Hợp đồng quyền chọn VÀ PHƯƠNG PHÁP HẠCH TOÁN

Nguyên Trung Lập*

Để hạn chế rủi ro liên quan đến việc thực hiện các hợp đồng kinh tế, nhất là các hợp đồng dài hạn thì việc sử dụng các công cụ tài chính là hết sức quan trọng. Với việc sử dụng các công cụ tài chính sẽ mang lại cho người bán, người mua những sự lựa chọn tối ưu, mang lại hiệu quả kinh tế cao. Tuy nhiên, hiện nay việc sử dụng các công cụ tài chính ở các doanh nghiệp (DN) còn chưa phổ biến và cũng chưa có chuẩn mực hướng dẫn cụ thể. Xuất phát từ thực tế trên, đề xuất một số giải pháp hạch toán liên quan đến việc thực hiện hợp đồng quyền chọn trong việc mua, bán các tài sản phi tài chính.

Hợp đồng quyền chọn là hợp đồng cho phép người mua hoặc người bán mua hoặc bán tài sản với giá định sẵn tại ngày đáo hạn hợp đồng.

Hợp đồng quyền chọn có hai loại:

Hợp đồng quyền chọn mua (call option): là thoả thuận cho phép người mua có quyền mua tài sản từ người bán với mức giá định sẵn vào ngày đáo hạn hợp đồng.

Hợp đồng quyền chọn bán (put option): là thoả thuận cho phép người bán bán tài sản cho người mua với giá định sẵn vào ngày đáo hạn hợp đồng.

Hợp đồng quyền chọn có đặc điểm:

Không bắt buộc các bên phải giao sản phẩm;

Chỉ quy định quyền giao hay nhận, mà không bắt buộc thực hiện nghĩa vụ của mình;

Người mua có thể thực hiện quyền hoặc bán quyền cho người khác hay không thực hiện quyền. Để thực hiện quyền này, khi ký kết hợp đồng người mua phải trả quyền phí, giá trong hợp đồng gọi là giá thực hiện và ngày định trong hợp đồng là ngày đáo hạn. Tương tự như vậy đối với người bán trong hợp đồng quyền chọn bán;

Tuỳ theo từng loại mà hợp đồng quyền chọn có thể thực hiện tại bất kỳ thời điểm nào trước ngày đáo hạn hoặc đến ngày đáo hạn.

Từ những đặc điểm trên của hợp đồng quyền chọn, xin đưa ra phương pháp hạch toán các nghiệp vụ kinh tế có liên quan đến việc mua hoặc bán các tài sản phi tài chính theo hợp đồng quyền chọn.

Hạch toán nghiệp vụ mua hàng theo hợp đồng quyền chọn mua

Xác định giá trị thực tế tài sản theo hợp đồng quyền chọn mua

Nếu DN mua tài sản theo hợp đồng quyền chọn, giá trị thực tế của tài sản bao gồm:

Cộng các yếu tố: Phí quyền chọn, giá thực hiện tại thời điểm đáo hạn hợp đồng, các loại thuế không được hoàn lại (nếu có), các chi phí đàm phán hợp đồng, vận chuyển, bốc dỡ,...

Loại trừ các yếu tố: Chiết khấu thương mại, giảm giá (nếu có). Bên cạnh đó, tại thời điểm đáo hạn hợp đồng, nếu giá trị trường lớn hơn giá thực hiện thì phần chênh lệch (lãi) sẽ được ghi giảm giá vốn (đối với hàng tồn kho) hoặc phản ánh vào thu nhập khác (đối với TSCĐ, bất động sản đầu tư) và ngược lại, DN không nên thực hiện hợp đồng.

Phương pháp hạch toán các nghiệp vụ chủ yếu liên quan đến việc mua hàng theo hợp đồng quyền chọn mua

Phản ánh quyền phí:

Nợ TK 142 – Chi phí trả trước ngắn hạn (quyền phí)

Có TK 111, 112

Khi đáo hạn hợp đồng:

Nếu giá thị trường nhỏ hơn giá thực hiện: Trường hợp này, DN lựa chọn không thực hiện

*Đại học Dân lập Duy Tân

hợp đồng mà mua tài sản theo giá thị trường. Như vậy, DN sẽ bị mất quyền phí và quyền phí đó sẽ được tính vào chi phí khác:

Nợ TK 811 – Chi phí khác (quyền phí)

Có TK 142 – Chi phí trả trước ngắn hạn (quyền phí)

Nếu giá trị trường lớn hơn giá thực hiện:

Nếu DN thực hiện hợp đồng, DN phải trả tiền mua tài sản theo giá thực hiện, phần chênh lệch giữa giá thị trường và giá thực hiện được ghi giảm giá vốn hoặc phản ánh vào thu nhập khác. Kế toán ghi:

Nợ TK 152, 153, 211, 213....: Giá thị trường

Có TK 111, 112, 331...: Giá thực hiện

Có TK 632, 711 – Phần chênh lệch giá thị trường > giá thực hiện.

Đồng thời, kết chuyển phí quyền chọn vào giá trị thực tế tài sản:

Nợ TK 152, 153, 156, 211, 213... Phí quyền chọn.

Có TK 142 – Phí quyền chọn.

Nếu DN bán hợp đồng quyền chọn: Trường hợp này khoản thu từ bán hợp đồng quyền chọn được ghi nhận vào thu nhập khác và phí quyền chọn được phản ánh vào chi phí khác. Kế toán thực hiện các bút toán sau:

* Phản ánh khoản thu từ bán quyền chọn:

Nợ TK 111, 112... Tiền thu từ bán quyền chọn

Có TK 711 – Thu nhập khác

* Kết chuyển phí quyền chọn:

Nợ TK 811 – Chi phí khác (quyền phí)

Có TK 142 – Chi phí trả trước ngắn hạn (quyền phí)

Hạch toán nghiệp vụ bán hàng theo hợp đồng quyền chọn bán

Đặc điểm liên quan đến hạch toán

Doanh thu được ghi nhận theo giá thực hiện tại thời điểm đáo hạn.

Phần chênh lệch giá thị trường tại thời điểm đáo hạn nhỏ hơn giá thực hiện được phản ánh vào thu nhập khác.

Phí quyền chọn được phản ánh vào chi phí bán hàng (nếu DN thực hiện hợp đồng quyền chọn bán) hoặc phản ánh vào chi phí khác (nếu DN không thực hiện hợp đồng quyền chọn bán).

Phương pháp hạch toán

Phản ánh chi phí mua quyền chọn bán:

Nợ TK 142 – Chi phí trả trước ngắn hạn (phí quyền chọn)

Có TK 111, 112

Khi đáo hạn hợp đồng:

- Nếu giá thị trường tại thời điểm đáo hạn nhỏ hơn giá thực hiện:

Phản ánh giá vốn:

Nợ TK 632 – Giá vốn hàng bán

Có TK 155, 156 – Giá trị thực tế xuất kho

Phản ánh doanh thu:

Nợ TK 111, 112, 131,... – Giá thực hiện

Có TK 511 – Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (giá thị trường)

Có TK 711 – Phần chênh lệch giữa giá thực hiện và giá thị trường

Kết chuyển quyền phí:

Nợ TK 641 – Chi phí bán hàng (quyền phí)

Có TK 142

Nếu giá thị trường lớn hơn giá thực hiện: DN lựa chọn quyền không thực hiện hợp đồng. Trường hợp này chi phí quyền chọn không được tính vào chi phí bán hàng vào được ghi nhận vào chi phí khác. Kế toán ghi:

Nợ TK 811 – Chi phí khác (quyền phí)

Có TK 142

Trên đây là một số nội dung bàn về hạch toán nghiệp vụ mua hàng và bán hàng liên quan đến việc sử dụng hợp đồng quyền chọn mà chúng tôi muốn trao đổi cùng bạn đọc.■