệ, tất cả các khoản chênh lệch tỷ giá hối đoái

phát sinh đều được phản ánh ngay vào doanh thu hoạt động tài chính (nếu lãi) hoặc chi phí tài chính (nếu lỗ) để xác định kết quả hoạt động kinh doanh trong kỳ.

1.4.5. Doanh nghiệp phải thuyết minh chi tiết, rõ ràng về chính sách kế toán đối với tỷ giá hối đoái được áp dụng để hạch toán các giao dịch phát sinh bằng ngoại tệ trên thuyết minh Báo cáo tài chính và việc lựa chọn tỷ giá hối đoái áp dụng phải đảm bảo nguyên tắc nhất quán theo quy định của chuẩn mực kế toán Việt Nam.

1.5. Nguyên tắc áp dụng tỷ giá hối đoái khi đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán.

1.5.1. Khi lập Báo cáo tài chính, doanh nghiệp phải đánh giá lại số dư tất cả các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ theo tỷ giá mua bán chuyển khoản trung bình của ngân hàng thương mại nơi doanh nghiệp thường xuyên có giao dịch tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán. Riêng số dư các khoản tiền gửi không kỳ hạn bằng ngoại tệ, doanh nghiệp phải đánh giá lại số dư tất cả các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ theo tỷ giá mua bán chuyển khoản trung bình của ngân hàng thương mại nơi doanh nghiệp mở tài khoản tiền gửi. Doanh nghiệp không thực hiện đánh giá lại đối với một phần hoặc toàn bộ giá trị nợ phải thu có gốc ngoại tệ đã được trích lập dự phòng nợ phải thu khó đòi.

1.5.2. Tất cả chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ cuối kỳ đều phải được phản ánh vào doanh thu hoạt động tài chính (nếu lãi) hoặc chi phí tài chính (nếu lỗ) để xác định kết quả hoạt động kinh doanh trong kỳ. Khoản chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ cuối kỳ phải trình bày vào báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh theo số thuần giữa tổng số lãi và tổng số lỗ do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ.

- Trường hợp theo quy định của pháp luật đối với doanh nghiệp nhà nước các khoản chênh lệch tỷ giá do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ trong giai đoạn trước hoạt động của các doanh nghiệp do Nhà nước nắm giữ 100% vốn điều lệ có thực hiện dự án, công trình trọng điểm quốc gia gắn với nhiệm vụ ổn định kinh tế vĩ mô, an ninh, quốc phòng có sự khác biệt với nguyên tắc quy định tại mục này (cả về thời gian phân bổ, cách thức phân bổ chênh lệch tỷ giá,...) thì được thực hiện theo quy định của pháp luật đối với doanh nghiệp nhà nước. Theo đó, nếu các doanh nghiệp này được treo lại các khoản lãi/lỗ về chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ thì các khoản lãi/lỗ được treo lại này phải được tập hợp, phản ánh trên Tài khoản 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái và được phân bổ dần vào doanh thu hoạt động tài chính hoặc chi phí tài chính khi doanh nghiệp đi vào hoạt động theo nguyên tắc:

+ Khoản lỗ tỷ giá lũy kế trong giai đoạn trước hoạt động được phân bổ trực tiếp từ Tài khoản 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái vào chi phí tài chính, không thực hiện kết chuyển thông qua Tài khoản 242 - Chi phí chờ phân bổ;

+ Khoản lãi tỷ giá lũy kế trong giai đoạn trước hoạt động được phân bổ trực tiếp từ Tài khoản 413 vào doanh thu hoạt động tài chính, không thực hiện kết chuyển thông qua Tài khoản 3387 - Doanh thu chờ phân bổ;

1.5.3. Doanh nghiệp phải thuyết minh chi tiết và rõ ràng về tỷ giá hối đoái áp dụng để đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán trên thuyết minh Báo cáo tài chính và phải đảm bảo nguyên tắc nhất quán theo quy định của chuẩn mực kế toán Việt Nam.

1.5.4. Doanh nghiệp không được vốn hóa các khoản chênh lệch tỷ giá hối đoái vào giá trị tài sản dở dang.

3. Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái

Bên Nợ:

- Phần lỗ chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ trong giai đoạn trước hoạt động của các doanh nghiệp do Nhà nước nắm giữ 100% vốn điều lệ có thực hiện dự án, công trình trọng điểm quốc gia gắn với nhiệm vụ ổn định kinh tế vĩ mô, an ninh, quốc phòng nếu được phân bổ dần theo quy định của pháp luật đối với doanh nghiệp nhà nước (nếu có);

- Phân bổ số lỗ chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ trong giai đoạn trước hoạt động của các doanh nghiệp do Nhà nước nắm giữ 100% vốn điều lệ có thực hiện dự án, công trình trọng điểm quốc gia gắn với nhiệm vụ ổn định kinh tế vĩ mô, an ninh, quốc phòng (nếu có) vào doanh thu hoạt động tài chính để xác định kết quả kinh doanh hàng kỳ theo quy định.

Bên Có:

- Phần lãi chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ trong giai đoạn trước hoạt động của các doanh nghiệp do Nhà nước nắm giữ 100% vốn điều lệ có thực hiện dự án, công trình trọng điểm quốc gia gắn với nhiệm vụ ổn định kinh tế vĩ mô, an ninh, quốc phòng nếu được phân bổ dần theo quy định của pháp luật đối với doanh nghiệp nhà nước (nếu có);

- Phân bổ số lỗ chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ trong giai đoạn trước hoạt động của các doanh nghiệp do Nhà nước nắm giữ 100% vốn điều lệ có thực hiện dự án,

công trình trọng điểm quốc gia gắn với nhiệm vụ ổn định kinh tế vĩ mô, an ninh, quốc phòng (nếu có) vào chi phí tài chính để xác định kết quả kinh doanh hàng kỳ theo quy định.

Tài khoản 413 có thể có số dư bên Nợ hoặc số dư bên Có.

Số dư bên Nợ:

Lỗi tỷ giá hối đoái do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ hiện có tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán được phản ánh trên TK 413 theo quy định.

Số dư bên Có:

Lãi tỷ giá hối đoái do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ hiện có tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán được phản ánh trên TK 413 theo quy định.

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

4.1. Kế toán chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh trong kỳ

4.1.1. Kế toán chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh trong kỳ đối với trường hợp sử dụng tỷ giá ghi sổ để hạch toán bên Có Tài khoản tiền, bên Có Tài khoản nợ phải thu, Bên Nợ Tài khoản nợ phải trả bằng ngoại tệ:

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, 627, 641, 642,... (tỷ giá thực tế tại ngày giao dịch)

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (nếu lỗ)

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

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (nếu lãi).

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,...

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

- 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 bán (tỷ giá thực tế tại thời điểm ứng trước)

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (nếu lỗ)

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

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (nếu lãi).

- Khi nhận vật tư, hàng hóa, TSCĐ, dịch vụ từ người bán, doanh nghiệp 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, doanh nghiệp 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, 627, 641, 642,...

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

Có TK 331 - Phải trả cho người bán (tỷ giá thực tế thời điểm ứng trước).

+ Đối với giá trị vật tư, hàng hóa, TSCĐ, dịch vụ còn nợ chưa thanh toán tiền, doanh nghiệp ghi nhận theo tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm nhận hàng hóa, dịch vụ, TSCĐ, ghi:

Nợ các TK 151, 152, 153, 156, 157, 211, 213, 217, 241, 627, 641, 642,.... (tỷ giá giao dịch thực tế tại ngày giao dịch)

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

Có TK 331 - Phải trả cho người bán (tỷ giá thực tế tại 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 các TK 331, 338, 341,.... (tỷ giá ghi sổ kế toán từng TK nợ phải trả)

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (nếu lỗ)

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

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (nếu lãi).

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

Nợ các TK 111, 112, 131...

Có các TK 511, 711,...

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (nếu có).

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

- 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, 112

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng.

- Khi chuyển giao vật tư, hàng hóa, TSCĐ, dịch vụ cho người mua, doanh nghiệp 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, doanh nghiệp 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 tại thời điểm nhận trước tiền của người mua)

Có các TK 511, 711

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (nếu có).

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

Nợ TK 131 - Phải thu của khách hàng

Có các TK 511, 711

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (nếu có).

g) Khi thu được tiền nợ phải thu bằng ngoại tệ (nợ phải thu của khách hàng, phải thu khác,...):

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

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (nếu lỗ)

Có các TK 131, 138,... (tỷ giá ghi sổ kế toán từng TK nợ phải thu)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (nếu lãi).

h) 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 (nếu lỗ)

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

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (nếu lãi).

i) Các khoản ký quỹ, ký cược bằng ngoại tệ

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

Nợ TK 244 - Ký quỹ, ký cược (tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm ký quỹ, ký cược)

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (nếu lỗ)

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

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (nếu lãi).

- Khi nhận lại tiền ký quỹ, ký cược:

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

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (nếu lỗ)

Có TK 244 - Ký quỹ, ký cược (tỷ giá ghi sổ TK 244 của từng khoản ký quỹ, ký cược)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (nếu lãi).

4.1.2. 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 sinh giao 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 kết thúc kỳ kế toán:

a) Trường hợp 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 hoạt động tài chính hoặc chi phí tài chính của kỳ báo cáo:

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

Nợ các TK 111, 112, 128, 228, 131, 138, 331, 341,...

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

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

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có các TK 111, 112, 128, 228, 131, 138, 331, 341,...

b) Trường hợp tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán, các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ còn số dư nguyên tệ thì doanh nghiệp phải đánh giá lại các khoản mục này tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán bằng cách lấy số dư nguyên tệ của từng khoản mục nhân với phần chênh lệch giữa tỷ giá hối đoái theo hướng dẫn tại mục 1.5.1 tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán với tỷ giá bình quân gia quyền cả kỳ.

4.2. Kế toán chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ cuối kỳ.

- Đối với khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ là tiền gửi không kỳ hạn bằng ngoại tệ, doanh nghiệp phải đánh giá lại số dư tất cả các tài khoản tiền gửi bằng ngoại tệ theo tỷ giá mua bán chuyển khoản trung bình của ngân hàng thương mại nơi doanh nghiệp mở tài khoản tiền gửi tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán:

+ Nếu phát sinh lãi tỷ giá hối đoái do đánh giá lại tiền gửi bằng ngoại tệ, ghi:

Nợ TK 112 - Tiền gửi không kỳ hạn

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

+ Nếu phát sinh lỗ tỷ giá hối đoái do đánh giá lại tiền gửi bằng ngoại tệ, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 112 - Tiền gửi không kỳ hạn.

- Đối với các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ không phải là tiền gửi không kỳ hạn bằng ngoại tệ thì đánh giá lại theo tỷ giá mua bán chuyển khoản trung bình của ngân hàng thương mại nơi doanh nghiệp thường xuyên có giao dịch.

+ Nếu phát sinh lãi tỷ giá hối đoái, ghi:

Nợ các TK 111, 128, 228, 131, 138, 331, 341,...

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

+ Nếu phát sinh lỗ tỷ giá hối đoái, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có các TK 111, 128, 228, 131, 138, 331, 341,...

- Khi trình bày khoản chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ cuối kỳ vào báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh, doanh nghiệp phải trình bày theo số thuần giữa tổng số lãi và tổng số lỗ chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ cuối kỳ.

4.3. Trường hợp quy định của pháp luật đối với doanh nghiệp nhà nước cho phép các doanh nghiệp do Nhà nước nắm giữ 100% vốn điều lệ có thực hiện dự án, công trình trọng điểm quốc gia gắn với nhiệm vụ ổn định kinh tế vĩ mô, an ninh, quốc phòng được treo lại khoản lãi/lỗ do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ trong giai đoạn trước hoạt động (nếu có):

- Khoản lãi tỷ giá do đánh giá lại được phản ánh vào bên Có Tài khoản 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái;

- Khoản lỗ tỷ giá do đánh giá lại được phản ánh vào bên Nợ Tài khoản 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái;

- Khi doanh nghiệp đi vào hoạt động, kết chuyển khoản chênh lệch tỷ giá hối đoái vào doanh thu hoạt động tài chính hoặc chi phí tài chính của từng kỳ.

TÀI KHOẢN 414 - QUỸ ĐẦU TƯ PHÁT TRIỂN

1. Nguyên tắc kế toán

- a) Tài khoản này dùng để phản ánh số hiện có và tình hình tăng, giảm quỹ đầu tư phát triển của doanh nghiệp.
- b) Quỹ đầu tư phát triển được trích lập từ lợi nhuận sau thuế chưa phân phối và được sử dụng vào việc đầu tư mở rộng quy mô sản xuất, kinh doanh hoặc đầu tư chiều sâu của doanh nghiệp.
- c) Việc trích và sử dụng quỹ đầu tư phát triển phải theo cơ chế tài chính hiện hành đối với từng loại doanh nghiệp hoặc quyết định của chủ sở hữu.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 414 - Quỹ đầu tư phát triển

Bên Nợ:

Tình hình chi tiêu, sử dụng quỹ đầu tư phát triển của doanh nghiệp.

Bên Có:

Quỹ đầu tư phát triển tăng do được trích lập từ lợi nhuận sau thuế.

Số dư bên Có:

Số quỹ đầu tư phát triển hiện có tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán.

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

- a) Trong kỳ, khi tạm trích lập quỹ đầu tư phát triển từ lợi nhuận sau thuế chưa phân phối, ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối

Có TK 414 - Quỹ đầu tư phát triển.

- b) Cuối năm, xác định số quỹ đầu tư phát triển được trích, doanh nghiệp tính số được trích thêm (nếu có), ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối

Có TK 414 - Quỹ đầu tư phát triển.

- c) Trường hợp công ty cổ phần phát hành thêm cổ phiếu từ nguồn Quỹ đầu tư phát triển, doanh nghiệp phải kết chuyển Quỹ đầu tư phát triển sang vốn đầu tư của chủ sở hữu, ghi:

Nợ TK 414 - Quỹ đầu tư phát triển

Có TK 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu (theo mệnh giá).

- d) Khi doanh nghiệp không phải là công ty cổ phần bổ sung vốn điều lệ từ Quỹ đầu tư phát triển, doanh nghiệp phải kết chuyển Quỹ đầu tư phát triển sang Vốn đầu tư của chủ sở hữu, ghi:

Nợ TK 414 - Quỹ đầu tư phát triển

Có TK 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu.

TÀI KHOẢN 418 - CÁC QUỸ KHÁC THUỘC VỐN CHỦ SỞ HỮU

1. Nguyên tắc kế toán

Tài khoản này dùng để phản ánh số hiện có và tình hình tăng, giảm các quỹ khác thuộc nguồn vốn chủ sở hữu. Các quỹ khác thuộc nguồn vốn chủ sở hữu được hình thành từ lợi nhuận sau thuế chưa phân phối. Việc trích và sử dụng quỹ khác thuộc nguồn vốn chủ sở hữu phải theo cơ chế tài chính hiện hành đối với từng loại doanh nghiệp hoặc theo quyết định của chủ sở hữu.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 418 - Các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu

Bên Nợ:

Tình hình chi tiêu, sử dụng các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu của doanh nghiệp.

Bên Có:

Các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu tăng do được trích lập từ lợi nhuận sau thuế chưa phân phối.

Số dư bên Có:

Số quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu hiện có tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán.

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

a) Trích lập quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu từ lợi nhuận sau thuế chưa phân phối, ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối

Có TK 418 - Các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu.

b) Khi sử dụng các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu, ghi:

Nợ TK 418 - Các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu

Có các TK 111, 112, 331,...

c) Trường hợp bổ sung vốn góp của chủ sở hữu từ các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu ghi:

Nợ TK 418 - Các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu

Có TK 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu.

TÀI KHOẢN 419 - CỔ PHIẾU MUA LẠI CỦA CHÍNH MÌNH

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh giá trị hiện có và tình hình biến động tăng, giảm giá trị cổ phiếu quỹ hoặc cổ phiếu đã phát hành bởi công ty cổ phần và được mua lại bởi chính công ty đó (cổ phiếu mua lại của chính mình). Việc doanh nghiệp mua lại cổ phiếu của chính mình để hủy bỏ hoặc bán ra hoặc sử dụng cổ phiếu quỹ để tái phát hành hoặc dùng làm cổ phiếu thường được thực hiện theo quy định của pháp luật hiện hành.

b) Giá trị cổ phiếu mua lại của chính mình được doanh nghiệp phản ánh trên tài khoản này theo giá thực tế mua lại bao gồm giá mua lại và các chi phí liên quan trực tiếp đến việc mua lại cổ phiếu, như chi phí giao dịch, thông tin...

c) Tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán, giá trị thực tế cổ phiếu quỹ, cổ phiếu mua lại của chính mình được trình bày trên Báo cáo tình hình tài chính bằng cách ghi số âm (...) để ghi giảm vốn đầu tư của chủ sở hữu trên Báo cáo tình hình tài chính.

d) Tài khoản này không phản ánh trị giá cổ phiếu mà công ty mua của các công ty cổ phần khác vì mục đích nắm giữ để đầu tư.

đ) Trường hợp theo quy định của pháp luật hiện hành doanh nghiệp được dùng cổ phiếu mua lại của chính mình để bán ra ngay sau khi mua lại hoặc dùng cổ phiếu quỹ để tái phát hành hoặc làm cổ phiếu thường thì giá vốn của cổ phiếu bán ra được tính theo phương pháp bình quân gia quyền.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 419 - Cổ phiếu mua lại của chính mình

Bên Nợ:

Trị giá thực tế cổ phiếu mua lại của chính mình khi mua vào.

Bên Có:

- Trị giá thực tế cổ phiếu mua lại của chính mình được bán ra ngay sau khi mua lại theo quy định của pháp luật.

- Trị giá thực tế cổ phiếu quỹ được bán ra hoặc được dùng làm cổ phiếu thường theo quy định của pháp luật.

Số dư bên Nợ:

Trị giá thực tế cổ phiếu mua lại của chính mình mà doanh nghiệp hiện đang nắm giữ tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán.

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

a) Kế toán mua lại cổ phiếu do chính công ty đã phát hành:

- Khi doanh nghiệp đã hoàn tất các thủ tục mua lại số cổ phiếu do chính công ty đã phát hành theo quy định của pháp luật, ghi:

Nợ TK 419 - Cổ phiếu mua lại của chính mình (giá mua lại cổ phiếu)

Có các TK 111, 112.

- Trong quá trình mua lại cổ phiếu, khi phát sinh chi phí liên quan trực tiếp đến việc mua lại cổ phiếu, ghi:

Nợ TK 419 - Cổ phiếu mua lại của chính mình

Có các TK 111, 112.

b) Khi doanh nghiệp hủy bỏ sổ cổ phiếu quỹ, cổ phiếu mua lại của chính mình theo quy định của pháp luật, ghi:

Nợ TK 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu (mệnh giá cổ phiếu);

Nợ TK 4112 - Thặng dư vốn (nếu giá mua lại cao hơn mệnh giá) (nếu có)

Có TK 419 - Cổ phiếu mua lại của chính mình (giá thực tế mua lại cổ phiếu)

Có TK 4112 - Thặng dư vốn (nếu giá mua lại thấp hơn mệnh giá) (nếu có).

c) Trường hợp doanh nghiệp được bán ra cổ phiếu mua lại của chính mình theo quy định của pháp luật:

Nợ các TK 111, 112 (giá bán)

Nợ TK 4112 - Thặng dư vốn (giá bán thấp hơn giá vốn cổ phiếu mua lại của chính mình) (nếu có)

Có TK 419 - Cổ phiếu mua lại của chính mình (giá vốn của cổ phiếu mua lại của chính mình)

Có TK 4112 - Thặng dư vốn (giá bán cao hơn giá vốn cổ phiếu mua lại của chính mình) (nếu có).

- Chi phí phát sinh liên quan trực tiếp đến việc bán cổ phiếu mua lại của chính mình theo quy định của pháp luật, ghi:

Nợ TK 4112 - Thặng dư vốn

Có các TK 111, 112.

d) Trường hợp doanh nghiệp được dùng cổ phiếu mua lại của chính mình làm cổ phiếu thường theo quy định của pháp luật:

Nợ các TK 421, 414,... (giá phát hành cổ phiếu quỹ)

Nợ TK 4112 - Thặng dư vốn (số chênh lệch giữa giá mua lại cao hơn giá phát hành cổ phiếu mua lại của chính mình) (nếu có)

Có TK 419 - Cổ phiếu mua lại của chính mình (giá vốn cổ phiếu mua lại của chính mình)

Có TK 4112 - Thặng dư vốn (số chênh lệch giữa giá mua lại thấp hơn giá phát hành cổ phiếu mua lại của chính mình) (nếu có).

đ) Khi doanh nghiệp sử dụng nguồn thặng dư vốn cổ phần, quỹ đầu tư phát triển, lợi nhuận sau thuế chưa phân phối, quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu để mua lại cổ phiếu theo quy định của pháp luật:

+ Khi mua lại cổ phiếu:

Nợ TK 419 - Cổ phiếu mua lại của chính mình

Có TK 112 - Tiền gửi không kỳ hạn.

+ Đồng thời, ghi giảm nguồn thặng dư vốn cổ phần, quỹ đầu tư phát triển, lợi nhuận sau thuế chưa phân phối, quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu

Nợ các TK 414, 4112, 421, 418

Có TK 419 - Cổ phiếu mua lại của chính mình.

TÀI KHOẢN 421 - LỢI NHUẬN SAU THUẾ CHƯA PHÂN PHỐI

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh kết quả kinh doanh (lãi, lỗ) sau thuế thu nhập doanh nghiệp và tình hình phân chia lợi nhuận hoặc xử lý lỗ của doanh nghiệp (nếu có) theo quy định của pháp luật.

b) Việc phân chia lợi nhuận hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp phải đảm bảo rõ ràng, rành mạch và đúng cơ chế tài chính hiện hành hoặc quy định của pháp luật liên quan.

c) Phải hạch toán chi tiết kết quả hoạt động kinh doanh của từng năm tài chính (năm trước, năm nay), đồng thời theo dõi chi tiết theo từng nội dung phân chia lợi nhuận của doanh nghiệp (trích lập các quỹ, bổ sung vốn đầu tư của chủ sở hữu, chia cổ tức, lợi nhuận cho các cổ đông, cho các nhà đầu tư).

d) Khi áp dụng hồi tố do thay đổi chính sách kế toán và điều chỉnh hồi tố các sai sót trọng yếu của các năm trước nhưng năm nay mới phát hiện dẫn đến phải điều chỉnh số dư đầu năm phần lợi nhuận sau thuế chưa phân phối thì doanh nghiệp phải điều chỉnh tăng hoặc giảm số dư đầu năm của TK 4211 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối năm trước trên sổ kế toán và điều chỉnh tăng hoặc giảm chỉ tiêu “Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối” trên Báo cáo tình hình tài chính theo quy định tại Chuẩn mực kế toán Việt Nam số 29 - Thay đổi chính sách kế toán, ước tính kế toán và các sai sót và Chuẩn mực kế toán Việt Nam số 17 - Thuế thu nhập doanh nghiệp.

đ) Các doanh nghiệp khi phân phối lợi nhuận cần cân nhắc đến các khoản mục phi tiền tệ nằm trong lợi nhuận sau thuế chưa phân phối có thể ảnh hưởng đến luồng tiền và khả năng chi trả cổ tức, lợi nhuận của doanh nghiệp, như:

- Khoản lãi do đánh giá lại tài sản mang đi góp vốn; do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ; do đánh giá lại các công cụ tài chính;

- Các khoản mục phi tiền tệ khác...

e) Đối với cổ tức ưu đãi phải trả: Doanh nghiệp phải loại khoản cổ tức ưu đãi phải trả theo bản chất của cổ phiếu ưu đãi và đảm bảo nguyên tắc:

- Nếu cổ phiếu ưu đãi được phân loại là nợ phải trả, doanh nghiệp không ghi nhận cổ tức phải trả cho cổ phần ưu đãi từ lợi nhuận sau thuế chưa phân phối;

- Nếu cổ phiếu ưu đãi được phân loại là vốn chủ sở hữu, khoản cổ tức ưu đãi phải trả được kế toán tương tự như việc trả cổ tức của cổ phiếu phổ thông.

g) Doanh nghiệp 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 thuế, doanh nghiệp chỉ được chuyển phần lỗ tính thuế làm căn cứ giảm trừ số thuế phải nộp trong tương lai.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 421 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối

Bên Nợ:

- Số lỗ về hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp;

- Trích lập các quỹ của doanh nghiệp;

- Chia cổ tức, lợi nhuận cho các chủ sở hữu bằng tiền;

- Sử dụng lợi nhuận sau thuế chưa phân phối để trả cổ tức bằng cổ phiếu hoặc bổ sung vốn đầu tư của chủ sở hữu;

Bên Có:

- Số lợi nhuận sau thuế chưa phân phối thực tế của hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp trong kỳ;

- Số lỗ của cấp dưới được cấp trên cấp bù (nếu có);

Tài khoản 421 có thể có số dư Nợ hoặc số dư Có.

Số dư bên Nợ:

Số lỗ hoạt động kinh doanh chưa xử lý tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán.

Số dư bên Có:

Số lợi nhuận sau thuế chưa phân phối hoặc chưa sử dụng tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán.

Tài khoản 421 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối, có 2 tài khoản cấp 2:

- *Tài khoản 4211 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối lũy kế đến cuối năm trước:* Phản ánh kết quả hoạt động kinh doanh, tình hình phân chia lợi nhuận hoặc xử lý lỗ thuộc các năm trước. Tài khoản 4211 còn dùng để phản ánh số điều chỉnh tăng hoặc giảm số dư đầu năm của TK 4211 khi áp dụng hồi tố do thay đổi chính sách kế toán và điều chỉnh hồi tố các sai sót trọng yếu của năm trước, năm nay mới phát hiện.

Đầu năm sau, kế toán kết chuyển số dư đầu năm từ TK 4212 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối năm nay sang TK 4211 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối lũy kế đến cuối năm trước”.

- *Tài khoản 4212 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối năm nay*: Phản ánh kết quả kinh doanh, tình hình phân chia lợi nhuận và xử lý lỗ của năm nay.

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

a) Tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán, kết chuyển kết quả hoạt động kinh doanh:

- Trường hợp lãi, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 421 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối (4212).

- Trường hợp lỗ, ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối (4212)

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh.

b) Tại thời điểm doanh nghiệp không có quyền từ chối nghĩa vụ chi trả cổ tức, lợi nhuận bằng tiền cho các cổ đông, thành viên góp vốn của công ty theo quy định của pháp luật, ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối

Có TK 332 - Phải trả cổ tức, lợi nhuận.

Khi trả cổ tức, lợi nhuận bằng tiền, ghi:

Nợ TK 332 - Phải trả cổ tức, lợi nhuận

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

c) Trường hợp công ty cổ phần sử dụng lợi nhuận sau thuế chưa phân phối để trả cổ tức bằng cổ phiếu, ghi:

- Tại thời điểm doanh nghiệp phát hành cổ phiếu để trả cổ tức, ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối

Có TK 4118 - Vốn khác.

- Khi doanh nghiệp được cấp Giấy chứng nhận đăng ký doanh nghiệp, ghi:

Nợ TK 4118 - Vốn khác

Có TK 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu.

d) Các doanh nghiệp không phải là công ty cổ phần sử dụng lợi nhuận sau thuế chưa phân phối để tăng thêm hoặc bổ sung vốn điều lệ, tại thời điểm doanh nghiệp quyết định sử dụng lợi nhuận sau thuế chưa phân phối để tăng thêm hoặc bổ sung vốn điều lệ, ghi:

- Tại thời điểm doanh nghiệp phát hành cổ phiếu để trả cổ tức, ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối

Có TK 4118 - Vốn khác.

- Khi doanh nghiệp được cấp Giấy chứng nhận đăng ký doanh nghiệp, ghi:

Nợ TK 4118 - Vốn khác

Có TK 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu.

đ) Khi doanh nghiệp trích các quỹ từ lợi nhuận sau thuế thu nhập doanh nghiệp theo quy định, ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối

Có các TK 414, 418, 353,...

e) Đầu kỳ kế toán năm, kết chuyển lợi nhuận sau thuế chưa phân phối năm nay sang lợi nhuận sau thuế chưa phân phối năm trước, ghi:

- Trường hợp TK 4212 có số dư Có (lãi), ghi:

Nợ TK 4212 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối năm nay

Có TK 4211 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối năm trước.

- Trường hợp TK 4212 có số dư Nợ (lỗ), ghi:

Nợ TK 4211 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối năm trước

Có TK 4212 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối năm nay.