

IV. KÊ TOÁN CHÊNH LỆCH TỶ GIÁ

1. Nguyên tắc ghi nhận tỷ giá và nguyên tắc xử lý chênh lệch tỷ giá

1.1. Nguyên tắc ghi nhận tỷ giá

- Các 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 chính thức sử dụng trong kế toán (Sau khi được chấp thuận của Bộ Tài chính). Việc quy đổi đồng ngoại tệ ra đồng Việt Nam, hoặc ra đơn vị tiền tệ chính thức sử dụng trong kế toán, về nguyên tắc doanh nghiệp phải căn cứ vào tỷ giá hối đoái tại ngày giao dịch là tỷ giá giao dịch thực tế của nghiệp vụ kinh tế phát sinh hoặc tỷ giá giao dịch bình quân trên thị trường ngoại tệ liên ngân hàng do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố" để ghi sổ kế toán.

- Đối với Tài khoản thuộc loại doanh thu, hàng tồn kho, TSCĐ, chi phí sản xuất, kinh doanh, chi phí khác, bên Nợ các Tài khoản vốn bằng tiền, Nợ phải thu, bên Có các tài khoản Nợ phải trả khi phát sinh các nghiệp vụ kinh tế bằng ngoại tệ phải được ghi sổ kế toán bằng Đồng Việt Nam, hoặc bằng đơn vị tiền tệ chính thức sử dụng trong kế toán theo tỷ giá hối đoái tại ngày giao dịch.

- ĐỐI với bên Có của các Tài khoản vốn bằng tiền, khi phát sinh các nghiệp vụ kinh tế bằng ngoại tệ phải được ghi sổ kế toán bằng Đồng Việt Nam, hoặc bằng đơn vị tiền tệ chính thức sử dụng trong kế toán theo tỷ giá ghi trên sổ kế toán (Theo một trong

các phương pháp: tỷ giá đích danh; tỷ giá bình quân gia quyền; tỷ giá nhập trước, xuất trước; tỷ giá nhập sau, xuất trước).

- Đối với bên Nợ của các Tài khoản Nợ phải trả, hoặc bên Có của các Tài khoản Nợ phải thu, khi phát sinh các nghiệp vụ kinh tế bằng ngoại tệ phải được ghi sổ kế toán bằng Đồng Việt Nam, hoặc bằng đơn vị tiền tệ chính thức sử dụng trong kế toán theo tỷ giá ghi trên sổ kế toán.

- Cuối năm tài chính, doanh nghiệp phải đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ (Các Tài khoản "Tiền mặt", "Tiền gửi Ngân hàng", "Tiền đang chuyển", các khoản tương đương tiền, các khoản phải thu, các khoản phải trả có gốc ngoại tệ) theo tỷ giá giao dịch bình quân trên thị trường ngoại tệ liên ngân hàng do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm cuối năm tài chính.

- Trường hợp mua, bán ngoại tệ bằng Đồng Việt Nam thì hạch toán theo tỷ giá thực tế mua, bán.

Những ngoại tệ mà Ngân hàng Nhà nước Việt Nam không công bố tỷ giá quy đổi ra "Đồng" Việt Nam thì thống nhất quy đổi thông qua đồng đô la Mỹ theo tỷ giá giao dịch của ngân hàng mà doanh nghiệp mở tài khoản tại thời điểm thực tế phát sinh hoặc đánh giá lại số dư các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ cuối kỳ.

1.2. Nguyên tắc xử lý chênh lệch tỷ giá hối đoái

Việc xử lý chênh lệch tỷ giá hối đoái hiện hành được thực hiện theo Thông tư số: 201/2009/TT-BTC ngày 15 tháng 10 năm 2009 của Bộ Tài chính. Cụ thể như sau:

1.2.1. Xử lý chênh lệch tỷ giá hối đoái của nghiệp vụ ngoại tệ trong kỳ:

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

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 phát sinh khi thanh toán các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ để thực hiện đầu tư xây dựng và chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh khi đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ cuối năm tài chính được phản ánh lũy kế, riêng biệt trên Bảng cân đối kế toán. Khi tài sản cố định hoàn thành đầu tư xây dựng đưa vào sử dụng thì chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh trong giai đoạn đầu tư xây dựng được phân bổ dần vào thu nhập hoặc chi phí sản xuất, kinh doanh cụ thể:

- Trường hợp chênh lệch tỷ giá hối đoái tăng được phân bổ dần vào thu nhập tài chính của doanh nghiệp, thời gian phân bổ không quá 5 năm kể từ khi công trình đưa vào hoạt động.

- Trường hợp chênh lệch tỷ giá hối đoái giảm được phân bổ dần vào chi phí tài chính của doanh nghiệp, thời gian phân bổ không quá 5 năm kể từ khi công trình đưa vào hoạt động.

b) Thời kỳ doanh nghiệp đang hoạt động sản xuất kinh doanh:

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 phát sinh

khi thanh toán các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ sẽ được ghi nhận là thu nhập hoặc chi phí trong năm tài chính cụ thể:

* Đối với nợ phải thu:

- Trường hợp chênh lệch tỷ giá hối đoái tăng tính vào thu nhập tài chính trong kỳ.
- Trường hợp chênh lệch tỷ giá hối đoái giảm tính vào chi phí tài chính trong kỳ.

* Đối với nợ phải trả:

- Trường hợp chênh lệch tỷ giá hối đoái giảm tính vào thu nhập tài chính trong kỳ.
- Trường hợp chênh lệch tỷ giá hối đoái tăng tính vào chi phí tài chính trong kỳ.

c) Thời kỳ giải thể, thanh lý doanh nghiệp:

* Đối với nợ phải thu:

- Trường hợp chênh lệch tỷ giá hối đoái tăng tính vào thu nhập thanh lý doanh nghiệp.
- Trường hợp chênh lệch tỷ giá hối đoái giảm tính vào chi phí thanh lý doanh nghiệp.

* Đối với nợ phải trả:

- Trường hợp chênh lệch tỷ giá hối đoái giảm tính vào thu nhập thanh lý doanh nghiệp.
- Trường hợp chênh lệch tỷ giá hối đoái tăng tính vào chi phí thanh lý doanh nghiệp.

d) Chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh trong kỳ do việc mua, bán ngoại tệ:

- Trường hợp chênh lệch tỷ giá hối đoái tăng tính vào thu nhập tài chính trong kỳ.
- Trường hợp chênh lệch tỷ giá hối đoái giảm tính vào chi phí tài chính trong kỳ.

1.2.2. Xử lý chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh do đánh giá lại số dư ngoại tệ cuối kỳ:

Cuối kỳ kế toán, doanh nghiệp phải quy đổi số dư tiền mặt, tiền gửi, tiền đang chuyển, các khoản nợ phải thu, nợ phải trả có gốc ngoại tệ ra "đồng Việt Nam" theo tỷ giá quy định. Khoản chênh lệch giữa tỷ giá sau khi quy đổi với tỷ giá đang hạch toán trên sổ kế toán được xử lý như sau:

a) Đối với chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh do việc đánh giá lại số dư cuối năm là: tiền mặt, tiền gửi, tiền đang chuyển, các khoản nợ ngắn hạn (1 năm trở xuống) có gốc ngoại tệ tại thời điểm lập báo cáo tài chính thì không hạch toán vào chi phí hoặc thu nhập mà để số dư trên báo cáo tài chính, đầu năm sau ghi bút toán ngược lại để xóa số dư.

b) Đối với chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh do việc đánh giá lại số dư cuối năm của các khoản nợ dài hạn (trên 1 năm) có gốc ngoại tệ tại thời điểm lập báo cáo tài chính thì được xử lý như sau:

* Đối với các khoản nợ phải thu dài hạn:

Đối với các khoản nợ phải thu bằng ngoại tệ, công ty phải đánh giá lại số dư cuối năm của các loại ngoại tệ, sau khi bù trừ, chênh lệch còn lại được xử lý như sau:

- Trường hợp chênh lệch tăng được hạch toán vào thu nhập tài chính trong năm.
- Trường hợp chênh lệch giảm được hạch toán vào chi phí tài chính trong năm.

* Đối với các khoản nợ phải trả dài hạn:

Đối với khoản nợ phải trả bằng ngoại tệ, công ty phải đánh giá lại số dư cuối năm của các loại ngoại tệ, sau khi bù trừ, chênh lệch còn lại được xử lý như sau:

- Trường hợp chênh lệch tăng tỷ giá hối đoái thì chênh lệch tỷ giá hạch toán vào chi phí tài chính trong năm và được tính vào chi phí hợp lý khi tính thuế thu nhập doanh nghiệp. Trường hợp hạch toán chênh lệch tỷ giá hối đoái vào chi phí làm cho kết quả kinh doanh của công ty bị lỗ thì có thể phân bổ một phần chênh lệch tỷ giá cho năm sau để công ty không bị lỗ nhưng mức hạch toán vào chi phí trong năm ít nhất cũng phải bằng chênh lệch tỷ giá của số dư ngoại tệ dài hạn phải trả trong năm đó. Số chênh lệch tỷ giá còn lại sẽ được theo dõi và tiếp tục phân bổ vào chi phí cho các năm sau nhưng tối đa không quá 5 năm.

- Trường hợp chênh lệch giảm thì được hạch toán vào thu nhập tài chính.

2. Tài khoản sử dụng

- TÀI KHOẢN 413 - CHÊNH LỆCH TỶ GIÁ HỐI ĐOÁI

Tài khoản này dùng để phản ánh số chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh trong hoạt động đầu tư XDCB (giai đoạn trước hoạt động); chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ cuối năm tài chính; khoản chênh lệch tỷ giá hối đoái khi chuyển đổi báo cáo tài chính của cơ sở ở nước ngoài và tình hình xử lý số chênh lệch tỷ giá hối đoái đó.

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

Bên Nợ:

- Chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ (Lỗ tỷ giá) cuối năm tài chính của hoạt động kinh doanh, kể cả hoạt động đầu tư XDCB (Doanh nghiệp SXKD có cả hoạt động đầu tư XDCB);

- Chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh và đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ (Lỗ tỷ giá) của hoạt động đầu tư XDCB (Giai đoạn trước hoạt động);

- Kết chuyển số chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại các khoản nợ dài hạn có gốc ngoại tệ cuối năm tài chính (Lãi tỷ giá) của hoạt động kinh doanh vào doanh thu hoạt động tài chính;

- Kết chuyển toàn bộ số chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh và đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ (Lãi tỷ giá) của hoạt động đầu tư XDCB (Khi kết thúc giai đoạn đầu tư XDCB) vào doanh thu hoạt động tài chính hoặc vào doanh thu chưa thực hiện (Nếu phải phân bổ dần).

Bên Có:

- Chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ (Lãi tỷ giá) cuối năm tài chính của hoạt động kinh doanh, kể cả hoạt động đầu tư XDCB (Doanh nghiệp SXKD có cả hoạt động đầu tư XDCB);

- Chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh, hoặc đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ (Lãi tỷ giá) của hoạt động đầu tư XDCB (Giai đoạn trước hoạt động);

- Kết chuyển số chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại các khoản nợ phải thu dài hạn có gốc ngoại tệ (Lỗ tỷ giá) cuối năm tài chính của hoạt động kinh doanh vào chi phí tài chính;

- Kết chuyển hoặc phân bổ một phần số chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại các khoản nợ phải trả dài hạn có gốc ngoại tệ (Lỗ tỷ giá) cuối năm tài chính của hoạt động kinh doanh vào chi phí tài chính;

- Kết chuyển toàn bộ số chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh, hoặc đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ (Lỗ tỷ giá) của hoạt động đầu tư XDCB (Khi kết thúc giai đoạn đầu tư XDCB) vào chi phí tài chính hoặc vào chi phí trả trước dài hạn (Nếu phải phân bổ dần).

Tài khoản 413 "Chênh lệch tỷ giá hối đoái" có thể có số dư bên Nợ hoặc số dư bên Có.

Số dư bên Nợ:

Số chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh hoặc đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ (Lỗ tỷ giá) của hoạt động đầu tư XDCB (Giai đoạn trước hoạt động, chưa hoàn thành đầu tư) ở thời điểm cuối năm tài chính;

Số dư bên Có:

Số chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh và đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ (Lãi tỷ giá) của hoạt động đầu tư XDCB (Giai đoạn trước hoạt động, chưa hoàn thành đầu tư) ở thời điểm cuối năm tài chính;

Tài khoản 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái, có 2 tài khoản cấp 2:

- *Tài khoản 4131 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái đánh giá lại cuối năm tài chính:* Phản ánh số chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ (Lãi, lỗ tỷ giá) cuối năm tài chính của hoạt động kinh doanh, kể cả hoạt động đầu tư XDCB (Doanh nghiệp SXKD có cả hoạt động đầu tư XDCB)

Tài khoản 4132 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái trong giai đoạn đầu tư XDCB: Phản ánh số chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh và chênh lệch tỷ giá do đánh giá lại cuối năm tài chính của các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ (Lãi, lỗ tỷ giá) của hoạt động đầu tư XDCB (Giai đoạn trước hoạt động).

3. Kế toán chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh trong kỳ của hoạt động kinh doanh, kể cả hoạt động đầu tư XDCB của doanh nghiệp đang sản xuất, kinh doanh

(1). Khi mua vật tư, hàng hoá, TSCĐ, dịch vụ thanh toán bằng ngoại tệ:

- Nếu phát sinh lỗ tỷ giá hối đoái trong giao dịch mua ngoài vật tư, hàng hoá, TSCĐ, dịch vụ, ghi:

Nợ các TK 151, 152, 153, 156, 157, 158, 211, 213, 217, 241, 623, 627, 641, 642, 133... (Theo tỷ giá hối đoái 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).

- Nếu phát sinh lãi tỷ giá hối đoái trong giao dịch mua ngoài vật tư, hàng hoá, TSCĐ, dịch vụ, ghi:

Nợ các TK 151, 152, 153, 156, 157, 158, 211, 213, 217, 241, 623, 627, 641, 642, 133... (Theo tỷ giá hối đoái tại ngày giao dịch)

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).

(2). Khi nhận vật tư, hàng hoá, TSCĐ, dịch vụ của nhà cung cấp chưa thanh toán tiền, hoặc khi vay ngắn hạn, vay dài hạn, nợ dài hạn, hoặc nhận nợ nội bộ,... bằng ngoại tệ, căn cứ tỷ giá hối đoái tại ngày giao dịch, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 152, 153, 156, 211, 627, 641, 642... (Theo tỷ giá hối đoái tại ngày giao dịch)

Có các TK 331, 311, 341, 342, 336... (Theo tỷ giá hối đoái tại ngày giao dịch).

(3). Khi thanh toán nợ phải trả bằng ngoại tệ (Nợ phải trả người bán, nợ vay ngắn hạn, vay dài hạn, nợ dài hạn, nợ nội bộ...):

- Nếu phát sinh lỗ tỷ giá hối đoái trong giao dịch thanh toán nợ phải trả bằng ngoại tệ, ghi:

Nợ các TK 311, 315, 331, 336, 341, 342,... (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).

- Nếu phát sinh lãi tỷ giá hối đoái trong giao dịch thanh toán nợ phải trả bằng ngoại tệ, ghi:

Nợ các TK 311, 315, 331, 336, 341, 342,... (Tỷ giá ghi sổ kế toán)

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

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

(4). Khi phát sinh doanh thu, thu nhập khác bằng ngoại tệ, căn cứ tỷ giá hối đoái tại ngày giao dịch, ghi:

Nợ các TK 111 (1112), 112 (1122), 131... (Tỷ giá hối đoái tại ngày giao dịch)

Có các TK 511, 711 (Tỷ giá hối đoái tại ngày giao dịch).

(5). Khi phát sinh các khoản nợ phải thu bằng ngoại tệ, ghi:

Nợ các TK 136, 138 (Tỷ giá hối đoái tại ngày giao dịch)

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (Lỗi 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).

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

- Nếu phát sinh lỗi chênh lệch tỷ giá trong giao dịch thanh toán nợ phải thu bằng ngoại tệ, ghi:

Nợ các TK 111 (1112), 112 (1122) (Tỷ giá hối đoái tại ngày giao dịch)

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

Có các TK 131, 136, 138 (Tỷ giá ghi sổ kế toán).

- Nếu phát sinh lãi chênh lệch tỷ giá hối đoái khi thanh toán nợ phải thu bằng ngoại tệ, ghi:

Nợ các TK 111 (1112), 112 (1122) (Tỷ giá hối đoái tại ngày giao dịch)

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

Có các TK 131, 136, 138 (Tỷ giá ghi sổ kế toán).

4. Kế toán chênh lệch tỷ giá phát sinh trong kỳ của hoạt động đầu tư XDCB (Giai đoạn trước hoạt động)

(1). Khi mua ngoài vật tư, thiết bị, hàng hoá, TSCĐ, dịch vụ, khối lượng xây dựng, lắp đặt do người bán hoặc bên nhận thầu bàn giao:

- Nếu phát sinh lỗi tỷ giá hối đoái trong giao dịch thanh toán bằng ngoại tệ, ghi:

Nợ các TK 151, 152, 211, 213, 241...(Tỷ giá hối đoái tại ngày giao dịch)

Nợ TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái (4132) (Lỗi tỷ giá hối đoái)

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

Nếu phát sinh lãi tỷ giá hối đoái trong giao dịch thanh toán bằng ngoại tệ, ghi:

Nợ các TK 151, 152, 211, 213, 241...(Tỷ giá hối đoái tại ngày giao dịch)

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

Có TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái (4132) lãi tỷ giá hối đoái).

(2). Khi thanh toán nợ phải trả bằng ngoại tệ (Nợ phải trả người bán, nợ vay dài hạn, ngắn hạn, nợ nội bộ (nếu có)...):

- Nếu phát sinh lỗ tỷ giá hối đoái trong giao dịch thanh toán nợ phải trả bằng ngoại tệ, ghi:

Nợ các TK 311, 315, 331, 336, 341, 342... (Tỷ giá ghi sổ kế toán)

Nợ TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái (4132) (Lỗ tỷ giá hối đoái)

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

Nếu phát sinh lãi tỷ giá hối đoái trong giao dịch thanh toán nợ phải trả bằng ngoại tệ, ghi:

Nợ các TK 311, 315, 331, 336, 341, 342... (Tỷ giá ghi sổ kế toán)

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

Có TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái (4132) (Lãi tỷ giá hối đoái)

(3). Hàng năm, chênh lệch tỷ giá đã thực hiện phát sinh trong hoạt động đầu tư xây dựng cơ bản (Giai đoạn trước hoạt động) được phản ánh lũy kế trên TK 413 "Chênh lệch tỷ giá hối đoái" (4132) cho đến khi hoàn thành đầu tư XDCB.

(4). Khi kết thúc hoạt động đầu tư XDCB (Giai đoạn trước hoạt động), kết chuyển chênh lệch tỷ giá hối đoái đã thực hiện (Theo số thuần sau khi bù trừ số phát sinh bên Nợ và bên Có Tài khoản 4132) của hoạt động đầu tư XDCB (Giai đoạn trước hoạt động) trên TK 413 "Chênh lệch tỷ giá hối đoái" (TK 4132) tính ngay (nếu nhỏ) vào chi phí tài chính, hoặc kết chuyển (nếu lớn) sang TK 242 "Chi phí trả trước dài hạn" (Nếu lỗ tỷ giá) hoặc tính ngay (nếu nhỏ) vào doanh thu hoạt động tài chính, hoặc kết chuyển (nếu lớn) sang TK 3387 "Doanh thu chưa thực hiện" (Nếu lãi tỷ giá) để phân bổ trong thời gian tối đa là 5 năm:

- Trường hợp phát sinh lãi tỷ giá hối đoái, ghi:

Nợ TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái (4132)

Có TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện (Lãi tỷ giá hối đoái) (Nếu phải phân bổ dần); hoặc

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (Nếu ghi ngay vào doanh thu hoạt động tài chính).

- Trường hợp phát sinh lỗ tỷ giá hối đoái, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (Nếu ghi ngay vào chi phí tài chính)

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn (Nếu phải phân bổ dần)

Có TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái (4132).

(5). Xử lý chênh lệch tỷ giá hối đoái đã thực hiện (Lỗ hoặc lãi tỷ giá) trong giai đoạn đầu tư XDCB được lũy kế đến thời điểm quyết toán bàn giao TSCĐ đưa vào sử dụng cho hoạt động SXKD:

- Trường hợp lỗ tỷ giá hối đoái phải phân bổ dần, định kỳ khi phân bổ chênh lệch lỗ tỷ giá hối đoái đã thực hiện phát sinh trong giai đoạn đầu tư XDCB vào chi phí tài chính của năm tài chính khi kết thúc giai đoạn đầu tư XDCB bàn giao đưa TSCĐ vào sử dụng, ghi:

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

Có TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn.

- Trường hợp lãi tỷ giá hối đoái phải phân bổ dần, định kỳ khi phân bổ chênh lệch lãi tỷ giá hối đoái đã thực hiện phát sinh trong giai đoạn đầu tư XD CB vào doanh thu hoạt động tài chính của năm tài chính khi kết thúc giai đoạn đầu tư XD CB bàn giao đưa TSCĐ vào sử dụng, ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

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

5. Kế toán chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh do đánh giá lại cuối năm tài chính của các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ

(1). Kế toán chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh do đánh giá lại cuối năm tài chính của các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ:

Ở thời điểm cuối năm tài chính, doanh nghiệp phải đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ (Đơn vị tiền tệ khác với đơn vị tiền tệ chính thức sử dụng trong kế toán) theo tỷ giá hối đoái giao dịch bình quân trên thị trường ngoại tệ liên ngân hàng do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm cuối năm tài chính, có thể phát sinh chênh lệch tỷ giá hối đoái (Lãi hoặc lỗ). Doanh nghiệp phải chi tiết khoản chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ của hoạt động đầu tư xây dựng cơ bản (Giai đoạn trước hoạt động TK 4132 và của hoạt động kinh doanh TK 4131):

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

Nợ các TK 111 (1112), 112 (1122), 131, 136, 138, 311, 315, 331, 341, 342...

Có TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái (4131, 4132).

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

Nợ TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái (4131, 4132)

Có các TK 111 (1112), 112 (1122), 131, 136, 311, 315, 331, 341, 342...

(2). Đối với chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh do việc đánh giá lại số dư cuối năm là: tiền mặt, tiền gửi, tiền đang chuyển, các khoản nợ ngắn hạn (1 năm trở xuống) có gốc ngoại tệ tại thời điểm lập báo cáo tài chính thì không hạch toán vào chi phí hoặc thu nhập mà để số dư trên báo cáo tài chính.:

- Đầu năm sau ghi bút toán ngược lại để xóa số dư nếu đã phát sinh lỗ tỷ giá hối đoái do đánh giá số dư cuối kỳ trước, ghi:

Nợ các TK 111 (1112), 112 (1122), 131, 136, 138,..

Có TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái (4131).

- Đầu năm sau ghi bút toán ngược lại để xóa số dư nếu đã phát sinh lãi tỷ giá hối đoái do đánh giá số dư cuối kỳ trước, ghi:

Nợ TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái (4131)

Có các TK 111 (1112), 112 (1122), 131, 136,...

(3). Xử lý chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh do đánh giá lại cuối năm tài chính của các khoản nợ phải thu dài hạn có gốc ngoại tệ của hoạt động kinh doanh (Kể cả hoạt động đầu tư xây dựng cơ bản của doanh nghiệp sản xuất, kinh doanh vừa có hoạt động đầu tư xây dựng cơ bản):

- Kết chuyển toàn bộ khoản chênh lệch tỷ giá hối đoái đánh giá lại cuối năm tài chính của hoạt động kinh doanh (Theo số thuần sau khi bù trừ số phát sinh bên Nợ và bên Có của TK 4131) vào chi phí tài chính (Nếu lỗ tỷ giá hối đoái), hoặc doanh thu hoạt động tài chính (Nếu lãi tỷ giá hối đoái) để xác định kết quả hoạt động kinh doanh:

+ Kết chuyển lãi tỷ giá hối đoái đánh giá lại cuối năm tài chính vào doanh thu hoạt động tài chính, ghi:

Nợ TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái (4131)

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

+ Kết chuyển lỗ tỷ giá hối đoái đánh giá lại cuối năm tài chính vào chi phí tài chính, ghi:

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

Có TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái (4131).

(4). Xử lý chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh do đánh giá lại cuối năm tài chính của các khoản nợ phải trả dài hạn có gốc ngoại tệ của hoạt động kinh doanh (Kể cả hoạt động đầu tư xây dựng cơ bản của doanh nghiệp sản xuất, kinh doanh vừa có hoạt động đầu tư xây dựng cơ bản):

- Kết chuyển lãi tỷ giá hối đoái đánh giá lại cuối năm tài chính vào doanh thu hoạt động tài chính, ghi:

Nợ TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái (4131)

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

- Kết chuyển (toàn bộ hoặc một phần) lỗ tỷ giá hối đoái đánh giá lại cuối năm tài chính vào chi phí tài chính, ghi:

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

Có TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái (4131).

(5). Xử lý chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh do đánh giá lại cuối năm tài chính của các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ của hoạt động đầu tư XDCB (Giai đoạn trước hoạt động):

- Kết chuyển số dư Nợ TK 413 "Chênh lệch tỷ giá hối đoái" (4132) về TK 635 - "Chi phí tài chính" hoặc về TK 242 "Chi phí trả trước dài hạn" (Nếu lớn) để phân bổ dần số lỗ tỷ giá hối đoái của giai đoạn đầu tư XDCB trong các năm tài chính tiếp theo trong thời gian tối đa 5 năm (Kể từ khi kết thúc giai đoạn đầu tư) vào chi phí tài chính, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (Nếu ghi ngay vào chi phí)

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn (Nếu phải phân bổ dần)

Có TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái (4132).

- Kết chuyển số dư Có TK 413 "Chênh lệch tỷ giá hối đoái" (4132) về TK 515 "Doanh thu hoạt động tài chính" hoặc về TK 3387 "Doanh thu chưa thực hiện (Nếu lớn) để phân bổ dần số lãi tỷ giá hối đoái của giai đoạn đầu tư XDCB trong các năm tài chính tiếp theo trong thời gian tối đa 5 năm (Kể từ khi kết thúc giai đoạn đầu tư) vào doanh thu hoạt động tài chính, ghi:

Nợ TK 413 - Chênh lệch tỷ giá hối đoái (4132)

Có TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện (Nếu phải phân bổ dần)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (Nếu ghi ngay vào doanh thu hoạt động tài chính).

Ví dụ về kế toán chênh lệch tỷ giá:

Doanh nghiệp hạch toán ngoại tệ theo nguyên tắc: Xuất ngoại tệ theo phương pháp nhập trước xuất trước. Số dư TK TGNH ngày 1/5/2010 là: 2.000 USD tỷ giá: 19.000 VND/1USD.

1. Ngày 6/5 bán hàng thu bằng TGNH Giá chưa thuế: 5000USD (thuế 10%). Tỷ giá giao dịch bình quân liên ngân hàng: 19.200 VND/1USD

2. Ngày 8/5 mua vật tư công ty A chưa trả tiền, giá chưa thuế: 2.000 USD (VAT 10%), vật liệu đã nhập kho. Tỷ giá giao dịch bình quân liên ngân hàng: 19.250 VND/1USD.

3. Ngày 10/5 bán hàng cho công ty C chưa thu tiền, giá chưa thuế: 2.000 USD (VAT10%). Tỷ giá giao dịch bình quân liên ngân hàng: 19.280 VND/1USD.

4. Ngày 20/5 thanh toán tiền mua vật tư ngày 8/5 cho công ty A bằng TGNH là 2.200 USD. Tỷ giá giao dịch bình quân liên ngân hàng: 19.400VND/1USD

5. Ngày 25/5 công ty C thanh toán tiền cho doanh nghiệp theo hoá đơn ngày 10/5: 2.200 USD bằng chuyển khoản. Tỷ giá giao dịch bình quân liên ngân hàng: 19.410 VND/1USD.

6. Ngày 26/5 mua bằng phát minh số tiền là 5.000 USD theo UNC ngày 26/5. Tỷ giá giao dịch bình quân liên ngân hàng: 19.380 VND/1USD.

Đơn vị tính: 1.000đ

1. Nợ TK 112 (1122):	156.600	
Có TK 511:		96.000
Có TK 333:		9.600
Nợ TK 007:	5.000 (USD)	

2.	NỢTK 152:	38.500	
	NỢTK133;	3.850	
	CÓTK331:		42.350
3.	NợTK131(C):	42.416	
	CÓTK511:		38.560
	Có TK 333:		3.856
4.	NỢTK331:	42.350	
	Có TK 112 (1122):		41.840
		(2.000 X19.000 + 200 X 19.200)	
	CÓTK515:		510
	Có TK 007:		2.000 (USD)
5.	NợTK 112 (1122):	42.702	
	Có TK 131(C):		42.416
	Có TK 515:		286
	Nợ TK 007:	2.200 (USD)	
6.	NỢTK213:	96.900	
	Có TK 112 (1122):		96.042
		(4.800 X19.200 + 200 X 19.410)	
	CÓTK515:		858
	Có TK 007:		5.000 (USD)