

BỘ TÀI CHÍNH**BỘ TÀI CHÍNH****CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM****Độc lập - Tự do - Hạnh phúc**

Số: 20/2006/TT-BTC

Hà Nội, ngày 20 tháng 3 năm 2006

THÔNG TƯ**Hướng dẫn kế toán thực hiện sáu (06) chuẩn mực kế toán
ban hành theo Quyết định số 12/2005/QĐ-BTC
ngày 15/02/2005 của Bộ trưởng Bộ Tài chính**

Căn cứ Quyết định số 12/2005/QĐ-BTC ngày 15/02/2005 của Bộ trưởng Bộ Tài chính về việc ban hành và công bố sáu (06) chuẩn mực kế toán Việt Nam (đợt 4);

Bộ Tài chính hướng dẫn kế toán thực hiện sáu (06) chuẩn mực kế toán (đợt 4) áp dụng cho các doanh nghiệp thuộc các ngành, các thành phần kinh tế trong cả nước,

**I. HƯỚNG DẪN KẾ TOÁN CHUẨN MỰC
“THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP”****A - Quy định chung****1 - Ghi nhận “Thuế thu nhập doanh nghiệp”**

(1) Hàng quý, kế toán xác định và ghi nhận số thuế thu nhập doanh nghiệp tạm phải nộp trong quý. Thuế thu nhập tạm phải nộp từng quý được tính vào chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành của quý đó.

(2) Cuối năm tài chính, kế toán phải xác định số và ghi nhận thuế thu nhập doanh nghiệp thực tế phải nộp trong năm trên cơ sở tổng thu nhập chịu thuế cả năm và thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành. Thuế thu nhập doanh nghiệp thực phải nộp trong năm được ghi nhận là chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành trong Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh của năm đó.

(3) Trường hợp số thuế thu nhập doanh nghiệp tạm phải nộp trong năm lớn hơn số thuế phải nộp cho năm đó, thì số chênh lệch giữa số thuế tạm phải nộp lớn hơn số thuế phải nộp được ghi giảm chi phí thuế TNDN hiện hành và ghi giảm trừ vào số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp.

(4) Trường hợp phát hiện sai sót không trọng yếu của các năm trước liên quan đến khoản thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp của các năm trước, doanh nghiệp được hạch toán tăng (hoặc giảm) số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp của các năm trước vào chi phí thuế thu nhập hiện hành của năm phát hiện sai sót.

2 - Ghi nhận “Thuế thu nhập hoãn lại phải trả”

(1) Cuối năm tài chính, doanh nghiệp phải xác định và ghi nhận “Thuế thu nhập hoãn lại phải trả” (nếu có) theo quy định của Chuẩn mực kế toán số 17 “Thuế thu nhập doanh nghiệp”.

(2) Thuế thu nhập hoãn lại phải trả được xác định trên cơ sở các khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế phát sinh trong năm và thuế suất thuế thu nhập hiện hành theo công thức sau:

$$\begin{array}{l} \text{Thuế thu nhập} \\ \text{hoãn lại} \\ \text{phải trả} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Tổng chênh lệch tạm thời} \\ \text{chịu thuế phát sinh} \\ \text{trong năm} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Thuế suất thuế thu nhập} \\ \text{doanh nghiệp hiện hành} \end{array}$$

(3) Việc ghi nhận thuế thu nhập hoãn lại phải trả trong năm được thực hiện theo nguyên tắc bù trừ giữa số thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh trong năm với số thuế thu nhập hoãn lại phải trả đã ghi nhận từ các năm trước nhưng năm nay được ghi giảm (hoàn nhập), cụ thể là:

+ Nếu số thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh trong năm lớn hơn số thuế thu nhập hoãn lại phải trả được hoàn nhập trong năm, thì số chênh lệch giữa số thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh lớn hơn số được hoàn nhập trong năm được ghi nhận bổ sung vào số thuế thu nhập hoãn lại phải trả và ghi tăng chi phí thuế TNDN hoãn lại;

+ Nếu số thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh trong năm nhỏ hơn số thuế thu nhập hoãn lại phải trả được hoàn nhập trong năm, thì số chênh lệch giữa số thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh nhỏ hơn số được hoàn nhập trong năm

được ghi giảm (hoàn nhập) số thuế thu nhập hoãn lại phải trả và ghi giảm chi phí thuế TNDN hoãn lại;

(4) Thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh trong năm hiện tại được ghi nhận vào chi phí thuế thu nhập hoãn lại để xác định kết quả hoạt động kinh doanh trong năm đó trừ trường hợp thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh từ các giao dịch được ghi nhận trực tiếp vào vốn chủ sở hữu;

(5) Trường hợp thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh từ việc áp dụng hồi tố thay đổi chính sách kế toán và điều chỉnh hồi tố các sai sót trọng yếu của các năm trước làm phát sinh khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế, kế toán phải ghi nhận bổ sung khoản thuế thu nhập hoãn lại phải trả cho các năm trước bằng cách điều chỉnh giảm số dư đầu năm của TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối (TK 4211 - Lợi nhuận chưa phân phối năm trước) và số dư đầu năm TK 347 - Thuế thu nhập hoãn lại phải trả.

3 - Ghi nhận “Tài sản thuế thu nhập hoãn lại”

(1) Cuối năm tài chính, doanh nghiệp phải xác định và ghi nhận “Tài sản thuế thu nhập hoãn lại” (nếu có) theo quy định của Chuẩn mực kế toán số 17 “Thuế thu nhập doanh nghiệp” và hướng dẫn tại Thông tư này.

(2) Tài sản thuế thu nhập hoãn lại được xác định theo công thức sau:

$$\text{Tài sản thuế thu nhập hoãn lại} = \left[\begin{array}{l} \text{Tổng chênh lệch tạm thời} \\ \text{được khấu trừ} \\ \text{phát sinh trong năm} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Giá trị được khấu trừ} \\ \text{chuyển sang năm sau} \\ \text{của các khoản lỗ tính} \\ \text{thuế và ưu đãi thuế} \\ \text{chưa sử dụng} \end{array} \right] \times \begin{array}{l} \text{Thuế suất} \\ \text{thuế thu} \\ \text{nhập doanh} \\ \text{nghiệp hiện} \\ \text{hành} \end{array}$$

(3) Doanh nghiệp chỉ được ghi nhận tài sản thuế thu nhập hoãn lại tính trên các khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ, các khoản lỗ tính thuế và ưu đãi thuế chưa sử dụng nếu chắc chắn có đủ lợi nhuận tính thuế trong tương lai theo quy định của Chuẩn mực kế toán số 17 - “Thuế thu nhập doanh nghiệp”, để có thể sử dụng các khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ, các khoản lỗ tính thuế và ưu đãi thuế chưa sử dụng đó.

(4) Việc ghi nhận tài sản thuế thu nhập hoãn lại trong năm được thực hiện theo nguyên tắc bù trừ giữa tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh trong năm với tài sản thuế thu nhập doanh nghiệp đã ghi nhận từ các năm trước nhưng năm nay được hoàn nhập lại, cụ thể là:

+ Nếu tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh trong năm lớn hơn tài sản thuế thu nhập hoãn lại được hoàn nhập trong năm, kế toán ghi nhận bổ sung giá trị tài sản thuế thu nhập hoãn lại là số chênh lệch giữa số tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh lớn hơn số được hoàn nhập trong năm, nếu chắc chắn rằng trong tương lai doanh nghiệp có đủ lợi nhuận tính thuế để thu hồi tài sản thuế thu nhập hoãn lại được ghi nhận trong năm hiện tại. Trường hợp doanh nghiệp không chắc chắn sẽ có được lợi nhuận chịu thuế trong tương lai, kế toán không được ghi nhận tài sản thuế thu nhập hoãn lại tính trên các khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ phát sinh trong năm.

+ Nếu tài sản thuế thu nhập hoãn lại được ghi nhận trong năm nhỏ hơn tài sản thuế thu nhập hoãn lại được hoàn nhập trong năm, kế toán ghi giảm tài sản thuế thu nhập hoãn lại là số chênh lệch giữa số tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh nhỏ hơn số được hoàn nhập trong năm. Việc ghi giảm tài sản thuế thu nhập hoãn lại phải được thực hiện phù hợp với thời gian mà các khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ (phát sinh từ các năm trước) được hoàn nhập kể cả khi doanh nghiệp không có lợi nhuận tính thuế.

(5) Trường hợp doanh nghiệp có các khoản lỗ tính thuế và các khoản ưu đãi thuế chưa sử dụng và nếu doanh nghiệp chắc chắn rằng sẽ có đủ lợi nhuận chịu thuế trong tương lai để bù đắp các khoản lỗ tính thuế và sử dụng các khoản ưu đãi thuế, kế toán phải ghi nhận tài sản thuế thu nhập hoãn lại bằng giá trị được khấu trừ chuyển sang năm sau của các khoản đó nhân (x) với thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp trong năm hiện hành.

(6) Trường hợp tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh từ việc áp dụng hồi tố thay đổi chính sách kế toán và điều chỉnh hồi tố các sai sót trọng yếu của các năm trước làm phát sinh khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ, kế toán phải ghi nhận bổ sung tài sản thuế thu nhập hoãn lại của các năm trước bằng cách điều chỉnh số dư đầu năm TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối (TK 4211 - Lợi nhuận chưa phân phối năm nay) và điều chỉnh số dư đầu năm TK 243 - Tài sản thuế thu nhập hoãn lại.

4 - Xác định “Cơ sở tính thuế của tài sản”

4.1 - Căn cứ xác định “Cơ sở tính thuế của tài sản”

Để nhận biết cơ sở tính thuế của một tài sản trên Bảng cân đối kế toán của doanh nghiệp cần phải xem xét các yếu tố sau:

- Giá trị khoản thu nhập chịu thuế khi thu hồi tài sản đó tạo ra;
- Giá trị khoản thu nhập được loại trừ khỏi thu nhập chịu thuế; hoặc
- Giá trị còn được tính vào chi phí để xác định thu nhập chịu thuế trong các năm tương lai.

4.2 - Nhận biết “Cơ sở tính thuế của tài sản”

4.2.1- Nhận biết cơ sở tính thuế của tài sản phát sinh từ các giao dịch có ảnh hưởng đến thu nhập hoặc chi phí để xác định kết quả kinh doanh trong năm tại thời điểm phát sinh giao dịch:

(1) Cơ sở tính thuế của tài sản phát sinh từ các giao dịch tạo ra thu nhập chịu thuế trong năm của doanh nghiệp được căn cứ vào giá trị khoản thu nhập chịu thuế khi thu hồi tài sản đó tạo ra. Hầu hết các tài sản thuộc loại này là các khoản phải thu khách hàng.

Ví dụ: Một khoản phải thu khách hàng có giá trị ghi sổ là 200. Doanh thu tương ứng của khoản phải thu này đã được tính vào thu nhập chịu thuế TNDN. Cơ sở tính thuế thu nhập của khoản phải thu khách hàng này là 200 đúng bằng giá trị ghi sổ của nó, nên không có chênh lệch tạm thời.

(2) Cơ sở tính thuế của tài sản phát sinh từ các giao dịch mà thu nhập từ giao dịch này không chịu thuế, về bản chất được căn cứ vào giá trị khoản thu nhập được khấu trừ khỏi thu nhập chịu thuế, được xác định bằng đúng giá trị ghi sổ của tài sản đó. Đa số các tài sản này là các khoản phải thu từ cổ tức, lợi nhuận được chia hoặc các khoản thu nhập đã được nộp thuế khấu trừ tại nguồn.

Ví dụ: Một khoản cổ tức phải thu từ một công ty con ở trong nước có giá trị ghi sổ là 150. Khoản cổ tức này không phải chịu thuế thu nhập doanh nghiệp. Toàn bộ giá trị ghi sổ của tài sản này sẽ được loại trừ khỏi thu nhập chịu thuế. Việc loại trừ một khoản thu nhập khỏi thu nhập chịu thuế có bản chất là khấu trừ một tài sản tương đương với khoản thu nhập đó khỏi thu nhập chịu thuế. Do vậy, khoản cổ tức phải thu này có cơ sở tính thuế thu nhập bằng 150, đúng bằng giá trị ghi sổ của nó và không làm phát sinh các khoản chênh lệch tạm thời.

4.2.2 - Nhận biết cơ sở tính thuế của tài sản phát sinh từ các giao dịch không có ảnh hưởng đến thu nhập hoặc chi phí để xác định kết quả kinh doanh trong năm tại thời điểm phát sinh giao dịch:

(1) Cơ sở tính thuế của tài sản phát sinh từ giao dịch không có ảnh hưởng đến thu nhập hoặc chi phí tại thời điểm phát sinh giao dịch nhưng khi thu hồi tài sản có phát sinh thu nhập chịu thuế, được căn cứ vào giá trị còn được tính vào chi phí (khấu trừ vào thu nhập chịu thuế) trong các năm tương lai khi bán (thanh lý) hoặc khấu hao. Hầu hết các tài sản thuộc loại này là hàng tồn kho, tài sản cố định và các khoản đầu tư tài chính.

Ví dụ: Một TSCĐ có nguyên giá là 200, đã khấu hao lũy kế là 60, giá trị còn lại là 140. Do doanh nghiệp sử dụng phương pháp tính khấu hao phù hợp với quy định của Luật thuế để xác định chi phí hợp lý, hợp lệ nên giá trị còn lại sẽ được khấu trừ toàn bộ trong tương lai dưới hình thức khấu hao hoặc giảm trừ khi thanh lý. Trường hợp này, cơ sở tính thuế của TSCĐ này là 140, đúng bằng giá trị ghi sổ của nó nên không có chênh lệch tạm thời.

Ví dụ: Một loại hàng hóa có giá gốc là 100. Khi doanh nghiệp bán hàng hóa này, toàn bộ giá trị hàng hóa được tính vào giá vốn hàng bán và được cơ quan thuế chấp nhận là chi phí hợp lý để khấu trừ vào thu nhập chịu thuế. Trường hợp này, cơ sở tính thuế của hàng hóa này là 100, đúng bằng giá trị ghi sổ của nó nên không có chênh lệch tạm thời.

(2) Cơ sở tính thuế của tài sản phát sinh từ giao dịch không có ảnh hưởng đến thu nhập hoặc chi phí tại cả thời điểm phát sinh giao dịch và thời điểm thu hồi tài sản, được căn cứ vào giá trị được loại trừ khỏi thu nhập tính thuế khi thu hồi tài sản, được xác định bằng đúng giá trị ghi sổ của tài sản đó. Hầu hết các tài sản này là các khoản đầu tư cho vay. Các tài sản tạo ra từ giao dịch loại này không làm phát sinh chênh lệch tạm thời.

Ví dụ: Một khoản cho vay có giá trị ghi sổ là 100. Việc thu hồi khoản cho vay này không có ảnh hưởng đến thuế thu nhập, tức là không được tính đến khi xác định thu nhập chịu thuế. Do đó cơ sở tính thuế của tài sản này đúng bằng giá trị ghi sổ của nó là 100.

5 - Xác định “Cơ sở tính thuế của nợ phải trả”

5.1 - Căn cứ xác định “Cơ sở tính thuế của nợ phải trả”

Để nhận biết cơ sở tính thuế của nợ phải trả trên Bảng Cân đối kế toán của doanh nghiệp, phải căn cứ vào các yếu tố sau:

- Giá trị khoản chi phí được khấu trừ vào thu nhập chịu thuế trong các năm tương lai do khoản nợ phải trả đó tạo ra; hoặc

- Giá trị ghi sổ của khoản nợ phải trả đó.

5.2 - Xác định “Cơ sở tính thuế của nợ phải trả”

5.2.1 - Nhận biết cơ sở tính thuế của nợ phải trả phát sinh từ các giao dịch có ảnh hưởng đến thu nhập hoặc chi phí để xác định kết quả kinh doanh trong năm tại thời điểm phát sinh giao dịch.

Cơ sở tính thuế được xác định là số chênh lệch giữa giá trị ghi sổ của khoản nợ phải trả đó và giá trị khoản chi phí được khấu trừ vào thu nhập chịu thuế trong các năm tương lai do khoản nợ phải trả đó tạo ra.

Ví dụ:

(1) Nợ phải trả ngắn hạn có khoản “chi phí phải trả” về chi phí trích trước lương nghỉ phép với giá trị ghi sổ là 300. Chi phí phải trả tương ứng không được khấu trừ ngay trong năm hiện hành mà chỉ được khấu trừ toàn bộ cho mục đích tính thuế thu nhập trong các năm sau trên cơ sở thực chi là 300. Cơ sở tính thuế thu nhập của khoản nợ phải trả đó là không (0) và làm phát sinh một khoản chênh lệch tạm thời có giá trị là 300.

(2) Nợ phải trả ngắn hạn có khoản “Tiền phạt phải trả” với giá trị ghi sổ là 100. Tiền phạt không được khấu trừ cho mục đích tính thuế thu nhập trong năm hiện hành và cả các năm trong tương lai. Cơ sở tính thuế thu nhập của khoản tiền phạt phải trả này là 100. Trường hợp này không phát sinh chênh lệch tạm thời.

5.2.2 - Nhận biết cơ sở tính thuế của nợ phải trả phát sinh từ các giao dịch không có ảnh hưởng đến thu nhập hoặc chi phí để xác định kết quả kinh doanh trong năm tại thời điểm phát sinh giao dịch.

Cơ sở tính thuế được xác định bằng giá trị ghi sổ của khoản nợ phải trả đó. Các khoản nợ phải trả phát sinh từ các giao dịch loại này không làm phát sinh chênh lệch tạm thời.

Ví dụ: Một khoản nợ phải trả phát sinh do mua hàng trả chậm có giá trị ghi sổ là 200. Việc thanh toán khoản nợ phải trả người bán này không ảnh hưởng đến thu nhập chịu thuế tại thời điểm thanh toán nên giá trị được khấu trừ cho mục đích thuế khi thanh toán là bằng không (0). Cơ sở tính thuế thu nhập của khoản nợ này là 200. Trường hợp này không phát sinh chênh lệch tạm thời.

6 - Xác định các khoản “Chênh lệch tạm thời”

6.1 - Phân biệt “Chênh lệch tạm thời” và “Chênh lệch vĩnh viễn” giữa lợi nhuận kế toán và thu nhập chịu thuế

- Các khoản chênh lệch tạm thời: là chênh lệch phát sinh do sự khác biệt về thời điểm doanh nghiệp ghi nhận thu nhập hoặc chi phí và thời điểm pháp luật về thuế quy định tính thu nhập chịu thuế hoặc chi phí được khấu trừ khỏi thu nhập chịu thuế.

Ví dụ ghi nhận thu nhập vào một năm nhưng thuế thu nhập được tính ở một năm khác, hoặc ghi nhận chi phí vào một năm nhưng chi phí đó chỉ được khấu trừ vào thu nhập chịu thuế ở một năm khác.

- Các khoản chênh lệch vĩnh viễn: là chênh lệch giữa lợi nhuận kế toán và thu nhập chịu thuế phát sinh từ các khoản doanh thu, thu nhập khác, chi phí được ghi nhận vào lợi nhuận kế toán nhưng lại không được tính vào thu nhập, chi phí khi xác định thu nhập chịu thuế thu nhập doanh nghiệp.

Ví dụ: Thu nhập từ cổ tức được chia là khoản thu nhập không chịu thuế và được loại trừ toàn bộ ra khỏi thu nhập chịu thuế khi xác định thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp. Tiền phạt không được pháp luật về thuế cho phép khấu trừ khi xác định thu nhập chịu thuế.

6.2 - Xác định “Chênh lệch tạm thời chịu thuế”

(1) *Chênh lệch tạm thời chịu thuế*: Là các khoản chênh lệch tạm thời làm phát sinh thu nhập chịu thuế khi xác định thu nhập chịu thuế thu nhập doanh nghiệp trong tương lai khi giá trị ghi sổ của các khoản mục tài sản hoặc nợ phải trả liên quan được thu hồi hay được thanh toán. Chênh lệch tạm thời chịu thuế phát sinh khi:

- + Giá trị ghi sổ của tài sản lớn hơn cơ sở tính thuế của tài sản đó;
- + Giá trị ghi sổ của nợ phải trả nhỏ hơn cơ sở tính thuế của nó.

(2) *Xác định giá trị các khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế*:

+ Đối với tài sản: Chênh lệch tạm thời chịu thuế là chênh lệch giữa giá trị ghi sổ của tài sản lớn hơn cơ sở tính thuế của tài sản đó.

+ Đối với nợ phải trả: Chênh lệch tạm thời chịu thuế là chênh lệch giữa giá trị ghi sổ của khoản nợ phải trả nhỏ hơn cơ sở tính thuế của khoản nợ phải trả đó.

(3) Một số trường hợp làm phát sinh chênh lệch tạm thời chịu thuế:

+ *Chênh lệch tạm thời chịu thuế phát sinh từ việc một khoản chi phí chỉ được ghi nhận trong các năm sau nhưng đã được khấu trừ vào thu nhập chịu thuế trong năm hiện tại.*

Ví dụ: Thời gian sử dụng hữu ích của TSCĐ theo kế toán dài hơn thời gian sử dụng hữu ích do cơ quan thuế xác định dẫn đến chi phí khấu hao TSCĐ theo kế toán trong những năm đầu nhỏ hơn chi phí khấu hao được khấu trừ vào thu nhập chịu thuế do cơ quan thuế xác định..

+ *Chênh lệch tạm thời chịu thuế phát sinh từ việc điều chỉnh tăng các khoản mục thuộc vốn chủ sở hữu:* Khi áp dụng hồi tố thay đổi chính sách kế toán hoặc điều chỉnh hồi tố sai sót trong các năm trước theo quy định của Chuẩn mực kế toán số 29 “Thay đổi chính sách kế toán, ước tính kế toán và các sai sót”, trường hợp các khoản mục thuộc vốn chủ sở hữu được điều chỉnh tăng, làm phát sinh khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế, doanh nghiệp phải ghi nhận thuế thu nhập hoãn lại phải trả.

6.3 - *Xác định các khoản “Chênh lệch tạm thời được khấu trừ”:*

(1) *Chênh lệch tạm thời được khấu trừ:* Là các khoản chênh lệch tạm thời làm phát sinh các khoản được khấu trừ khi xác định thu nhập chịu thuế thu nhập doanh nghiệp trong tương lai khi giá trị ghi sổ của các tài sản hoặc nợ phải trả liên quan được thu hồi hay được thanh toán. Chênh lệch tạm thời được khấu trừ phát sinh khi:

+ Giá trị ghi sổ của tài sản nhỏ hơn cơ sở tính thuế của tài sản đó;

+ Giá trị ghi sổ của nợ phải trả lớn hơn cơ sở tính thuế của nó.

(2) *Xác định giá trị các khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ:*

+ *Đối với tài sản:* Chênh lệch tạm thời được khấu trừ là chênh lệch giữa giá trị ghi sổ của tài sản nhỏ hơn cơ sở tính thuế của tài sản đó.

+ *Đối với nợ phải trả:* Chênh lệch tạm thời được khấu trừ là chênh lệch giữa giá trị ghi sổ của khoản nợ phải trả lớn hơn cơ sở tính thuế của khoản nợ phải trả đó.

(3) Một số trường hợp làm phát sinh chênh lệch tạm thời được khấu trừ:

+ *Chênh lệch tạm thời được khấu trừ phát sinh từ việc ghi nhận doanh thu trong các năm sau nhưng thuế thu nhập được tính trong năm hiện tại.*

Ví dụ: Trường hợp doanh nghiệp có khoản doanh thu nhận trước về tiền cho thuê nhà hoặc cơ sở hạ tầng trong nhiều năm. Khoản doanh thu nhận trước này được ghi nhận vào Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh một năm bằng số tiền nhận trước chia cho tổng số thời gian thuê nhưng doanh nghiệp thực hiện nộp thuế thu nhập doanh nghiệp cho toàn bộ số tiền nhận trước ngay trong năm thu được tiền.

+ *Chênh lệch tạm thời được khấu trừ phát sinh từ việc ghi nhận một khoản chi phí trong năm hiện tại nhưng chỉ được khấu trừ vào thu nhập chịu thuế trong năm sau:*

Ví dụ: Chi phí phải trả về sửa chữa lớn TSCĐ được ghi nhận trong năm hiện tại nhưng chỉ được khấu trừ vào thu nhập chịu thuế khi các khoản chi phí này thực tế phát sinh trong các năm sau; hoặc doanh nghiệp áp dụng phương pháp khấu hao nhanh cho TSCĐ nhưng chi phí khấu hao chỉ được chấp nhận khấu trừ cho mục đích tính thuế thu nhập trong năm theo phương pháp khấu hao đường thẳng.

+ *Chênh lệch tạm thời được khấu trừ phát sinh từ việc điều chỉnh giảm các khoản mục thuộc vốn chủ sở hữu:* Khi áp dụng hồi tố thay đổi chính sách kế toán hoặc điều chỉnh hồi tố sai sót trong các năm trước theo quy định của Chuẩn mực kế toán số 29 “Thay đổi chính sách kế toán, ước tính kế toán và các sai sót” trường hợp số dư đầu năm của khoản mục “Lợi nhuận chưa phân phối” được điều chỉnh, làm phát sinh khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ, doanh nghiệp phải điều chỉnh số dư đầu năm của khoản mục “Tài sản thuế thu nhập hoãn lại”.

B - Quy định cụ thể

1 - Kế toán “Thuế thu nhập doanh nghiệp” và “Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành”

1.1 - Sửa đổi, bổ sung phương pháp ghi chép các nghiệp vụ kinh tế phát sinh phản ánh trên Tài khoản 3334 - “Thuế thu nhập doanh nghiệp”

Tài khoản 3334 - “Thuế thu nhập doanh nghiệp” phản ánh số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp, đã nộp và còn phải nộp vào Ngân sách Nhà nước.

HẠCH TOÁN TÀI KHOẢN NÀY CẦN TÔN TRỌNG CÁC QUY ĐỊNH SAU:

1 - Số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp trong năm được ghi nhận vào chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành; Số thuế thu nhập doanh nghiệp tạm phải nộp trong năm lớn hơn số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp xác định khi kết thúc năm tài chính được ghi giảm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành và giảm trừ vào số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp.

2 - Số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp của các năm trước do doanh nghiệp tự xác định lớn hơn số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp do phát hiện sai sót không trọng yếu được ghi giảm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành và được giảm trừ vào số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp.

3 - Doanh nghiệp được điều chỉnh số dư đầu năm Tài khoản 3334 “Thuế TNDN” và tài khoản 421 “Lợi nhuận chưa phân phối” (TK 4211 - Lợi nhuận chưa phân phối năm trước) đối với số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp thêm hoặc số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp giảm của các năm trước do áp dụng hồi tố thay đổi chính sách kế toán hoặc điều chỉnh hồi tố sai sót trọng yếu của các năm trước.

KẾT CẤU VÀ NỘI DUNG PHẢN ÁNH CỦA TÀI KHOẢN 3334 - “THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP”

Bên Nợ:

- Số thuế thu nhập doanh nghiệp đã nộp;
- Số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp của các năm trước đã ghi nhận lớn hơn số phải nộp của các năm đó do phát hiện sai sót không trọng yếu của các năm trước được ghi giảm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành trong năm hiện tại;
- Số thuế thu nhập doanh nghiệp tạm phải nộp trong năm lớn hơn số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp được xác định khi kết thúc năm tài chính.

Bên Có

- Số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp.

Thuế thu nhập doanh nghiệp của các năm trước phải nộp bổ sung do phát hiện sai sót không trọng yếu của các năm trước được ghi tăng chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành của năm hiện tại.

Tài khoản 3334 - “Thuế thu nhập doanh nghiệp” có thể có số dư bên Có hoặc số dư bên Nợ.

Số dư bên Có:

- Số thuế thu nhập doanh nghiệp còn phải nộp;
- Điều chỉnh tăng số dư đầu năm đối với số thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành của các năm trước phải nộp bổ sung do áp dụng hồi tố thay đổi chính sách kế toán hoặc điều chỉnh hồi tố sai sót trọng yếu của các năm trước.

Số dư bên Nợ:

- Số thuế thu nhập doanh nghiệp nộp thừa;
- Điều chỉnh tăng số dư đầu năm đối với số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp của các năm trước được giảm trừ vào số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp năm nay do áp dụng hồi tố thay đổi chính sách kế toán hoặc điều chỉnh hồi tố sai sót trọng yếu của các năm trước.

1.2 - Bổ sung Tài khoản 821 - “Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp”

Tài khoản này dùng để phản ánh chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp của doanh nghiệp bao gồm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành và chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại làm căn cứ xác định kết quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp trong năm tài chính hiện hành.

HẠCH TOÁN TÀI KHOẢN NÀY CẦN TÔN TRỌNG MỘT SỐ QUY ĐỊNH SAU:

1- Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp được ghi nhận vào tài khoản này là chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành, chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại khi xác định lợi nhuận (hoặc lỗ) của một năm tài chính.

2 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành là số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp tính trên thu nhập chịu thuế trong năm và thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành.

3 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại phát sinh từ việc:

- Ghi nhận thuế thu nhập hoãn lại phải trả trong năm;
- Hoàn nhập tài sản thuế thu nhập hoãn lại đã được ghi nhận từ các năm trước.

4 - Thu nhập thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại là khoản ghi giảm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại phát sinh từ việc:

- Ghi nhận tài sản thuế thu nhập hoãn lại trong năm;
- Hoàn nhập thuế thu nhập hoãn lại phải trả đã được ghi nhận từ các năm trước.

KẾT CẤU VÀ NỘI DUNG PHẢN ÁNH CỦA TÀI KHOẢN 821 - CHI PHÍ THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP

Bên Nợ:

- Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành phát sinh trong năm;
- Thuế thu nhập doanh nghiệp của các năm trước phải nộp bổ sung do phát hiện sai sót không trọng yếu của các năm trước được ghi tăng chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành của năm hiện tại;
- Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại phát sinh trong năm từ việc ghi nhận thuế thu nhập hoãn lại phải trả (Là số chênh lệch giữa thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh trong năm lớn hơn thuế thu nhập hoãn lại phải trả được hoàn nhập trong năm);
- Ghi nhận chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại (Số chênh lệch giữa tài sản thuế thu nhập hoãn lại được hoàn nhập trong năm lớn hơn tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh trong năm);
- Kết chuyển chênh lệch giữa số phát sinh bên Có TK 8212 lớn hơn số phát sinh bên Nợ TK 8212 - “Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại” phát sinh trong năm vào bên Có Tài khoản 911 - “Xác định kết quả kinh doanh”.

Bên Có:

- Số thuế thu nhập doanh nghiệp thực tế phải nộp trong năm nhỏ hơn số thuế thu nhập doanh nghiệp tạm phải nộp được giảm trừ vào chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp đã ghi nhận trong năm;

- Số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp được ghi giảm do phát hiện sai sót không trọng yếu của các năm trước được ghi giảm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành trong năm hiện tại;

- Ghi giảm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại và ghi nhận tài sản thuế thu nhập hoãn lại (số chênh lệch giữa tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh trong năm lớn hơn tài sản thuế thu nhập hoãn lại được hoàn nhập trong năm);

- Ghi giảm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại (số chênh lệch giữa thuế thu nhập hoãn lại phải trả được hoàn nhập trong năm lớn hơn thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh trong năm);

- Kết chuyển số chênh lệch giữa chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành phát sinh trong năm lớn hơn khoản được ghi giảm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành trong năm vào bên Nợ Tài khoản 911 - “Xác định kết quả kinh doanh”;

- Kết chuyển số chênh lệch giữa số phát sinh bên Nợ TK 8212 lớn hơn số phát sinh bên Có TK 8212 - “Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại” phát sinh trong năm vào bên Nợ Tài khoản 911 - “Xác định kết quả kinh doanh”.

Tài khoản 821 - “Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp” không có số dư cuối năm.

Tài khoản 821 - “Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp” có 2 Tài khoản cấp 2:

- *Tài khoản 8211 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành;*

- *Tài khoản 8212 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại.*

**A - TÀI KHOẢN 8211 - CHI PHÍ THUẾ THU NHẬP
DOANH NGHIỆP HIỆN HÀNH**

Tài khoản này dùng để phản ánh chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành của doanh nghiệp.

HẠCH TOÁN TÀI KHOẢN NÀY CẦN TÔN TRỌNG MỘT SỐ QUY ĐỊNH SAU:

1. Hàng quý, kế toán căn cứ vào tờ khai thuế thu nhập doanh nghiệp để ghi nhận số thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành tạm phải nộp vào chi phí thuế thu nhập hiện hành.

2. Cuối năm tài chính, căn cứ vào tờ khai quyết toán thuế, nếu số thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành tạm phải nộp trong năm nhỏ hơn số phải nộp cho năm đó, kế toán ghi nhận số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp thêm vào chi phí thuế thu nhập hiện hành. Trường hợp số thuế thu nhập tạm phải nộp trong năm lớn hơn số phải nộp của năm đó, kế toán phải ghi giảm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành là số chênh lệch giữa số thuế thu nhập doanh nghiệp tạm phải nộp trong năm lớn hơn số phải nộp.

3. Trường hợp phát hiện sai sót không trọng yếu của các năm trước liên quan đến khoản thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp của các năm trước, doanh nghiệp được hạch toán tăng (hoặc giảm) số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp của các năm trước vào chi phí thuế thu nhập hiện hành của năm phát hiện sai sót.

4. Kết thúc năm, kế toán kết chuyển giữa chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành phát sinh trong năm vào Tài khoản 911 - "Xác định kết quả kinh doanh" để xác định kết quả hoạt động sản xuất, kinh doanh trong năm.

KẾT CẤU VÀ NỘI DUNG PHẢN ÁNH CỦA TÀI KHOẢN 8211 - CHI PHÍ THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP HIỆN HÀNH

Bên Nợ:

- Thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp tính vào chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành phát sinh trong năm;

- Thuế thu nhập doanh nghiệp của các năm trước phải nộp bổ sung do phát hiện sai sót không trọng yếu của các năm trước được ghi tăng chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành của năm hiện tại.

Bên Có:

- Số thuế thu nhập doanh nghiệp thực tế phải nộp trong năm nhỏ hơn số thuế thu nhập tạm phải nộp được giảm trừ vào chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành đã ghi nhận trong năm;

- Số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp được ghi giảm do phát hiện sai sót không trọng yếu của các năm trước được ghi giảm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành trong năm hiện tại;

- Kết chuyển chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành vào bên Nợ Tài khoản 911 - “Xác định kết quả kinh doanh”.

Tài khoản 8211 - “Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành” không có số dư cuối kỳ.

**B - TÀI KHOẢN 8212 - CHI PHÍ THUẾ THU NHẬP
DOANH NGHIỆP HOÃN LẠI**

Tài khoản này dùng để phản ánh chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại phát sinh trong năm của doanh nghiệp.

**HẠCH TOÁN TÀI KHOẢN NÀY CẦN TÔN TRỌNG
MỘT SỐ QUY ĐỊNH SAU:**

1 - Cuối năm tài chính, kế toán phải xác định số thuế thu nhập hoãn lại phải trả để ghi nhận vào chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại. Đồng thời phải xác định tài sản thuế thu nhập hoãn lại để ghi nhận vào thu nhập thuế thu nhập doanh nghiệp (Ghi giảm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại).

2 - Kế toán không được phản ánh vào Tài khoản này tài sản thuế thu nhập hoãn lại hoặc thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh từ các giao dịch được ghi nhận trực tiếp vào vốn chủ sở hữu.

3 - Cuối năm tài chính, kế toán phải kết chuyển số chênh lệch giữa số phát sinh bên Nợ và số phát sinh bên Có TK 8212 “Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại” vào Tài khoản 911 “Xác định kết quả kinh doanh”.

KẾT CẤU VÀ NỘI DUNG PHẢN ÁNH CỦA TÀI KHOẢN 8212 - CHI PHÍ THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP HOÃN LẠI

Bên Nợ:

- Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại phát sinh trong năm từ việc ghi nhận thuế thu nhập hoãn lại phải trả (là số chênh lệch giữa thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh trong năm lớn hơn thuế thu nhập hoãn lại phải trả được hoàn nhập trong năm);

- Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại được ghi nhận từ số chênh lệch giữa tài sản thuế thu nhập hoãn lại được hoàn nhập trong năm lớn hơn tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh trong năm;

- Kết chuyển chênh lệch giữa số phát sinh bên Có TK 8212 lớn hơn số phát sinh bên Nợ TK 8212 - “Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại” phát sinh trong năm vào bên Có tài khoản 911 - “Xác định kết quả kinh doanh”.

Bên Có:

- Ghi giảm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại (số chênh lệch giữa tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh trong năm lớn hơn tài sản thuế thu nhập hoãn lại được hoàn nhập trong năm).

- Ghi giảm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại (số chênh lệch giữa thuế thu nhập hoãn lại phải trả được hoàn nhập trong năm lớn hơn thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh trong năm).

- Kết chuyển chênh lệch giữa số phát sinh bên Có TK 8212 nhỏ hơn số phát sinh bên Nợ TK 8212 - “Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại” phát sinh trong năm vào bên Nợ tài khoản 911 - “Xác định kết quả kinh doanh”.

Tài khoản 8212 - “Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại” không có số dư cuối kỳ.

1) Phương pháp ghi chép các nghiệp vụ kinh tế chủ yếu liên quan đến chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành

1 - Hàng quý, khi xác định thuế thu nhập doanh nghiệp tạm phải nộp theo quy định của Luật thuế thu nhập doanh nghiệp, kế toán phản ánh số thuế thu nhập

doanh nghiệp tạm phải nộp Nhà nước vào chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành, ghi:

Nợ TK 8211- Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành
Có TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp.

Khi nộp thuế thu nhập doanh nghiệp vào NSNN, ghi:

Nợ TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp
Có các TK 111, 112,...

2 - Cuối năm tài chính, căn cứ vào số thuế thu nhập doanh nghiệp thực tế phải nộp, kê toán ghi:

+ Nếu số thuế thu nhập doanh nghiệp thực tế phải nộp trong năm lớn hơn số thuế thu nhập doanh nghiệp tạm phải nộp, kê toán phản ánh bổ sung số thuế thu nhập doanh nghiệp còn phải nộp, ghi:

Nợ TK 8211- Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành
Có TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp.

Khi nộp thuế thu nhập doanh nghiệp vào NSNN, ghi:

Nợ TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp
Có các TK 111, 112,...

+ Nếu số thuế thu nhập doanh nghiệp thực tế phải nộp trong năm nhỏ hơn số thuế thu nhập doanh nghiệp tạm phải nộp, thì số chênh lệch kê toán ghi giảm chi phí số thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành, ghi:

Nợ TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp
Có TK 8211- Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành.

3 - Trường hợp phát hiện sai sót không trọng yếu của các năm trước liên quan đến khoản thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp của các năm trước, doanh nghiệp được hạch toán tăng (hoặc giảm) số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp của các năm trước vào chi phí thuế thu nhập hiện hành của năm phát hiện sai sót.

+ Trường hợp thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành của các năm trước phải nộp bổ sung do phát hiện sai sót không trọng yếu của các năm trước được ghi tăng chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành của năm hiện tại, ghi:

Nợ TK 8211 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành
Có TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp.

Khi nộp tiền, ghi:

Nợ TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp

Có các TK 111, 112...

+ Trường hợp số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp được ghi giảm do phát hiện sai sót không trọng yếu của các năm trước được ghi giảm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành trong năm hiện tại, ghi:

Nợ TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp

Có TK 8211 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành

4 - Cuối năm tài chính, kế toán kết chuyển chi phí thuế thu nhập hiện hành, ghi:

+ Nếu TK 8211 có số phát sinh Nợ lớn hơn số phát sinh Có, thì số chênh lệch ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 8211 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành.

+ Nếu TK 8211 có số phát sinh Nợ nhỏ hơn số phát sinh Có, thì số chênh lệch ghi:

Nợ TK 8211 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh.

2) Kế toán “Thuế thu nhập hoãn lại phải trả” và “Tài sản thuế thu nhập hoãn lại” trên báo cáo tài chính riêng của doanh nghiệp

2.1 - Phương pháp xác định và kế toán “Thuế thu nhập hoãn lại phải trả”

2.1.1 - Xác định các khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế:

- Cuối năm tài chính, khi lập báo cáo tài chính, kế toán phải xác định cơ sở tính thuế của tài sản và các khoản nợ phải trả làm căn cứ xác định các khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế. Việc xác định các khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế được thực hiện theo quy định tại Mục I của Thông tư này.

- Các khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế được sử dụng làm căn cứ xác định thuế thu nhập hoãn lại phải trả trong năm trên báo cáo tài chính riêng của doanh nghiệp phải được phản ánh vào “Bảng xác định chênh lệch tạm thời chịu thuế” phát sinh trong năm (Biểu số 01).

- “Bảng xác định chênh lệch tạm thời chịu thuế” dùng để phản ánh chi tiết từng khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế phát sinh trong năm làm cơ sở xác định thuế thu nhập hoãn lại phải trả.

Bảng xác định chênh lệch tạm thời chịu thuế
Năm.....

STT	Diễn giải	Chênh lệch tạm thời chịu thuế phát sinh trong năm			
		Tăng		Giảm	
		Phát sinh từ các giao dịch trong năm hiện hành	Phát sinh do áp dụng hồi tố chính sách kế toán và điều chỉnh hồi tố các sai sót phát sinh từ các năm trước	Hoàn nhập từ các giao dịch trong năm hiện hành	Hoàn nhập do áp dụng hồi tố thay đổi chính sách kế toán và điều chỉnh hồi tố các sai sót phát sinh từ các năm trước
1	2	3	4	5	6
I	Chênh lệch tạm thời phát sinh				
1	Phát sinh từ...				
2	Phát sinh từ...				
3	Phát sinh từ...				
....					
II	Chênh lệch tạm thời được hoàn nhập				
1	Hoàn nhập do...				
2	Hoàn nhập do...				
....					
	Tổng cộng				

* Căn cứ để lập “Bảng xác định chênh lệch tạm thời chịu thuế” là số chênh lệch tạm thời chịu thuế phát sinh trong năm liên quan đến từng tài sản hoặc khoản nợ phải trả hoặc giao dịch.

* Dòng tổng cộng chênh lệch tạm thời chịu thuế phát sinh trong năm là căn cứ để ghi vào cột “Chênh lệch tạm thời chịu thuế tăng” hoặc cột “Chênh lệch tạm thời chịu thuế giảm” trong “Bảng xác định thuế thu nhập hoãn lại phải trả” (Biểu số 02).

2.1.2 - Xác định thuế thu nhập hoãn lại phải trả

- Cuối năm, căn cứ vào số chênh lệch tạm thời chịu thuế đã xác định được và các khoản điều chỉnh trực tiếp tăng, giảm số dư đầu năm của Tài khoản “Lợi nhuận chưa phân phối” (do áp dụng hồi tố thay đổi chính sách kế toán hoặc điều chỉnh hồi tố các sai sót trọng yếu của các năm trước, kế toán lập “Bảng xác định thuế thu nhập hoãn lại phải trả” (Biểu số 02) làm căn cứ ghi nhận và trình bày thuế thu nhập hoãn lại phải trả trên báo cáo tài chính riêng.

- “Bảng xác định thuế thu nhập hoãn lại phải trả” là bảng tổng hợp để xác định thuế thu nhập hoãn lại phải trả được ghi nhận trong năm và xác định thuế thu nhập hoãn lại phải trả giảm do hoàn nhập các khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế của các năm trước.

Biểu số 02

Bảng xác định thuế thu nhập hoãn lại phải trả

Năm....

Diễn giải	Chênh lệch tạm thời chịu thuế trong năm				Thuế suất (%)	Thuế thu nhập hoãn lại phải trả được ghi nhận trong năm		Thuế thu nhập hoãn lại phải trả được ghi giảm (Hoàn nhập) trong năm	
	Tăng	Giảm	Chênh lệch			Được ghi nhận vào chi phí thuế thu nhập hoãn lại	Được ghi giảm vốn chủ sở hữu	Được ghi giảm chi phí thuế thu nhập hoãn lại	Được ghi tăng vốn chủ sở hữu
			Tăng	Giảm					
A	1	2	3	4	5	6	7	8	9
1. Phát sinh (hoặc hoàn nhập) từ các giao dịch trong năm									

A	1	2	3	4	5	6	7	8	9
2. Phát sinh từ việc áp dụng hội tố thay đổi chính sách kế toán và điều chỉnh hội tố các sai sót phát sinh từ các năm trước.									
Cộng									

Phương pháp lập biểu số 02

* Căn cứ để lập “Bảng xác định thuế thu nhập hoãn lại phải trả” là “Bảng xác định chênh lệch tạm thời chịu thuế” (Biểu số 01).

* Căn cứ để ghi vào cột 1 - “Chênh lệch tạm thời chịu thuế trong năm/tăng” là cột 3 và cột 4 trong “Bảng xác định chênh lệch tạm thời chịu thuế” phát sinh trong năm hiện tại.

* Căn cứ để ghi vào cột 2 - “Chênh lệch tạm thời chịu thuế trong năm/giảm” là cột 5 và cột 6 trong “Bảng xác định chênh lệch tạm thời chịu thuế” của năm hiện tại.

* Cột 3 và cột 4 “Chênh lệch tăng”, “Chênh lệch giảm” là số chênh lệch giữa cột 1 và 2.

* Cột 6 được lập căn cứ vào cột 3 và cột 5 trên dòng diễn giải số 1: $Cột\ 6 = Cột\ 3 \times Cột\ 5$, làm cơ sở ghi vào chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại và ghi nhận thuế thu nhập hoãn lại phải trả.

* Cột 7 được lập căn cứ vào cột 3 và cột 5 trên dòng diễn giải số 2: $Cột\ 7 = Cột\ 3 \times Cột\ 5$, làm cơ sở ghi giảm vốn chủ sở hữu và ghi nhận thuế thu nhập hoãn lại phải trả.

* Cột 8 được lập căn cứ vào cột 4 và cột 5 trên dòng diễn giải số 1: $Cột\ 8 = Cột\ 4 \times Cột\ 5$, làm cơ sở ghi giảm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại và ghi giảm thuế thu nhập hoãn lại phải trả.

* Cột 9 được lập căn cứ vào cột 4 và cột 5 trên dòng diễn giải số 2: Cột 9 = Cột 4 x cột 5, làm cơ sở ghi tăng vốn chủ sở hữu và ghi giảm thuế thu nhập hoãn lại phải trả.

Ví dụ: Xác định thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh từ chênh lệch tạm thời chịu thuế

Một tài sản cố định có nguyên giá là 150, giá trị còn lại là 100; Khấu hao lũy kế cho mục đích tính thuế thu nhập là 90 và thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp là 28%.

Cơ sở tính thuế thu nhập của tài sản là 60 (Nguyên giá 150 trừ khấu hao lũy kế cho mục đích tính thuế 90). Để thu hồi giá trị ghi sổ 100 này, doanh nghiệp phải có thu nhập chịu thuế là 100, nhưng chỉ có thể có khấu hao cho mục đích tính thuế là 60. Chênh lệch giữa giá trị ghi sổ 100 và cơ sở tính thuế 60 là khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế 40. Doanh nghiệp sẽ nộp thuế thu nhập doanh nghiệp là 11,2 (40 x 28%) khi doanh nghiệp thu hồi giá trị ghi sổ của tài sản này. Vì vậy, doanh nghiệp ghi nhận một khoản nợ thuế thu nhập hoãn lại phải trả là 11,2 thể hiện phần thuế thu nhập doanh nghiệp mà doanh nghiệp sẽ phải nộp khi doanh nghiệp thu hồi được giá trị ghi sổ của tài sản.

2.1.3 - Bổ sung Tài khoản 347 - “Thuế thu nhập hoãn lại phải trả”

Tài khoản này dùng để phản ánh giá trị hiện có và tình hình biến động của thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại phải trả.

HẠCH TOÁN TÀI KHOẢN NÀY CẦN TÔN TRỌNG MỘT SỐ QUY ĐỊNH SAU:

1 - Thuế thu nhập hoãn lại phải trả phải được ghi nhận cho tất cả các khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế, trừ khi thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh từ ghi nhận ban đầu của một tài sản hay nợ phải trả của một giao dịch mà giao dịch này không có ảnh hưởng đến lợi nhuận kế toán hoặc lợi nhuận tính thuế thu nhập (hoặc lỗ tính thuế) tại thời điểm phát sinh giao dịch.

2 - Tại ngày kết thúc năm tài chính, kế toán phải xác định các khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế phát sinh trong năm hiện tại làm căn cứ xác định số thuế thu nhập hoãn lại phải trả được ghi nhận trong năm.

3 - Việc ghi nhận thuế thu nhập hoãn lại phải trả trong năm được thực hiện theo nguyên tắc bù trừ giữa số thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh trong năm nay với số thuế thu nhập hoãn lại phải trả đã ghi nhận từ các năm trước nhưng năm nay được ghi giảm (hoàn nhập), theo nguyên tắc:

- Nếu số thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh trong năm lớn hơn số thuế thu nhập hoãn lại phải trả được hoàn nhập trong năm, kế toán chỉ ghi nhận bổ sung số thuế thu nhập hoãn lại phải trả là số chênh lệch giữa số thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh lớn hơn số được hoàn nhập trong năm;

- Nếu số thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh trong năm nhỏ hơn số thuế thu nhập hoãn lại phải trả được hoàn nhập trong năm, kế toán chỉ ghi giảm (hoàn nhập) số thuế thu nhập hoãn lại phải trả là số chênh lệch giữa số thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh nhỏ hơn số được hoàn nhập trong năm.

4- Thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh trong năm không liên quan đến các khoản mục được ghi nhận trực tiếp vào vốn chủ sở hữu phải được ghi nhận là chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại phát sinh trong năm.

5- Kế toán phải ghi giảm thuế thu nhập hoãn lại phải trả khi các khoản chênh lệch tạm thời phải chịu thuế không còn ảnh hưởng tới lợi nhuận tính thuế (Khi tài sản được thu hồi hoặc nợ phải trả được thanh toán).

6- Trường hợp việc áp dụng hồi tố thay đổi chính sách kế toán hoặc điều chỉnh hồi tố các sai sót trọng yếu phát sinh từ các năm trước làm phát sinh khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế, kế toán phải điều chỉnh tăng khoản thuế thu nhập hoãn lại phải trả cho các năm trước bằng cách điều chỉnh giảm số dư Có (hoặc tăng số dư Nợ) đầu năm của TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối (TK 4211 - Lợi nhuận chưa phân phối năm trước) và điều chỉnh số dư Có đầu năm TK 347 - Thuế thu nhập hoãn lại phải trả.

KẾT CẤU VÀ NỘI DUNG PHẢN ÁNH CỦA TÀI KHOẢN 347 - THUẾ THU NHẬP HOÃN LẠI PHẢI TRẢ

Bên Nợ:

Thuế thu nhập hoãn lại phải trả giảm (được hoàn nhập) trong kỳ.

Bên Có:

Thuế thu nhập hoãn lại phải trả được ghi nhận trong kỳ.

Số dư bên Có:

- Thuế thu nhập hoãn lại phải trả còn lại cuối kỳ.
- Điều chỉnh số dư đầu năm đối với thuế thu nhập hoãn lại phải trả do áp dụng hội tở chính sách kế toán hoặc sửa chữa hội tở các sai sót trọng yếu của các năm trước.

PHƯƠNG PHÁP HẠCH TOÁN KẾ TOÁN MỘT SỐ HOẠT ĐỘNG KINH TẾ CHỦ YẾU

1. Trường hợp thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh từ các giao dịch trong năm được ghi nhận vào chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại: Cuối năm tài chính, kế toán căn cứ “Bảng xác định thuế thu nhập hoãn lại phải trả” để ghi nhận thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh từ các giao dịch trong năm vào chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại:

1.1 - Nếu số thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh trong năm lớn hơn số thuế thu nhập hoãn lại phải trả được hoàn nhập trong năm, kế toán chỉ ghi nhận bổ sung số thuế thu nhập hoãn lại phải trả là số chênh lệch giữa số thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh lớn hơn số được hoàn nhập trong năm, ghi:

Nợ TK 8212 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại
 Có TK 347 - Thuế thu nhập hoãn lại phải trả.

1.2 - Nếu số thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh trong năm nhỏ hơn số thuế thu nhập hoãn lại phải trả được hoàn nhập trong năm, kế toán chỉ ghi giảm (hoàn nhập) số thuế thu nhập hoãn lại phải trả là số chênh lệch giữa số thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh nhỏ hơn số được hoàn nhập trong năm, ghi:

Nợ TK 347 - Thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại phải trả
 Có TK 8212 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại.

2. Trường hợp thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh từ việc áp dụng hội tở thay đổi chính sách kế toán hoặc điều chỉnh hội tở các sai sót trọng yếu của các năm trước: Cuối năm tài chính, kế toán căn cứ “Bảng xác định thuế thu nhập hoãn lại phải trả” đã được lập làm căn cứ ghi nhận hoặc hoàn nhập thuế thu nhập hoãn

lại phải trả phát sinh từ các giao dịch được điều chỉnh vào lợi nhuận chưa phân phối của các năm trước.

- Trường hợp phải điều chỉnh tăng thuế thu nhập hoãn lại phải trả, ghi:
Tăng số dư Nợ đầu năm TK 4211 - Lợi nhuận chưa phân phối năm trước
(Nếu TK 4211 có số dư Nợ), hoặc
Giảm số dư Có đầu năm TK 4211 - Lợi nhuận chưa phân phối năm trước
(Nếu TK 4211 có số dư Có)

Tăng số dư Có đầu năm TK 347 - Thuế thu nhập hoãn lại phải trả.

- Trường hợp phải điều chỉnh giảm thuế thu nhập hoãn lại phải trả, ghi:
Giảm số dư Có đầu năm TK 347 - Thuế thu nhập hoãn lại phải trả
Tăng số dư Có đầu năm TK 4211 - Lợi nhuận chưa phân phối năm trước
(Nếu TK 4211 có số dư Có), hoặc
Giảm số dư Nợ đầu năm TK 4211 - Lợi nhuận chưa phân phối năm trước
(Nếu TK 4211 có số dư Nợ)

2.2 - Phương pháp xác định và kế toán “Tài sản thuế thu nhập hoãn lại”

2.2.1 - Xác định các khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ:

- Cuối năm tài chính, kế toán phải xác định cơ sở tính thuế của tài sản và các khoản nợ phải trả làm căn cứ xác định các khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ. Việc xác định các khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ được thực hiện theo quy định tại Mục I của Thông tư này.

- Các khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ được sử dụng làm căn cứ xác định tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh trong năm trên báo cáo tài chính riêng (không bao gồm các khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ phát sinh từ các khoản đầu tư vào công ty con, công ty liên kết, công ty liên doanh và việc chuyển đổi báo cáo tài chính của cơ sở ở nước ngoài) phải được phản ánh vào “Bảng xác định chênh lệch tạm thời được khấu trừ” phát sinh trong năm (Biểu số 03) làm cơ sở xác định tài sản thuế thu nhập hoãn lại nếu doanh nghiệp dự tính là chắc chắn sẽ có đủ lợi nhuận tính thuế thu nhập trong tương lai để sử dụng các khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ đó.

- “Bảng xác định chênh lệch tạm thời được khấu trừ” dùng để phản ánh chi tiết từng khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ phát sinh trong năm làm cơ sở xác định và phản ánh tài sản thuế thu nhập hoãn lại vào “Bảng xác định tài sản thuế thu nhập hoãn lại” (Biểu số 05).

Biểu số 03

Bảng xác định chênh lệch tạm thời được khấu trừ

Năm.....

STT	Diễn giải	Chênh lệch tạm thời được khấu trừ phát sinh trong năm			
		Tăng		Giảm	
		Phát sinh từ các giao dịch trong năm hiện hành	Phát sinh từ việc áp dụng hồi tố thay đổi chính sách kế toán và điều chỉnh hồi tố các sai sót phát sinh từ các năm trước	Hoàn nhập từ các giao dịch trong năm hiện hành	Hoàn nhập do áp dụng hồi tố thay đổi chính sách kế toán và điều chỉnh hồi tố các sai sót phát sinh từ các năm trước
1	2	3	4	5	6
I	Chênh lệch tạm thời phát sinh				
1	Phát sinh từ...				
2	Phát sinh từ...				
3	Phát sinh từ...				
.....					
II	Chênh lệch tạm thời được hoàn nhập				
1	Hoàn nhập do...				
2	Hoàn nhập do...				
....					
	Tổng cộng				

* Căn cứ để lập Bảng xác định chênh lệch tạm thời được khấu trừ là số chênh lệch tạm thời được khấu trừ phát sinh trong năm liên quan đến từng tài sản hoặc khoản nợ phải trả hoặc từng giao dịch.

* Dòng tổng cộng chênh lệch tạm thời được khấu trừ phát sinh trong năm là căn cứ để ghi vào Cột “Chênh lệch tạm thời được khấu trừ/tăng” hoặc Cột “Chênh lệch tạm thời được khấu trừ/giảm” trong “Bảng xác định tài sản thuế thu nhập hoãn lại” (Biểu số 05).

- Trường hợp doanh nghiệp không có khả năng chắc chắn sẽ có được lợi nhuận tính thuế trong tương lai, kế toán không được ghi nhận tài sản thuế thu nhập hoãn lại tính trên các khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ phát sinh trong năm. Toàn bộ các khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ này được theo dõi riêng trên “Bảng theo dõi chênh lệch tạm thời được khấu trừ chưa sử dụng” (Biểu số 04) làm căn cứ xác định tài sản thuế thu nhập hoãn lại trong các năm sau, khi doanh nghiệp có đủ lợi nhuận chịu thuế thu nhập để thu hồi tài sản thuế thu nhập hoãn lại này.

Biểu số 04

Bảng theo dõi chênh lệch tạm thời được khấu trừ chưa sử dụng

Năm.....

STT	Diễn giải	Chênh lệch tạm thời được khấu trừ chưa sử dụng	
		Phát sinh từ các giao dịch trong năm	Phát sinh từ việc áp dụng hồi tố thay đổi chính sách kế toán và điều chỉnh hồi tố các sai sót phát sinh từ các năm trước
1	Phát sinh từ...		
2	Phát sinh từ...		
3	Phát sinh từ...		
.....			
	Cộng		

2.2.2 - Xác định tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh từ các khoản lỗ tính thuế và ưu đãi thuế chưa sử dụng

- Xác định tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh từ các khoản lỗ tính thuế chưa sử dụng

096965704
www.ThuVienPhapLuat.com
Tel: +84-8-3845 6684 * LawSoft

Cuối năm tài chính, căn cứ vào số lỗ hoạt động kinh doanh được khấu trừ vào thu nhập chịu thuế các năm tiếp sau theo quy định chuyển lỗ của luật thuế thu nhập doanh nghiệp, kế toán xác định và ghi nhận tài sản thuế thu nhập hoãn lại trong năm hiện hành, nếu doanh nghiệp dự tính là chắc chắn sẽ có đủ lợi nhuận tính thuế thu nhập trong tương lai để sử dụng các khoản lỗ tính thuế từ các năm trước đó. Tài sản thuế thu nhập hoãn lại tính trên các khoản lỗ tính thuế chưa sử dụng trong năm tài chính hiện hành được xác định theo công thức sau:

$$\begin{array}{l} \text{Tài sản thuế thu nhập} \\ \text{hoãn lại tính trên các} \\ \text{khoản lỗ tính thuế chưa} \\ \text{sử dụng} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Giá trị được khấu trừ vào} \\ \text{các năm tiếp sau của các} \\ \text{khoản lỗ tính thuế chưa} \\ \text{sử dụng} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Thuế suất} \\ \text{thuế thu nhập doanh} \\ \text{nghiệp hiện hành} \end{array}$$

- Xác định giá trị tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh từ các khoản ưu đãi thuế chưa sử dụng.

Cuối năm tài chính, căn cứ các khoản ưu đãi thuế theo luật định (nếu có) chưa sử dụng kế toán xác định và ghi nhận tài sản thuế thu nhập hoãn lại trong năm hiện hành, nếu doanh nghiệp dự tính chắc chắn có đủ lợi nhuận tính thuế thu nhập trong tương lai để sử dụng các khoản ưu đãi thuế chưa sử dụng từ các năm trước đó. Tài sản thuế thu nhập hoãn lại tính trên các khoản ưu đãi thuế chưa sử dụng trong năm tài chính hiện hành được xác định theo công thức:

$$\begin{array}{l} \text{Tài sản thuế thu nhập hoãn} \\ \text{lại tính trên các khoản ưu} \\ \text{đãi thuế chưa sử dụng} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Giá trị được khấu trừ} \\ \text{của các khoản ưu đãi} \\ \text{thuế chưa sử dụng} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Thuế suất thuế thu} \\ \text{nhập doanh nghiệp} \\ \text{hiện hành} \end{array}$$

2.2.3 - Xác định tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh trong năm

- Cuối năm tài chính, kế toán lập “Bảng xác định tài sản thuế thu nhập hoãn lại” (Biểu số 05) làm căn cứ ghi nhận và trình bày tài sản thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại trên báo cáo tài chính. Bảng xác định tài sản thuế thu nhập hoãn lại là bảng tổng hợp để xác định tài sản thuế thu nhập hoãn lại được ghi nhận trong năm.

Bảng xác định tài sản thuế thu nhập hoãn lại

Năm....

Diễn giải	Chênh lệch tạm thời được khấu trừ trong năm				Các khoản lỗ tính thuế		Các khoản ưu đãi thuế		Thuế suất (%)	Tài sản thuế thu nhập hoãn lại được ghi nhận trong năm		Tài sản thuế thu nhập hoãn lại được hoàn nhập trong năm	
	Chênh lệch		Được ghi giảm chi phí thuế thu nhập hoãn lại							Được ghi tăng vốn chủ sở hữu		Được ghi vào chi phí thuế thu nhập hoãn lại	
					Tăng	Giảm	Tăng	Giảm					
A	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
1) Phát sinh từ các giao dịch trong năm hiện tại													

A	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
2) Phát sinh từ việc áp dụng hội tở thay đổi chính sách kế toán và điều chỉnh hội tở các sai sót phát sinh từ các năm trước													
Cộng													

Phương pháp lập biểu số 05

* Căn cứ để lập “Bảng xác định tài sản thuế thu nhập hoãn lại” là “Bảng xác định chênh lệch tạm thời được khấu trừ” (Biểu số 03), giá trị được khấu trừ của các khoản lỗ tính thuế và ưu đãi thuế chưa sử dụng từ các năm trước chuyển sang năm hiện tại;

* Căn cứ để ghi vào cột 1 - “Chênh lệch tạm thời được khấu trừ trong năm tăng” là cột 3 và cột 4 trong “Bảng xác định chênh lệch tạm thời được khấu trừ” phát sinh trong năm;

* Căn cứ để ghi vào cột 2 - “Chênh lệch tạm thời được khấu trừ trong năm giảm” là cột 5 và cột 6 trong “Bảng xác định chênh lệch tạm thời được khấu trừ” phát sinh trong năm;

* Cột 3 và cột 4 “Chênh lệch tăng”, “Chênh lệch giảm” là số chênh lệch giữa cột 1 và 2.

* Cột 5 được lập căn cứ vào số lỗ phát sinh trong năm nay hoặc các năm trước được khấu trừ vào thu nhập chịu thuế trong năm sau (theo quy định chuyển lỗ tính thuế của Luật thuế thu nhập doanh nghiệp (trường hợp được chuyển lỗ)).

* Cột 6 được lập căn cứ vào số lỗ tính thuế của năm trước đã được khấu trừ vào thu nhập chịu thuế năm nay.

* Cột 7 được lập căn cứ vào giá trị ưu đãi thuế chưa sử dụng trong năm nay được khấu trừ vào thu nhập chịu thuế trong năm sau.

* Cột 8 được lập căn cứ vào giá trị ưu đãi thuế của năm trước đã được khấu trừ vào thu nhập chịu thuế năm nay.

* Cột 10 được lập căn cứ vào cột 3, cột 5, cột 7 và cột 9 trên dòng diễn giải số 1: $Cột\ 10 = (Cột\ 3 + cột\ 5 + cột\ 7) \times cột\ 9$, làm cơ sở ghi giảm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại trong năm, ghi tăng tài sản thuế thu nhập hoãn lại.

* Cột 11: Căn cứ vào cột 3 và cột 9 trên dòng diễn giải số 2: $Cột\ 11 = cột\ 3 \times cột\ 9$, làm cơ sở ghi tăng lợi nhuận chưa phân phối (chi tiết lợi nhuận chưa phân phối năm trước), ghi tăng tài sản thuế thu nhập hoãn lại.

* Cột 12 được lập căn cứ vào cột 4, cột 6, cột 8 và cột 9 trên dòng diễn giải số 1: $Cột\ 12 = (Cột\ 4 + cột\ 6 + cột\ 8) \times cột\ 9$, làm cơ sở ghi vào chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại trong năm và ghi giảm tài sản thuế thu nhập hoãn lại.

* Cột 13: Căn cứ vào cột 4 và cột 9 trên dòng diễn giải số 2: Cột 13 = cột 4 x cột 9, làm cơ sở ghi giảm lợi nhuận chưa phân phối (chi tiết lợi nhuận chưa phân phối năm trước) và ghi giảm tài sản thuế thu nhập hoãn lại.

Ví dụ về xác định tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh từ các khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ

Một doanh nghiệp ghi nhận một khoản nợ phải trả là chi phí phải trả về bảo hành sản phẩm có giá trị 100. Nhưng cho mục đích tính thuế thu nhập, chi phí bảo hành sản phẩm này chỉ được khấu trừ khi doanh nghiệp phát sinh chi phí bảo hành sản phẩm. Thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp là 28%.

Cơ sở tính thuế của khoản nợ phải trả này là không (giá trị ghi sổ 100, trừ đi phần giá trị của khoản nợ phải trả 100 sẽ được khấu trừ cho mục đích tính thuế trong tương lai). Chênh lệch giữa giá trị ghi sổ 100 và cơ sở tính thuế 0, là chênh lệch tạm thời được khấu trừ 100. Khi thanh toán nợ phải trả theo giá trị ghi sổ, doanh nghiệp sẽ được giảm lợi nhuận tính thuế trong tương lai với giá trị 100 và do đó thuế thu nhập doanh nghiệp giảm 28 (28% x 100). Vì vậy, doanh nghiệp ghi nhận tài sản thuế thu nhập hoãn lại là 28, với điều kiện doanh nghiệp chắc chắn sẽ có đủ lợi nhuận tính thuế thu nhập trong tương lai để có thể hưởng lợi từ việc giảm thuế thu nhập doanh nghiệp trong tương lai.

2.2.4 - Bổ sung Tài khoản 243 - “Tài sản thuế thu nhập hoãn lại”

Tài khoản này dùng để phản ánh giá trị hiện có và tình hình biến động của tài sản thuế thu nhập hoãn lại.

HẠCH TOÁN TÀI KHOẢN NÀY CÂN TÔN TRỌNG MỘT SỐ QUY ĐỊNH SAU:

1 - Doanh nghiệp chỉ được ghi nhận tài sản thuế thu nhập hoãn lại đối với các khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ, giá trị được khấu trừ của khoản lỗ tính thuế và ưu đãi về thuế chưa sử dụng từ các năm trước chuyển sang năm hiện tại trong trường hợp doanh nghiệp dự tính chắc chắn có được lợi nhuận tính thuế thu nhập trong tương lai để sử dụng các khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ, các khoản lỗ tính thuế và ưu đãi thuế chưa sử dụng.

2 - Cuối năm tài chính, doanh nghiệp phải lập “Bảng xác định chênh lệch tạm thời được khấu trừ”, “Bảng theo dõi chênh lệch tạm thời được khấu trừ chưa sử

dụng”, giá trị được khấu trừ chuyển sang năm sau của các khoản lỗ tính thuế và ưu đãi thuế chưa sử dụng làm căn cứ lập “Bảng xác định tài sản thuế thu nhập hoãn lại” để xác định giá trị tài sản thuế thu nhập hoãn lại được ghi nhận hoặc hoàn nhập trong năm.

3 - Việc ghi nhận tài sản thuế thu nhập hoãn lại trong năm được thực hiện theo nguyên tắc bù trừ giữa tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh trong năm nay với tài sản thuế thu nhập doanh nghiệp đã ghi nhận từ các năm trước nhưng năm nay được hoàn nhập lại, cụ thể là:

- Nếu tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh trong năm lớn hơn tài sản thuế thu nhập hoãn lại được hoàn nhập trong năm, kế toán ghi nhận bổ sung giá trị tài sản thuế thu nhập hoãn lại là số chênh lệch giữa số tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh lớn hơn số được hoàn nhập trong năm, nếu chắc chắn rằng trong tương lai doanh nghiệp có đủ lợi nhuận tính thuế để thu hồi tài sản thuế thu nhập hoãn lại được ghi nhận trong năm hiện tại. Trường hợp doanh nghiệp không chắc chắn sẽ có được lợi nhuận chịu thuế trong tương lai, kế toán không được ghi nhận tài sản thuế thu nhập hoãn lại tính trên các khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ phát sinh trong năm.

- Nếu tài sản thuế thu nhập hoãn lại được ghi nhận trong năm nhỏ hơn tài sản thuế thu nhập hoãn lại được hoàn nhập trong năm, kế toán ghi giảm tài sản thuế thu nhập hoãn lại là số chênh lệch giữa số tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh nhỏ hơn số được hoàn nhập trong năm. Việc ghi giảm tài sản thuế thu nhập hoãn lại phải được thực hiện phù hợp với thời gian mà các khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ (phát sinh từ các năm trước) được hoàn nhập kể cả khi doanh nghiệp không có lợi nhuận.

4 - Trường hợp việc áp dụng hồi tố thay đổi chính sách kế toán hoặc điều chỉnh hồi tố các sai sót trọng yếu phát sinh từ các năm trước làm phát sinh khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ, kế toán phải ghi nhận bổ sung tài sản thuế thu nhập hoãn lại của các năm trước bằng cách điều chỉnh tăng số dư Có (hoặc giảm số dư Nợ) đầu năm TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối (TK 4211 - Lợi nhuận chưa phân phối năm nay) và điều chỉnh tăng số dư Nợ đầu năm TK 243 - Tài sản thuế thu nhập hoãn lại.

5 - Kết thúc năm tài chính, doanh nghiệp phải đánh giá các tài sản thuế thu nhập hoãn lại chưa được ghi nhận từ các năm trước khi dự tính chắc chắn có được lợi

nhuận tính thuế thu nhập trong tương lai để cho phép tài sản thuế hoãn lại được thu hồi.

KẾT CẤU VÀ NỘI DUNG PHẢN ÁNH CỦA TÀI KHOẢN 243 - “TÀI SẢN THUẾ THU NHẬP HOÃN LẠI”

Bên Nợ:

Giá trị tài sản thuế thu nhập hoãn lại tăng.

Bên Có:

Giá trị tài sản thuế thu nhập hoãn lại giảm.

Số dư bên Nợ:

- Giá trị tài sản thuế thu nhập hoãn lại còn lại cuối năm;
- Điều chỉnh số dư đầu năm đối với tài sản thuế thu nhập hoãn lại được ghi nhận (hoặc hoàn nhập) trong năm do áp dụng hồi tố chính sách kế toán hoặc sửa chữa hồi tố các sai sót trọng yếu của các năm trước.

PHƯƠNG PHÁP HẠCH TOÁN KẾ TOÁN MỘT SỐ HOẠT ĐỘNG KINH TẾ CHỦ YẾU

1 - Trường hợp tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh từ các giao dịch được ghi nhận vào chi phí thuế thu nhập hoãn lại: Cuối năm tài chính, kế toán căn cứ “Bảng xác định tài sản thuế thu nhập hoãn lại” đã được lập làm căn cứ ghi nhận hoặc hoàn nhập tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh từ các giao dịch được ghi nhận vào chi phí thuế thu nhập hoãn lại:

1.1 - Nếu tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh trong năm lớn hơn tài sản thuế thu nhập hoãn lại được hoàn nhập trong năm, kế toán ghi nhận bổ sung giá trị tài sản thuế thu nhập hoãn lại là số chênh lệch giữa số tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh lớn hơn số được hoàn nhập trong năm, nếu chắc chắn rằng trong tương lai doanh nghiệp có đủ lợi nhuận tính thuế để thu hồi tài sản thuế thu nhập hoãn lại được ghi nhận trong năm hiện tại, ghi:

Nợ TK 243 - Tài sản thuế thu nhập hoãn lại

Có TK 8212 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại.

1.2 - Nếu tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh trong năm nhỏ hơn tài sản thuế thu nhập hoãn lại được hoàn nhập trong năm, kế toán ghi giảm tài sản thuế thu nhập hoãn lại là số chênh lệch giữa số tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh nhỏ hơn số được hoàn nhập trong năm, ghi:

Nợ TK 8212 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại

Có TK 243 - Tài sản thuế thu nhập hoãn lại

2 - Trường hợp tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh từ việc áp dụng hội tố chính sách kế toán hoặc điều chỉnh hội tố sai sót trọng yếu của các năm trước: Cuối năm tài chính, kế toán căn cứ “Bảng xác định tài sản thuế thu nhập hoãn lại” đã được lập làm căn cứ ghi nhận hoặc hoàn nhập tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh từ các giao dịch được điều chỉnh vào lợi nhuận chưa phân phối của các năm trước:

2.1 - Trường hợp phải điều chỉnh tăng tài sản thuế thu nhập hoãn lại, ghi:

Tăng số dư Nợ đầu năm TK 243 - Tài sản thuế thu nhập hoãn lại

Tăng số dư Có đầu năm TK 4211 - Lợi nhuận chưa phân phối năm trước
(Nếu TK 4211 có số dư Có), hoặc

Giảm số dư Nợ đầu năm TK 4211 - Lợi nhuận chưa phân phối năm trước
(Nếu TK 4211 có số dư Nợ)

2.2 - Trường hợp phải điều chỉnh giảm tài sản thuế thu nhập hoãn lại, ghi:

Tăng số dư Nợ đầu năm TK 4211 - Lợi nhuận chưa phân phối năm trước
(Nếu TK 4211 có số dư Nợ), hoặc

Giảm số dư Có đầu năm TK 4211 - Lợi nhuận chưa phân phối năm trước
(Nếu TK 4211 có số dư Có)

Giảm số dư Nợ đầu năm TK 243 - Tài sản thuế thu nhập hoãn lại

3. Kế toán thuế thu nhập hoãn lại phải trả và tài sản thuế thu nhập hoãn lại trên báo cáo tài chính hợp nhất đối với các khoản đầu tư vào công ty con, công ty liên kết và các khoản vốn góp vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát

3.1 - Kế toán thuế thu nhập hoãn lại phải trả trên báo cáo tài chính hợp nhất

3.1.1 - Ghi nhận thuế thu nhập hoãn lại phải trả

- Doanh nghiệp phải ghi nhận thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh từ các khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế khi lập báo cáo tài chính hợp nhất đối với các

khoản đầu tư vào công ty con hoặc áp dụng phương pháp vốn chủ sở hữu đối với khoản đầu tư vào công ty liên kết và khoản vốn góp vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát ở nước ngoài trên báo cáo tài chính hợp nhất trong trường hợp Việt Nam chưa ký Hiệp định tránh đánh thuế hai lần hoặc có chênh lệch về thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp.

- Chênh lệch tạm thời chịu thuế phát sinh từ các khoản đầu tư vào công ty con, công ty liên kết và khoản vốn góp vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát có thể phát sinh khi:

+ Cơ quan thuế chỉ đánh thuế đối với khoản thu nhập mà doanh nghiệp được quyền nhận trong năm đã được ghi nhận trên báo cáo tài chính riêng.

+ Doanh nghiệp ghi nhận phần sở hữu trong lợi nhuận (hoặc lỗ) trong công ty con, công ty liên kết, khoản vốn góp vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát theo phương pháp vốn chủ sở hữu trong Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh hợp nhất.

Ví dụ xác định thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh từ khoản đầu tư vào công ty liên kết ở nước ngoài trên báo cáo tài chính hợp nhất.

Giả sử: Trên báo cáo tài chính hợp nhất năm 2005, doanh nghiệp A là một công ty mẹ ghi nhận thu nhập từ công ty liên kết B ở nước ngoài (Trong trường hợp nước sở tại chưa ký Hiệp định tránh đánh thuế hai lần với Việt Nam) theo phương pháp vốn chủ sở hữu là 50.000.000đ. Tuy nhiên, trên báo cáo tài chính riêng năm 2005, doanh nghiệp đã ghi nhận doanh thu hoạt động tài chính là số cổ tức được quyền nhận 10.000.000đ từ công ty liên kết B. Thuế suất thuế TNDN ở nước ngoài cũng là 28%.

Trường hợp này, khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế phát sinh là 40.000.000đ (50.000.000 - 10.000.000). Doanh nghiệp ghi nhận trên báo cáo tài chính hợp nhất thuế thu nhập hoãn lại phải trả và chi phí thuế thu nhập hoãn lại là: $40.000.000 \times 28\% = 11.200.000\text{đ}$.

- Doanh nghiệp phải ghi nhận thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh từ các khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế khi ghi nhận lợi nhuận theo phương pháp hợp nhất báo cáo tài chính đối với các khoản đầu tư vào công ty con.

Ví dụ xác định thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh từ khoản đầu tư vào công ty con ở nước ngoài trên báo cáo tài chính hợp nhất.

Giả sử: Trên báo cáo tài chính hợp nhất năm 2005, doanh nghiệp A là công ty mẹ ghi nhận thu nhập từ công ty con C ở nước ngoài (Trong trường hợp nước sở tại chưa ký Hiệp định tránh đánh thuế hai lần với Việt Nam) theo phương pháp hợp nhất là 200.000.000đ. Tuy nhiên, trên báo cáo tài chính riêng năm 2005, doanh nghiệp chỉ ghi nhận doanh thu hoạt động tài chính là số cổ tức được quyền nhận 80.000.000đ từ công ty con C, thuế suất thuế TNDN ở nước ngoài cũng là 28%.

Trường hợp này, khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế phát sinh là 120.000.000đ (200.000.000 - 80.000.000). Doanh nghiệp ghi nhận trên báo cáo tài chính hợp nhất thuế thu nhập hoãn lại phải trả và chi phí thuế thu nhập hoãn lại là: $120.000.000 \times 28\% = 33.600.000\text{đ}$.

3.1.2 - Phương pháp xác định thuế thu nhập hoãn lại phải trả

(1) - Xác định các khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế:

- Cuối năm tài chính, khi lập báo cáo tài chính hợp nhất, kế toán phải xác định các khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế phát sinh từ các khoản đầu tư vào công ty con, công ty liên kết, khoản vốn góp vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát.

- Để tổng hợp các khoản chênh lệch tạm thời, doanh nghiệp có thể sử dụng “Bảng xác định chênh lệch tạm thời chịu thuế” với các chỉ tiêu phù hợp (Biểu số 01) quy định tại Thông tư này.

* Căn cứ để lập “Bảng xác định chênh lệch tạm thời chịu thuế phát sinh khi lập báo cáo tài chính hợp nhất” là số chênh lệch tạm thời chịu thuế phát sinh trong năm liên quan đến từng khoản đầu tư vào công ty con, công ty liên kết, khoản vốn góp vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát.

(2) - Xác định thuế thu nhập hoãn lại phải trả

- Cuối năm tài chính, căn cứ vào số chênh lệch tạm thời chịu thuế đã xác định được, kế toán xác định thuế thu nhập hoãn lại phải trả làm căn cứ ghi nhận và trình bày thuế thu nhập hoãn lại phải trả trên báo cáo tài chính hợp nhất.

- Doanh nghiệp có thể sử dụng “Bảng xác định thuế thu nhập hoãn lại phải trả” với các chỉ tiêu phù hợp (Biểu số 02) quy định tại điểm 2.1.2 Mục B Phần I Thông tư này để xác định giá trị thuế thu nhập hoãn lại phải trả được ghi nhận trong năm và xác định giá trị thuế thu nhập hoãn lại phải trả giảm do hoàn nhập các khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế của các năm trước.

3.1.3 - Kế toán thuế thu nhập hoãn lại phải trả trên báo cáo tài chính hợp nhất

- Trường hợp phải ghi nhận thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh từ các khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế gắn liền với các khoản đầu tư vào công ty con, công ty liên kết, khoản vốn góp vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát, ghi:

Tăng khoản mục “Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại”

Tăng khoản mục “Thuế thu nhập hoãn lại phải trả”.

- Trường hợp phải ghi giảm thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh từ các khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế gắn liền với các khoản đầu tư vào công ty con, công ty liên kết, khoản vốn góp vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát, ghi:

Giảm khoản mục “Thuế thu nhập hoãn lại phải trả”.

Giảm khoản mục “Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại”.

3.2 - Kế toán tài sản thuế thu nhập hoãn lại trên báo cáo tài chính hợp nhất

3.2.1 - Ghi nhận tài sản thuế thu nhập hoãn lại trên báo cáo tài chính hợp nhất

- Doanh nghiệp chỉ ghi nhận tài sản thuế hoãn lại phát sinh từ các khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ khi áp dụng phương pháp hợp nhất hoặc phương pháp vốn chủ sở hữu để kế toán các khoản đầu tư vào công ty con, công ty liên kết, khoản vốn góp vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát ở nước ngoài trên báo cáo tài chính hợp nhất trong trường hợp Việt Nam chưa ký Hiệp định tránh đánh thuế hai lần hoặc có chênh lệch về thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp.

- Chênh lệch tạm thời được khấu trừ phát sinh từ các khoản đầu tư vào công ty con, công ty liên kết và khoản vốn góp vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát khi:

+ Cơ quan thuế không cho phép khấu trừ khoản lỗ từ công ty con, công ty liên kết, khoản vốn góp vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát vào thu nhập chịu thuế trong năm của doanh nghiệp;

+ Doanh nghiệp ghi nhận khoản lỗ là toàn bộ phần sở hữu trong lợi nhuận (hoặc lỗ) trong công ty con, công ty liên kết, khoản vốn góp liên doanh trên báo cáo tài chính hợp nhất.

Ví dụ xác định tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh từ khoản đầu tư vào công ty liên kết ở nước ngoài trên báo cáo tài chính hợp nhất.

Trên báo cáo tài chính hợp nhất năm 2005, doanh nghiệp A ghi nhận khoản lỗ từ công ty liên kết D theo phương pháp vốn chủ sở hữu là 150.000.000đ. Tuy nhiên

khoản lỗ này không được khấu trừ vào thu nhập chịu thuế của doanh nghiệp, thuế suất thuế TNDN là 28%.

Trong trường hợp này, khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ phát sinh là 150.000.000đ. Doanh nghiệp ghi nhận trên Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh hợp nhất tài sản thuế thu nhập hoãn lại và ghi giảm chi phí thuế thu nhập hoãn lại là: $150.000.000 \times 28\% = 42.000.000\text{đ}$.

3.2.2 - Phương pháp xác định tài sản thuế thu nhập hoãn lại

(1) - Xác định các khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ:

- Cuối mỗi năm tài chính, khi lập báo cáo tài chính hợp nhất, kế toán phải xác định các khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ phát sinh từ các khoản đầu tư vào công ty con, công ty liên kết, khoản vốn góp vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát.

- Doanh nghiệp có thể sử dụng “Bảng xác định chênh lệch tạm thời được khấu trừ” (Biểu số 03) để phản ánh các khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ khi lập báo cáo tài chính hợp nhất.

(2) - Xác định giá trị tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh trong năm

- Cuối năm tài chính, căn cứ vào các khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ xác định được khi lập báo cáo tài chính hợp nhất, kế toán xác định tài sản thuế thu nhập hoãn lại để ghi nhận và trình bày tài sản thuế thu nhập hoãn lại trên báo cáo tài chính hợp nhất.

- Doanh nghiệp có thể sử dụng “Bảng xác định tài sản thuế thu nhập hoãn lại” (Biểu số 05) để xác định giá trị tài sản thuế thu nhập hoãn lại được ghi nhận trong năm phát sinh từ các khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ và xác định giá trị tài sản thuế thu nhập hoãn lại được ghi giảm do hoàn nhập các khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ của các năm trước khi lập báo cáo tài chính hợp nhất.

3.2.3 - Kế toán tài sản thuế thu nhập hoãn lại trên báo cáo tài chính hợp nhất

- Trường hợp phải ghi nhận tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh từ các khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ gắn liền với các khoản đầu tư vào công ty con, công ty liên kết, khoản vốn góp vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát, ghi:

Tăng khoản mục “Tài sản thuế thu nhập hoãn lại”

Giảm khoản mục “Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại”.

- Trường hợp phải hoàn nhập tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh từ các khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ gắn liền với các khoản đầu tư vào công ty con, công ty liên kết, khoản vốn góp vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát, ghi:

Tăng khoản mục “Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại”

Giảm khoản mục “Tài sản thuế thu nhập hoãn lại”.

4. Sửa đổi, bổ sung về kế toán lợi nhuận chưa phân phối

4.1 - Lợi nhuận chưa phân phối của doanh nghiệp

Lợi nhuận chưa phân phối của doanh nghiệp là lợi nhuận sau khi trừ (-) chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp (theo Chuẩn mực kế toán số 17 “Thuế thu nhập doanh nghiệp” và hướng dẫn tại Thông tư này) sau đó cộng (+) hoặc trừ (-) các khoản điều chỉnh số thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành phải nộp hoặc được hoàn lại và thuế thu nhập hoãn lại phải trả hoặc tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh trong năm hiện tại do:

+ Điều chỉnh số thuế thu nhập hiện hành của các năm trước do áp dụng hồi tố thay đổi chính sách kế toán hoặc điều chỉnh hồi tố các sai sót trọng yếu của các năm trước;

+ Điều chỉnh tài sản thuế thu nhập hoãn lại và thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh từ việc áp dụng hồi tố thay đổi chính sách kế toán hoặc điều chỉnh hồi tố các sai sót trọng yếu của các năm trước;

4.2 - Sửa đổi, bổ sung nội dung phản ánh của Tài khoản 421 “Lợi nhuận chưa phân phối”

1 - Kết quả từ hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp phản ánh trên Tài khoản 421 là lợi nhuận hoặc lỗ sau khi trừ (-) chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp.

2 - Kế toán không phản ánh vào tài khoản này số thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành phải nộp trong năm.

3 - Kế toán không phản ánh vào tài khoản này số thuế thu nhập hoãn lại phải trả và tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh trong năm hiện hành đã được ghi nhận vào chi phí (hoặc thu nhập) thuế thu nhập hoãn lại.

4 - Trường hợp doanh nghiệp phải điều chỉnh số dư đầu năm của Tài khoản 421 “Lợi nhuận chưa phân phối” do doanh nghiệp áp dụng hồi tố thay đổi chính sách kế toán hoặc do điều chỉnh hồi tố các sai sót trọng yếu của các năm trước, kế toán phải xác định các ảnh hưởng về thuế thu nhập trong các năm trước làm cơ sở điều

chính số dư đầu năm đối với tài sản thuế thu nhập hoãn lại và thuế thu nhập hoãn lại phải trả một cách phù hợp.

5. Trình bày báo cáo tài chính

5.1- Trình bày trong Bảng Cân đối kế toán

5.1.1 - Tài sản thuế thu nhập hoãn lại

Tài sản thuế thu nhập hoãn lại được trình bày trong chỉ tiêu “Tài sản thuế thu nhập hoãn lại” - Mã số 262 trên Bảng cân đối kế toán.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này được căn cứ vào số dư Nợ Tài khoản 243 “Tài sản thuế thu nhập hoãn lại”, trên Sổ Cái.

5.1.2 - Thuế thu nhập hoãn lại phải trả

Thuế thu nhập hoãn lại phải trả được trình bày trong chỉ tiêu “Thuế thu nhập hoãn lại phải trả” - Mã số 335 trên Bảng cân đối kế toán.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này được căn cứ vào số dư Có Tài khoản 347 - “Thuế thu nhập hoãn lại phải trả”, trên Sổ Cái.

5.2 - Trình bày Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh

Sửa đổi chỉ tiêu “Thuế thu nhập doanh nghiệp” (Mã số 51) thành 2 chỉ tiêu: “Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành - Mã số 51” và “Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại - Mã số 52” trong Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh.

5.2.1- Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành - Mã số 51

Chỉ tiêu này phản ánh chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành phát sinh trong năm báo cáo.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này được căn cứ vào tổng số phát sinh bên Có Tài khoản 8211 “Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành” đối ứng với bên Nợ TK 911 “Xác định kết quả kinh doanh” trên sổ kế toán chi tiết TK 8211, hoặc căn cứ vào số phát sinh bên Nợ TK 8211 đối ứng với bên Có TK 911 trong kỳ báo cáo trên sổ kế toán chi tiết TK 8211, (trường hợp này số liệu được ghi vào chỉ tiêu này bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (...)).

5.2.2- Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại

Chỉ tiêu này phản ánh chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại hoặc thu nhập thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại phát sinh trong năm báo cáo.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này được căn cứ vào tổng số phát sinh bên Có Tài khoản 8212 “Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại” đối ứng với bên Nợ TK 911 “Xác định kết quả kinh doanh” trên sổ kế toán chi tiết TK 8211, hoặc căn cứ vào số phát sinh bên Nợ TK 8212 đối ứng với bên Có TK 911 trong kỳ báo cáo, trên sổ kế toán chi tiết TK 8212 (trường hợp này số liệu được ghi vào chỉ tiêu này bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (...)).

5.3 - Trình bày Bản thuyết minh báo cáo tài chính

5.3.1 - Bổ sung mục 21 Phần V. của Bản thuyết minh báo cáo tài chính:

a- Tài sản thuế thu nhập hoãn lại:

	Cuối năm	Đầu năm
- Tài sản thuế thu nhập hoãn lại liên quan đến khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ
- Tài sản thuế thu nhập hoãn lại liên quan đến khoản lỗ tính thuế chưa sử dụng
- Tài sản thuế thu nhập hoãn lại liên quan đến khoản ưu đãi tính thuế chưa sử dụng
- Khoản hoàn nhập tài sản thuế thu nhập hoãn lại đã được ghi nhận từ các năm trước
Tài sản thuế thu nhập hoãn lại

b- Thuế thu nhập hoãn lại phải trả

- Thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh từ các khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế
- Khoản hoàn nhập thuế thu nhập hoãn lại phải trả đã được ghi nhận từ các năm trước
- Thuế thu nhập hoãn lại phải trả

5.3.2 - Bổ sung mục 31 Phần VI. của Bản thuyết minh báo cáo tài chính:

31- Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành	Năm nay	Năm trước
- Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp tính trên thu nhập chịu thuế năm hiện hành
- Điều chỉnh chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp của các năm trước vào chi phí thuế thu nhập hiện hành năm nay
- Tổng chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành

5.3.3 - *Bổ sung mục 32 Phần VI. của Bản thuyết minh báo cáo tài chính:*

32- Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại	Năm nay	Năm trước
- Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại phát sinh từ các khoản chênh lệch tạm thời phải chịu thuế
- Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại phát sinh từ việc hoàn nhập tài sản thuế thu nhập hoãn lại
- Thu nhập thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại phát sinh từ các khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ	(...)	(...)
- Thu nhập thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại phát sinh từ các khoản lỗ tính thuế và ưu đãi thuế chưa sử dụng	(...)	(...)
- Thu nhập thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại phát sinh từ việc hoàn nhập thuế thu nhập hoãn lại phải trả	(...)	(...)
- Tổng chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại

5.3.4 - *Doanh nghiệp phải giải trình riêng rẽ các thông tin sau trong Bản thuyết minh báo cáo tài chính.*

a) Tổng số thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành và thuế thu nhập hoãn lại liên quan đến các khoản mục được ghi nhận vào vốn chủ sở hữu;

b) Giải thích mối quan hệ giữa chi phí (hoặc thu nhập) thuế thu nhập doanh nghiệp và lợi nhuận kế toán theo một hoặc cả hai hình thức sau:

(i) Đối chiếu bằng số giữa chi phí (hoặc thu nhập) thuế TNDN và tích số của lợi nhuận kế toán nhân (x) với thuế suất áp dụng; hoặc

(ii) Đối chiếu bằng số giữa thuế suất hiệu quả bình quân với thuế suất áp dụng.

c) Giá trị (ngày đáo hạn, nếu có) của các chênh lệch tạm thời được khấu trừ, lỗ tính thuế chưa sử dụng và các ưu đãi thuế chưa sử dụng mà chưa tài sản thuế thu nhập hoãn lại nào được ghi nhận vào Bảng cân đối kế toán;

d) Chênh lệch tạm thời, mỗi loại lỗ tính thuế chưa sử dụng cũng như các ưu đãi thuế chưa sử dụng;

e) Giá trị của tài sản thuế thu nhập hoãn lại và thuế thu nhập hoãn lại phải trả được ghi nhận trên Bảng cân đối kế toán của từng năm sử dụng;

f) Giá trị thu nhập hoặc chi phí thuế TNDN hoãn lại được ghi nhận vào Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh, nếu điều này không được phản ánh rõ từ các thay đổi của các giá trị được ghi nhận trong Bảng cân đối kế toán;

g) Doanh nghiệp phải trình bày giá trị của tài sản thuế thu nhập hoãn lại và bằng chứng cho việc ghi nhận, khi:

- Việc sử dụng tài sản thuế thu nhập hoãn lại phụ thuộc vào lợi nhuận tính thuế trong tương lai vượt quá mức lợi nhuận phát sinh từ việc hoàn nhập các chênh lệch tạm thời chịu thuế hiện tại; và

- Doanh nghiệp chịu lỗ trong năm hiện hành hoặc năm trước do quy định pháp lý về thuế mà tài sản thuế hoãn lại có liên quan.

Ví dụ 1: Xác định và ghi nhận tài sản thuế thu nhập hoãn lại liên quan đến khấu hao TSCĐ

Năm 2005, Công ty Thăng Long mua hai TSCĐ:

- TSCĐ A có giá mua là 12.000.000đ, thời gian sử dụng hữu ích theo kế toán là 3 năm, theo thuế là 6 năm; TSCĐ B có giá mua là 10.000.000đ, thời gian sử dụng hữu ích theo kế toán là 2 năm, theo thuế là 4 năm.

- Thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp 28%. Giả sử công ty chỉ có tài sản thuế thu nhập hoãn lại liên quan đến TSCĐ A và B.

Việc xác định tài sản thuế thu nhập hoãn lại được thực hiện như sau:

Xác định chênh lệch tạm thời được khấu trừ liên quan đến từng TSCĐ từ năm 2005 đến 2010

Đơn vị tính: 1.000đ

Chỉ tiêu	Năm tài chính					
	2005	2006	2007	2008	2009	2010
TSCĐ A (NG: 12.000) Chi phí khấu hao (theo kế toán)	(4.000)	(4.000)	(4.000)			

Chỉ tiêu	Năm tài chính					
	2005	2006	2007	2008	2009	2010
Chi phí khấu hao (theo thuế)	(2.000)	(2.000)	(2.000)	(2.000)	(2.000)	(2.000)
Chênh lệch tạm thời được khấu trừ tăng	2.000	2.000	2.000			
Chênh lệch tạm thời được khấu trừ giảm (Hoàn nhập)				(2.000)	(2.000)	(2.000)
TSCĐ B (NG: 10.000)						
Chi phí khấu hao (theo kế toán)	(5.000)	(5.000)				
Chi phí khấu hao (theo thuế)	(2.500)	(2.500)	(2.500)	(2.500)		
Chênh lệch tạm thời được khấu trừ tăng	2.500	2.500				
Chênh lệch tạm thời được khấu trừ giảm (Hoàn nhập)			(2.500)	(2.500)		
Tổng chênh lệch tạm thời được khấu trừ tăng của TSCĐ A&B	4.500	4.500				
Tổng chênh lệch tạm thời được khấu trừ giảm (hoàn nhập) của TSCĐ A&B			(500)	(4.500)	(2.000)	(2.000)
Tài sản thuế thu nhập hoãn lại được ghi nhận	1.260	1.260				
Tài sản thuế thu nhập hoãn lại được hoàn nhập			(140)	(1.260)	(560)	(560)

- Trong 2 năm 2005 và 2006, Công ty Thăng Long phải xác định khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ phát sinh trong từng năm là 4.500.000 đ tương ứng với

việc ghi giảm chi phí thuế TNDN hoãn lại và ghi nhận tài sản thuế thu nhập hoãn lại mỗi năm là 1.260.000đ (4.500.000 x 28%). Kế toán ghi:

Nợ TK 243 - Tài sản thuế thu nhập hoãn lại : 1.260.000 đ
 Có TK 8212 - Chi phí thuế TNDN hoãn lại : 1.260.000 đ.

- Năm 2007, Công ty Thăng Long phải xác định:

+ Khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ phát sinh tăng liên quan đến TSCĐ A là 2.000.000 đ

+ Khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ phát sinh giảm (hoàn nhập) liên quan đến TSCĐ B là 2.500.000 đ

Kết quả, năm 2007, chênh lệch tạm thời được khấu trừ liên quan tới TSCĐ A và TSCĐ B giảm 500.000 đ. Công ty Thăng Long phải hoàn nhập tài sản thuế thu nhập hoãn lại và ghi tăng chi phí thuế TNDN hoãn lại là 140.000 đ Kế toán ghi:

Nợ TK 8212 - Chi phí thuế TNDN hoãn lại : 140.000 đ
 Có TK 243 - Tài sản thuế thu nhập hoãn lại : 140.000 đ.

- Năm 2008, Công ty Thăng Long xác định:

+ Khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ phát sinh giảm (hoàn nhập) liên quan đến TSCĐ A là 2.000.000 đ

+ Khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ phát sinh giảm (hoàn nhập) liên quan đến TSCĐ B là 2.500.000 đ

Kết quả, năm 2008, chênh lệch tạm thời được khấu trừ liên quan tới TSCĐ A và TSCĐ B giảm 4.500.000 đ. Công ty Thăng Long phải hoàn nhập Tài sản thuế thu nhập hoãn lại và ghi tăng chi phí thuế TNDN hoãn lại là 1.260.000 đ. Kế toán ghi:

Nợ TK 8212 - Chi phí thuế TNDN hoãn lại : 1.260.000 đ
 Có TK 243 - Tài sản thuế thu nhập hoãn lại : 1.260.000 đ.

- Năm 2009 và 2010, Công ty Thăng Long xác định:

Khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ phát sinh giảm liên quan đến TSCĐ A trong mỗi năm là 2.000.000 đ, tương ứng, công ty Thăng Long phải hoàn nhập Tài sản thuế thu nhập hoãn lại là 560.000 đ. Kế toán ghi:

Nợ TK 8212 - Chi phí thuế TNDN hoãn lại : 560.000 đ
 Có TK 243 - Tài sản thuế thu nhập hoãn lại : 560.000 đ.

Ví dụ 2: Xác định và ghi nhận thuế thu nhập hoãn lại phải trả liên quan đến khấu hao TSCĐ

Năm 2006, Công ty Thăng Long mua hai TSCĐ:

- TSCĐ C có giá mua là 24.000.000đ, thời gian sử dụng hữu ích theo kế toán là 6 năm, theo thuế là 3 năm; TSCĐ E có giá mua là 10.000.000đ, thời gian sử dụng hữu ích theo kế toán là 4 năm, theo thuế là 2 năm.

- Thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp 28%. Giả sử công ty chỉ có thuế thu nhập hoãn lại phải trả liên quan đến TSCĐ C và E.

Việc xác định thuế thu nhập hoãn lại phải trả được thực hiện như sau:

Xác định chênh lệch tạm thời chịu thuế liên quan đến từng TSCĐ từ năm 2006 đến 2011

Đơn vị tính: 1.000đ

Chỉ tiêu	Năm tài chính					
	2006	2007	2008	2009	2010	2011
TSCĐ C (NG: 24.000)						
Chi phí khấu hao (theo thuế)	(8.000)	(8.000)	(8.000)			
Chi phí khấu hao (theo kế toán)	(4.000)	(4.000)	(4.000)	(4.000)	(4.000)	(4.000)
Chênh lệch tạm thời chịu thuế tăng	4.000	4.000	4.000			
Chênh lệch tạm thời chịu thuế giảm (Hoàn nhập)				(4.000)	(4.000)	(4.000)
TSCĐ D (NG: 10.000)						
Chi phí khấu hao (theo thuế)	(5.000)	(5.000)				
Chi phí khấu hao (theo kế toán)	(2.500)	(2.500)	(2.500)	(2.500)		
Chênh lệch tạm thời chịu thuế tăng	2.500	2.500				

Chỉ tiêu	Năm tài chính					
	2006	2007	2008	2009	2010	2011
Chênh lệch tạm thời chịu thuế giảm (Hoàn nhập)			(2.500)	(2.500)		
Tổng chênh lệch tạm thời chịu thuế tăng của TSCĐ C&D	6.500	6.500	1.500			
Tổng chênh lệch tạm thời chịu thuế giảm (hoàn nhập) của TSCĐ C&D				(6.500)	(4.000)	(4.000)
Thuế thu nhập hoãn lại phải trả được ghi nhận	1.820	1.820	420			
Thuế thu nhập hoãn lại phải trả được hoàn nhập				(1.820)	(1.120)	(1.120)

- Trong 2 năm 2006 và 2007, Công ty Thăng Long phải xác định khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế phát sinh trong từng năm là 6.500.000đ tương ứng với việc ghi nhận Chi phí thuế TNDN hoãn lại và ghi nhận Thuế thu nhập hoãn lại phải trả mỗi năm là 1.820.000đ (6.500.000 x 28%). Kế toán ghi:

Nợ TK 8212 - Chi phí thuế TNDN hoãn lại : 1.820.000 đ

Có TK 347 - Thuế thu nhập hoãn lại phải trả: 1.820.000 đ

- Năm 2008, Công ty Thăng Long phải xác định:

+ Khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế phát sinh tăng liên quan đến TSCĐ C là 4.000.000 đ;

+ Khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế phát sinh giảm (hoàn nhập) liên quan đến TSCĐ E là 2.500.000 đ;

Kết quả, năm 2008, chênh lệch tạm thời chịu thuế liên quan tới TSCĐ C và TSCĐ E tăng 1.500.000 đ. Công ty Thăng Long phải ghi nhận thuế thu nhập hoãn lại phải trả và ghi nhận chi phí thuế TNDN hoãn lại là 420.000 đ (1.500.000 x 28%)
Kế toán ghi:

Nợ TK 8212 - Chi phí thuế TNDN hoãn lại : 420.000 đ
Có TK 347 - Thuế thu nhập hoãn lại phải trả : 420.000 đ

- Năm 2009, Công ty Thăng Long xác định:

+ Khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế phát sinh giảm (hoàn nhập) liên quan đến TSCĐ C là 4.000.000đ.

+ Khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế phát sinh giảm (hoàn nhập) liên quan đến TSCĐ E là 2.500.000đ.

Kết quả, năm 2009, chênh lệch tạm thời chịu thuế liên quan tới TSCĐ C và TSCĐ E giảm (hoàn nhập) 6.500.000đ Công ty Thăng Long phải hoàn nhập thuế thu nhập hoãn lại phải trả và ghi giảm chi phí thuế TNDN hoãn lại là 1.820.000đ (6.500.000 x 28%). Kế toán ghi

Nợ TK 347 - Thuế thu nhập hoãn lại phải trả : 1.820.000 đ
Có TK 8212 - Chi phí thuế TNDN hoãn lại : 1.820.000 đ.

- Năm 2010 và 2011, Công ty Thăng Long xác định:

Khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế phát sinh giảm (hoàn nhập) liên quan đến TSCĐ C trong mỗi năm là 4.000.000 đ, tương ứng, công ty Thăng Long phải hoàn nhập thuế thu nhập hoãn lại phải trả và ghi giảm chi phí thuế TNDN hoãn lại là 1.120.000 đ (4.000.000 x 28%). Kế toán ghi:

Nợ TK 347 - Thuế thu nhập hoãn lại phải trả : 1.120.000
Có TK 8212 - Chi phí thuế TNDN hoãn lại : 1.120.000

II. HƯỚNG DẪN KẾ TOÁN CHUẨN MỰC “CÁC SỰ KIỆN PHÁT SINH SAU NGÀY KẾT THỨC KỲ KẾ TOÁN NĂM”

1. Quy định chung

1.1. Các sự kiện phát sinh sau ngày kết thúc kỳ kế toán năm là những sự kiện có ảnh hưởng tích cực hoặc tiêu cực đến báo cáo tài chính đã xảy ra trong khoảng thời gian từ ngày kết thúc kỳ kế toán năm đến trước ngày phát hành báo cáo tài chính, gồm hai loại:

(a) Các sự kiện phát sinh sau ngày kết thúc kỳ kế toán năm cần điều chỉnh là những sự kiện có các bằng chứng bổ sung về các sự kiện tồn tại vào ngày kết thúc kỳ kế toán năm cần phải điều chỉnh sổ kế toán và báo cáo tài chính;

(b) Các sự kiện phát sinh sau ngày kết thúc kỳ kế toán năm không cần điều chỉnh là những sự kiện có dấu hiệu về các sự kiện phát sinh sau ngày kết thúc kỳ kế toán năm cung cấp bằng chứng về các sự việc đã tồn tại trong năm tài chính không ảnh hưởng đến báo cáo tài chính nên không cần phải điều chỉnh sổ kế toán và báo cáo tài chính.

1.2. Doanh nghiệp phải điều chỉnh các số liệu đã được ghi nhận trong báo cáo tài chính để phản ánh các sự kiện phát sinh sau ngày kết thúc kỳ kế toán năm cần điều chỉnh. Trường hợp này, doanh nghiệp phải:

- Điều chỉnh các số liệu đã ghi nhận trong sổ kế toán và các thông tin đã trình bày trong báo cáo tài chính; hoặc

- Ghi nhận những khoản mục mà trước đó chưa được ghi nhận.

1.3. Các sự kiện phát sinh sau ngày kết thúc kỳ kế toán năm cần điều chỉnh sổ kế toán và báo cáo tài chính phải là các sự kiện cung cấp bằng chứng về các sự việc đã tồn tại trong năm tài chính và phải xác định được (định lượng được).

1.4. Việc điều chỉnh sổ kế toán và báo cáo tài chính về những sự kiện phát sinh sau ngày kết thúc kỳ kế toán năm, được thực hiện theo một trong ba phương pháp điều chỉnh sổ kế toán quy định trong Luật Kế toán như: Phương pháp cải chính, phương pháp ghi số âm hoặc phương pháp ghi bổ sung.

1.5. Đối với các sự kiện phát sinh sau ngày kết thúc kỳ kế toán năm không cần điều chỉnh, doanh nghiệp có thể trình bày trong Bản thuyết minh báo cáo tài chính.

1.6. Các sự kiện phát sinh sau ngày phát hành báo cáo tài chính không thuộc phạm vi áp dụng và hướng dẫn của Chuẩn mực kế toán số 23 “Các sự kiện phát sinh sau ngày kết thúc kỳ kế toán năm” và hướng dẫn tại Thông tư này.

1.7. Đối với các khoản cổ tức của cổ đông công bố sau ngày kết thúc kỳ kế toán năm nhưng trước ngày phát hành báo cáo tài chính, doanh nghiệp không phải ghi nhận là các khoản nợ phải trả trên Bảng cân đối kế toán tại ngày kết thúc kỳ kế toán năm, mà được trình bày trong Bản thuyết minh báo cáo tài chính theo quy định của Chuẩn mực kế toán số 21 “Trình bày báo cáo tài chính”.

1.8. Trường hợp sau ngày kết thúc kỳ kế toán năm, Ban Giám đốc xác nhận có dự kiến thu hẹp đáng kể quy mô hoạt động, ngừng sản xuất, kinh doanh, phá sản hoặc giải thể thì doanh nghiệp không được lập báo cáo tài chính trên cơ sở nguyên tắc hoạt động liên tục. Trường hợp này báo cáo tài chính phải được lập trên cơ sở hoạt động không liên tục.

Khi nhận thấy sau ngày kết thúc kỳ kế toán năm, kết quả kinh doanh bị giảm sút đáng kể và tình hình tài chính xấu đi nghiêm trọng thì doanh nghiệp phải xem xét nguyên tắc hoạt động liên tục có còn phù hợp để lập báo cáo tài chính hay không. Nếu nguyên tắc hoạt động liên tục không còn phù hợp để lập báo cáo tài chính khi có dự kiến theo một trong các tình trạng trên thì doanh nghiệp phải thay đổi căn bản cơ sở kế toán và lập báo cáo tài chính chứ không chỉ điều chỉnh lại số liệu đã ghi nhận theo cơ sở kế toán ban đầu.

2. Quy định cụ thể

2.1. Hướng dẫn kế toán các sự kiện phát sinh sau ngày kết thúc kỳ kế toán năm cần điều chỉnh

2.1.1. Trường hợp sau ngày kết thúc kỳ kế toán năm đến ngày phát hành báo cáo tài chính, doanh nghiệp nhận được thông tin về các sự kiện xác nhận nghĩa vụ hiện tại vào ngày kết thúc kỳ kế toán năm đòi hỏi phải điều chỉnh khoản dự phòng đã được ghi nhận từ trước, ghi nhận những khoản dự phòng mới hoặc ghi nhận những khoản nợ phải thu, nợ phải trả mới.

Ví dụ: Kết luận của tòa án sau ngày kết thúc kỳ kế toán năm xác nhận doanh nghiệp sản xuất ô tô Hòa Bình có nghĩa vụ hiện tại vào ngày kết thúc kỳ kế toán năm dự kiến sẽ phải thanh toán chi phí bảo hành sản phẩm cao hơn số dự phòng chi phí bảo hành đã lập. Trường hợp này doanh nghiệp Hòa Bình phải điều chỉnh tăng dự phòng chi phí bảo hành đã lập để đảm bảo đủ nguồn thực hiện nghĩa vụ chi trả về bảo hành sản phẩm cho khách hàng. Căn cứ vào số dự phòng chi phí bảo hành sản phẩm phải lập và số dự phòng đã lập, kế toán điều chỉnh sổ kế toán khoản dự phòng chi phí bảo hành sản phẩm cho khách hàng như sau:

a) Căn cứ vào khoản dự phòng bảo hành sản phẩm cần phải lập thêm, ghi:

Nợ TK 641 - Chi phí bán hàng (Số dự phòng cần phải lập thêm)

Có TK 352 - Dự phòng phải trả.

b) Kết chuyển tăng chi phí bán hàng để xác định kết quả, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 641 - Chi phí bán hàng.

c) Điều chỉnh giảm Thuế TNDN phải nộp (nếu có) và điều chỉnh giảm chi phí thuế TNDN hiện hành, ghi:

Nợ TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp

Có TK 8211 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành.

Đồng thời kết chuyển giảm chi phí thuế TNDN hiện hành (Nếu đã thực hiện bút toán kết chuyển cuối kỳ), ghi:

Nợ TK 8211 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh.

d) Điều chỉnh giảm lợi nhuận chưa phân phối (Nếu đã thực hiện bút toán kết chuyển cuối kỳ), ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối (4212 - Lợi nhuận chưa phân phối năm nay)

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh.

* Doanh nghiệp có thể lập các bút toán điều chỉnh theo phương pháp ghi số âm (ghi đỏ) bằng số chênh lệch giữa số đã ghi lớn hơn số đúng, như sau:

Ngoài bút toán điều chỉnh sổ kế toán như điểm a, b ở trên, kế toán còn điều chỉnh sổ kế toán bằng các bút toán:

+ Điều chỉnh giảm (ghi số âm) số thuế TNDN phải nộp và điều chỉnh giảm (ghi số âm) chi phí thuế TNDN hiện hành, được xác định bằng số chênh lệch giữa số thuế TNDN phải nộp đã ghi lớn hơn số thuế TNDN phải nộp sau khi đã điều chỉnh. Số chênh lệch điều chỉnh giảm (ghi số âm) số thuế TNDN phải nộp, ghi:

Nợ TK 8211 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành

Có TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp.

Đồng thời điều chỉnh bút toán kết chuyển giảm (ghi số âm) chi phí thuế TNDN hiện hành (nếu đã thực hiện bút toán kết chuyển cuối kỳ), ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 8211 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành.

+ Điều chỉnh bút toán kết chuyển lãi giảm (ghi số âm) (nếu đã thực hiện bút toán kết chuyển lãi cuối kỳ) được xác định bằng số chênh lệch giữa số lãi đã kết chuyển

lớn hơn số lãi sau khi đã điều chỉnh. Số chênh lệch điều chỉnh bút toán kết chuyển lãi giảm (ghi số âm), ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh
 Có TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối.

2.1.2. Trường hợp sau ngày kết thúc kỳ kế toán năm đến ngày phát hành báo cáo tài chính, doanh nghiệp nhận được thông tin cung cấp bằng chứng về một tài sản bị tổn thất trong kỳ kế toán năm, hoặc giá trị của khoản tổn thất được ghi nhận từ trước đối với tài sản này cần phải điều chỉnh thì xử lý như sau:

Ví dụ: Trường hợp sau ngày kết thúc kỳ kế toán năm đến ngày phát hành báo cáo tài chính, doanh nghiệp bán hàng tồn kho và có bằng chứng về giá trị thuần có thể thực hiện được vào ngày kết thúc kỳ kế toán năm của hàng tồn kho bị giảm giá thì doanh nghiệp phải căn cứ vào giá bán hàng tồn kho để tính toán số dự phòng giảm giá hàng tồn kho phải lập cho lượng hàng tồn kho này. Căn cứ vào số dự phòng phải lập và số dự phòng đã lập, kế toán phải điều chỉnh trên sổ kế toán khoản dự phòng giảm giá hàng tồn kho như sau:

a) Trường hợp số dự phòng giảm giá hàng tồn kho phải lập lớn hơn số dự phòng đã lập:

Căn cứ chênh lệch giữa số dự phòng phải lập lớn hơn số dự phòng đã lập, kế toán điều chỉnh sổ kế toán có thể theo một trong hai cách sau:

(1) Ghi tăng số dự phòng giảm giá hàng tồn kho và ghi tăng giá vốn hàng bán:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (Chênh lệch số dự phòng phải lập lớn hơn số dự phòng đã lập)

 Có TK 159 - Dự phòng giảm giá hàng tồn kho.

(2) Kết chuyển tăng giá vốn hàng bán để xác định kết quả, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh
 Có TK 632 - Giá vốn hàng bán.

(3) Điều chỉnh giảm Thuế TNDN phải nộp (nếu có), ghi:

Nợ TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp
 Có TK 8211 - Chi phí thuế TNDN hiện hành.

Đồng thời kết chuyển giảm chi phí thuế TNDN hiện hành sang TK 911 (nếu đã thực hiện bút toán kết chuyển cuối kỳ), ghi:

Nợ TK 8211 - Chi phí thuế TNDN hiện hành

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh.

(4) Điều chỉnh giảm lợi nhuận chưa phân phối (nếu đã thực hiện bút toán kết chuyển cuối kỳ), ghi:

Nợ TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối (Tk 4212 - Lợi nhuận chưa phân phối năm nay)

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh.

* Doanh nghiệp có thể lập các bút toán điều chỉnh theo phương pháp ghi số âm (ghi đỏ) bằng số chênh lệch giữa số đã ghi lớn hơn số đúng, như sau:

Ngoài bút toán điều chỉnh sổ kế toán như điểm (1), (2) ở trên, kế toán còn điều chỉnh sổ kế toán như sau:

+ Điều chỉnh giảm (ghi số âm) số thuế TNDN phải nộp và điều chỉnh giảm (ghi số âm) chi phí thuế TNDN hiện hành (nếu có), được xác định bằng số chênh lệch giữa số thuế TNDN phải nộp đã ghi lớn hơn số thuế TNDN phải nộp sau khi đã điều chỉnh. Số chênh lệch điều chỉnh giảm (ghi số âm) số thuế TNDN phải nộp, ghi:

Nợ TK 8211 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành

Có TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp.

Đồng thời điều chỉnh bút toán kết chuyển giảm (ghi số âm) chi phí thuế TNDN hiện hành (nếu đã thực hiện bút toán kết chuyển cuối kỳ), ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 8211 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành.

+ Điều chỉnh bút toán kết chuyển lãi giảm (ghi số âm) (nếu đã thực hiện bút toán kết chuyển lãi cuối kỳ) được xác định bằng số chênh lệch giữa số lãi đã kết chuyển lớn hơn số lãi sau khi đã điều chỉnh. Số chênh lệch điều chỉnh bút toán kết chuyển lãi giảm (ghi số âm), ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối.

b) Trường hợp số dự phòng giảm giá hàng tồn kho phải lập nhỏ hơn số dự phòng đã lập:

Căn cứ chênh lệch giữa số dự phòng phải lập nhỏ hơn số dự phòng đã lập, kế toán điều chỉnh sổ kế toán có thể theo cách sau:

(1) Ghi giảm dự phòng giảm giá hàng tồn kho và ghi giảm giá vốn hàng bán
Nợ TK 159 - Dự phòng giảm giá hàng tồn kho
Có TK 632 - Giá vốn hàng bán (Chênh lệch số dự phòng phải lập nhỏ hơn số dự phòng đã lập).

(2) Kết chuyển giảm giá vốn hàng bán để xác định kết quả, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán
Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh.

(3) Điều chỉnh tăng thuế TNDN phải nộp (nếu có), ghi:

Nợ TK 8211 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành
Có TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp.

Đồng thời kết chuyển tăng chi phí thu nhập doanh nghiệp hiện hành sang TK 911 (Nếu đã thực hiện bút toán kết chuyển cuối kỳ), ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh
Có TK 8211 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành.

(4) Điều chỉnh tăng lợi nhuận chưa phân phối (Nếu đã thực hiện bút toán kết chuyển cuối kỳ), ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh (TK 4212 - Lợi nhuận chưa phân phối năm nay)
Có TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối.

* Doanh nghiệp có thể lập các bút toán điều chỉnh theo phương pháp ghi số âm (ghi đỏ) số chênh lệch giữa số dự phòng giảm giá hàng tồn kho phải lập nhỏ hơn số dự phòng đã lập như sau:

(1) Ghi giảm (ghi đỏ) dự phòng giảm giá hàng tồn kho và ghi giảm giá vốn hàng bán số chênh lệch giữa số dự phòng giảm giá hàng tồn kho phải lập nhỏ hơn số dự phòng đã lập:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán
Có TK 159 - Dự phòng giảm giá hàng tồn kho.

(2) Kết chuyển giảm (ghi đỏ) giá vốn hàng bán về số chênh lệch giữa số dự phòng giảm giá hàng tồn kho phải lập nhỏ hơn số dự phòng đã lập, ghi:

Nợ TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh
Có TK 632 - Giá vốn hàng bán.

(3) Điều chỉnh tăng thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp (nếu có) và điều chỉnh tăng lợi nhuận chưa phân phối trên sổ kế toán như điểm (3) (4) ở trên.

2.1.3. Các trường hợp khác về xác nhận nghĩa vụ hoặc ảnh hưởng đến giá trị tài sản thì doanh nghiệp căn cứ vào các hướng dẫn trên để ghi nhận các bút toán điều chỉnh phù hợp với quy định của Chuẩn mực kế toán số 23 “Các sự kiện phát sinh sau ngày kết thúc kỳ kế toán năm”.

2.1.4. Trường hợp sau ngày kết thúc kỳ kế toán năm đến trước ngày phát hành báo cáo tài chính, doanh nghiệp phát hiện những gian lận và sai sót chỉ ra rằng báo cáo tài chính không được chính xác thì tùy theo từng trường hợp cụ thể (có kết luận xử lý hoặc chưa), đơn vị lập chứng từ kế toán và thực hiện các bút toán điều chỉnh trên sổ kế toán và báo cáo tài chính phù hợp với quy định của Chuẩn mực kế toán số 23 “Các sự kiện phát sinh sau ngày kết thúc kỳ kế toán năm” và Thông tư hướng dẫn chuẩn mực này.

2.2. Trình bày báo cáo tài chính

2.2.1. Trình bày về sự kiện tồn tại trong kỳ kế toán năm

Nếu doanh nghiệp nhận được thông tin sau ngày kết thúc kỳ kế toán năm về các sự kiện tồn tại trong kỳ kế toán năm, doanh nghiệp phải trình bày về các sự kiện này trên cơ sở xem xét những thông tin mới. Trong một số trường hợp, doanh nghiệp phải trình bày trong báo cáo tài chính để phản ánh thông tin nhận được sau ngày kết thúc kỳ kế toán năm, ngay cả khi thông tin này không ảnh hưởng đến các số liệu đã trình bày trong báo cáo tài chính. Ví dụ: Sau ngày kết thúc kỳ kế toán năm có bằng chứng về việc sẽ xảy ra một khoản nợ tiềm tàng đã tồn tại trong kỳ kế toán năm.

2.2.2. Trình bày các sự kiện phát sinh sau ngày kết thúc kỳ kế toán năm không cần điều chỉnh

Nếu các sự kiện không cần điều chỉnh phát sinh sau ngày kết thúc kỳ kế toán năm là trọng yếu, việc không trình bày các sự kiện này có thể ảnh hưởng đến quyết định kinh tế của người sử dụng khi dựa trên các thông tin của báo cáo tài chính. Vì vậy doanh nghiệp phải trình bày đối với các sự kiện trọng yếu không cần điều chỉnh về: Nội dung và số liệu của sự kiện; ước tính ảnh hưởng về tài chính, hoặc lý do không thể ước tính được các ảnh hưởng này.

Các sự kiện phát sinh sau ngày kết thúc kỳ kế toán năm không cần điều chỉnh cần phải trình bày trên báo cáo tài chính, như:

- Việc hợp nhất kinh doanh theo quy định của Chuẩn mực kế toán "Hợp nhất kinh doanh" hoặc việc thanh lý công ty con của tập đoàn;
- Việc công bố kế hoạch ngừng hoạt động, việc thanh lý tài sản hoặc thanh toán các khoản nợ liên quan đến ngừng hoạt động; hoặc việc tham gia vào một hợp đồng ràng buộc để bán tài sản hoặc thanh toán các khoản nợ;
- Hàng bán bị trả lại;
- Mua sắm hoặc thanh lý tài sản có giá trị lớn;
- Nhà xưởng sản xuất bị phá hủy vì hỏa hoạn, bão lụt;
- Thực hiện tái cơ cấu chủ yếu;
- Các giao dịch chủ yếu và tiềm năng của cổ phiếu phổ thông;
- Thay đổi bất thường, quan trọng về giá bán tài sản hoặc tỷ giá hối đoái;
- Thay đổi về thuế có ảnh hưởng quan trọng đến tài sản, nợ thuế hiện hành hoặc thuế hoãn lại;
- Tham gia những cam kết, thỏa thuận quan trọng hoặc những khoản nợ tiềm tàng;
- Xuất hiện những vụ kiện tụng lớn.

III. HƯỚNG DẪN KẾ TOÁN CHUẨN MỰC “BÁO CÁO TÀI CHÍNH GIỮA NIÊN ĐỘ”

1. Quy định chung

Phần này quy định và hướng dẫn các yêu cầu chung về kết cấu, nội dung và nguyên tắc lập và trình bày báo cáo tài chính giữa niên độ liên quan đến nội dung quy định trong Chuẩn mực kế toán số 27 “Báo cáo tài chính giữa niên độ”.

Báo cáo tài chính giữa niên độ gồm 2 loại: Báo cáo tài chính giữa niên độ đầy đủ và báo cáo tài chính giữa niên độ tóm lược. Doanh nghiệp lập báo cáo tài chính theo dạng đầy đủ thì áp dụng Chuẩn mực kế toán số 21 “Trình bày báo cáo tài chính”, và một số quy định tại Chuẩn mực kế toán số 27 “Báo cáo tài chính giữa niên độ”. Doanh nghiệp lập báo cáo tài chính theo dạng tóm lược thì áp dụng Chuẩn mực kế toán số 27 “Báo cáo tài chính giữa niên độ” và hướng dẫn tại phần này. *Mẫu biểu và các chỉ tiêu trong báo cáo tài chính giữa niên độ thực hiện*

theo mẫu biểu và các chỉ tiêu trong chế độ báo cáo tài chính năm ban hành theo Chế độ kế toán doanh nghiệp hiện hành (Quyết định số 15/2006/QĐ-BTC ngày 20/3/2006 của Bộ Tài chính).

Doanh nghiệp nhà nước phải lập báo cáo tài chính quý dạng đầy đủ khi nộp BCTC cho các cơ quan quản lý nhà nước. Các doanh nghiệp khác khi tự nguyện lập BCTC quý dạng đầy đủ hoặc dạng tóm lược thì thực hiện theo phần hướng dẫn có liên quan của Thông tư này. Các doanh nghiệp niêm yết trên thị trường chứng khoán khi lập báo cáo tài chính giữa niên độ thực hiện theo phần hướng dẫn có liên quan của Thông tư này và các quy định khác theo pháp luật về thị trường chứng khoán; Công ty mẹ niêm yết trên thị trường chứng khoán thì lập BCTC quý của công ty mẹ và báo cáo tài chính tổng hợp quý của công ty mẹ và các công ty con. Từ báo cáo tài chính năm 2008 công ty mẹ phải lập BCTC quý hợp nhất.

Hệ thống báo cáo tài chính giữa niên độ bao gồm:

- + Bảng cân đối kế toán (đầy đủ, tóm lược);
- + Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh (đầy đủ, tóm lược);
- + Báo cáo lưu chuyển tiền tệ (đầy đủ, tóm lược);
- + Bản Thuyết minh báo cáo tài chính chọn lọc.

Kỳ lập báo cáo tài chính giữa niên độ là hàng quý của năm tài chính (không bao gồm quý IV).

Báo cáo tài chính giữa niên độ phải lập đúng hình thức, nội dung, phương pháp và trình bày phải nhất quán giữa các kỳ kế toán, nếu có nội dung khác thì phải giải thích ở Bản thuyết minh báo cáo tài chính. Các nội dung trình bày trên mỗi báo cáo tài chính giữa niên độ tối thiểu phải bao gồm các đề mục và số cộng chi tiết được trình bày trong mỗi báo cáo tài chính năm gần nhất tương ứng, và Bản thuyết minh báo cáo tài chính chọn lọc.

Việc lập và trình bày báo cáo tài chính giữa niên độ cũng phải tuân thủ các yêu cầu và nguyên tắc quy định trong Chuẩn mực kế toán số 21 “Trình bày báo cáo tài chính”.

Khi điều chỉnh báo cáo tài chính giữa niên độ doanh nghiệp phải áp dụng chính sách kế toán nhất quán cho một loại giao dịch cụ thể. Trường hợp doanh nghiệp tự nguyện thay đổi chính sách kế toán vào giữa năm tài chính thì doanh nghiệp phải

áp dụng phương pháp hồi tố, tức là phải điều chỉnh lại báo cáo tài chính các quý trước.

Doanh nghiệp lập báo cáo tài chính giữa niên độ cũng phải thực hiện công khai báo cáo tài chính theo quy định của pháp luật.

2. Hướng dẫn lập và trình bày Báo cáo tài chính giữa niên độ

2.1. Lập và trình bày Bảng cân đối kế toán giữa niên độ

2.1.1- Nguyên tắc lập và trình bày Bảng cân đối kế toán giữa niên độ

Việc lập và trình bày Bảng cân đối kế toán giữa niên độ phải tuân thủ các quy định chung về lập và trình bày báo cáo tài chính, cũng như các nguyên tắc riêng đối với Bảng cân đối kế toán năm, được quy định trong hệ thống báo cáo tài chính doanh nghiệp hiện hành.

Ngoài ra khi lập báo cáo này, doanh nghiệp phải tuân thủ các quy định sau:

- Áp dụng các chính sách kế toán về ghi nhận và đánh giá tài sản, nợ phải trả tương tự như đối với Bảng cân đối kế toán năm;

- Nội dung tối thiểu cần trình bày trong Bảng cân đối kế toán giữa niên độ (dạng tóm lược) gồm các khoản mục tổng hợp, mà mỗi khoản mục này là tổng của các khoản mục chi tiết của Bảng cân đối kế toán năm gần nhất và các số liệu về các sự kiện, các hoạt động mới phát sinh từ cuối niên độ kế toán năm trước gần nhất đến cuối quý báo cáo này.

- Phải trình bày số liệu từ đầu niên độ đến hết ngày kết thúc mỗi quý báo cáo và số liệu so sánh từng chỉ tiêu tương ứng được lập vào cuối kỳ kế toán năm trước gần nhất "Số đầu năm".

2.1.2- Kết cấu và nội dung

(1). Bảng cân đối kế toán giữa niên độ (dạng đầy đủ)

Đối với doanh nghiệp lập và trình bày Bảng cân đối kế toán giữa niên độ dạng đầy đủ, thì hình thức và nội dung của báo cáo này phải phù hợp với quy định tại chế độ báo cáo tài chính hiện hành.

Số liệu phải trình bày trong báo cáo này gồm số liệu vào ngày kết thúc kỳ kế toán giữa niên độ hiện tại và số liệu mang tính so sánh vào ngày kết thúc kỳ kế toán năm trước.

Căn cứ vào các quy định nêu trên, Bảng cân đối kế toán giữa niên độ dạng đầy đủ gồm tất cả các khoản mục được sắp xếp theo kết cấu quy định tại Mẫu số B 01-DN (Bảng cân đối kế toán) tại Chế độ kế toán doanh nghiệp ban hành theo Quyết định số 15/2006/QĐ-BTC ngày 20/3/2006 của Bộ Tài chính, nhưng cột số 4 “Số cuối năm” của mẫu này được thay thế bằng cột “Số cuối quý”, và có ký hiệu là Mẫu số B 01a-DN.

(2). Bảng cân đối kế toán giữa niên độ (dạng tóm lược)

Căn cứ vào các nguyên tắc trình bày nêu trên, Bảng cân đối kế toán tóm lược hàng quý gồm tối thiểu các khoản mục chủ yếu được sắp xếp theo kết cấu quy định tại Chế độ kế toán Doanh nghiệp (Mẫu số B 01b-DN) ban hành kèm theo Quyết định số 15/2006/QĐ-BTC ngày 20/3/2006 của Bộ Tài chính, gồm các chỉ tiêu chủ yếu sau đây:

Phần Tài sản:

Các chỉ tiêu ở phần “Tài sản” phản ánh toàn bộ giá trị tài sản hiện có của doanh nghiệp tại ngày kết thúc kỳ kế toán quý theo cơ cấu tài sản và hình thức tồn tại trong quá trình hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp, gồm:

A: Tài sản ngắn hạn;

B: Tài sản dài hạn.

Phần Nguồn vốn:

Các chỉ tiêu ở phần “Nguồn vốn” phản ánh nguồn hình thành tài sản hiện có của doanh nghiệp tại ngày kết thúc quý. Các chỉ tiêu nguồn vốn thể hiện trách nhiệm pháp lý của doanh nghiệp đối với tài sản đang quản lý và sử dụng ở doanh nghiệp. Nguồn vốn chia ra:

A: Nợ phải trả;

B: Vốn chủ sở hữu.

Mỗi phần của Bảng cân đối kế toán đều phản ánh theo 4 cột: Mã số, Thuyết minh, Số cuối quý, Số đầu năm.

Đơn vị báo cáo:.....

Mẫu số B 01b-DN

Địa chỉ:.....

(Ban hành theo QĐ số 15/2006/QĐ-BTC
Ngày 20/3/2006 của Bộ trưởng BTC)

BẢNG CÂN ĐỐI KẾ TOÁN GIỮA NIÊN ĐỘ

(Dạng tóm lược)

Quý...năm...

Tại ngày... tháng... năm...

Đơn vị tính:.....

TÀI SẢN	Mã số	Thuyết minh	Số cuối quý	Số đầu năm
1	2	3	4	5
A - TÀI SẢN NGẮN HẠN (100 = 110 + 120 + 130 + 140 + 150)	100			
I. Tiền và các khoản tương đương tiền	110			
II. Các khoản đầu tư tài chính ngắn hạn	120			
III. Các khoản phải thu ngắn hạn	130			
IV. Hàng tồn kho	140			
V. Tài sản ngắn hạn khác	150			
B - TÀI SẢN DÀI HẠN (200 = 210 + 220 + 240 + 250 + 260)	200			
I. Các khoản phải thu dài hạn	210			
II. Tài sản cố định	220			
III. Bất động sản đầu tư	240			
IV. Các khoản đầu tư tài chính dài hạn	250			
V. Tài sản dài hạn khác	260			
TỔNG CỘNG TÀI SẢN (270 = 100 + 200)	270			

09696528

TÀI SẢN	Mã số	Thuyết minh	Số cuối quý	Số đầu năm
1	2	3	4	5
NGUỒN VỐN				
A - NỢ PHẢI TRẢ (300 = 310 + 330)	300			
I. Nợ ngắn hạn	310			
II. Nợ dài hạn	330			
B - VỐN CHỦ SỞ HỮU (400 = 410 + 430)	400			
I. Vốn chủ sở hữu	410			
II. Nguồn kinh phí và quỹ khác	430			
TỔNG CỘNG NGUỒN VỐN (440 = 300 + 400)	440			

Lập, ngày... tháng... năm....

Người lập biểu

(Ký, họ tên)

Kế toán trưởng

(Ký, họ tên)

Giám đốc

(Ký, họ tên, đóng dấu)

2.1.3. Nội dung và phương pháp lập các chỉ tiêu

(1). Bảng cân đối kế toán giữa niên độ (dạng đầy đủ) (Mẫu số B-01a-DN)

- “Mã số” ghi ở cột 2 dùng để cộng khi lập báo cáo tài chính tổng hợp hoặc báo cáo tài chính hợp nhất.

- Số hiệu ghi ở cột 3 “Thuyết minh” của báo cáo này dùng cho người đọc báo cáo tham chiếu số liệu chi tiết của chỉ tiêu này trong Bản Thuyết minh báo cáo tài chính chọn lọc.

- Số liệu ghi vào cột 5 “Số đầu năm” của báo cáo này tại ngày kết thúc quý báo cáo được căn cứ vào số liệu của từng chỉ tiêu tương ứng được lập vào cuối kỳ kế toán năm trước.

- Số liệu ghi vào cột 4 “Số cuối quý” của báo cáo này tại ngày kết thúc quý được thực hiện theo hướng dẫn như đối với Bảng cân đối kế toán năm (Mẫu số B01-DN).

(2). Bảng cân đối kế toán giữa niên độ (dạng tóm lược) (Mẫu số B01b-DN)

“Mã số” ghi ở cột 2 và số hiệu ghi ở cột 3 “Thuyết minh” và cột 5 “Số đầu năm” của báo cáo này tại ngày kết thúc quý báo cáo, được thực hiện như đã hướng dẫn đối với Bảng cân đối kế toán quý dạng đầy đủ (Mẫu số B01a-DN).

Số liệu ghi vào cột 4 “Số cuối quý” của báo cáo này tại ngày kết thúc quý được căn cứ vào số liệu tại ngày kết thúc quý báo cáo, được hướng dẫn như sau:

Phần: TÀI SẢN

A- TÀI SẢN NGẮN HẠN (Mã số 100)

Chỉ tiêu tài sản ngắn hạn phản ánh tổng giá trị thuần các tài sản ngắn hạn hiện có của doanh nghiệp tại ngày kết thúc quý báo cáo, gồm: Tiền, các khoản tương đương tiền, giá trị thuần của các khoản đầu tư tài chính ngắn hạn, các khoản phải thu ngắn hạn, hàng tồn kho và tài sản ngắn hạn khác.

Mã số 100 = Mã số 110 + Mã số 120 + Mã số 130 + Mã số 140 + Mã số 150.

I. Tiền và các khoản tương đương tiền (Mã số 110)

Chỉ tiêu này phản ánh tổng hợp toàn bộ số tiền hiện có của doanh nghiệp tại ngày kết thúc quý báo cáo, gồm: tiền mặt, tiền gửi ngân hàng (không kỳ hạn), tiền đang chuyển và các khoản tương đương tiền.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là tổng số dư Nợ của các Tài khoản: TK 111 “Tiền mặt”, TK 112 “Tiền gửi ngân hàng” (chi tiết không kỳ hạn), TK 113 “Tiền đang chuyển”, và chi tiết TK 121 “Đầu tư chứng khoán ngắn hạn” (chi tiết kỳ phiếu ngân hàng, tín phiếu kho bạc...) có thời hạn thu hồi hoặc đáo hạn không quá 3 tháng kể từ ngày mua trên Sổ Cái hoặc Nhật ký - Sổ Cái tại ngày kết thúc quý báo cáo.

II. Các khoản đầu tư tài chính ngắn hạn (Mã số 120)

Là chỉ tiêu tổng hợp phản ánh tổng giá trị của các khoản đầu tư tài chính ngắn hạn (sau khi trừ đi dự phòng giảm giá chứng khoán đầu tư ngắn hạn) hiện có tại ngày kết thúc quý báo cáo, bao gồm: tiền gửi có kỳ hạn, đầu tư chứng khoán ngắn hạn, cho vay ngắn hạn và đầu tư ngắn hạn khác tại thời điểm báo cáo giữa niên độ.

Các khoản đầu tư ngắn hạn được phản ánh trong mục này là các khoản đầu tư có thời hạn thu hồi vốn dưới 1 năm hoặc trong một chu kỳ kinh doanh, không bao gồm các khoản đầu tư ngắn hạn thỏa mãn định nghĩa tương đương tiền tại ngày kết thúc quý báo cáo, đã được tính vào chỉ tiêu “Các khoản tương đương tiền”.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là tổng số dư Nợ của các Tài khoản: TK 121 “Đầu tư chứng khoán ngắn hạn” (sau khi trừ đi các khoản đầu tư ngắn hạn đã được tính vào chỉ tiêu “Các khoản tương đương tiền”) và TK 128 “Đầu tư ngắn hạn khác” trên Sổ Cái hoặc Nhật ký - Sổ Cái tại ngày kết thúc quý báo cáo sau khi trừ đi số dư Có của TK 129 “Dự phòng giảm giá đầu tư ngắn hạn”.

III. Các khoản phải thu ngắn hạn (Mã số 130)

Là chỉ tiêu tổng hợp phản ánh toàn bộ giá trị của các khoản phải thu từ khách hàng (sau khi trừ đi dự phòng phải thu khó đòi), khoản trả trước cho người bán, phải thu nội bộ, phải thu theo tiến độ kế hoạch hợp đồng xây dựng, và các khoản phải thu khác tại ngày kết thúc quý báo cáo, có thời hạn thu hồi hoặc thanh toán dưới 1 năm hoặc trong một chu kỳ kinh doanh.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là tổng số dư Nợ tại ngày kết thúc quý báo cáo của các Tài khoản: TK 131 “Phải thu của khách hàng”, TK 331 “Phải trả cho người bán”, TK 1368 “Phải thu nội bộ khác”, TK 337 “Thanh toán theo tiến độ kế hoạch hợp đồng xây dựng”, và số dư Nợ chi tiết của các Tài khoản 138, 338, 141, 144 theo từng đối tượng phải thu trên sổ kế toán chi tiết, sau khi trừ chi tiết số dư Có của Tài khoản 139 “Dự phòng phải thu khó đòi” (Chi tiết dự phòng phải thu ngắn hạn của khách hàng khó đòi) tại ngày kết thúc quý báo cáo.

IV. Hàng tồn kho (Mã số 140)

Là chỉ tiêu tổng hợp phản ánh toàn bộ giá trị thuần hiện có các loại hàng tồn kho dự trữ cho quá trình sản xuất, kinh doanh của doanh nghiệp tại ngày kết thúc quý báo cáo.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu “Hàng tồn kho” là tổng số dư Nợ của các Tài khoản: TK 151 “Hàng mua đang đi đường”, TK 152 “Nguyên liệu, vật liệu”, TK 153 “Công cụ, dụng cụ”, TK 154 “Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang”, TK 155 “Thành phẩm”, TK 156 “Hàng hóa”, TK 157 “Hàng gửi đi bán”, và TK 158 “Hàng hóa kho bảo thuế”, sau khi trừ số dư Có Tài khoản 159 “Dự phòng giảm giá hàng tồn kho” trên Sổ Cái hoặc Nhật ký - Sổ Cái tại ngày kết thúc quý báo cáo.

V. Tài sản ngắn hạn khác (Mã số 150)

Là chỉ tiêu tổng hợp phản ánh tổng các khoản chi phí trả trước ngắn hạn, thuế GTGT được khấu trừ, thuế và các khoản khác phải thu Nhà nước và tài sản ngắn hạn khác (số tiền tạm ứng cho người lao động thanh toán, các khoản cầm cố, ký quỹ, ký cược ngắn hạn, tài sản thiếu chờ xử lý) tại ngày kết thúc quý báo cáo.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là tổng số dư Nợ của các Tài khoản: TK 133 “Thuế giá trị gia tăng được khấu trừ” và chi tiết số dư Nợ Tài khoản 333 “Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước”, TK 1381 “Tài sản thiếu chờ xử lý”, TK 141 “Tạm ứng”, TK 142 “Chi phí trả trước ngắn hạn”, và TK 144 “Cầm cố, ký quỹ, ký cược ngắn hạn” trên Sổ Cái hoặc Nhật ký - Sổ Cái tại ngày kết thúc quý báo cáo.

B. TÀI SẢN DÀI HẠN (Mã số 200)

Chỉ tiêu tài sản dài hạn phản ánh tổng giá trị thuần của các loại tài sản không được phản ánh trong chỉ tiêu tài sản ngắn hạn tại ngày kết thúc quý báo cáo gồm giá trị thuần các khoản phải thu dài hạn, tài sản cố định, bất động sản đầu tư, các khoản đầu tư tài chính dài hạn và các tài sản dài hạn khác có đến ngày kết thúc quý báo cáo.

I. Các khoản phải thu dài hạn (Mã số 210)

Là chỉ tiêu tổng hợp phản ánh toàn bộ giá trị thuần của các khoản phải thu dài hạn của khách hàng (sau khi trừ dự phòng phải thu dài hạn khó đòi), phải thu nội bộ dài hạn (số vốn kinh doanh ở đơn vị trực thuộc, các khoản phải thu nội bộ dài hạn khác) và các khoản phải thu dài hạn khác (phải thu khác từ các đối tượng có liên quan được xếp vào loại tài sản dài hạn, và các khoản ký quỹ, ký cược dài hạn) tại ngày kết thúc quý báo cáo, có thời hạn thu hồi hoặc thanh toán trên 1 năm.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là tổng số dư Nợ chi tiết phải thu dài hạn của các Tài khoản: Chi tiết TK 131 “Phải thu của khách hàng”, TK 1361 “Vốn kinh doanh ở các đơn vị trực thuộc”, TK 1368 “Phải thu nội bộ khác”, và các Tài khoản 138, 338, 244, sau khi trừ đi chi tiết số dư Có TK 139 “Dự phòng phải thu khó đòi” (chi tiết dự phòng phải thu dài hạn khó đòi của khách hàng) tại ngày kết thúc quý báo cáo.

II. Tài sản cố định (Mã số 220)

Là chỉ tiêu tổng hợp phản ánh toàn bộ giá trị còn lại (Nguyên giá trừ giá trị hao mòn lũy kế) của các loại tài sản cố định và chi phí đầu tư xây dựng cơ bản dở dang hiện có, tại ngày kết thúc quý báo cáo.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là tổng số dư Nợ của các Tài khoản: TK 211 “Tài sản cố định hữu hình”, TK 212 “Tài sản cố định thuê tài chính”, TK 213 “Tài sản cố định vô hình”, sau khi trừ tổng số dư Có của các tài khoản phản ánh giá trị hao mòn: 2141 “Hao mòn TSCĐ hữu hình”, 2142 “Hao mòn tài sản cố định thuê tài chính”, 2143 “Hao mòn TSCĐ vô hình” và số dư Nợ của TK 241 “Xây dựng cơ bản dở dang” trên Sổ Cái hoặc Nhật ký - Sổ Cái tại ngày kết thúc quý báo cáo.

III. Bất động sản đầu tư (Mã số 240)

Là chỉ tiêu tổng hợp phản ánh toàn bộ giá trị còn lại của các loại bất động sản đầu tư hiện có tại ngày kết thúc quý báo cáo.

Số liệu để phản ánh vào chỉ tiêu này là số dư Nợ của Tài khoản 217 “Bất động sản đầu tư”, sau khi trừ số dư Có của Tài khoản 2147 “Hao mòn bất động sản đầu tư” trên Sổ Cái hoặc Nhật ký - Sổ Cái tại ngày kết thúc quý báo cáo.

IV. Các khoản đầu tư tài chính dài hạn (Mã số 250)

Là chỉ tiêu tổng hợp phản ánh tổng giá trị thuần các khoản đầu tư tài chính dài hạn hiện có tại ngày kết thúc quý báo cáo, như: đầu tư vào công ty con, đầu tư vào công ty liên kết, liên doanh (dưới hình thức thành lập cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát), đầu tư dài hạn khác...

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là tổng số dư Nợ của các Tài khoản: TK 221 “Đầu tư vào công ty con”, TK 222 “Vốn góp liên doanh”, TK 223 “Đầu tư vào công ty liên kết” và TK 228 “Đầu tư dài hạn khác” trên Sổ Cái hoặc Nhật ký - Sổ Cái tại ngày kết thúc quý báo cáo, sau khi trừ số dư Có TK 229 “Dự phòng giảm giá đầu tư dài hạn”.

V. Tài sản dài hạn khác (Mã số 260)

Là chỉ tiêu tổng hợp phản ánh tổng số chi phí trả trước dài hạn nhưng chưa phân bổ vào chi phí sản xuất, kinh doanh, tài sản thuê thu nhập hoãn lại, các khoản ký quỹ, ký cược dài hạn và tài sản dài hạn khác tại ngày kết thúc quý báo cáo.

Số liệu để phản ánh vào chỉ tiêu này được căn cứ vào tổng số dư Nợ của các Tài khoản: TK 242 “Chi phí trả trước dài hạn”, TK 243 “Tài sản thuê thu nhập hoãn lại”, TK 244 “Ký quỹ, ký cược dài hạn” và các tài khoản khác có liên quan trên sổ Cái hoặc Nhật ký - Sổ Cái.

TỔNG CỘNG TÀI SẢN (Mã số 270)

Phản ánh tổng trị giá tài sản thuần hiện có của doanh nghiệp tại thời điểm báo cáo, bao gồm các loại thuộc tài sản ngắn hạn và tài sản dài hạn.

Mã số 270 = Mã số 100 + Mã số 200.

Phần : NGUỒN VỐN

A - NỢ PHẢI TRẢ (Mã số 300)

Là chỉ tiêu tổng hợp phản ánh toàn bộ số phải trả tại thời điểm báo cáo, gồm: Nợ ngắn hạn và nợ dài hạn.

Mã số 300 = Mã số 310 + Mã số 330.

I- Nợ ngắn hạn (Mã số 310)

Là chỉ tiêu tổng hợp phản ánh tổng giá trị các khoản nợ còn phải trả có thời hạn thanh toán dưới một năm hoặc dưới một chu kỳ kinh doanh, các khoản vay ngắn hạn, và giá trị các khoản chi phí phải trả, tài sản thừa chờ xử lý, các khoản nhận ký quỹ, ký cược ngắn hạn tại và các khoản phải trả, phải nộp khác tại ngày kết thúc quý báo cáo.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là tổng số dư Có chi tiết của các khoản phải trả ngắn hạn của các Tài khoản: TK 311 “Vay ngắn hạn”, TK 315 “Nợ dài hạn đến hạn trả”, TK 331 “Phải trả cho người bán”, TK 131 “Phải thu của khách hàng”, TK 333 “Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước”, TK 334 “Phải trả người lao động”, TK 335 “Chi phí phải trả”, TK 336 “Phải trả nội bộ”, TK 338 “Phải trả, phải nộp khác”, TK 138 “Phải thu khác”, TK 337 “Thanh toán theo tiến độ kế hoạch hợp đồng xây dựng” và TK 351, TK 352 “Dự phòng phải trả” (chi tiết dự phòng phải trả ngắn hạn) trên sổ kế toán chi tiết các tài khoản liên quan (TK 331, 131, 333, 334, 336, 335, 338, 351, 352, 138) và Sổ Cái hoặc Nhật ký - Sổ Cái các TK 311, 315, 337 tại ngày kết thúc quý báo cáo.

II- Nợ dài hạn (Mã số 330)

Là chỉ tiêu tổng hợp phản ánh tổng giá trị các khoản nợ phải trả dài hạn của doanh nghiệp bao gồm những khoản nợ có thời hạn thanh toán ban đầu trên một

9696528

năm hoặc trên một chu kỳ kinh doanh: Khoản phải trả cho người bán, phải trả dài hạn nội bộ, vay và nợ dài hạn, thuế thu nhập hoãn lại phải trả và các khoản phải trả dài hạn khác tại ngày kết thúc quý báo cáo.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là tổng số dư Có chi tiết các khoản phải trả dài hạn của các tài khoản: TK 331 “Phải trả cho người bán”, TK 336 “Phải trả nội bộ”, TK 338 “Phải trả, phải nộp khác”, TK 341 “Vay dài hạn”, TK 342 “Nợ dài hạn”, TK 335 “Chi phí phải trả”, TK 343 “Trái phiếu phát hành”, TK 344 “Nhận ký quỹ, ký cược dài hạn”, TK 347 “Thuế thu nhập hoãn lại phải trả”, TK 351 “Quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm”, và TK 352 “Dự phòng phải trả” trên sổ kế toán chi tiết các TK 331, 336, 338, 351, 352 và Sổ Cái hoặc Nhật ký - Sổ Cái các TK 341, 342, 343, 344, 347 tại ngày kết thúc quý báo cáo.

B. VỐN CHỦ SỞ HỮU (Mã số 400)

Là chỉ tiêu tổng hợp phản ánh toàn bộ vốn thuộc sở hữu của chủ doanh nghiệp, các quỹ của doanh nghiệp, nguồn kinh phí sự nghiệp được cấp còn lại chưa chi và nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ tại ngày kết thúc quý báo cáo.

I. Vốn chủ sở hữu (Mã số 410)

Là chỉ tiêu tổng hợp phản ánh toàn bộ vốn thuộc sở hữu của chủ doanh nghiệp và các quỹ của doanh nghiệp, bao gồm: Vốn đầu tư của chủ sở hữu, Thặng dư vốn cổ phần, vốn khác, cổ phiếu quỹ, chênh lệch đánh giá lại tài sản và chênh lệch tỷ giá hối đoái, quỹ đầu tư phát triển, quỹ dự phòng tài chính, quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu, lợi nhuận chưa phân phối và nguồn vốn đầu tư XDCB tại ngày kết thúc quý báo cáo.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là tổng số dư Có của Tài khoản 411 “Nguồn vốn kinh doanh”, TK 419 “Cổ phiếu quỹ”, TK 412 “Chênh lệch đánh giá lại tài sản”, TK 413 “Chênh lệch tỷ giá hối đoái”, TK 414 “Quỹ đầu tư phát triển”, TK 415 “Quỹ dự phòng tài chính”, TK 418 “Các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu”, TK 421 “Lợi nhuận chưa phân phối”, TK 441 “Nguồn vốn đầu tư XDCB”, trên Sổ Cái hoặc Nhật ký - Sổ Cái tại ngày kết thúc quý báo cáo.

Trường hợp các tài khoản: TK 412, TK 413, TK 419, TK 421 có số dư Nợ thì số liệu này được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (...).

II. Nguồn kinh phí và quỹ khác (Mã số 420)

Là chỉ tiêu tổng hợp phản ánh tổng giá trị quỹ khen thưởng, phúc lợi, nguồn kinh phí sự nghiệp, kinh phí dự án được cấp để chi tiêu cho các hoạt động sự nghiệp, dự án (sau khi trừ các khoản chi bằng nguồn kinh phí sự nghiệp, dự án) và nguồn kinh phí đã hình thành tài sản cố định tại ngày kết thúc quý báo cáo.

www.TiuvienPhapLuat.com
Tel: +84-8-3845-6684 * 9965528

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là tổng số dư Có của Tài khoản 431 “Quỹ khen thưởng, phúc lợi”, Tài khoản 461 “Nguồn kinh phí sự nghiệp” sau khi trừ số dư Nợ Tài khoản 161 “Chi sự nghiệp”, số dư Có TK 466 “Nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ” trên Sổ Cái hoặc Nhật ký - Sổ Cái tại ngày kết thúc quý báo cáo.

Tổng cộng Nguồn vốn (Mã số 440)

Phản ánh tổng số các nguồn vốn hình thành tài sản của doanh nghiệp tại ngày kết thúc quý báo cáo.

Mã số 440 = Mã số 300 + Mã số 400

Chỉ tiêu “Tổng cộng Tài sản - Mã số 270”	=	Chỉ tiêu “Tổng cộng Nguồn vốn - Mã số 440”
---	---	---

2.2. Lập và trình bày Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh giữa niên độ

2.2.1- Kết cấu

(1) Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh giữa niên độ (dạng đầy đủ) (Mẫu số B02a-DN) ban hành theo Quyết định số 15/2006/QĐ-BTC ngày 20/3/2006 của Bộ Tài chính

Đối với doanh nghiệp lập và trình bày Báo cáo kết quả kinh doanh giữa niên độ (dạng đầy đủ), thì hình thức và nội dung của báo cáo này phải phù hợp với mẫu số B02a-DN.

Số liệu trình bày trong báo cáo này gồm số liệu lũy kế từ đầu năm đến ngày kết thúc kỳ kế toán giữa niên độ hiện tại, số liệu phát sinh của kỳ kế toán giữa niên độ hiện tại, số liệu mang tính so sánh lũy kế từ đầu năm đến ngày kết thúc kỳ kế toán giữa niên độ tương ứng năm trước và số liệu mang tính so sánh phát sinh của kỳ kế toán giữa niên độ tương ứng năm trước.

Căn cứ vào các quy định nêu trên, Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh giữa niên độ dạng đầy đủ gồm tất cả các khoản mục sắp xếp theo kết cấu quy định tại Mẫu số B 02-DN ban hành theo chế độ kế toán doanh nghiệp hiện hành, nhưng cột số 4 “Năm nay” của mẫu này được chia ra thành hai cột nhỏ là cột 4 “Quý này năm nay” và cột 5 “Quý này năm trước”; và cột 5 “Năm trước” của mẫu này được chia ra thành 2 cột nhỏ là cột 6 “Lũy kế từ đầu năm đến cuối quý này năm nay” và cột 7 “Lũy kế từ đầu năm đến cuối quý này năm trước”, và có ký hiệu là Mẫu số B02a-DN.

(2) Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh giữa niên độ (dạng tóm lược) (Mẫu số B02b-DN) ban hành theo Quyết định số 15/2006/QĐ-BTC ngày 20/3/2006 của Bộ Tài chính.

Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh giữa niên độ (dạng tóm lược) gồm tối thiểu các khoản mục chủ yếu và được sắp xếp theo kết cấu quy định tại Mẫu số B 02b-DN.

Đơn vị báo cáo:.....

Mẫu số B 02b - DN

Địa chỉ:.....

(Ban hành theo QĐ số 15/2006/QĐ-BTC

Ngày 20/3/2006 của Bộ trưởng BTC)

BÁO CÁO KẾT QUẢ HOẠT ĐỘNG KINH DOANH GIỮA NIÊN ĐỘ
(Dạng tóm lược)
Quý...Năm...

Đơn vị tính:.....

CHỈ TIÊU	Mã số	Thuyết minh	Quý.....		Lũy kế từ đầu năm đến cuối quý này	
			Năm nay	Năm trước	Năm nay	Năm trước
1	2	3	4	5	6	7
1. Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ	01					
2. Doanh thu hoạt động tài chính và thu nhập khác	31					
3. Tổng lợi nhuận kế toán trước thuế	50					
4. Lợi nhuận sau thuế thu nhập doanh nghiệp	60					

Lập, ngày... tháng... năm...

Người lập biểu
(Ký, họ tên)

Kế toán trưởng
(Ký, họ tên)

Giám đốc
(Ký, họ tên, đóng dấu)

2.2.2. Nội dung và phương pháp lập các chỉ tiêu

(1). Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh giữa niên độ (dạng đầy đủ) (Mẫu số B02a-DN)

- Số liệu ghi vào cột 6 “Lũy kế từ đầu năm đến cuối quý này/Năm nay” của báo cáo quý này được lập căn cứ vào số liệu ghi ở cột 4 “Quý này” của báo cáo quý này cộng với số liệu cột 6 “Lũy kế từ đầu năm đến cuối quý này/Năm nay” của báo cáo này quý trước. Kết quả tìm được ghi vào cột 6 của báo cáo này quý này theo từng chỉ tiêu phù hợp. Riêng đối với Quý I số liệu ghi vào cột 6 bằng số liệu ghi vào cột 4.

- Nội dung và phương pháp lập các chỉ tiêu ghi vào cột 4 (“Quý này” Năm nay) của Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh giữa niên độ dạng đầy đủ được thực hiện theo hướng dẫn như đối với Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh năm - Mẫu số B02-DN.

- Số liệu ghi vào cột 7 “Lũy kế từ đầu năm đến cuối quý này/Năm trước” của báo cáo quý này được lập căn cứ vào số liệu ghi ở cột 6 “Lũy kế từ đầu năm đến cuối quý này/Năm nay” của báo cáo quý này năm trước theo từng chỉ tiêu phù hợp. Khi lập lần đầu báo cáo này, số liệu trên báo cáo năm trước không có thì để trống cột số liệu này.

- Số liệu ghi vào cột 5 “Quý này/Năm trước” của báo cáo quý này được căn cứ vào số liệu ghi ở cột 4 “Quý này/Năm nay” của báo cáo quý này năm trước theo từng chỉ tiêu phù hợp.

(2). Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh giữa niên độ (dạng tóm lược) (Mẫu số B02b-DN)

Số liệu ghi vào cột 6 “Lũy kế từ đầu năm đến cuối quý này/Năm nay”, cột 7 “Lũy kế từ đầu năm đến cuối quý này/Năm trước”, và cột 5 “Quý này/Năm trước” của báo cáo này được thực hiện như đã hướng dẫn đối với Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh giữa niên độ (dạng đầy đủ).

Số liệu ghi vào cột 4 “Quý này/Năm nay” của báo cáo này tại ngày kết thúc quý được căn cứ vào số liệu từ đầu quý đến ngày kết thúc quý báo cáo, được hướng dẫn như sau:

1- Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (Mã số 01)

Chỉ tiêu này phản ánh tổng doanh thu bán hàng hóa, thành phẩm, BĐS đầu tư và cung cấp dịch vụ trong quý báo cáo của doanh nghiệp.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là lũy kế số phát sinh bên Có của Tài khoản 511 “Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ” và Tài khoản 512 “Doanh thu bán hàng nội bộ” trong quý báo cáo trên sổ Cái hoặc Nhật ký - Sổ Cái.

2- Doanh thu hoạt động tài chính và thu nhập khác (Mã số 31)

Chỉ tiêu này phản ánh tổng doanh thu hoạt động tài chính và các khoản thu nhập khác trong quý báo cáo.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là lũy kế số phát sinh bên Nợ của Tài khoản 515 “Doanh thu hoạt động tài chính” và số phát sinh bên Nợ Tài khoản 711 “Thu nhập khác” đối ứng với bên Có TK 911 trong quý báo cáo trên sổ Cái hoặc Nhật ký - Sổ Cái.

3- Tổng lợi nhuận kế toán trước thuế (Mã số 50)

Chỉ tiêu này phản ánh tổng số lợi nhuận kế toán thực hiện trong quý báo cáo của doanh nghiệp trước khi trừ chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp phát sinh trong quý báo cáo.

Số liệu phản ánh vào chỉ tiêu này là số chênh lệch giữa số phát sinh bên Có của TK 911 “Xác định kết quả kinh doanh” đối ứng với bên Nợ các TK 511, 512, 515, 711 so với số phát sinh bên Nợ TK 911 đối ứng với bên Có của các TK 632, 635, 641, 642, 811 trong quý báo cáo.

4- Lợi nhuận sau thuế thu nhập doanh nghiệp (Mã số 60)

Chỉ tiêu này phản ánh tổng số lợi nhuận thuần (hoặc lỗ) sau thuế từ các hoạt động của doanh nghiệp (sau khi trừ chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp) phát sinh trong quý báo cáo.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này được xác định bằng “Tổng lợi nhuận kế toán trước thuế” trừ (-) “Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp”.

2.3. Hướng dẫn lập và trình bày Báo cáo lưu chuyển tiền tệ giữa niên độ

2.3.1. Nguyên tắc lập và trình bày Báo cáo lưu chuyển tiền tệ giữa niên độ

- Các doanh nghiệp thuộc đối tượng phải lập báo cáo tài chính giữa niên độ (dạng đầy đủ) thì Báo cáo lưu chuyển tiền tệ được lập và trình bày theo quy định

đối với lập và trình bày Báo cáo lưu chuyển tiền tệ năm quy định trong chế độ báo cáo tài chính hiện hành.

- Các doanh nghiệp thuộc đối tượng lập báo cáo tài chính giữa niên độ (dạng tóm lược) thì Báo cáo lưu chuyển tiền tệ giữa niên độ (dạng tóm lược) theo Mẫu số B03b-DN.

- Thông tin trên Báo cáo lưu chuyển tiền tệ giữa niên độ (dạng tóm lược) là thông tin lũy kế từ ngày đầu niên độ hiện tại đến ngày lập Báo cáo lưu chuyển tiền tệ giữa niên độ, cùng với số liệu mang tính so sánh của cùng kỳ kế toán giữa niên độ trước liền kề.

- Báo cáo lưu chuyển tiền tệ giữa niên độ (dạng tóm lược) chỉ yêu cầu trình bày đề mục và số cộng chi tiết của Báo cáo lưu chuyển tiền tệ năm, do vậy, cách tính các chỉ tiêu chi tiết được áp dụng như cách tính các chỉ tiêu trong Báo cáo lưu chuyển tiền tệ năm.

2.3.2. Cơ sở lập

Việc lập Báo cáo lưu chuyển tiền tệ giữa niên độ được căn cứ vào:

- Bảng cân đối kế toán kỳ lập báo cáo tài chính giữa niên độ;
- Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh kỳ lập báo cáo tài chính giữa niên độ;
- Bản thuyết minh báo cáo tài chính kỳ lập báo cáo tài chính giữa niên độ;
- Báo cáo lưu chuyển tiền tệ tóm lược kỳ này năm trước;
- Các sổ kế toán tổng hợp, chi tiết của kỳ báo cáo.

2.3.3. Nội dung và kết cấu

Báo cáo lưu chuyển tiền tệ giữa niên độ (dạng đầy đủ) được lập theo mẫu biểu quy định trong chế độ báo cáo tài chính doanh nghiệp hiện hành.

Báo cáo lưu chuyển tiền tệ giữa niên độ (dạng tóm lược) được lập theo Mẫu số B03b-DN quy định tại Chế độ kế toán doanh nghiệp ban hành theo Quyết định số 15/2006/QĐ-BTC ngày 20/3/2006 của Bộ Tài chính và áp dụng cho cả hai trường hợp lập Báo cáo lưu chuyển tiền tệ theo phương pháp trực tiếp và theo phương pháp gián tiếp.

2.3.4. Phương pháp lập

a) Báo cáo lưu chuyển tiền tệ giữa niên độ (dạng đầy đủ):

- Số liệu ghi vào cột 5 “Lũy kế từ đầu năm đến cuối quý này/Năm trước” được căn cứ vào số liệu ghi ở cột 4 “Lũy kế từ đầu năm đến cuối quý này/Năm nay” của báo cáo này cùng kỳ năm trước ở từng chỉ tiêu phù hợp.

- Số liệu ghi vào cột 4 “Lũy kế từ đầu năm đến cuối quý này/Năm nay” được lập theo quy định đối với Báo cáo lưu chuyển tiền tệ năm, nhưng lấy số liệu lưu chuyển tiền lũy kế từ đầu năm đến cuối quý báo cáo của niên độ kế toán hiện hành.

b) Báo cáo lưu chuyển tiền tệ giữa niên độ (dạng tóm lược):

- Số liệu ghi vào cột 5 “Lũy kế từ đầu năm đến cuối quý này/Năm trước” được căn cứ vào số liệu ghi ở cột 4 “Lũy kế từ đầu năm đến cuối quý này/Năm nay” của báo cáo này cùng kỳ năm trước ở từng chỉ tiêu phù hợp.

- Số liệu ghi vào cột 4 “Lũy kế từ đầu năm đến cuối quý này/Năm nay” được lập cho từng chỉ tiêu như sau:

(1) Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động kinh doanh (Mã số 20)

Chỉ tiêu này phản ánh tổng số chênh lệch giữa tổng số tiền thu vào và tổng số tiền chi ra từ đầu năm đến cuối quý báo cáo của các luồng tiền từ hoạt động kinh doanh.

- Nếu doanh nghiệp áp dụng phương pháp trực tiếp thì luồng tiền từ hoạt động kinh doanh được lập bằng cách phân tích và tổng hợp trực tiếp các khoản tiền thu vào và chi ra theo từng nội dung thu, chi từ các sổ kế toán tổng hợp và chi tiết của doanh nghiệp.

Nội dung và cách tính các chỉ tiêu cụ thể của luồng tiền từ hoạt động kinh doanh được lập theo phương pháp trực tiếp thực hiện như quy định đối với việc lập Báo cáo lưu chuyển tiền tệ năm (theo phương pháp trực tiếp), nhưng lấy số liệu lưu chuyển tiền từ hoạt động kinh doanh lũy kế từ đầu năm đến cuối quý báo cáo của niên độ kế toán hiện hành theo từng chỉ tiêu để tính ra số chênh lệch giữa tổng số tiền thu vào và tổng số tiền chi ra từ hoạt động kinh doanh.

- Nếu doanh nghiệp áp dụng phương pháp gián tiếp thì luồng tiền từ hoạt động kinh doanh được xác định trước hết bằng cách điều chỉnh lợi nhuận kế toán trước thuế TNDN của hoạt động kinh doanh khỏi ảnh hưởng của các khoản mục không phải bằng tiền, các thay đổi trong kỳ của hàng tồn kho, các khoản phải thu, phải trả từ hoạt động kinh doanh và các khoản mà ảnh hưởng về tiền của chúng là luồng tiền từ hoạt động đầu tư.

Nội dung và cách tính các chỉ tiêu cụ thể của luồng tiền từ hoạt động kinh doanh được lập theo phương pháp gián tiếp được thực hiện như quy định đối với việc lập Báo cáo lưu chuyển tiền tệ năm (theo phương pháp gián tiếp), nhưng lấy số liệu lưu chuyển tiền lũy kế từ đầu năm đến cuối quý báo cáo của niên độ kế toán hiện hành theo từng chỉ tiêu: lợi nhuận trước thuế; khấu hao TSCĐ; các khoản dự phòng; Lãi, lỗ chênh lệch tỷ giá hối đoái chưa thực hiện; Lãi, lỗ từ hoạt động đầu tư; Chi phí lãi để tính ra lưu chuyển thuần từ hoạt động kinh doanh.

(2) Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động đầu tư (Mã số 30)

Các luồng tiền vào, các luồng ra trong kỳ từ hoạt động đầu tư được xác định bằng cách phân tích và tổng hợp trực tiếp các khoản tiền thu vào và chi ra của hoạt động đầu tư theo từng nội dung thu, chi từ các sổ kế toán tổng hợp và chi tiết của doanh nghiệp.

- Nội dung và cách tính các chỉ tiêu cụ thể của luồng tiền từ hoạt động đầu tư được thực hiện như quy định đối với việc lập Báo cáo lưu chuyển tiền tệ năm, nhưng lấy số liệu lưu chuyển tiền từ hoạt động đầu tư lũy kế từ đầu năm đến cuối quý báo cáo của niên độ kế toán hiện hành theo từng chỉ tiêu để tính ra số chênh lệch giữa tổng số tiền thu vào và tổng số tiền chi ra từ hoạt động đầu tư.

(3) Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động tài chính (Mã số 40)

Các luồng tiền vào và luồng tiền ra trong kỳ của hoạt động tài chính được tổng hợp trực tiếp từ các luồng tiền thu vào, chi ra từ hoạt động tài chính theo từng nội dung thu, chi từ các sổ kế toán tổng hợp và chi tiết của doanh nghiệp.

Nội dung và cách tính các chỉ tiêu cụ thể của luồng tiền từ hoạt động tài chính được thực hiện như quy định đối với việc lập Báo cáo lưu chuyển tiền tệ năm, nhưng lấy số liệu lưu chuyển tiền từ hoạt động tài chính lũy kế từ đầu năm đến cuối quý báo cáo của niên độ kế toán hiện hành theo từng chỉ tiêu để tính ra số chênh lệch giữa tổng số tiền thu vào và tổng số tiền chi ra từ hoạt động tài chính.

(4) Lưu chuyển tiền thuần trong kỳ (Mã số 50)

Phản ánh số chênh lệch giữa tổng số tiền thu vào với tổng số tiền chi ra từ 3 hoạt động: hoạt động kinh doanh, hoạt động đầu tư, hoạt động tài chính (Mã số 50 = Mã số 20 + Mã số 30 + Mã số 40).

(5) Tiền và tương đương tiền đầu kỳ (Mã số 60)

Phản ánh số dư của tiền và tương đương tiền đầu năm báo cáo. Số liệu này được lấy từ chỉ tiêu “Tiền và tương đương tiền cuối kỳ” của Báo cáo lưu chuyển tiền tệ năm trước.

(6) Ảnh hưởng của thay đổi tỷ giá hối đoái quy đổi ngoại tệ (Mã số 61)

Phản ánh tổng số chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại số dư cuối kỳ của tiền và các khoản tương đương tiền bằng ngoại tệ tại thời điểm cuối kỳ báo cáo giữa niên độ.

(7) Tiền và tương đương tiền cuối kỳ (Mã số 70)

Phản ánh số dư của tiền và tương đương tiền cuối kỳ lập báo cáo tài chính giữa niên độ. Chỉ tiêu này bằng chỉ tiêu tiền và tương đương tiền đầu kỳ cộng (+) chỉ tiêu lưu chuyển thuần trong kỳ và điều chỉnh ảnh hưởng của thay đổi tỷ giá hối đoái quy đổi ngoại tệ.

Đơn vị báo cáo:

Mẫu số B 03b - DN

Địa chỉ:.....

(Ban hành theo QĐ số 15/2006/QĐ-BTC)

Ngày 20/3/2006 của Bộ trưởng BTC)

BÁO CÁO LƯU CHUYỂN TIỀN TỆ**(Dạng tóm lược)****Quý.....năm.....**

Đơn vị tính:.....

Chỉ tiêu	Mã số	Thuyết minh	Lũy kế từ đầu năm đến cuối quý này	
			Năm nay	Năm trước
1	2	3	4	5
1. Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động kinh doanh	20			
2. Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động đầu tư	30			

Chỉ tiêu	Mã số	Thuyết minh	Lũy kế từ đầu năm đến cuối quý này	
			Năm nay	Năm trước
1	2	3	4	5
3. Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động tài chính	40			
4. Lưu chuyển tiền thuần trong kỳ (50 = 20 + 30 + 40)	50			
5. Tiền và tương đương tiền đầu kỳ	60			
6. Ảnh hưởng của thay đổi tỷ giá hối đoái quy đổi ngoại tệ	61			
7. Tiền và tương đương tiền cuối kỳ (70 = 50 + 60 + 61)	70			

09696528

Lập, ngày... tháng... năm...

Người lập biểu
(Ký, họ tên)

Kế toán trưởng
(Ký, họ tên)

Giám đốc
(Ký, họ tên, đóng dấu)

2.4. Lập và trình bày Bản thuyết minh báo cáo tài chính chọn lọc (Mẫu số B09a-DN) ban hành theo Quyết định số 15/2006/QĐ-BTC ngày 20/3/2006 của Bộ Tài chính

2.4.1. Mục đích của Bản thuyết minh báo cáo tài chính chọn lọc

Bản thuyết minh báo cáo tài chính chọn lọc là một bộ phận hợp thành không thể tách rời của báo cáo tài chính giữa niên độ của doanh nghiệp, được lập để giải thích và bổ sung thông tin về tình hình hoạt động sản xuất, kinh doanh, tình hình tài chính của doanh nghiệp trong kỳ kế toán giữa niên độ mà các báo cáo tài chính tóm lược khác không thể trình bày rõ ràng và chi tiết được.

2.4.2. Nguyên tắc lập Bản thuyết minh báo cáo tài chính chọn lọc

- Khi lập báo cáo tài chính giữa niên độ (kể cả dạng đầy đủ hoặc dạng tóm lược) doanh nghiệp phải lập Bản thuyết minh báo cáo tài chính chọn lọc theo Mẫu số 09a-DN (dưới đây).

- Phần trình bày bằng lời văn phải ngắn gọn, rõ ràng, dễ hiểu. Phần trình bày bằng số liệu phải thống nhất với số liệu trên các báo cáo khác.

- Phần trình bày về chuẩn mực kế toán và chế độ kế toán, các chính sách kế toán áp dụng tại doanh nghiệp phải thống nhất trong cả niên độ kế toán. Nếu có sự thay đổi chính sách kế toán trong các kỳ kế toán giữa niên độ phải trình bày rõ ràng lý do và những ảnh hưởng của sự thay đổi đó.

- Ngoài các nội dung quy định này, doanh nghiệp có thể trình bày trong Bản thuyết minh báo cáo tài chính chọn lọc các nội dung khác nếu doanh nghiệp cho là trọng yếu và hữu ích cho người sử dụng báo cáo tài chính.

2.4.3. Cơ sở lập

Bản thuyết minh báo cáo tài chính chọn lọc được lập căn cứ vào:

- Các sổ kế toán tổng hợp và sổ kế toán chi tiết;
- Bảng cân đối kế toán giữa niên độ;
- Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh giữa niên độ;
- Bản thuyết minh báo cáo tài chính chọn lọc quý trước.

2.4.4. Nội dung và phương pháp lập Bản thuyết minh báo cáo tài chính chọn lọc

(1)- Nội dung Bản thuyết minh báo cáo tài chính chọn lọc:

Bản thuyết minh báo cáo tài chính chọn lọc phải phản ánh những thông tin dưới đây:

- Các sự kiện và hoạt động mới so với báo cáo tài chính quý trước, năm trước gần nhất.

- Việc lập báo cáo tài chính giữa niên độ và việc lập báo cáo tài chính năm trước là cùng áp dụng các chính sách kế toán như nhau. Trường hợp có thay đổi thì phải mô tả sự thay đổi và thuyết minh sự ảnh hưởng của những thay đổi này.

- Thông tin trình bày trong Bản thuyết minh báo cáo tài chính chọn lọc là các thông tin mang tính trọng yếu và chưa được trình bày trong các kỳ báo cáo tài chính giữa niên độ trước. Các thông tin này phải trình bày trên cơ sở lũy kế từ đầu niên độ đến ngày lập báo cáo tài chính giữa niên độ hiện tại.

- Các sự kiện hoặc giao dịch trọng yếu để có thể hiểu được về kỳ kế toán giữa niên độ hiện tại.

- Doanh nghiệp không cần trình bày trong Bản thuyết minh báo cáo tài chính chọn lọc các sự kiện hoặc giao dịch không trọng yếu, trừ khi cho là cần thiết.

(2)- Phương pháp lập Bản thuyết minh báo cáo tài chính chọn lọc:

- Các phần I, II, III của Bản thuyết minh báo cáo tài chính chọn lọc được lập tương tự như Bản thuyết minh báo cáo tài chính năm quy định trong chế độ báo cáo tài chính hiện hành.

- Phần IV - Các chính sách kế toán áp dụng.

Doanh nghiệp phải công bố việc lập báo cáo tài chính giữa niên độ và báo cáo tài chính năm gần nhất là cùng áp dụng các chính sách kế toán như nhau. Trường hợp có thay đổi thì phải mô tả sự thay đổi và nêu rõ ảnh hưởng của những thay đổi đó.

- Phần V- Các sự kiện hoặc giao dịch trọng yếu trong kỳ kế toán giữa niên độ

+ Doanh nghiệp lựa chọn thông tin trọng yếu cần trình bày bằng lời hoặc bằng số liệu.

+ Nếu có thuyết minh bằng số liệu cho các khoản mục đã được trình bày trong Bảng cân đối kế toán tóm lược, Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh tóm lược, Báo cáo lưu chuyển tiền tệ tóm lược thì cần phải đánh dấu dẫn từ các báo cáo đó tới Bản thuyết minh báo cáo tài chính chọn lọc.

Đối với doanh nghiệp lập báo cáo tài chính giữa niên độ dạng đầy đủ có thể lập Bản thuyết minh báo cáo tài chính năm (Mẫu số B09-DN) quy định trong chế độ báo cáo tài chính hiện hành.

Đơn vị:.....

Mẫu số B 09a - DN

Địa chỉ:.....

Ban hành theo QĐ số 15/2006/QĐ-BTC

Ngày 20/3/2006 của Bộ Tài chính

BẢN THUYẾT MINH BÁO CÁO TÀI CHÍNH CHỌN LỌC*Quý... năm...***I. Đặc điểm hoạt động của doanh nghiệp**

1. Hình thức sở hữu vốn.
2. Lĩnh vực kinh doanh.
3. Ngành nghề kinh doanh.
4. Đặc điểm hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp trong kỳ kế toán có ảnh hưởng đến báo cáo tài chính.

II. Kỳ kế toán, đơn vị tiền tệ sử dụng trong kế toán

1. Kỳ kế toán năm (bắt đầu từ ngày.../.../... kết thúc vào ngày.../.../...).
2. Đơn vị tiền tệ sử dụng trong kế toán.

III. Chuẩn mực và chế độ kế toán áp dụng

1. Chế độ kế toán áp dụng.
2. Tuyên bố về việc tuân thủ chuẩn mực kế toán và chế độ kế toán
3. Hình thức kế toán áp dụng.

IV. Các chính sách kế toán áp dụng

Doanh nghiệp phải công bố việc lập báo cáo tài chính giữa niên độ và báo cáo tài chính năm gần nhất là cùng áp dụng các chính sách kế toán như nhau. Trường hợp có thay đổi thì phải mô tả sự thay đổi và nêu rõ ảnh hưởng của những thay đổi đó.

V. Các sự kiện hoặc giao dịch trọng yếu trong kỳ kế toán giữa niên độ

1. Giải thích về tính thời vụ hoặc tính chu kỳ của các hoạt động kinh doanh trong kỳ kế toán giữa niên độ.

2. Trình bày tính chất và giá trị của các khoản mục ảnh hưởng đến tài sản, nợ phải trả, nguồn vốn chủ sở hữu, thu nhập thuần, hoặc các luồng tiền được coi là yếu tố không bình thường do tính chất, quy mô hoặc tác động của chúng.
3. Trình bày những biến động trong nguồn vốn chủ sở hữu và giá trị lũy kế tính đến ngày lập báo cáo tài chính giữa niên độ, cũng như phần thuyết minh tương ứng mang tính so sánh của cùng kỳ kế toán trên của niên độ trước gần nhất.
4. Tính chất và giá trị của những thay đổi trong các ước tính kế toán đã được báo cáo trong báo cáo giữa niên độ trước của niên độ kế toán hiện tại hoặc những thay đổi trong các ước tính kế toán đã được báo cáo trong các niên độ trước, nếu những thay đổi này có ảnh hưởng trọng yếu đến kỳ kế toán giữa niên độ hiện tại.
5. Trình bày việc phát hành, mua lại và hoàn trả các chứng khoán nợ và chứng khoán vốn.
6. Cổ tức đã trả (tổng số hay trên mỗi cổ phần) của cổ phiếu phổ thông và cổ phiếu ưu đãi (áp dụng cho công ty cổ phần).
7. Trình bày doanh thu và kết quả kinh doanh bộ phận theo lĩnh vực kinh doanh hoặc khu vực địa lý dựa trên cơ sở phân chia của báo cáo bộ phận (Áp dụng cho công ty niêm yết).
8. Trình bày những sự kiện trọng yếu phát sinh sau ngày kết thúc kỳ kế toán giữa niên độ chưa được phản ánh trong báo cáo tài chính giữa niên độ đó.
9. Trình bày những thay đổi trong các khoản nợ tiềm tàng hoặc tài sản tiềm tàng kể từ ngày kết thúc kỳ kế toán năm gần nhất.
10. Các thông tin khác.

Lập, ngày... tháng... năm...

Người lập biểu
(Ký, họ tên)

Kế toán trưởng
(Ký, họ tên)

Giám đốc
(Ký, họ tên, đóng dấu)

IV. HƯỚNG DẪN KẾ TOÁN CHUẨN MỤC “BÁO CÁO BỘ PHẬN”

1. Quy định chung

1.1. Phần này chỉ hướng dẫn cụ thể việc xác định các bộ phận và nội dung phải

báo cáo, đồng thời đưa ra các ví dụ minh họa theo quy định của Chuẩn mực kế toán số 28 “Báo cáo bộ phận”.

1.2. Những quy định và hướng dẫn này được áp dụng cho việc lập và trình bày báo cáo tài chính bộ phận của các doanh nghiệp có chứng khoán trao đổi công khai và doanh nghiệp đang phát hành chứng khoán trên thị trường chứng khoán, các doanh nghiệp khác theo quy định của pháp luật và các doanh nghiệp tự nguyện lập báo cáo tài chính bộ phận.

1.3. Các thông tin về báo cáo bộ phận trình bày trên thuyết minh báo cáo tài chính phải được thực hiện theo đúng quy định của Chuẩn mực kế toán số 28 “Báo cáo bộ phận” và hướng dẫn tại phần này.

1.4. Đỉnh chính đoạn 03 Chuẩn mực kế toán số 28 “Báo cáo bộ phận”: Bỏ chữ “bộ phận cũng” thay bằng chữ “năm” và đoạn 03 được đọc lại là “03. Báo cáo tài chính năm bao gồm...”.

2. Quy định cụ thể

2.1. Trách nhiệm lập báo cáo tài chính bộ phận

- Tất cả các doanh nghiệp có chứng khoán trao đổi công khai và doanh nghiệp đang phát hành chứng khoán trên thị trường chứng khoán như các công ty niêm yết, các doanh nghiệp đã và đang chuẩn bị phát hành chứng khoán (cổ phiếu, trái phiếu doanh nghiệp) trên thị trường chứng khoán.

- Khuyến khích các doanh nghiệp không phát hành hoặc không có chứng khoán trao đổi công khai trình bày các thông tin về báo cáo bộ phận.

2.2. Các bộ phận cần phải lập báo cáo

Một bộ phận cần báo cáo: Là một bộ phận theo lĩnh vực kinh doanh hoặc một bộ phận theo khu vực địa lý được xác định dựa trên các định nghĩa sau:

Bộ phận theo lĩnh vực kinh doanh: Là một bộ phận có thể phân biệt được của một doanh nghiệp tham gia vào quá trình sản xuất hoặc cung cấp sản phẩm, dịch vụ riêng lẻ, một nhóm các sản phẩm hoặc các dịch vụ có liên quan mà bộ phận này chịu rủi ro và lợi ích kinh tế khác với các bộ phận kinh doanh khác. Việc xem xét để xác định sản phẩm và dịch vụ có liên quan hay không phải căn cứ vào các nhân tố sau:

- Tính chất của hàng hóa và dịch vụ, như: Máy móc thiết bị hay hàng nông lâm thủy hải sản hay hàng may mặc,...;

09996528
www.ThuVienPhapLuat.com
Tel: 84 9 384 6684 *
LawSg *
09996528

- Tính chất của quy trình sản xuất, như: Khai thác hay chế biến, sản xuất trên dây chuyền tự động hay sản xuất thủ công, sản xuất hàng loạt hay đơn chiếc,....;

- Kiểu hoặc nhóm khách hàng sử dụng các sản phẩm hoặc dịch vụ, như: Khách hàng cao cấp hay bình dân, thanh thiếu niên hay người lớn tuổi, phụ nữ hay nam giới,....;

- Phương pháp được sử dụng để phân phối sản phẩm hoặc cung cấp dịch vụ, như: bán buôn hay bán lẻ, bán trực tiếp hay bán thông qua hệ thống đại lý,....;

- Điều kiện của môi trường pháp lý như hoạt động ngân hàng, bảo hiểm hoặc dịch vụ công cộng.

Bộ phận theo khu vực địa lý: Là một bộ phận có thể phân biệt được của một doanh nghiệp tham gia vào quá trình sản xuất hoặc cung cấp sản phẩm, dịch vụ trong phạm vi một môi trường kinh tế cụ thể mà bộ phận này có chịu rủi ro và lợi ích kinh tế khác với các bộ phận kinh doanh trong các môi trường kinh tế khác. Việc xem xét để xác định bộ phận theo khu vực địa lý phải căn cứ vào các nhân tố sau:

- Tính tương đồng của các điều kiện kinh tế và chính trị, như: Thành phố hay nông thôn, các tỉnh phía Bắc hay các tỉnh phía Nam, miền xuôi hay miền núi,....;

- Mối quan hệ của những hoạt động trong các khu vực địa lý khác nhau;

- Tính tương đồng của hoạt động kinh doanh;

- Rủi ro đặc biệt có liên quan đến hoạt động trong một khu vực địa lý cụ thể như: khu vực lũ lụt, hạn hán,....;

- Các quy định về kiểm soát ngoại hối; và

- Các rủi ro về tiền tệ, như hoạt động trong khu vực đồng tiền bị mất giá hoặc nền kinh tế siêu lạm phát.

Một lĩnh vực kinh doanh không bao gồm các sản phẩm, dịch vụ có rủi ro và lợi ích kinh tế khác biệt đáng kể. Có những điểm không tương đồng với một hoặc một vài nhân tố trong định nghĩa bộ phận theo lĩnh vực kinh doanh nhưng các sản phẩm, dịch vụ trong một lĩnh vực kinh doanh phải tương đồng với phần lớn các nhân tố.

Một khu vực địa lý không bao gồm các hoạt động trong môi trường kinh tế có rủi ro và lợi ích kinh tế khác biệt đáng kể. Một khu vực địa lý có thể là một quốc gia, hai hay nhiều quốc gia hoặc một vùng, hai hay nhiều tỉnh, thành phố trong cả nước.

2.3. Các loại báo cáo bộ phận

Báo cáo bộ phận được chia làm 2 loại: Báo cáo bộ phận chính yếu và báo cáo bộ phận thứ yếu. Nếu báo cáo bộ phận chính yếu được lập theo lĩnh vực kinh doanh, thì báo cáo bộ phận thứ yếu được lập theo khu vực địa lý. Nếu báo cáo bộ phận chính yếu được lập theo khu vực địa lý thì báo cáo bộ phận thứ yếu được lập theo lĩnh vực kinh doanh.

2.4. Điều kiện phải lập báo cáo bộ phận

2.4.1. Một lĩnh vực kinh doanh hay khu vực địa lý cần được xác định là một bộ phận phải báo cáo khi thỏa mãn một trong các điều kiện sau:

- Doanh thu của bộ phận từ việc bán hàng ra ngoài và từ giao dịch với các bộ phận khác phải chiếm từ 10% trở lên trên tổng doanh thu của tất cả bộ phận, hoặc:
- Kết quả kinh doanh của bộ phận, bất kể lãi (hay lỗ) chiếm từ 10% trở lên trên tổng lãi của tất cả các bộ phận có lãi (hoặc trên tổng lỗ của tất cả các bộ phận lỗ) nếu đại lượng nào có giá trị tuyệt đối lớn hơn, hoặc:
- Tài sản của bộ phận chiếm từ 10% trở lên trên tổng tài sản của tất cả các bộ phận.

Ví dụ: Giả sử Tổng Công ty Sao đỏ trong năm 2004 có 15 bộ phận kinh doanh, trong đó có 8 bộ phận thỏa mãn ngưỡng 10% tổng doanh thu hoặc 10% tổng tài sản hoặc 10% kết quả kinh doanh của tất cả các bộ phận theo quy định thì bắt buộc 8 bộ phận này phải được lập báo cáo bộ phận.

2.4.2. Đối với các bộ phận có mức dưới 10% theo quy định trên thì bộ phận có thể được báo cáo, khi:

- Thông tin của bộ phận nào đó là cần thiết cho người sử dụng báo cáo tài chính;
- Nếu bộ phận nào có thể được kết hợp với các bộ phận tương đương khác mà thỏa mãn ngưỡng 10% thì sẽ được trình bày thành một bộ phận riêng;
- Các bộ phận còn lại được báo cáo thành một khoản mục riêng.

Ví dụ: Tiếp tục ví dụ ở đoạn 2.4.1 nói trên, 7 bộ phận không thỏa mãn ngưỡng 10% theo quy định trên được xem xét như sau:

- Có 1 bộ phận mà thông tin của nó là cần thiết cho người sử dụng báo cáo tài chính thì được lập báo cáo bộ phận riêng;
- Có 2 bộ phận tương đương kết hợp với nhau và thỏa mãn ngưỡng 10% thì được trình bày thành một bộ phận riêng;
- 4 bộ phận còn lại sẽ được báo cáo thành một khoản mục riêng.

2.4.3. Trong số các bộ phận của doanh nghiệp đã xác định được các bộ phận phải báo cáo theo đoạn 2.4.1 và 2.4.2, nếu tổng doanh thu bán hàng ra ngoài của tất cả các bộ phận được báo cáo thấp hơn 75% tổng số doanh thu của doanh nghiệp hoặc doanh thu của tập đoàn thì phải xác định thêm bộ phận cần báo cáo, kể cả khi bộ phận đó không đáp ứng được tiêu chuẩn 10% theo quy định tại đoạn 2.4.1 và 2.4.2 cho tới khi đạt được ít nhất 75% tổng số doanh thu của doanh nghiệp hoặc tập đoàn được tính cho các bộ phận báo cáo được.

Ví dụ: Trong số 15 bộ phận nêu trên đã xác định được 11 bộ phận phải báo cáo theo đoạn 2.4.1 và 2.4.2. Kết quả tổng doanh thu bán hàng ra ngoài của 11 bộ phận này mới đạt 70% tổng số doanh thu của doanh nghiệp nên phải xác định thêm một bộ phận nữa cần báo cáo, mặc dù doanh thu của bộ phận đó mới đạt 8% tổng doanh thu của doanh nghiệp, làm cho tổng doanh thu của 12 bộ phận báo cáo đạt 78% (>75%) tổng doanh thu của cả doanh nghiệp.

2.4.4. Đối với các bộ phận có mức dưới 10% nhưng năm tài chính trước đó đã đạt ngưỡng 10% thì trong năm tài chính hiện hành vẫn phải báo cáo nếu Ban Giám đốc đánh giá bộ phận này có tầm quan trọng trong năm tiếp theo.

Ví dụ: Trong 7 bộ phận trên chưa được báo cáo theo đoạn 2.4.1, nếu năm 2003 có 1 bộ phận đạt ngưỡng 10% và nếu Ban Giám đốc đánh giá bộ phận này vẫn có tầm quan trọng trong năm 2004 thì vẫn là bộ phận phải báo cáo năm 2004.

2.4.5. Nếu các bộ phận cần phải báo cáo do đạt ngưỡng 10% trong năm nay thì thông tin của các bộ phận này năm trước cũng cần phải được trình bày lại để cung cấp số liệu so sánh cho người sử dụng báo cáo dù các bộ phận này có thể không đạt ngưỡng 10% trong năm trước, trừ khi không thể thực hiện được.

Ví dụ: 8 bộ phận cần phải báo cáo theo đoạn 2.4.1 do đạt ngưỡng 10% năm 2004 nhưng trong đó có 2 bộ phận không đạt ngưỡng 10% trong năm 2003 thì thông tin năm 2003 của 2 bộ phận này cần phải được trình bày để cung cấp số liệu so sánh cho người sử dụng báo cáo năm 2004.

2.5. Trình bày báo cáo bộ phận

2.5.1. Nội dung báo cáo đối với bộ phận chính yếu, gồm:

- Doanh thu bộ phận, trong đó doanh thu bán hàng gồm doanh thu cung cấp dịch vụ cho khách hàng bên ngoài và doanh thu từ các giao dịch với các bộ phận khác phải được báo cáo riêng biệt;
- Kết quả bộ phận;

- Tổng giá trị còn lại của tài sản bộ phận;
- Nợ phải trả bộ phận;
- Tổng chi phí đã phát sinh trong niên độ để mua tài sản bộ phận dự kiến sẽ sử dụng nhiều hơn một niên độ (TSCĐ hữu hình, TSCĐ vô hình và các tài sản dài hạn khác);
- Tổng chi phí khấu hao TSCĐ và phân bổ chi phí trả trước dài hạn của bộ phận;
- Tổng giá trị các khoản chi phí lớn không bằng tiền, ngoại trừ chi phí khấu hao TSCĐ và phân bổ chi phí dài hạn của bộ phận.

Nếu doanh nghiệp đưa ra các thuyết minh về luồng tiền bộ phận theo quy định của Chuẩn mực kế toán số 24 “Báo cáo lưu chuyển tiền tệ” thì không phải trình bày tổng chi phí khấu hao TSCĐ và phân bổ chi phí trả trước dài hạn và các chi phí lớn không bằng tiền của bộ phận.

Doanh nghiệp phải trình bày Bảng đối chiếu giữa số liệu của các bộ phận và số liệu tổng cộng trong báo cáo tài chính của doanh nghiệp hoặc báo cáo tài chính hợp nhất. Trong bảng đối chiếu này các số liệu không thuộc các bộ phận báo cáo phải được gộp vào một cột. Doanh nghiệp phải đối chiếu doanh thu bộ phận so với tổng doanh thu bán hàng ra bên ngoài trong đó nêu rõ số doanh thu bán hàng ra bên ngoài chưa được báo cáo ở bất kỳ bộ phận nào; kết quả kinh doanh của bộ phận với tổng kết quả kinh doanh của doanh nghiệp và với lợi nhuận thuần của doanh nghiệp; tài sản bộ phận phải được đối chiếu với tổng tài sản của doanh nghiệp; nợ phải trả của bộ phận phải đối chiếu với tổng nợ phải trả của doanh nghiệp.

2.5.2. Nội dung báo cáo đối với bộ phận thứ yếu

a) Nếu báo cáo bộ phận chính yếu được lập theo lĩnh vực kinh doanh thì báo cáo bộ phận thứ yếu phải lập theo khu vực địa lý và gồm các thông tin sau:

- Doanh thu bộ phận bán hàng ra bên ngoài theo khu vực địa lý dựa trên vị trí của khách hàng, nếu doanh thu bán hàng ra bên ngoài của mỗi bộ phận đó chiếm từ 10% trở lên trên tổng doanh thu của doanh nghiệp bán hàng ra bên ngoài;
- Tổng giá trị còn lại của tài sản bộ phận theo vị trí của tài sản, nếu tài sản của mỗi bộ phận đó chiếm từ 10% trở lên trên tổng tài sản của toàn bộ các khu vực địa lý; và
- Tổng chi phí đã phát sinh trong niên độ để mua tài sản bộ phận dự kiến sẽ sử dụng nhiều hơn một niên độ (TSCĐ hữu hình, TSCĐ vô hình và các tài sản dài hạn

khác) theo vị trí của tài sản, nếu tài sản của bộ phận đó chiếm từ 10% trở lên trên tổng tài sản của các bộ phận.

b) Nếu báo cáo bộ phận chính yếu được lập theo khu vực địa lý (dựa trên vị trí của tài sản hay vị trí của khách hàng), thì báo cáo bộ phận thứ yếu phải được lập theo lĩnh vực kinh doanh, khi đó doanh nghiệp phải thuyết minh các thông tin sau đối với các lĩnh vực kinh doanh có doanh thu bán hàng ra ngoài chiếm từ 10% trở lên trên tổng doanh thu bán hàng ra bên ngoài của doanh nghiệp, hoặc tài sản bộ phận chiếm từ 10% trở lên trên tổng tài sản của các bộ phận:

- Doanh thu bộ phận bán hàng ra bên ngoài;
- Tổng giá trị còn lại của tài sản bộ phận;
- Tổng chi phí phát sinh trong niên độ để mua TSCĐ hữu hình, TSCĐ vô hình và các tài sản dài hạn khác;

c) Nếu báo cáo bộ phận chính yếu được lập theo khu vực địa lý dựa trên vị trí của tài sản, và vị trí của khách hàng của doanh nghiệp khác với vị trí của tài sản của doanh nghiệp, thì doanh nghiệp cần phải báo cáo doanh thu bán hàng ra bên ngoài cho mỗi bộ phận theo khu vực địa lý dựa trên vị trí của khách hàng mà doanh thu bán hàng ra bên ngoài của nó chiếm từ 10% trở lên trên tổng doanh thu bán hàng ra bên ngoài của doanh nghiệp.

d) Nếu báo cáo bộ phận chính yếu được lập theo khu vực địa lý dựa trên vị trí của khách hàng, và tài sản của doanh nghiệp được đặt tại các khu vực địa lý khác với khách hàng của doanh nghiệp, thì doanh nghiệp cần phải thuyết minh các thông tin dưới đây đối với mỗi khu vực địa lý dựa trên vị trí của tài sản mà doanh thu bán hàng ra bên ngoài hoặc tài sản của bộ phận đó chiếm từ 10% trở lên trên tổng doanh thu bán hàng ra bên ngoài hoặc tổng tài sản của doanh nghiệp.

- Tổng giá trị còn lại của tài sản bộ phận theo khu vực địa lý của tài sản;
- Tổng chi phí phát sinh trong kỳ để mua tài sản bộ phận dự kiến sẽ sử dụng nhiều hơn một niên độ (TSCĐ hữu hình, TSCĐ vô hình, tài sản dài hạn khác) theo vị trí của tài sản.

2.5.3. Các thuyết minh khác

a) Nếu một lĩnh vực kinh doanh hoặc một khu vực địa lý mà thông tin được báo cáo cho Ban Giám đốc không phải là một bộ phận phải báo cáo do bộ phận đó thu được phần lớn doanh thu từ việc bán hàng cho các bộ phận khác, tuy nhiên doanh

thu của bộ phận này bán hàng ra bên ngoài chiếm từ 10% trở lên trên tổng doanh thu của doanh nghiệp bán hàng ra bên ngoài, doanh nghiệp này cũng cần phải thuyết minh về doanh thu từ việc bán hàng ra bên ngoài và bán hàng cho các bộ phận nội bộ khác.

b) Để xác định và báo cáo doanh thu bộ phận từ các giao dịch với các bộ phận khác, các khoản chuyển giao giữa các bộ phận cần phải được tính toán trên cơ sở là doanh nghiệp này thực sự được sử dụng để định giá các khoản chuyển nhượng đó. Cơ sở cho việc định giá các khoản chuyển giao giữa các bộ phận đó và bất cứ sự thay đổi liên quan cần phải được thuyết minh trong báo cáo tài chính.

c) Những thay đổi về chính sách kế toán được áp dụng cho việc trình bày báo cáo bộ phận có ảnh hưởng trọng yếu lên các thông tin bộ phận cần phải được thuyết minh. Thông tin bộ phận của kỳ trước được trình bày cho mục đích so sánh cần phải được trình bày lại, kể cả tính chất và lý do thay đổi (nếu có). Các tác động về tài chính cũng phải được trình bày nếu có thể xác định được một cách hợp lý. Nếu doanh nghiệp thay đổi việc xác định các bộ phận báo cáo và không công bố thông tin bộ phận kỳ trước theo căn cứ mới thì để đáp ứng mục đích so sánh, doanh nghiệp phải báo cáo thông tin bộ phận dựa trên cả căn cứ mới và căn cứ cũ.

d) Doanh nghiệp cần báo cáo các loại sản phẩm và dịch vụ trong mỗi lĩnh vực kinh doanh được báo cáo và thành phần của mỗi khu vực địa lý được báo cáo, các chính yếu và thứ yếu, nếu như không được diễn giải ngược lại trong báo cáo tài chính.

2.6. Ví dụ về lập và trình bày báo cáo bộ phận

Công ty cổ phần HOÀNG SA là doanh nghiệp đang niêm yết trên thị trường chứng khoán. Công ty này được tổ chức 3 bộ phận theo lĩnh vực kinh doanh, là:

1/ Bộ phận sản xuất điện thoại di động: Chuyên khai thác, sản xuất, và tiêu thụ điện thoại di động, các sản phẩm truyền tin không dây;

2/ Bộ phận dịch vụ mạng: Chuyên cung cấp đường truyền tin và các dịch vụ liên quan;

3/ Bộ phận phát triển dịch vụ mới: Chuyên thiết lập các dịch vụ mới ngoài phát triển theo các hoạt động chính của công ty.

Ngoài 3 bộ phận theo lĩnh vực kinh doanh nói trên, Công ty HOÀNG SA còn có bộ phận thực hiện nghiên cứu chung và các chức năng chung khác.

Ban Giám đốc của Công ty HOÀNG SA xác định rằng, việc ra các quyết định quản lý của công ty chủ yếu dựa trên các loại sản phẩm, dịch vụ mà công ty cung cấp chứ không dựa trên khu vực địa lý mà công ty cung cấp sản phẩm, dịch vụ. Do vậy báo cáo chính yếu của Công ty HOÀNG SA là theo lĩnh vực kinh doanh.

Chính sách kế toán của các bộ phận tương tự như chính sách kế toán của Công ty. Công ty HOÀNG SA tính giá các dịch vụ chuyên giao giữa các bộ phận như giá chuyển cho bên thứ ba là theo giá thị trường. Công ty HOÀNG SA đánh giá kết quả hoạt động và phân bổ các nguồn lực cho các bộ phận dựa trên lợi nhuận kinh doanh của mỗi bộ phận đó.

Ta có số liệu cho từng bộ phận như sau:

Chỉ tiêu	SX điện thoại di động	Cung cấp dịch vụ mạng	Phát triển dịch vụ mới	Bộ phận nghiên cứu chung	Tổng bộ phận đã báo cáo	Loại trừ	Tổng cộng toàn DN
1	2	3	4	5	6	7	8
1. Doanh thu thuần từ bán hàng ra bên ngoài	23.475	5.620	349	11	29.455		29.455
2. Doanh thu thuần từ bán hàng cho các bộ phận khác	143	-	17	-11	149	-149 (1)	-
3. Khấu hao và chi phí phân bổ	441	520	8	169	1.138		1.138
4. Lợi nhuận từ hoạt động KD	5.483	-219	-161	-92	5.011		5.011
5. Tổng chi phí đã phát sinh để mua TSCĐ	331	44	3	54	432		432
6. Tài sản bộ phận	4.832	4.108	106	1.071	10.117	-22 (2)	10.095
7. Tài sản không phân bổ	5.273						13.825
Tổng Tài sản							23.920
8. Nợ phải trả bộ phận		1.628	147	159	7.207	-22 (3)	7.185
9. Nợ phải trả không phân bổ							1.423
Tổng Nợ phải trả							8.608

Cột 7: Loại trừ: (1) Doanh thu bán hàng giữa các bộ phận khi lên báo cáo KQKD

(2) Tài sản bộ phận không bao gồm tài sản thuế hoãn lại

(3) Nợ phải trả bộ phận không bao gồm nợ phải trả thuế hoãn lại

Cột 8: Các số in đậm - khớp với số liệu trên Báo cáo KQKD và Bảng CĐKT

Công ty cổ phần HOÀNG SA - Báo cáo bộ phận thứ yếu: Theo khu vực địa lý

Đơn vị tính: triệu đồng

Chỉ tiêu	Hà Nội	TP.HCM	Hải Phòng	Đà Nẵng	Cần Thơ	Khác	Tổng cộng toàn DN
1. Doanh thu thuần từ bán hàng ra bên ngoài	347	4.475	2.693	2.297	2.013	17.630	29.455
2. Tài sản bộ phận	4.215	1.563	344	387	1.011	2.575	10.095
3. Tổng chi phí đã phát sinh để mua TSCĐ (theo vị trí của tài sản)	160	49	9	17	53	144	432

V. HƯỚNG DẪN KẾ TOÁN CHUẨN MỤC “THAY ĐỔI CHÍNH SÁCH KẾ TOÁN, ƯỚC TÍNH KẾ TOÁN VÀ CÁC SAI SÓT”

- Đính chính vào đoạn 10b Chuẩn mục kế toán số 29- Thay đổi chính sách kế toán, ước tính kế toán và các sai sót (Ban hành theo Quyết định số 12/2005/QĐ-BTC ngày 15/02/2005 của Bộ trưởng Bộ Tài chính), câu: “nhưng không có các hướng dẫn chuyển đổi cụ thể cho sự thay đổi đó, hoặc tự nguyện thay đổi chính sách kế toán thì phải áp dụng hồi tố chính sách kế toán mới” được thay bằng câu “mà không có quy định về hồi tố thì được áp dụng phi hồi tố chính sách kế toán mới. Trường hợp doanh nghiệp tự nguyện thay đổi chính sách kế toán thì phải áp dụng hồi tố chính sách kế toán mới”.

- Trong vòng 3 năm (từ 2006 - 2008) các trường hợp doanh nghiệp tự nguyện thay đổi chính sách kế toán thì chỉ giới hạn hồi tố cho 5 năm gần nhất. Từ năm 2009 sẽ phải áp dụng hồi tố đối với thay đổi chính sách kế toán hoặc điều chỉnh hồi tố đối với các sai sót theo quy định của chuẩn mục kế toán số 29 và hướng dẫn dưới đây:

1. Thay đổi chính sách kế toán và kế toán ảnh hưởng của việc thay đổi chính sách kế toán

1.1- Thay đổi chính sách kế toán và áp dụng các thay đổi chính sách kế toán

1.1.1- Thay đổi chính sách kế toán

(1) Thay đổi chính sách kế toán là việc thay đổi các nguyên tắc, cơ sở và phương pháp kế toán cụ thể mà doanh nghiệp đã áp dụng trong việc lập và trình bày báo cáo tài chính, như: Thay đổi phương pháp tính giá hàng tồn kho; thay đổi phương pháp hạch toán chênh lệch tỷ giá hối đoái; thay đổi phương pháp kế toán chi phí đi vay,...

(2) Doanh nghiệp chỉ được thay đổi chính sách kế toán trong các trường hợp dưới đây:

- Có sự thay đổi theo quy định của pháp luật hoặc của chuẩn mục kế toán và chế độ kế toán; hoặc

- Sự thay đổi sẽ dẫn đến báo cáo tài chính cung cấp thông tin tin cậy và thích hợp hơn về ảnh hưởng của các giao dịch, sự kiện đối với tình hình tài chính, kết quả hoạt động kinh doanh và lưu chuyển tiền tệ của doanh nghiệp.

(3) Những trường hợp sau đây không phải là thay đổi chính sách kế toán:

- Việc áp dụng một chính sách kế toán cho các giao dịch, sự kiện có sự khác biệt về cơ bản so với các giao dịch, sự kiện đó đã xảy ra trước đây;

- Việc áp dụng các chính sách kế toán mới cho các giao dịch, sự kiện chưa phát sinh trước đó hoặc không trọng yếu.

- Thay đổi phương pháp khấu hao TSCĐ. Thay đổi này được coi là thay đổi ước tính kế toán.

1.1.2- Áp dụng các thay đổi chính sách kế toán

Doanh nghiệp phải áp dụng các thay đổi trong chính sách kế toán theo quy định tại đoạn 10 của Chuẩn mực kế toán số 29 "Thay đổi chính sách kế toán, ước tính kế toán và các sai sót", như sau:

- Trường hợp doanh nghiệp phải thực hiện việc thay đổi chính sách kế toán do áp dụng lần đầu các quy định của pháp luật hoặc chuẩn mực kế toán, chế độ kế toán mà đã có các hướng dẫn chuyển đổi cụ thể (chuyển đổi cụ thể cho phép hồi tố hoặc không hồi tố) thì phải thực hiện theo hướng dẫn đó.

- Trường hợp doanh nghiệp phải thực hiện việc thay đổi chính sách kế toán do áp dụng lần đầu các quy định của pháp luật hoặc chuẩn mực kế toán, chế độ kế toán mà không có quy định về hồi tố thì được áp dụng phi hồi tố chính sách kế toán đó.

- Trường hợp doanh nghiệp tự nguyện thay đổi chính sách kế toán thì phải áp dụng hồi tố đối với thay đổi chính sách kế toán đó.

1.2- Kế toán ảnh hưởng của việc áp dụng hồi tố thay đổi chính sách kế toán

1.2.1- Nguyên tắc điều chỉnh khi áp dụng hồi tố thay đổi chính sách kế toán

(1) Khi có sự thay đổi chính sách kế toán mà phải áp dụng hồi tố, về nguyên tắc doanh nghiệp phải xác định ảnh hưởng của sự thay đổi này đến báo cáo tài chính của từng năm, kể từ ngày phát sinh giao dịch lần đầu tiên. Sau khi xác định được ảnh hưởng của thay đổi chính sách kế toán cho từng năm, ảnh hưởng lũy kế của các năm trước cho đến năm hiện tại, căn cứ vào số liệu xác định được doanh nghiệp phải điều chỉnh lại số dư đầu năm của các Tài khoản bị ảnh hưởng thuộc vốn chủ sở hữu và các tài khoản có liên quan thuộc nợ phải trả hoặc tài sản năm hiện tại, điều chỉnh lại số liệu so sánh của báo cáo tài chính của từng năm trước bị ảnh hưởng và trình bày lại số liệu so sánh sau khi đã điều chỉnh của từng năm

trước vào Bản thuyết minh báo cáo tài chính của năm hiện tại. Việc điều chỉnh được thực hiện theo nguyên tắc:

- Nếu thay đổi chính sách kế toán làm ảnh hưởng đến kết quả kinh doanh của doanh nghiệp trong các năm trước, doanh nghiệp phải xác định ảnh hưởng của sự thay đổi tới từng năm và điều chỉnh vào các khoản mục thuộc cột thông tin so sánh (Cột "Năm trước") của "Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh" của các năm bị ảnh hưởng; Đồng thời xác định ảnh hưởng lũy kế của sự thay đổi và điều chỉnh vào số dư đầu năm Tài khoản 421- "Lợi nhuận chưa phân phối" trên sổ kế toán và Bảng cân đối kế toán của năm hiện tại.

- Nếu thay đổi chính sách kế toán làm ảnh hưởng đến các khoản mục tài sản, nợ phải trả hoặc vốn chủ sở hữu của doanh nghiệp trong các năm trước, doanh nghiệp phải xác định ảnh hưởng của sự thay đổi tới từng năm và điều chỉnh vào các khoản mục tương ứng thuộc cột thông tin so sánh (Cột "Số đầu năm") của "Bảng Cân đối kế toán" của các năm bị ảnh hưởng; Đồng thời xác định ảnh hưởng lũy kế của sự thay đổi và điều chỉnh vào số dư đầu năm của các Tài khoản tài sản, nợ phải trả hoặc vốn chủ sở hữu tương ứng của năm hiện tại.

(2) Doanh nghiệp không được điều chỉnh vào cột "Năm nay" trên "Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh" của năm hiện tại khi điều chỉnh ảnh hưởng do thay đổi chính sách kế toán trong các năm trước mà chỉ được thực hiện bằng cách trình bày lại số liệu trên cột thông tin so sánh (Cột "Năm trước") của "Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh" của năm hiện tại.

(3) Khi thực hiện việc điều chỉnh do áp dụng hồi tố thay đổi chính sách kế toán trên các Tài khoản ở Sổ kế toán tổng hợp, Sổ kế toán chi tiết, ngoài việc diễn giải nội dung của nghiệp vụ kinh tế doanh nghiệp còn phải ghi rõ lý do của việc điều chỉnh là do áp dụng hồi tố do thay đổi chính sách kế toán.

1.2.2 - Phương pháp áp dụng hồi tố

a) Trường hợp áp dụng hồi tố thay đổi chính sách kế toán làm ảnh hưởng đến các khoản mục tài sản, nợ phải trả, hoặc vốn chủ sở hữu của Bảng Cân đối kế toán

a1- Đối với các năm trước:

Sau khi xác định được ảnh hưởng của việc áp dụng hồi tố do thay đổi chính sách kế toán đến từng năm kể từ năm sớm nhất có thể xác định được, kế toán tiến hành điều chỉnh số liệu trên cột thông tin so sánh (Cột "Số đầu năm") của Bảng Cân đối kế toán từng năm trước có liên quan; Đồng thời kế toán phải trình bày lại số liệu

0596528
Tel: +84 8 3815 6684 * www.ThuVienHapLuat.com
LawSoft

trên cột thông tin so sánh của từng năm bị ảnh hưởng vào Bản thuyết minh báo cáo tài chính của năm hiện tại. Việc điều chỉnh thông tin so sánh được thực hiện theo nguyên tắc:

- Giá trị ảnh hưởng xác định được cho năm sớm nhất được điều chỉnh vào số dư đầu năm của các khoản mục tài sản, nợ phải trả hoặc vốn chủ sở hữu trên Bảng Cân đối kế toán của năm sau năm sớm nhất;

- Giá trị ảnh hưởng xác định được cho các năm sau năm sớm nhất đến năm trước liền kề năm hiện tại được điều chỉnh vào số dư đầu năm của các khoản mục tài sản, nợ phải trả hoặc vốn chủ sở hữu trên Bảng Cân đối kế toán của các năm có liên quan.

a2- Đối với năm hiện tại:

Doanh nghiệp phải xác định ảnh hưởng lũy kế do áp dụng hồi tố thay đổi chính sách kế toán của tất cả các năm trước làm căn cứ điều chỉnh vào dòng số dư đầu năm của các Tài khoản có liên quan trên Sổ kế toán tổng hợp, Sổ kế toán chi tiết của năm hiện tại; Đồng thời kế toán phải trình bày lại số liệu trên cột thông tin so sánh của Bảng cân đối kế toán của các năm bị ảnh hưởng vào Bản thuyết minh báo cáo tài chính của năm hiện tại. Việc điều chỉnh số dư đầu năm các tài khoản có liên quan được thực hiện bằng cách ghi một dòng trên Sổ kế toán tổng hợp, Sổ kế toán chi tiết với nội dung: Điều chỉnh số dư do áp dụng hồi tố thay đổi chính sách kế toán "....." từ.....đến.....; Cụ thể cho từng trường hợp sau:

(1)- Trường hợp ảnh hưởng lũy kế làm tăng Tài sản, kế toán điều chỉnh tăng tài sản, ghi:

Tăng số dư Nợ đầu năm TK Tài sản có liên quan
Tăng số dư Có đầu năm các TK có liên quan, hoặc
Giảm số dư Nợ đầu năm các TK Tài sản có liên quan

(2)- Trường hợp ảnh hưởng lũy kế làm tăng Nợ phải trả, kế toán điều chỉnh tăng nợ phải trả, ghi:

Tăng số dư Có đầu năm TK Nợ phải trả có liên quan
Tăng số dư Nợ đầu năm TK có liên quan, hoặc
Giảm số dư Có đầu năm TK Nợ phải trả hoặc Vốn chủ sở hữu có liên quan.

(3)- Trường hợp ảnh hưởng lũy kế làm tăng Vốn chủ sở hữu, kế toán điều chỉnh tăng vốn chủ sở hữu, ghi:

Tăng số dư Có đầu năm TK Vốn chủ sở hữu có liên quan

Tăng số dư Nợ đầu năm TK có liên quan, hoặc

Giảm số dư Có đầu năm TK Nợ phải trả hoặc Vốn chủ sở hữu có liên quan

(4)- Trường hợp ảnh hưởng lũy kế làm giảm Tài sản, kế toán điều chỉnh giảm tài sản bằng cách ghi ngược lại bút toán (1).

(5)- Trường hợp ảnh hưởng lũy kế làm giảm Nợ phải trả, kế toán điều chỉnh giảm nợ phải trả bằng cách ghi ngược lại bút toán (2).

(6)- Trường hợp ảnh hưởng lũy kế làm giảm vốn chủ sở hữu, kế toán điều chỉnh giảm vốn chủ sở hữu bằng cách ghi ngược lại bút toán (3).

b) Trường hợp áp dụng hồi tố thay đổi chính sách kế toán làm ảnh hưởng đến khoản mục doanh thu, chi phí của Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh

b1- Đối với các năm trước:

Sau khi xác định được ảnh hưởng của việc áp dụng hồi tố do thay đổi chính sách kế toán đến doanh thu, hoặc chi phí của từng năm, kế toán không thực hiện bút toán điều chỉnh trên các tài khoản có liên quan của từng năm mà chỉ tiến hành điều chỉnh số liệu trên cột thông tin so sánh (Cột "Năm trước") của Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh của từng năm trước có liên quan; Đồng thời trình bày lại số liệu trên cột thông tin so sánh của Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh của từng năm bị ảnh hưởng vào Bản thuyết minh báo cáo tài chính của năm hiện tại.

b2- Đối với năm hiện tại:

Dựa trên ảnh hưởng lũy kế của việc áp dụng hồi tố thay đổi chính sách kế toán dẫn đến làm tăng, giảm các khoản mục doanh thu hoặc chi phí đã xác định được cho tất cả các năm trước, kế toán phải điều chỉnh lại cột số liệu so sánh của Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh năm hiện tại; Đồng thời điều chỉnh vào số dư đầu năm TK 421 - "Lợi nhuận chưa phân phối" (TK 4211- Lợi nhuận chưa phân phối năm trước) của năm hiện tại. Việc điều chỉnh số dư đầu năm TK 421 - "Lợi nhuận chưa phân phối" được thực hiện bằng cách ghi một dòng trên Sổ kế toán tổng hợp, Sổ kế toán chi tiết với nội dung: Điều chỉnh do áp dụng hồi tố các thay đổi chính sách kế toán "....." từ.....đến.....; Cụ thể cho từng trường hợp sau:

(1)- Trường hợp ảnh hưởng lũy kế làm tăng doanh thu, thu nhập khác hoặc giảm chi phí trong kỳ, ghi:

Tăng số dư Có đầu năm TK 421- Lợi nhuận chưa phân phối (TK 4211- Lợi nhuận chưa phân phối năm trước - Nếu TK 4211 có số dư bên Có), hoặc

Giảm số dư Nợ đầu năm TK 421 (Nếu TK 4211 có số dư bên Nợ)

Tăng hoặc giảm số dư Có đầu năm TK có liên quan, hoặc

Tăng hoặc giảm số dư Nợ đầu năm TK có liên quan.

(2)- Trường hợp ảnh hưởng lũy kế làm giảm doanh thu, thu nhập khác hoặc tăng chi phí trong kỳ, ghi:

Giảm số dư Có đầu năm TK 421- Lợi nhuận chưa phân phối (TK 4211- Lợi nhuận chưa phân phối năm trước - Nếu TK 4211 có số dư bên Có), hoặc

Tăng số dư Nợ đầu năm TK 421 (Nếu TK 4211 có số dư bên Nợ)

Tăng hoặc giảm số dư Nợ đầu năm TK có liên quan, hoặc

Tăng hoặc giảm số dư Có đầu năm TK có liên quan

1.3- Trình bày về áp dụng hồi tố thay đổi chính sách kế toán

Khi áp dụng hồi tố thay đổi chính sách kế toán có ảnh hưởng đến năm hiện tại hay một năm nào đó trong quá khứ hoặc các năm trong tương lai, doanh nghiệp phải trình bày trong Bản thuyết minh báo cáo tài chính những thông tin sau:

- (a) Tên chính sách kế toán;
- (b) Hướng dẫn chuyển đổi chính sách kế toán;
- (c) Bản chất của sự thay đổi chính sách kế toán;
- (d) Mô tả các quy định của hướng dẫn chuyển đổi (nếu có);
- (đ) Ảnh hưởng của việc thay đổi chính sách kế toán đến các năm trong tương lai (nếu có);
- (e) Các khoản được điều chỉnh vào năm tài chính hiện tại và mỗi năm trước, như:
 - Từng khoản mục trên báo cáo tài chính bị ảnh hưởng
 - Chỉ số lãi cơ bản trên cổ phiếu
- (g) Khoản điều chỉnh cho các năm trước được trình bày trên báo cáo tài chính.
- (h) Trình bày lý do và mô tả chính sách kế toán đó được áp dụng như thế nào và bắt đầu từ khi nào nếu không thể áp dụng hồi tố đối với một năm nào đó trong quá khứ, hoặc đối với năm sớm nhất.

Báo cáo tài chính của các năm tiếp theo không phải trình bày lại các thông tin này.

Ví dụ về áp dụng hồi tố thay đổi chính sách kế toán

Công ty BASA có năm tài chính đầu tiên từ ngày 01/01/2004 đến ngày 31/12/2004.

Đầu năm 2004, công ty BASA đã áp dụng phương pháp tính giá xuất của hàng tồn kho (Tài khoản 156 - Hàng hóa) cho mặt hàng A theo phương pháp nhập trước, xuất trước. Đầu năm 2005 Công ty A thay đổi chính sách kế toán và áp dụng phương pháp tính giá xuất kho cho mặt hàng A theo phương pháp bình quân gia quyền. Như vậy Công ty BASA phải áp dụng hồi tố đối với hàng hóa A đã xuất kho trong năm 2004 theo phương pháp bình quân gia quyền. Việc áp dụng hồi tố đối với hàng hóa A đã xuất kho của năm 2004 sẽ ảnh hưởng đến các chỉ tiêu của Bảng cân đối kế toán và Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh của năm 2004. Vì vậy cột thông tin so sánh năm 2004 trong báo cáo tài chính năm 2005 phải được điều chỉnh lại để phù hợp với sự thay đổi chính sách kế toán này. Giả sử việc áp dụng hồi tố làm cho giá vốn hàng bán trong năm 2004 tăng lên 14.000.000đ.

Công ty BASA có số liệu báo cáo chưa điều chỉnh của các năm như sau:

Bảng số 01

(Đơn vị tính: Đồng)

Chỉ tiêu	Năm 2005	Năm 2004
Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh		
Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ	100.000.000	130.000.000
Giá vốn hàng bán	80.000.000	100.000.000
Lợi nhuận kế toán trước thuế TNDN	20.000.000	30.000.000
Chi phí thuế TNDN hiện hành	5.600.000	8.400.000
Lợi nhuận sau thuế TNDN	14.400.000	21.600.000
Bảng cân đối kế toán	31/12/2005	31/12/2004
<i>Hàng tồn kho</i>		
Hàng tồn kho	150.000.000	100.000.000
<i>Nợ phải trả</i>		
Thuế và các khoản phải trả Nhà nước	15.000.000	12.000.000
<i>Vốn chủ sở hữu</i>		
Vốn đầu tư của chủ sở hữu	5.000.000	5.000.000
Lợi nhuận chưa phân phối	29.000.000	15.000.000

(Giả sử thuế suất thuế TNDN là 28%)

Do ảnh hưởng của việc thay đổi chính sách kế toán số liệu báo cáo năm 2004 điều chỉnh như sau:

(1) Giá vốn hàng bán tăng lên và Hàng tồn kho giảm đi một khoản 14.000.000đ; Lợi nhuận kế toán trước thuế TNDN không phải là 30.000.000đ mà là 16.000.000đ $\{130.000.000đ - (100.000.000đ + 14.000.000đ)\}$; Chi phí thuế TNDN hiện hành không phải là 8.400.000đ mà chỉ là 4.480.000đ $(16.000.000đ \times 28\%)$; Lợi nhuận sau thuế TNDN không phải là 21.600.000đ mà chỉ là 11.520.000đ $(16.000.000đ - 4.480.000đ)$.

(2) Do ảnh hưởng của việc thay đổi chính sách kế toán nên số dư đầu năm 2005 các TK 156, TK 333, TK 421 được điều chỉnh như sau:

Số dư Có đầu năm TK 333 giảm: 3920.000đ $(8.400.000 - 4.480.000)$;

Số dư Có đầu năm TK 421 giảm: 10.080.000đ $(21.600.000 - 11.520.000)$ và

Số dư Nợ đầu năm TK 156 giảm: 14.000.000đ.

(3) Khi lập báo cáo tài chính năm 2005, công ty BASA phải điều chỉnh lại số liệu báo cáo của năm 2005 và điều chỉnh lại thông tin so sánh của năm 2004, như sau:

Số liệu báo cáo sau điều chỉnh

Bảng số 02

(Đơn vị tính: Đồng)

Chỉ tiêu	Năm 2005	Năm 2004
Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh		
Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ	100.000.000	130.000.000
Giá vốn hàng bán	80.000.000	114.000.000
Lợi nhuận kế toán trước thuế TNDN	20.000.000	16.000.000
Chi phí thuế TNDN hiện hành	6.000.000	4.480.000
Lợi nhuận sau thuế TNDN	14.000.000	11.520.000
Bảng cân đối kế toán		
<i>Hàng tồn kho</i>		
Hàng tồn kho	136.000.000	86.000.000
<i>Nợ phải trả</i>		
Thuế và các khoản phải trả Nhà nước	11.080.000	8.080.000
<i>Vốn chủ sở hữu</i>		
Vốn đầu tư của chủ sở hữu	5.000.000	5.000.000
Lợi nhuận chưa phân phối	18.920.000	4.920.000

Sau khi điều chỉnh số liệu sẽ là: Hàng tồn kho tại ngày 31/12/2004 là 86.000.000đ (100.000.000đ - 14.000.000đ), ngày 31/12/2005 là 136.000.000đ (150.000.000đ - 14.000.000đ); Do giá vốn hàng bán ghi tăng 14.000.000đ dẫn đến Thuế phải trả Nhà nước giảm 3.920.000đ (14.000.000đ x 28%) nên Thuế phải trả Nhà nước tại ngày 31/12/2004 là 8.080.000đ (12.000.000đ - 3.920.000đ), tại ngày 31/12/2005 là 11.080.000đ (15.000.000đ - 3.920.000đ). Do giá vốn hàng bán ghi tăng 14.000.000đ dẫn đến Lợi nhuận để lại năm 2004 sẽ giảm đi 10.080.000đ (14.000.000đ x 72%) nên Lợi nhuận chưa phân phối tại ngày 31/12/2004 sau khi điều chỉnh là 4.920.000đ (15.000.000đ - 10.080.000đ) và lợi nhuận chưa phân phối tại ngày 31/12/2005 sau khi điều chỉnh là 18.920.000đ (29.000.000đ - 10.080.000đ).

Thuyết minh báo cáo tài chính năm 2005 sẽ phải trình bày các phần chủ yếu sau:

(1) - Biến động vốn chủ sở hữu:

Bảng số 03

(Đơn vị tính: Đồng)

Chỉ tiêu	Số dư tại ngày 01/01/2004	Số dư tại ngày 31/12/2004	Số dư tại ngày 31/12/2005
Vốn đầu tư của chủ sở hữu	5.000.000	5.000.000	5.000.000
Lợi nhuận chưa phân phối		4.920.000	18.920.000
Cộng	5.000.000	9.920.000	23.920.000

(2)- Số liệu báo cáo trước điều chỉnh và số liệu báo cáo sau điều chỉnh (Theo các bảng số 01 và 02).

(3) Thuyết minh kèm theo:

Do thay đổi phương pháp tính giá xuất của hàng tồn kho từ phương pháp nhập trước, xuất trước sang phương pháp bình quân gia quyền nên năm 2004 giá vốn hàng bán tăng và hàng tồn kho giảm 14.000.000đ, thay đổi này làm báo cáo tài chính của năm 2004 bị ảnh hưởng như sau:

Bảng số 04

Khoản mục báo cáo	Ảnh hưởng của thay đổi chính sách kế toán đến:
	Kết quả hoạt động kinh doanh năm 2004
+ Giá vốn hàng bán tăng	14.000.000
+ Chi phí thuế TNDN giảm	3.920.000
+ Lợi nhuận sau thuế TNDN giảm	10.080.000
	Bảng Cân đối kế toán ngày 31/12/2004
+ Hàng tồn kho giảm	14.000.000
+ Thuế TNDN phải trả giảm	3.920.000
+ Lợi nhuận chưa phân phối giảm	10.080.000

2. Thay đổi ước tính kế toán và kế toán ảnh hưởng do thay đổi ước tính kế toán

2.1. Thay đổi ước tính kế toán

(1) Thay đổi ước tính kế toán là việc điều chỉnh giá trị ghi sổ của tài sản, nợ phải trả hoặc giá trị tiêu hao định kỳ của tài sản được tạo ra từ việc đánh giá tình trạng hiện thời và lợi ích kinh tế trong tương lai cũng như nghĩa vụ liên quan đến tài sản và nợ phải trả đó.

(2) Ví dụ về thay đổi ước tính kế toán:

- + Thay đổi ước tính kế toán đối với các khoản phải thu khó đòi;
- + Thay đổi ước tính kế toán về giá trị hàng tồn kho lỗi mốt;
- + Thay đổi ước tính kế toán về thời gian sử dụng hữu ích hoặc cách thức sử dụng TSCĐ;
- + Thay đổi ước tính kế toán về nghĩa vụ bảo hành sản phẩm.

(3) Một số trường hợp đặc biệt cần lưu ý khi xác định thay đổi ước tính kế toán:

- + Thay đổi cách thức xác định thông tin là thay đổi chính sách kế toán mà không phải là thay đổi ước tính kế toán;
- + Khi khó xác định một thay đổi là thay đổi chính sách kế toán hay thay đổi ước tính kế toán thì thay đổi này được coi là thay đổi ước tính kế toán.

09696528

2.2. Nguyên tắc ghi nhận ảnh hưởng của việc thay đổi ước tính kế toán

(1) Các thay đổi ước tính kế toán trừ những thay đổi quy định tại đoạn 20 của Chuẩn mực kế toán số 29 sẽ được áp dụng phi hồi tố và được ghi nhận vào Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh:

- Trường hợp thay đổi ước tính kế toán chỉ ảnh hưởng đến năm hiện tại, doanh nghiệp phản ánh những thay đổi đó vào Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh của năm hiện tại;

- Trường hợp thay đổi ước tính kế toán ảnh hưởng đến cả năm hiện tại và các năm khác trong tương lai, doanh nghiệp phản ánh những thay đổi đó vào Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh của năm hiện tại và các năm trong tương lai;

Ví dụ về thay đổi ước tính kế toán ảnh hưởng đến lợi nhuận hoặc lỗ thuần của doanh nghiệp:

Thay đổi ước tính giá trị khoản phải thu khó đòi chỉ ảnh hưởng đến lãi, lỗ của kỳ hiện tại và do đó được ghi nhận vào năm hiện tại. Thay đổi ước tính thời gian sử dụng hữu ích hoặc cách thức sử dụng TSCĐ làm cơ sở tính khấu hao sẽ ảnh hưởng đến chi phí khấu hao của cả năm hiện tại và các năm trong tương lai. Trường hợp này, ảnh hưởng của thay đổi giá trị phải khấu hao đối với năm hiện tại được ghi nhận vào Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh của năm hiện tại, còn những ảnh hưởng đối với các năm trong tương lai được ghi nhận vào Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh của các năm trong tương lai.

(2) Các thay đổi ước tính kế toán dẫn đến thay đổi các khoản mục của Bảng cân đối kế toán được ghi nhận bằng cách điều chỉnh giá trị ghi sổ của tài sản, nợ phải trả hay khoản mục thuộc vốn chủ sở hữu

Ví dụ về thay đổi ước tính kế toán ảnh hưởng đến giá trị ghi sổ của tài sản, nợ phải trả: Doanh nghiệp thay đổi ước tính tỷ lệ phần trăm (%) sản phẩm dở dang của năm nay không làm ảnh hưởng đến Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh năm trước mà chỉ ảnh hưởng đến giá trị ghi sổ của tài sản và kết quả kinh doanh của năm nay.

2.3. Kế toán về ảnh hưởng do thay đổi ước tính kế toán

Khi thay đổi các ước tính kế toán trong năm hiện tại thì kế toán như các nghiệp vụ kinh tế phát sinh mới trong năm theo ước tính kế toán mới.

2.4. Trình bày về thay đổi ước tính kế toán

Doanh nghiệp phải trình bày tính chất và giá trị của các thay đổi ước tính kế toán có ảnh hưởng đến năm hiện tại, dự kiến ảnh hưởng đến các năm trong tương lai. Khi không thể xác định được các ảnh hưởng này thì phải trình bày rõ lý do.

3. Sai sót và kế toán ảnh hưởng do điều chỉnh sai sót

3.1. Sai sót

(1) Sai sót có thể phát sinh từ việc ghi nhận, xác định giá trị, trình bày hoặc thuyết minh các khoản mục trên báo cáo tài chính.

(2) Sai sót bao gồm: Sai sót do tính toán, áp dụng sai chính sách kế toán, bỏ quên, hiểu hoặc diễn giải sai các sự việc và gian lận.

- Sai sót do tính toán là sai sót do tính nhầm dẫn đến việc ghi nhận sai, như tính nhầm giá trị tài sản, khoản phải thu, nợ phải trả, khoản chi phí,...

- Áp dụng sai chính sách kế toán là sai sót do hiểu sai chuẩn mực kế toán nên vận dụng sai chính sách kế toán, hoặc chuẩn mực kế toán mới đã có hiệu lực nhưng doanh nghiệp vẫn áp dụng chuẩn mực cũ;

- Bỏ quên không ghi nhận một hoặc một vài giao dịch kinh tế nào đó như mua TSCĐ nhưng bỏ quên chưa ghi sổ TSCĐ; bán hàng nhưng chưa ghi nhận doanh thu và khoản phải thu,....

- Hiểu hoặc diễn giải sai các sự việc là sai sót do hiểu sai các sự việc, như: Theo quy định thì TSCĐ đã khấu hao hết giá trị nhưng vẫn tiếp tục được sử dụng vào sản xuất, kinh doanh thì không được trích khấu hao nhưng doanh nghiệp hiểu sai lại đánh giá lại và tiếp tục trích khấu hao.

- Gian lận là sai sót do cố ý gây ra, như: Thu tiền của người mua hàng không nộp quỹ mà sử dụng cho cá nhân; lấy tiền công quỹ, hàng tồn kho sử dụng cho cá nhân,...

(3) Thông tư này chỉ hướng dẫn kế toán đối với các trường hợp sai sót trọng yếu hoặc các sai sót không trọng yếu nhưng do cố ý trình bày tình hình tài chính, kết quả hoạt động kinh doanh hay các luồng tiền theo một hướng khác làm ảnh hưởng đến báo cáo tài chính (Các trường hợp sai sót ngoài 2 trường hợp nêu trên được điều chỉnh vào năm hiện tại).

3.2. Nguyên tắc điều chỉnh sai sót

(1) Những sai sót của năm hiện tại được phát hiện trong năm đó phải được điều chỉnh trước khi công bố báo cáo tài chính.

(2) Sai sót trọng yếu của các năm trước phải được điều chỉnh bằng cách điều chỉnh hồi tố kể từ năm có sai sót phát sinh, trừ khi không thể xác định được ảnh hưởng của sai sót của từng năm hay ảnh hưởng lũy kế của sai sót.

Khi phát hiện ra sai sót trọng yếu của các năm trước, doanh nghiệp phải xác định ảnh hưởng của sai sót này đến báo cáo tài chính của từng năm. Sau khi xác định được ảnh hưởng của sai sót cho từng năm, ảnh hưởng lũy kế của các năm trước cho đến năm hiện tại, căn cứ vào số liệu xác định được doanh nghiệp phải điều chỉnh lại số dư đầu năm các tài khoản tài sản, nợ phải trả hoặc vốn chủ sở hữu bị ảnh hưởng của năm hiện tại, điều chỉnh lại số liệu so sánh của báo cáo tài chính mỗi năm trước bị ảnh hưởng và trình bày lại số liệu so sánh sau khi đã điều chỉnh của mỗi năm trước vào Bản thuyết minh báo cáo tài chính. Việc điều chỉnh được thực hiện theo nguyên tắc:

a) Nếu sai sót làm ảnh hưởng đến kết quả kinh doanh của doanh nghiệp trong các năm trước, doanh nghiệp phải xác định ảnh hưởng của sai sót tới từng năm và điều chỉnh vào các khoản mục thuộc cột thông tin so sánh (Cột "Năm trước") của "Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh" các năm bị ảnh hưởng; Đồng thời xác định ảnh hưởng lũy kế của sai sót và điều chỉnh vào số dư đầu năm của Tài khoản 421- "Lợi nhuận chưa phân phối" (TK 4211- Lợi nhuận chưa phân phối năm trước) của năm hiện tại.

Việc điều chỉnh chia thành 2 trường hợp sau:

+ Nếu sai sót làm sai lệch kết quả kinh doanh của doanh nghiệp trong năm lấy số liệu so sánh, doanh nghiệp phải điều chỉnh số liệu trên cột thông tin so sánh trên Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh năm hiện tại và điều chỉnh số dư đầu năm Tài khoản 421- "Lợi nhuận chưa phân phối" (TK 4211- Lợi nhuận chưa phân phối năm trước) trên Bảng cân đối kế toán năm hiện tại.

+ Nếu sai sót làm sai lệch kết quả kinh doanh của doanh nghiệp trong các năm trước năm lấy số liệu so sánh, doanh nghiệp phải xác định ảnh hưởng của sai sót tới từng năm và điều chỉnh vào cột thông tin so sánh (Cột "Năm trước") của Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh của các năm bị ảnh hưởng; Đồng thời xác định ảnh hưởng lũy kế của sai sót và điều chỉnh vào số dư đầu năm Tài khoản 421- "Lợi

nhuận chưa phân phối" (TK 4211- Lợi nhuận chưa phân phối năm trước) trên Bảng cân đối kế toán năm hiện tại.

b) Nếu sai sót làm ảnh hưởng đến các khoản mục tài sản, nợ phải trả hoặc vốn chủ sở hữu của doanh nghiệp trong các năm trước, doanh nghiệp phải xác định ảnh hưởng của sai sót tới từng năm và điều chỉnh vào các khoản mục thuộc cột thông tin so sánh (Cột "Số đầu năm") của Bảng cân đối kế toán các năm bị ảnh hưởng; Đồng thời xác định ảnh hưởng lũy kế của sai sót và điều chỉnh vào số dư đầu năm của các Tài khoản Tài sản, Nợ phải trả hoặc Vốn chủ sở hữu của năm hiện tại.

Việc điều chỉnh được chia thành 2 trường hợp sau:

+ Nếu sai sót làm sai lệch tài sản, nợ phải trả, hoặc vốn chủ sở hữu của doanh nghiệp tại thời điểm lập báo tài chính năm lấy số liệu so sánh, doanh nghiệp phải điều chỉnh số liệu trên cột thông tin so sánh của Bảng cân đối kế toán năm hiện tại và số dư đầu năm của các Tài khoản tài sản, nợ phải trả, hoặc vốn chủ sở hữu trên sổ kế toán của năm hiện tại.

+ Nếu sai sót làm sai lệch tài sản, nợ phải trả, hoặc vốn chủ sở hữu của doanh nghiệp trong các năm trước năm lấy số liệu so sánh, doanh nghiệp phải điều chỉnh số liệu trên cột thông tin so sánh (Cột "Số đầu năm") của Bảng Cân đối kế toán các năm bị ảnh hưởng, đồng thời điều chỉnh số liệu trên cột thông tin so sánh của Bảng cân đối kế toán năm hiện tại và số dư đầu năm của các Tài khoản tài sản, nợ phải trả, hoặc vốn chủ sở hữu trên sổ kế toán của năm hiện tại.

(3) Doanh nghiệp không được điều chỉnh vào cột "Năm nay" trên "Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh" của năm hiện tại khi điều chỉnh ảnh hưởng do sai sót trọng yếu trong các năm trước mà chỉ được thực hiện bằng cách trình bày lại số liệu trên cột thông tin so sánh (Cột "Năm trước") của "Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh" năm hiện tại.

(4) Khi thực hiện việc điều chỉnh số dư đầu năm do điều chỉnh sai sót trọng yếu trên các Tài khoản ở Sổ kế toán tổng hợp, Sổ kế toán chi tiết, ngoài việc diễn giải nội dung kinh tế của nghiệp vụ kinh tế, doanh nghiệp còn phải ghi rõ lý do việc điều chỉnh là do sai sót phát sinh từ các năm trước.

(5) Khi không thể xác định được ảnh hưởng của sai sót đến từng năm hoặc ảnh hưởng lũy kế của sai sót thì doanh nghiệp phải điều chỉnh hồi tố sai sót kể từ năm sớm nhất mà doanh nghiệp xác định được ảnh hưởng của sai sót.

(6) Sai sót không trọng yếu của các năm trước được sửa chữa bằng cách điều chỉnh phi hồi tố vào báo cáo tài chính năm hiện tại.

3.3. Kế toán ảnh hưởng của việc điều chỉnh sai sót

3.3.1- Sai sót phát sinh trong năm hiện tại

Sai sót trọng yếu hay không trọng yếu phát sinh trong năm hiện tại hoặc phát sinh trong năm trước nhưng báo cáo tài chính của năm trước chưa công bố thì đều phải được điều chỉnh trước khi công bố báo cáo tài chính.

3.3.2- Sai sót phát sinh trong các năm trước

- Sai sót trọng yếu phát sinh trong các năm trước được phát hiện sau khi báo cáo tài chính của năm trước đã công bố phải được sửa chữa theo phương pháp điều chỉnh hồi tố có ảnh hưởng đến Bảng cân đối kế toán năm trước và năm nay hoặc Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh của các năm trước, được điều chỉnh theo phương pháp hướng dẫn tại mục 1.2.2 "Phương pháp điều chỉnh hồi tố" trong Phần V của Thông tư này.

- Sai sót không trọng yếu của các năm trước được phát hiện sau khi báo cáo tài chính của năm trước đã công bố thì được sửa chữa bằng cách điều chỉnh phi hồi tố vào sổ sách kế toán và báo cáo tài chính năm hiện tại.

3.4. Trình bày sai sót của các năm trước

Khi điều chỉnh hồi tố các sai sót trọng yếu, doanh nghiệp phải trình bày các thông tin sau:

(a) Bản chất của sai sót thuộc các năm trước;

(b) Khoản điều chỉnh đối với mỗi năm trước trong báo cáo tài chính:

- Từng khoản mục trên báo cáo tài chính bị ảnh hưởng

- Chỉ số lãi cơ bản trên cổ phiếu

(c) Giá trị điều chỉnh vào đầu năm của năm lấy số liệu so sánh được trình bày trên báo cáo tài chính.

(d) Nếu không thực hiện được điều chỉnh hồi tố đối với một năm cụ thể trong quá khứ, cần trình bày rõ lý do, mô tả cách thức và thời gian điều chỉnh sai sót.

Báo cáo tài chính của các năm tiếp theo không phải trình bày lại những thông tin này.

Ví dụ về điều chỉnh hồi tố các sai sót trọng yếu

Công ty Hoa Lan có năm tài chính đầu tiên từ ngày 01/01/2003 đến ngày 31/12/2003

- Trong năm 2005, Công ty Hoa Lan phát hiện thấy một số thành phẩm trị giá 6.500.000đ đã bán trong năm 2004 nhưng vẫn được theo dõi trên sổ kế toán TK 155 (chưa ghi xuất kho để bán) và được trình bày trong Bảng Cân đối kế toán ngày 31/12/2004.

- Lợi nhuận chưa phân phối đầu năm 2004 là 20.000.000đ; Lợi nhuận chưa phân phối cuối năm 2004 là 34.000.000đ (20.000.000đ + 14.000.000đ); Giả sử thuế suất thuế TNDN là 28%; Công ty không có các khoản thu nhập và chi phí nào khác;

Công ty Hoa Lan có số liệu báo cáo tài chính chưa điều chỉnh sai sót của các năm như sau:

Bảng số 05

Chỉ tiêu	Năm 2005	Năm 2004
Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh		
Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ	104.000.000	73.500.000
Giá vốn hàng bán	80.000.000	53.500.000
Lợi nhuận kế toán trước thuế TNDN	24.000.000	20.000.000
Chi phí thuế TNDN hiện hành	6.720.000	5.600.000
Lợi nhuận sau thuế TNDN	17.280.000	14.400.000
Bảng cân đối kế toán		
<i>Hàng tồn kho</i>		
Hàng tồn kho	150.000.000	100.000.000
<i>Nợ phải trả</i>		
Thuế và các khoản phải trả Nhà nước	15.000.000	12.000.000
<i>Vốn chủ sở hữu</i>		
Vốn đầu tư của chủ sở hữu	5.000.000	5.000.000
Lợi nhuận chưa phân phối	50.800.000	34.000.000

Do ảnh hưởng của việc điều chỉnh sai sót, số liệu báo cáo tài chính năm 2004 được điều chỉnh như sau:

(1) Số phát sinh TK 632 tăng lên và số dư Nợ TK 155 giảm đi một khoản 6.500.000đ; Lợi nhuận kế toán trước thuế TNDN không phải là 20.000.000đ mà là 13.500.000đ {73.500.000đ - (53.500.000đ + 6.500.000đ)}; Chi phí thuế TNDN hiện hành không phải là 5.600.000đ mà là 3.780.000đ (13.500.000đ x 28%); Lợi

nhuận sau thuế TNDN không phải là 14.400.000đ mà là 9.720.000đ (13.500.000đ - 3.780.000đ).

(2) Do ảnh hưởng của việc điều chỉnh sai sót nói trên nên số dư đầu năm 2005 các TK 155, TK 333, TK 421 được điều chỉnh như sau:

Số dư Có đầu năm TK 333 giảm: 1.820.000đ (5.600.000 - 3.780.000);

Số dư Có đầu năm TK 421 giảm: 4.680.000đ (14.400.000 - 9.720.000) và

Số dư Nợ đầu năm TK 155 giảm: 6.500.000đ

(3) Khi lập báo cáo tài chính năm 2005, công ty Hoa Lan phải điều chỉnh sai sót và điều chỉnh lại số liệu báo cáo năm 2005 và năm 2004, như sau:

Số liệu báo cáo sau điều chỉnh:

Bảng số 06

(Đơn vị tính: Đồng)

Chỉ tiêu	Năm 2005	Năm 2004
Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh		
Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ	104.000.000	73.500.000
Giá vốn hàng bán	80.000.000	60.000.000
Lợi nhuận kế toán trước thuế TNDN	24.000.000	13.500.000
Chi phí thuế TNDN hiện hành	6.720.000	3.780.000
Lợi nhuận sau thuế TNDN	17.280.000	9.720.000
Bảng cân đối kế toán		
<i>Hàng tồn kho</i>		
Hàng tồn kho	143.500.000	93.500.000
<i>Nợ phải trả</i>		
Thuế và các khoản phải trả Nhà nước	13.180.000	10.180.000
<i>Vốn chủ sở hữu</i>		
Vốn đầu tư của chủ sở hữu	5.000.000	5.000.000
Lợi nhuận chưa phân phối	46.120.000	29.320.000

Sau khi điều chỉnh số liệu sẽ là: Hàng tồn kho tại ngày 31/12/2004 là 93.500.000đ (100.000.000đ - 6.500.000đ), tại ngày 31/12/2005 là 143.500.000đ (150.000.000đ - 6.500.000đ). Do giá vốn hàng bán ghi tăng 6.500.000đ dẫn đến Thuế phải trả Nhà nước giảm 1.820.000đ (6.500.000đ x 28%) nên Thuế phải trả Nhà nước tại ngày 31/12/2004 là 10.180.000đ (12.000.000đ - 1.820.000đ), tại ngày 31/12/2005 là

13.180.000 (15.000.000đ - 1.820.000đ). Do giá vốn hàng bán ghi tăng 6.500.000đ dẫn đến Lợi nhuận để lại năm 2004 giảm đi 4.680.000đ (6.500.000đ x 72%) nên Lợi nhuận chưa phân phối tại ngày 31/12/2004 sau khi điều chỉnh là 29.320.000đ (34.000.000đ - 4.680.000đ) và Lợi nhuận chưa phân phối tại ngày 31/12/2005 là 46.120.000đ (50.800.000đ - 4.680.000đ).

Thuyết minh báo cáo tài chính năm 2005 sẽ phải trình bày các phần chủ yếu sau:

(1) - Biến động vốn chủ sở hữu

Bảng số 07

(Đơn vị tính: Đồng)

Chỉ tiêu	Số dư tại ngày 31/12/2003	Số dư tại ngày 31/12/2004	Số dư tại ngày 31/12/2005
Vốn đầu tư của chủ sở hữu	5.000.000	5.000.000	5.000.000
Lợi nhuận chưa phân phối	20.000.000	29.320.000	46.120.000
Cộng	25.000.000	34.320.000	51.120.000

(2)- Số liệu báo cáo trước điều chỉnh và số liệu báo cáo sau điều chỉnh (Theo các Bảng 05 và 06).

(3) Thuyết minh kèm theo:

Do có một số thành phẩm trị giá 6.500.000đ đã bán trong năm 2004 nhưng vẫn được trình bày trong hàng tồn kho tại thời điểm 31/12/2004 nên báo cáo tài chính trong năm 2004 được điều chỉnh như sau:

Bảng số 08

Khoản mục báo cáo	Ảnh hưởng của sai sót đến
	Kết quả hoạt động kinh doanh năm 2004
+ Giá vốn hàng bán tăng	6.500.000
+ Chi phí thuế TNDN giảm	1.820.000
+ Lợi nhuận chưa phân phối giảm	4.680.000
	Bảng Cân đối kế toán ngày 31/12/2004
+ Hàng tồn kho giảm	6.500.000
+ Thuế TNDN phải trả giảm	1.820.000
+ Lợi nhuận chưa phân phối giảm	4.680.000

VI. TỔ CHỨC THỰC HIỆN

1. Thông tư này có hiệu lực sau 15 ngày, kể từ ngày đăng Công báo. Các quy định trước đây trái với Thông tư này đều bãi bỏ. Những phần kế toán khác có liên quan nhưng không hướng dẫn trong Thông tư này thì thực hiện theo chế độ kế toán hiện hành.

2. Các quy định trong chuẩn mực kế toán có khác biệt với chính sách tài chính do Bộ Tài chính ban hành trước khi ban hành chuẩn mực kế toán thì thực hiện theo quy định trong chuẩn mực kế toán và hướng dẫn trong Thông tư này.

3. Các Tổng công ty, công ty có chế độ kế toán đặc thù đã được Bộ Tài chính chấp thuận, phải căn cứ vào 06 chuẩn mực kế toán (đợt 4) ban hành theo Quyết định số 12/2005/QĐ-BTC ngày 15/02/2005 và Thông tư này để hướng dẫn, bổ sung phù hợp.

4. Các Bộ, ngành, Ủy ban nhân dân, Sở Tài chính, Cục thuế các tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương có trách nhiệm triển khai hướng dẫn các doanh nghiệp thực hiện Thông tư này. Trong quá trình thực hiện nếu có vướng mắc đề nghị phản ánh về Bộ Tài chính để nghiên cứu giải quyết./.

**KT. BỘ TRƯỞNG
THỨ TRƯỞNG**

Trần Văn Tá