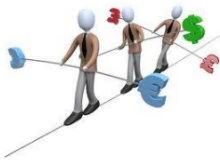


Bài giảng Kế toán giao dịch ngoại tệ

KẾ TOÁN GIAO DỊCH NGOẠI TỆ

CHƯƠNG 2



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

1

MỤC TIÊU

MỤC TIÊU

1. Nhận biết các giao dịch bằng ngoại tệ.
2. Hiểu được những nguyên tắc và phương pháp kế toán những ảnh hưởng do thay đổi tỷ giá hối đoái trong trường hợp doanh nghiệp có các giao dịch bằng ngoại tệ được chuyển sang đơn vị tiền tệ kế toán của doanh nghiệp.
3. Thực hiện việc ghi chép kế toán trong lĩnh vực thu, chi ngoại tệ, hoạt động xuất nhập khẩu khi ghi nhận ban đầu và báo cáo các khoản mục có gốc ngoại tệ tại ngày lập Bảng cân đối kế toán.
4. Thực hiện việc ghi chép kế toán trong trường hợp doanh nghiệp có thanh lập hàng hóa kho bảo thuế.
5. Trình bày thông tin về các khoản chênh lệch tỷ giá hối đoái trên báo cáo tài chính.

2

5

MT1: Nhận biết các giao dịch bằng ngoại tệ

Thuật ngữ trong VAS 10:

- **Đơn vị tiền tệ kế toán** : Là đơn vị tiền tệ được sử dụng chính thức trong việc ghi sổ kế toán và lập báo cáo tài chính.
- **Ngoại tệ** : Là đơn vị tiền tệ khác với đơn vị tiền tệ kế toán của một doanh nghiệp.
- **Tỷ giá hối đoái** : Là tỷ giá trao đổi giữa hai đơn vị tiền tệ.

3



Tỷ giá tại ngày giao dịch

- Doanh nghiệp có thể sử dụng tỷ giá xấp xỉ với tỷ giá hối đoái thực tế tại ngày giao dịch.
 - Ví dụ tỷ giá trung bình tuần hoặc tháng có thể được sử dụng cho tất cả các giao dịch phát sinh của mỗi loại ngoại tệ trong tuần, tháng đó.
- Nếu tỷ giá hối đoái giao động mạnh thì doanh nghiệp không được sử dụng tỷ giá trung bình cho việc kế toán của tuần hoặc tháng kế toán đó.

Ghi nhận ban đầu

các giao dịch bằng ngoại tệ

- Một giao dịch bằng ngoại tệ phải được hạch toán ban đầu theo đơn vị tiền tệ kế toán bằng việc áp dụng tỷ giá hối đoái tại ngày giao dịch. Tỷ giá hối đoái tại ngày giao dịch được coi là tỷ giá giao ngay.
- Ngày giao dịch là ngày đầu tiên mà nghiệp vụ kinh tế phát sinh đủ điều kiện ghi nhận theo chuẩn mực kế toán

MT2: Nguyên tắc kế toán chênh lệch tỷ

giá

Chênh lệch tỷ giá phát sinh

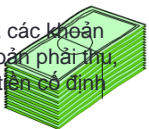
• còn gọi là chênh lệch tỷ giá đã thực hiện: hình thành khi thực hiện các nghiệp vụ thanh toán hay thu hồi các khoản nợ có gốc ngoại tệ

Chênh lệch tỷ giá do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ

• còn gọi là chênh lệch tỷ giá chưa thực hiện: hình thành khi đánh giá lại các khoản mục tiền tệ theo tỷ giá cuối kỳ.

Thuật ngữ trong VAS 10:

• **Các khoản mục tiền tệ** : Là tiền và các khoản tương đương tiền hiện có, các khoản phải thu, hoặc nợ phải trả bằng một lượng tiền cố định hoặc có thể xác định được.



- Tiền, tương đương tiền
- Phải thu khách hàng
- Phải trả nhà cung cấp
- Trái phiếu đầu tư
- ...

Thuật ngữ trong VAS 10:

• **Các khoản mục phi tiền tệ** : Là các khoản mục không phải là các khoản mục tiền tệ.

- Hàng tồn kho
- TSCĐ
- Chi phí trả trước
- Cổ phiếu đầu tư
- ...



Tại ngày lập Bảng cân đối kế toán :

- (a) Các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ phải được báo cáo theo tỷ giá hối đoái cuối kỳ ;
- (b) Các khoản mục phi tiền tệ có gốc ngoại tệ phải được báo cáo theo tỷ giá hối đoái tại ngày giao dịch ;



Chênh lệch tỷ giá do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ theo tỷ giá cuối kỳ

Ghi nhận chênh lệch tỷ giá hối đoái

(a) **Trong giai đoạn đầu tư xây dựng để hình thành tài sản cố định của doanh nghiệp mới thành lập:**

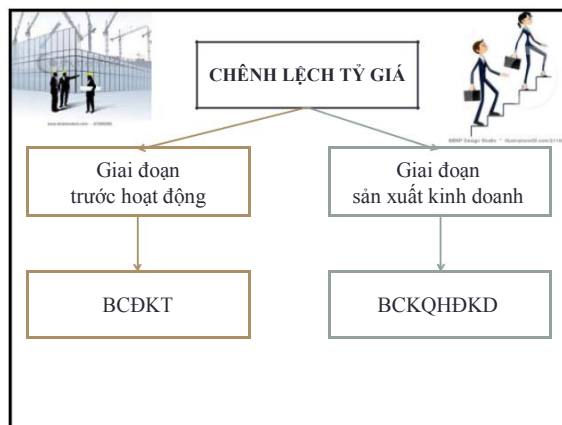
Chênh lệch tỷ giá hối đoái được phản ánh kỹ, riêng biệt trên Bảng Cân đối kế toán.



Ghi nhận chênh lệch tỷ giá hối đoái

(b) **Trong giai đoạn sản xuất, kinh doanh**, kể cả việc đầu tư xây dựng để hình thành tài sản cố định của doanh nghiệp đang hoạt động:

Chênh lệch tỷ giá hối đoái được ghi nhận là thu nhập, hoặc chi phí trong năm tài chính (ngoại trừ chênh lệch tỷ giá hối đoái quy định trong đoạn 12c, 14, 16 trong VAS 10)



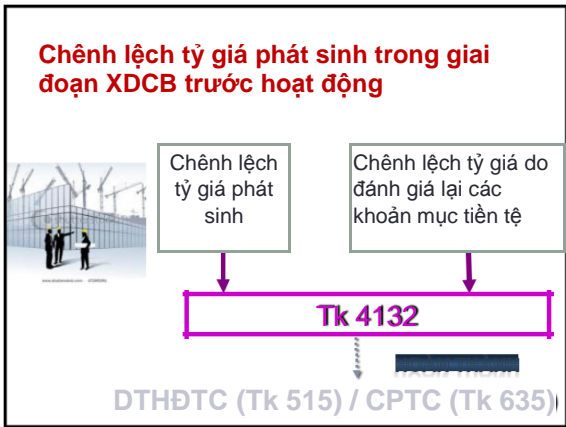
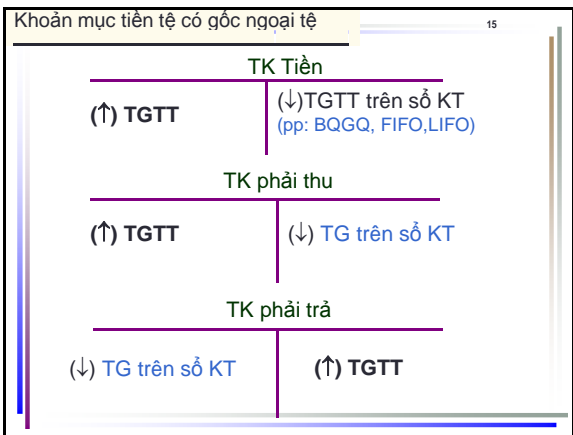
MT3: Thực hiện việc ghi chép kế toán

- Ghi nhận ban đầu: theo tỷ giá giao dịch
- Khi thanh toán: có thể phát sinh chênh lệch tỷ giá
- Đánh giá các khoản mục tiền tệ vào cuối kỳ: có thể phát sinh chênh lệch tỷ giá

➢ Theo dõi chi tiết các khoản tiền và các khoản thanh toán có gốc ngoại tệ (cho từng ngoại tệ, từng ngân hàng hoặc từng đối tượng)

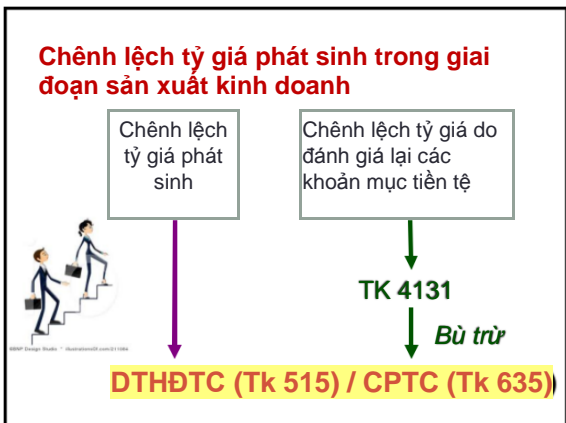
TK 413 Chênh lệch tỷ giá hối đoái

- Tk 4131 - CLTGHĐ đánh giá lại cuối năm tài chính
- Tk 4132 - CLTGHĐ trong giai đoạn đầu tư XDCH



Ví dụ

- Doanh nghiệp đang trong giai đoạn đầu tư xây dựng cơ bản, đầu kỳ tồn 2.000 USD tiền gửi ngân hàng, Tỷ giá ghi trên sổ kế toán là 19.500 VND/USD.
- Vài ngày sau, doanh nghiệp bán bớt 1.200 USD cho ngân hàng và thu tiền đồng Việt Nam nhập quỹ. Tỷ giá thực tế mua của ngân hàng là 19.550 VND/USD
- Cuối kỳ, tỷ giá là 19.520 VND/USD



Ví dụ

- SD đầu tháng 12 của TK 1122: 200.000.000 (10.000 USD x20.000)
- Ngày 2/12 nhập khẩu hàng chưa trả tiền \$10.000; TGGD 20.000đ/USD
- Ngày 25/12 chi TGNH 8.000USD trả nợ tiền hàng;TGGD 20.500đ/USD
- Ngày 31/12 đánh giá lại khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ, TGBQLNH: 20.800đ/USD

19

Ví dụ

Trong tháng 12, phòng KT Cty A có các tài liệu sau:

- Ngày 1/12 nộp TM VND vào NH để mua 5.000USD với tỷ giá giao dịch : 20.620đ/USD.
- Ngày 5/12 chuyển 4.000USD gửi NH th/toán cho nhà cung cấp, tỷ giá giao dịch thực tế: 20.622đ/USD
- Ngày 15/12 vay ngắn hạn nhập quỹ TM số tiền là 2.000USD, TGTT: 20.625 đ/USD
- Ngày 25/12 chi 550USD tiền mặt mua một công cụ nhập kho (giá thanh toán),TGTT: 20.624đ/USD
- Ngày 31/12 đánh giá lại khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ.

20

Ví dụ (tt)

- Tài liệu bổ sung:
- Tỷ giá xuất ngoại tệ theo phương pháp BQGQ.
- TGBQLNH 31/12 là 20.626đ/USD.
- SD ngày 1/12: Tk 1112: 0, Tk 1122: 0, Tk 331 (USD) là 100.000.000đ (5.000USD).

21

Chênh lệch tỷ giá phát sinh trong giai đoạn sản xuất kinh doanh

22

Thông tư 201/2009/TT-BTC ngày 15/10/09

Giai đoạn HĐSXKD

23

VAS 10 hay TT 201/2009 TT-BTC?

CV 322/UBCK-QLPH ngày 4/2/2012 do Ủy ban Chứng khoán Nhà nước - Bộ Tài chính ban hành

Ủy ban Chứng khoán nhà nước khuyến nghị các công ty đại chúng, đặc biệt là công ty niêm yết và công ty kiểm toán khi lập và kiểm toán Báo cáo tài chính 2011 căn cứ vào Chuẩn mực kế toán số 10 - Ảnh hưởng của việc thay đổi tỷ giá hối đoái.

Trường hợp tổ chức lập BCTC áp dụng Thông tư 201/2009/TT-BTC, báo cáo kiểm toán cần nêu rõ sự khác biệt của tình hình tài chính giữa việc áp dụng Thông tư 201/2009/TT-BTC với Chuẩn mực Kế toán số 10, đồng thời việc áp dụng

24

KẾ TOÁN HOẠT ĐỘNG KINH DOANH XUẤT NHẬP KHẨU

25

i. Đặc điểm kinh doanh nhập khẩu

- Ký kết hợp đồng ngoại thương.
- Mở L/C (Letter of Credit): nếu Hợp đồng ngoại thương quy định trả tiền hàng bằng thư tín dụng.
- Thanh toán tiền hàng: khi nhận bộ hồ sơ nước ngoài, kiểm tra đúng => báo NH Ngoại thương thanh toán tiền hàng.

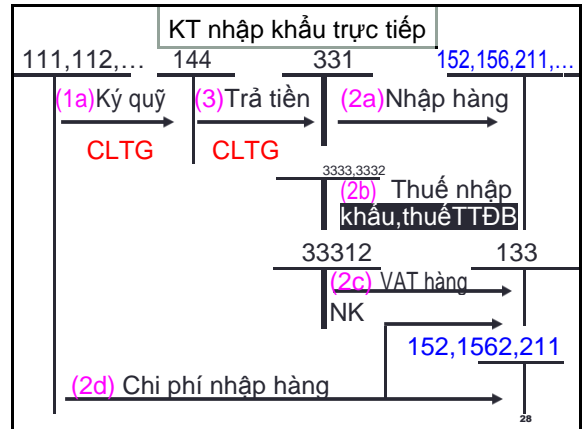
(Bộ hồ sơ gồm: HĐNT, HĐ (Invoice), Phiếu đóng gói (Packing List), Vận đơn đường biển (Bill of Lading), Hoá đơn bảo hiểm (Insurance policy), 1 số chứng từ khác (Giấy chứng nhận xuất xứ, Giấy chứng nhận phẩm chất, trọng lượng, Giấy chứng nhận kiểm dịch vệ sinh,...)

26

Đặc điểm kinh doanh nhập khẩu

- Hàng về đến cửa khẩu: Cơ quan giao thông cảng kiểm tra việc niêm phong hàng hóa khi bốc hàng khỏi phương tiện vận tải (nếu hàng thiếu hụt, hư hỏng phải có Biên bản kết toán với đơn vị vận tải)
- Giao nhận hàng hoá, khai báo hải quan: khi nhận hàng hóa phải làm thủ tục khai báo Hải quan, xuất trình hàng hóa cho cơ quan Hải quan kiểm tra và tính thuế nhập khẩu, cho cơ quan kiểm dịch nếu hàng hoá là động, thực vật
- Nộp 1/ thuế nhập khẩu, 2/ thuế tiêu thụ đặc biệt, 3/ VAT hàng nhập khẩu

27



28

Ví dụ

- Cty tính thuế GTGT theo pp khấu trừ
 - SĐĐK TK 1122 (EUR): 52.000.000 (2.000 EUR). Ngoại tệ xuất theo pp bình quân gia quyền liên hoàn.
1. Ngày 10/2, chuyển 1000 EUR ký quỹ mở L/C. TGTT: 26.500
 2. Ngày 9/3 nhận được bộ hồ sơ hàng nhập khẩu của lô hàng hóa gồm 1.000 đvị X 5 EUR/đvị.
 3. Ngày 10/3 hàng đã về cảng và nhập kho đủ, thuế nhập khẩu phải nộp là 5% giá nhập, thuế TTĐB 20%, VAT 10%. TTGTT 27.000 VND/EUR; Công ty đã nộp các loại thuế bằng tiền mặt VND. Chi phí lưu kho, kiểm dịch, bốc vác công ty đã chi bằng tiền tạm ứng 8.400.000đ (trong đó VAT 400.000đ)
 4. Ngày 29/3 chuyển chuyển tiền trả nhà cung cấp 5.000 EUR (1000 EUR ký quỹ và 4000 EUR). Thủ tục phí NH 0,1% và VAT 10%, TGTT: 27.300 VND/EUR.

29

ii. Đặc điểm hoạt động xuất khẩu

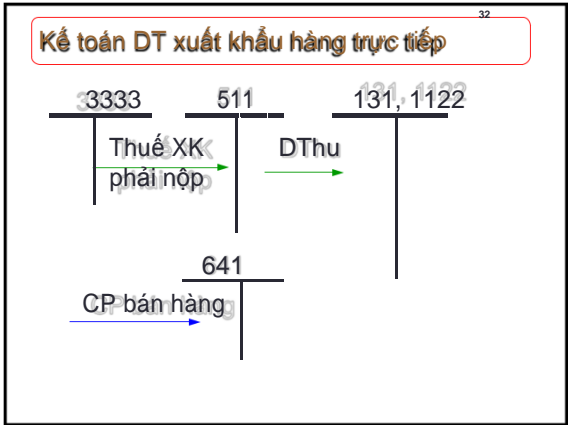
- Ký kết hợp đồng ngoại thương.
- Nhận được thông báo của Ngân hàng là bên mua đã mở L/C (nếu thanh toán bằng tín dụng thư), kiểm tra lại bộ chứng từ.
- Thủ tục xuất khẩu:
- Xin giấy phép xuất khẩu.
- Thuế phương tiện vận tải.
- Đóng B/hiểm (bán giá CIF)
- Lập bảng kê chi tiết đóng gói.
- Giấy chứng nhận xuất xứ, phẩm chất và trọng lượng
- Giấy chứng nhận kiểm dịch.
- Khai báo hải quan, nhận thông báo nộp thuế xuất khẩu (nếu có)
- Giao nhận hàng với đơn vị vận tải, nhận vận đơn.
- Gửi bộ hồ sơ trên cho Ngân hàng xin thanh toán tiền hàng.

30

Kế toán hoạt động xuất khẩu trực tiếp

- Khi đủ điều kiện ghi nhận doanh thu:
Nợ TK 131 (+TS)
 Có TK 511 (+DT, +VCSH)
- Thuế GTGT hàng xuất khẩu: 0%
- Thuế xuất khẩu
Nợ TK 511 (-DT, -VCSH)
 Có TK 3333 (+ NPTRA)

31



32

Ví dụ

- Cty tính thuế GTGT theo pp khấu trừ

 - Ngày 10/8 xuất kho 5.000 hàng hóa A (giá xuất 15.000đ/đvt) xuống cảng cho cty Nhật theo hợp đồng đã ký với giá 150JPY/đvt/FOB. Chi phí thuê kho đã trả bằng tiền mặt là 500.000đ.
 - Ngày 15/8 hàng đã giao xuống tàu do người mua chỉ định. Đã đủ điều kiện ghi nhận doanh thu. Các chi phí khác phục vụ cho việc xuất khẩu chi bằng tiền mặt 2.2 trđ (trong đó VAT 10%). Thuế xuất khẩu 5%. Đã chi tiền mặt VND nộp thuế XK.
 - Ngày 30/8 nhận được giấy báo của NHNT về số tiền do công ty Nhật thanh toán, đồng thời đã bị trừ ngay khoản thuế tiêu thụ nội địa là 750JPY và VAT 10%.

 - Tài liệu bổ sung: TGTT ngày 10/8: 250 đ/JPY; ngày 15/8: 260 đ/JPY; ngày 30/8: 255 đ/JPY

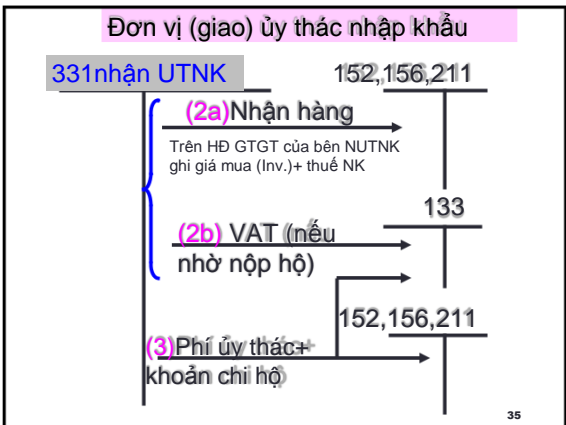
33

Kế toán nhập khẩu ủy thác

□ **Đơn vị (giao) ủy thác nhập khẩu (bên thật sự mua hàng):**

- Ký kết Hợp đồng ủy thác với đơn vị nhận ủy thác nhập khẩu.
- Chuyển tiền cho đơn vị nhận ủy thác mở L/C (nếu Hợp đồng quy định đơn vị nhận ủy thác thanh toán tiền hàng với nước ngoài).
- Cùng đơn vị nhận ủy thác làm thủ tục nhập khẩu.
- Chịu các chi phí : chi phí mua hàng, thuế nhập khẩu, thuế GTGT hàng nhập khẩu (hoặc thuế TTĐB hàng nhập khẩu), hoa hồng ủy thác (HĐ GTGT của đơn vị nhận ủy thác nhập)
- Nhận hàng khi có thông báo của đơn vị nhận ủy thác.
- Hàng về kiểm nhận nhập kho, lập Biên bản kiểm nghiệm và PNK kèm HĐ GTGT/ PXXKVCNB của đơn vị nhận ủy thác nhập.

34



35

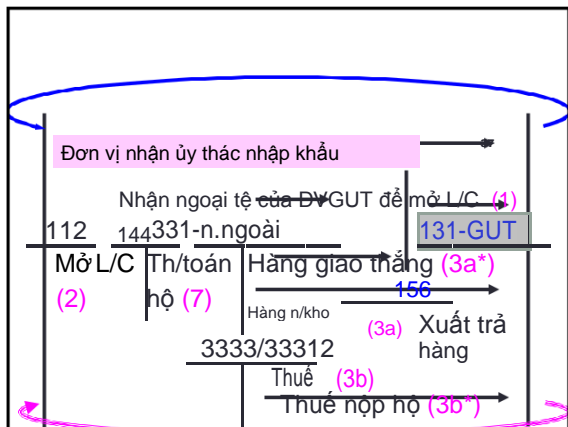
Kế toán nhập khẩu ủy thác

□ **Đơn vị nhận ủy thác nhập (Bên mua hộ):**

Hưởng hoa hồng ủy thác (lập HĐ GTGT phần hoa hồng)

- Ký kết hợp đồng ủy thác với đơn vị giao ủy thác; hợp đồng ngoại thương.
- Thực hiện toàn bộ công việc của đơn vị nhận ủy thác.

36



511,33311
 | Hoa hồng ủy thác(5)
 Thu tiền (phí ủy thác, khoản chi hộ(6))

Ví dụ:

Cty TMại ABC KT HTK theo pp KKTX, tính VAT khấu trừ, Trong thg 6 có tình hình ủy thác cho cty Hoa Mai nhập khẩu lô vật liệu:

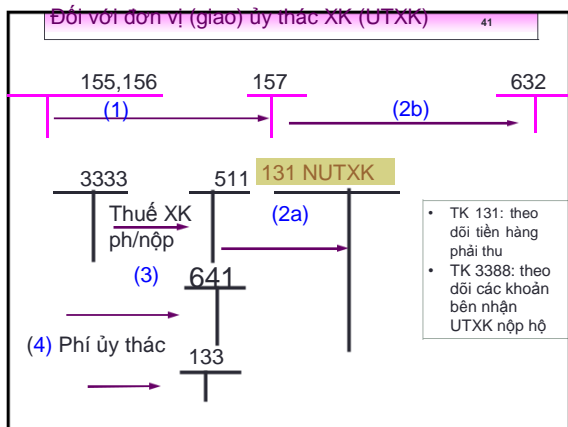
1. Chuyển TGNH VND tương đương 10.000USD cho đơn vị nhận ủy thác nhập khẩu mở L/C (TG chuyển đổi: 16.020 VND/USD)
2. Chi tiền mặt chuyển cho đơn vị nhận ủy thác nhập để nộp hộ thuế nhập khẩu 8trđ & VAT 15trđ

Ví dụ (tt):

3. Nhận hàng nhập khẩu đã nhập kho đủ kèm HĐ(GTGT) của hàng nhập khẩu do đơn vị nhận ủy thác phát hành gồm giá nhập 10,000USD, thuế nhập khẩu 8trđ, VAT 15trđ ,TGTT: 16.010đ/USD.
4. Chi phí kiểm dịch, bốc dỡ,... thanh toán bằng tiền tạm ứng 500.000đ (gồm VAT là 20.000đ).
5. Nhận thông báo đơn vị nhận ủy thác đã trả tiền mua vật liệu cho nước ngoài; Cty chi TGNH VND thoán hoa hồng ủy thác 2% giá nhập và VAT 10%, TG thỏa thuận ghi trên HĐơn 16.012đ/USD.

Kế toán xuất khẩu ủy thác

- Đơn vị giao ủy thác xuất (Bên thật sự bán hàng)
- Ký kết hợp đồng ủy thác
- Khi xuất hàng giao cho bên nhận ủy thác xuất sử dụng Phiếu xuất kho kiêm vận chuyển nội bộ kèm Lệnh điều động nội bộ. Khi hàng đã thực xuất khẩu có xác nhận của cơ quan Hải quan, căn cứ vào các chứng từ đối chiếu, xác nhận về số lượng, giá trị xuất khẩu của bên nhận ủy thác xuất, bên giao ủy thác xuất sẽ lập HĐ GTGT (HĐBH) để giao cho bên nhận ủy thác xuất.
- Cùng bên nhận ủy thác làm thủ tục xuất khẩu.
- Chịu chi phí ủy thác, thuế xuất khẩu (nếu có), chi phí bán hàng.

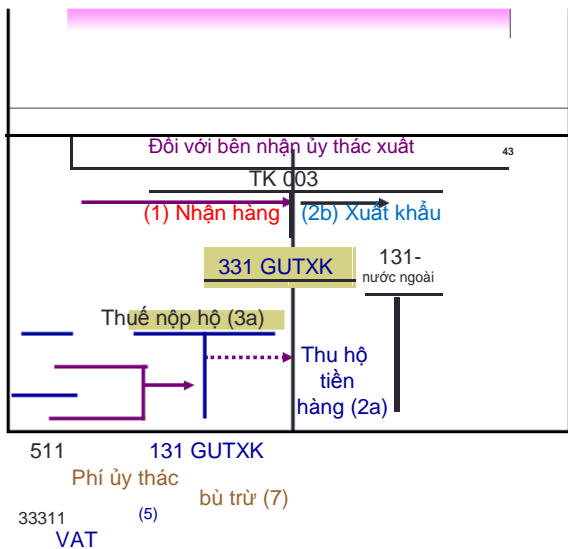


- TK 131: theo dõi tiền hàng phải thu
- TK 3388: theo dõi các khoản bên nhận UTXK nộp hộ

Kế toán xuất khẩu ủy thác

Đơn vị nhận ủy thác xuất (bên bán hộ):

- > **Không ghi doanh thu đối với giá trị hàng bán hộ**
- > **Không ghi tài sản là hàng bán hộ**
- Ký kết hợp đồng ngoại thương, hợp đồng ủy thác.
- Cùng với đơn vị giao ủy thác lập thủ tục xuất khẩu.
- Doanh thu dịch vụ: phí ủy thác (chứng từ: HĐ GTGT giao cho đơn vị ủy thác).



Ví dụ:

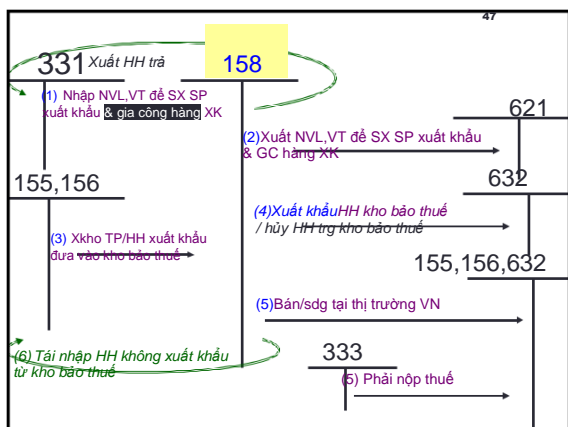
Cty ABC KT HTK theo KKTX, nộp VAT khấu trừ. Trong tháng 6 có tình hình ủy thác cho Cty Hoa đào xuất khẩu như sau:

1. Xuất kho SP Y chuyển cho đvị nhận ủy thác xuất để tập kết ra cảng chuẩn bị xuất hàng cho Cty Mỹ giá bán 10.000USD, T.GTT: 15.920đ/USD; giá xuất kho 110tr
2. Nhận thông báo của đơn vị nhận ủy thác xuất đã hoàn tất thủ tục xuất khẩu, phí ủy thác phải trả 2% giá xuất (gồm VAT 10%), thuế xuất khẩu phải nộp (giả sử) 2% giá xuất khẩu – T.GTT: 16.000đ/USD. Cty đã chi tiền mặt (VND) nhờ nộp hộ thuế xuất khẩu và đã nhận được Biên lai nộp thuế.
3. Đơn vị nhận ủy thác chuyển tiền hàng cho Cty bằng VND qua NH sau khi trừ hoa hồng ủy thác được hưởng – TG chuyển đổi : 16.080đ/USD.

MT4: Hàng hóa kho bảo thuế

- Kho bảo thuế chỉ được thành lập tại các doanh nghiệp được thành lập theo Luật đầu tư nước ngoài tại Việt Nam (nay là Luật đầu tư) chủ yếu để sản xuất hàng xuất khẩu (xuất khẩu ít nhất 50% sản phẩm)
- Nguyên liệu, vật tư nhập khẩu để phục vụ cho sản xuất của doanh nghiệp được đưa vào lưu giữ tại kho bảo thuế *chưa phải tính và nộp thuế nhập khẩu và các loại thuế liên quan khác.*
- Kho bảo thuế phải được đặt ở khu vực thuận lợi cho việc quản lý, giám sát của Hải quan

- Hàng hóa nhập khẩu đưa vào Kho bảo thuế không được bán vào thị trường Việt Nam.
- Trường hợp đặc biệt Bộ thương mại chấp thuận cho phép bán tại thị trường Việt Nam, doanh nghiệp phải nộp thuế nhập khẩu và các loại thuế khác theo quy định



MT5: TRÌNH BÀY BÁO CÁO TÀI CHÍNH

Doanh nghiệp phải trình bày trong báo cáo tài chính:

- Khoản chênh lệch tỷ giá hối đoái đã được ghi nhận trong lãi hoặc lỗ thuần trong kỳ;
- Chênh lệch tỷ giá hối đoái đã được phân loại như vốn chủ sở hữu (theo đoạn 12a, đoạn 14) và phần ảnh là một phần riêng biệt của vốn chủ sở hữu và phải trình bày cả khoản chênh lệch tỷ giá hối đoái đầu kỳ và cuối kỳ.
- Khi đơn vị tiền tệ báo cáo khác với đồng tiền của nước sở tại mà doanh nghiệp đang hoạt động, doanh nghiệp phải trình bày rõ lý do, kể cả khi thay đổi đơn vị tiền tệ báo cáo.

