Ngày 21/03/2016, Bộ Tài chính đã ban hành Thông tư số 53/2016/TT-BTC sửa đổi, bổ sung một số điều của Thông tư số 200/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014 của Bộ Tài chính hướng dẫn chế độ kế toán doanh nghiệp. Thông tư này đã có thêm những điểm mới về nguyên tắc hạch toán tỷ giá ngoại tệ so với Thông tư số 200/2014/TT-BTC, giúp các doanh nghiệp thực hiện việc hạch toán tỷ giá ngoại tệ chính xác và hợp lý hơn. ​

Ngày 22/12/2014, Bộ Tài chính đã ban hành Thông tư số 200/2014/TT-BTC thay thế Quyết định số 15/2006/QĐ-BTC ngày 20/03/2006 về chế độ kế toán doanh nghiệp (DN) và Quyết định số 202/2014/QĐ-BTC về hướng dẫn lập báo cáo tài chính hợp nhất, trong quy định rõ các nguyên tắc, phương pháp kế toán đối với nhiều tài khoản; nhiều nội dung kế toán đã được sửa đổi hoặc quy định cụ thể, chi tiết hơn.

Theo quy định tại Thông tư này, các DN 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 (VND), hoặc đơn vị tiền tệ chính thức sử dụng trong kế toán. Việc quy đổi đồng ngoại tệ ra VND phải căn cứ vào: Tỷ giá giao dịch thực tế và Tỷ giá ghi sổ kế toán. Cụ thể, để xác định tỷ giá giao dịch thực tế cần dựa vào các nguyên tắc như:

- Tỷ giá giao dịch thực tế khi mua bán ngoại tệ là tỷ giá ký kết trong hợp đồng mua, bán ngoại tệ giữa DN và ngân hàng thương mại (NHTM).

- Trường hợp hợp đồng không quy định tỷ giá thanh toán thì DN ghi sổ kế toán theo nguyên tắc:

* Tỷ giá giao dịch thực tế khi góp vốn hoặc nhận vốn góp: Là tỷ giá mua ngoại tệ của NHTM nơi DN mở tài khoản để nhận vốn của nhà đầu tư tại ngày góp vốn.
* Tỷ giá giao dịch thực tế khi ghi nhận nợ phải thu: Là tỷ giá mua của NHTM nơi DN chỉ định khách hàng thanh toán tại thời điểm giao dịch phát sinh.
* Tỷ giá giao dịch thực tế khi ghi nhận nợ phải trả: Là tỷ giá bán của NHTM nơi DN dự kiến giao dịch tại thời điểm giao dịch phát sinh.
* Đối với các giao dịch mua sắm tài sản, hoặc các khoản chi phí được thanh toán ngay bằng ngoại tệ, tỷ giá giao dịch thực tế là tỷ giá mua của NHTM nơi DN thực hiện thanh toán.

Nhằm đáp ứng yêu cầu của tình hình mới, nhất là khi Việt Nam tham gia vào hầu hết các Hiệp định Thương mại tự do, Cộng đồng Kinh tế ASEAN, ngày 21/03/2016, Bộ Tài chính ban hành Thông tư số 53/2016/TT-BTC sửa đổi, bổ sung một số điều của Thông tư số 200/2014/TT-BTC. Trong đó, DN cần chú ý một số nội dung quan trọng sau:

*Thứ nhất,***DN có thể tự lựa chọn tỷ giá giao dịch thực tế**

Theo đó, ngoài tỷ giá giao dịch thực tế như vừa đề cập ở trên, DN có thể lựa chọn tỷ giá giao dịch thực tế là tỷ giá xấp xỉ với tỷ giá mua bán chuyển khoản trung bình của NHTM nơi DN thường xuyên có giao dịch. Tỷ giá xấp xỉ phải đảm bảo chênh lệch không vượt quá +/-1% so với tỷ giá mua bán chuyển khoản trung bình.

Tỷ giá mua bán chuyển khoản trung bình được xác định hàng ngày hoặc hàng tuần hoặc hàng tháng trên cơ sở trung bình cộng giữa tỷ giá mua và tỷ giá bán chuyển khoản hàng ngày của NHTM. Tuy nhiên, việc sử dụng tỷ giá xấp xỉ phải đảm bảo nguyên tắc không làm ảnh hưởng trọng yếu đến tình hình tài chính và kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh của kỳ kế toán.

Thông tư số 53/2016/TT-BTC cũng quy định rõ, tỷ giá giao dịch thực tế khi đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ tại thời điểm lập Báo cáo tài chính là tỷ giá công bố của NHTM, nơi DN thường xuyên có giao dịch (do DN tự chọn) theo nguyên tắc:

* Khi đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ được phân loại là Tài sản: Là tỷ giá mua ngoại tệ của NHTM tại thời điểm lập báo cáo tài chính.
* Khi đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ được phân loại là Nợ phải trả: Là tỷ giá bán ngoại tệ của NHTM tại thời điểm lập báo cáo tài chính.
* Đối với các đơn vị trong các tập đoàn: Tỷ giá do Công ty mẹ quy định, để đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ phát sinh từ các giao dịch nội bộ.
* Nếu DN sử dụng tỷ giá xấp xỉ để hạch toán các giao dịch bằng ngoại tệ phát sinh trong kỳ, cuối kỳ DN sử dụng tỷ giá mua hoặc bán, hoặc tỷ giá mua bán chuyển khoản trung bình của NHTM nơi DN thường xuyên có giao dịch để đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ.

***Thứ hai,*nguyên tắc xác định tỷ giá ghi sổ**

Theo Thông tư số 53/2016/TT-BTC, tỷ giá ghi sổ gồm: Tỷ giá ghi sổ thực tế đích danh hoặc tỷ giá ghi sổ bình quân gia quyền di động, trong đó:

* Tỷ giá ghi sổ thực tế đích danh: Là tỷ giá khi thu hồi các khoản nợ phải thu, các khoản ký cược, ký quỹ hoặc thanh toán các khoản nợ phải trả bằng ngoại tệ, được xác định theo tỷ giá tại thời điểm giao dịch phát sinh hoặc tại thời điểm đánh giá lại cuối kỳ của từng đối tượng.
* Tỷ giá ghi sổ bình quân gia quyền di động là tỷ giá được sử dụng tại bên có tài khoản tiền khi thanh toán tiền bằng ngoại tệ, được xác định trên cơ sở lấy tổng giá trị được phản ánh tại bên Nợ tài khoản tiền chia cho số lượng ngoại tệ thực có tại thời điểm thanh toán.

***Thứ ba,* nguyên tắc áp dụng tỷ giá trong kế toán**

Khi phát sinh các giao dịch bằng ngoại tệ, tỷ giá giao dịch thực tế tại thời điểm giao dịch phát sinh được sử dụng để quy đổi ra đồng tiền ghi sổ kế toán đối với:

- Các tài khoản phản ánh doanh thu, thu nhập khác. Riêng trường hợp bán hàng hoá, 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 trả trước 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 ghi nhận 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).

- Tài khoản loại vốn chủ sở hữu.

* Bên Nợ các tài khoản phải thu; Bên Nợ các tài khoản vốn bằng tiền; Bên Nợ các tài khoản phải trả khi phát sinh giao dịch trả trước tiền cho người bán.
* Bên Có các tài khoản phải trả; Bên Có các tài khoản phải thu khi phát sinh giao dịch nhận trước tiền của người mua.

Khi phát sinh các giao dịch bằng ngoại tệ, tỷ giá ghi sổ thực tế đích danh được sử dụng để quy đổi ra đồng tiền ghi sổ kế toán đối với các loại tài khoản sau:

* 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, tài sản cố định, cung cấp dịch vụ, khối lượng được nghiệm thu; Bên Có các tài khoản khoản ký cược, ký quỹ, chi phí trả trước.
* 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, do đã nhận được sản phẩm, hàng hóa, tài sản cố định, dịch vụ, nghiệm thu khối lượng.

- Trường hợp trong kỳ phát sinh nhiều khoản phải thu, hoặc phải trả bằng ngoại tệ với cùng một đối tượng, thì tỷ giá ghi sổ thực tế đích danh cho từng đối tượng được xác định trên cơ sở bình quân gia quyền di động của các giao dịch với đối tượng đó.

Bên cạnh đó, khi thực hiện thanh toán bằng ngoại tệ, tỷ giá ghi sổ bình quân gia quyền di động được sử dụng để quy đổi ra đồng tiền ghi sổ kế toán ở bên Có các tài khoản tiền, trừ 2 trường hợp đặc biệt sau:

* Bên Nợ tài khoản 1112 áp dụng tỷ giá giao dịch thực tế. Riêng trường hợp rút ngoại tệ từ ngân hàng về nhập quỹ tiền mặt thì áp dụng tỷ giá ghi sổ kế toán của tài khoản 1122. Bên Có tài khoản 1112 áp dụng tỷ giá ghi sổ bình quân gia quyền.
* Bên Nợ tài khoản 1122 áp dụng tỷ giá giao dịch thực tế. Riêng trường hợp rút quỹ tiền mặt bằng ngoại tệ gửi vào ngân hàng thì áp dụng theo tỷ giá ghi sổ kế toán của tài khoản 1112. Bên Có tài khoản 1122 áp dụng tỷ giá ghi sổ Bình quân gia quyền.

Như vậy, Thông tư số 200/2014/TT-BTC và Thông tư số 53/2016/TT-BTC của Bộ Tài chính đã có những sự thay đổi rõ rệt về hạch toán tỷ giá ngoại tệ so với Quyết định số 15/2006/QĐ-BTC. Những sự thay đổi này giúp các DN hạch toán tỷ giá ngoại tệ chính xác và hợp lý hơn, tạo điều kiện thuận lợi cho hoạt động sản xuất kinh doanh của DN trong bối cảnh giao thương ngày càng sôi động.