

Về phạm vi áp dụng Thông tư

Điều 1 của Thông tư 201 chỉ đề cập đến đối tượng áp dụng mà không đề cập phạm vi áp dụng. Điều này làm cho nội dung của Thông tư chưa rõ ràng, gây khó hiểu cho người đọc. Căn cứ ban hành Thông tư 201 là Luật Thuế Thu nhập doanh nghiệp (TNDN), Nghị định 124/2008/NĐ-CP ngày 11/12/2008 của Chính phủ quy định chi tiết và hướng thi hành

Ngày 15/10/2009, Bộ Tài chính đã ban hành Thông tư số 201/2009/TT-BTC (gọi tắt là Thông tư 201) hướng dẫn xử lý chênh lệch tỷ giá (CLTG) trong doanh nghiệp, có hiệu lực thi hành từ ngày 01/12/2009. Trước đó, Bộ Tài chính đã ban hành Thông tư số 177/2009/TT-BTC ngày 10/9/2009 (gọi tắt là Thông tư 177) hướng dẫn xác định thu nhập chịu thuế đối với CLTG của các khoản nợ phải trả bằng ngoại tệ. Thông tư 201 ban hành chỉ sau Thông tư 177 một tháng và không bãi bỏ Thông tư 177, cộng với một số nội dung hướng dẫn chưa rõ ràng, thậm chí mâu thuẫn nhau khiến các doanh nghiệp thật sự lúng túng.

Một số vướng mắc về nội dung Thông tư hướng dẫn xử lý chênh lệch tỷ giá trong doanh nghiệp

▣ PGS.TS Võ Văn Nhị*
Ths. Nguyễn Anh Hiền

một số điều của Luật Thuế TNDN. Do đó, đúng ra phạm vi áp dụng Thông tư 201 là xử lý các khoản CLTG để xác định thu nhập chịu thuế trong doanh nghiệp (DN). Tuy nhiên, Thông tư 201 lại không nêu vấn đề này.

Bên cạnh đó, Thông tư 201 ban hành không căn cứ trên pháp luật kế toán (Luật Kế toán, chuẩn mực kế toán, chế độ kế toán) nên về nguyên tắc, không ảnh hưởng đến việc xử lý và hạch toán CLTG hối đoái theo quy định của chuẩn mực kế toán (chuẩn mực kế toán số 10-VAS 10) và chế độ kế toán doanh nghiệp (DN) hiện hành (ban hành kèm theo QĐ số 15/2006 ngày 20/3/2006 của Bộ Tài chính). Điều này cũng đã

được quy định tại Điều 3, Thông tư 201: “DN có các nghiệp vụ ngoại tệ thực hiện hạch toán các khoản CLTG hối đoái theo quy định của chế độ kế toán hiện hành”. Một số nội dung hướng dẫn của Thông tư lại liên quan đến việc hạch toán CLTG hối đoái và điều đặc biệt là những hướng dẫn này có sự khác biệt với quy định của VAS 10 và chế độ kế toán DN hiện hành. Chính vì lẽ đó, Thông tư đã gây ra nhiều vướng mắc cho các DN.

Mặt khác, điều khoản thi hành của Thông tư cũng chỉ nêu Thông tư 201 thay thế Thông tư số 44/TC-TCDN ngày 8/7/1997 của Bộ Tài chính hướng dẫn xử lý CLTG trong DN Nhà nước và Thông tư số 38/2001/TT-BTC ngày 05/6/2001 của Bộ Tài

chính sửa đổi, bổ sung Thông tư số 44/TC-TCDN ngày 8/7/1997. Điều này cũng chưa hợp lý vì các lý do sau đây: *Một là*, trên thực tế, các DN đã không còn áp dụng hạch toán xử lý CLTG hối đoái theo Thông tư 44/TC-TCDN và Thông tư 38/2001/TT-BTC kể từ khi Bộ Tài chính ban hành Thông tư số 105/2003/TT-BTC ngày 04/11/2003 hướng dẫn thực hiện VAS 10- Ảnh hưởng của việc thay đổi tỷ giá hối đoái. Với căn cứ ban hành là Luật thuế TNDN thì Thông tư 201 không thể thay thế những quy định hạch toán và xử lý CLTG của chuẩn mực kế toán và chế độ kế toán hiện hành. *Hai là*, trường hợp Thông tư 201

* DH Kinh tế Tp.HCM

ban hành để hướng dẫn xử lý các khoản CLTG khi xác định thu nhập chịu thuế trong DN thì những hướng dẫn hạch toán xử lý CLTG hối đoái trong Thông tư là chưa phù hợp. Điều khoản thi hành của Thông tư 201 cũng không quy định Thông tư này có thay thế các quy định hướng dẫn xử lý CLTG để xác định thu nhập chịu thuế tại Thông tư số 177 và Thông tư 130/2008/TT-BTC ngày 26/12/2008 của Bộ Tài chính hướng dẫn quy định một số điều của Luật thuế TNDN và hướng dẫn thi hành Nghị định 124/2008/NĐ-CP ngày 11/12/2008 của Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của Luật thuế TNDN.

Do đó, có thể thấy, chính phạm vi áp dụng không được Thông tư 201 đề cập đã dẫn đến một số nội dung hướng dẫn chưa hợp lý của Thông tư và gây ra những khó khăn, vướng mắc không cần thiết cho các DN. Vì vậy, cần phải làm rõ phạm vi áp dụng để có thể có những sửa đổi Thông tư cho phù hợp với các văn bản quy định của pháp luật về thuế cũng như pháp luật về kế toán. Đồng thời, quy định phạm vi áp dụng của Thông tư cũng là cơ sở để các DN áp dụng trong thực tế.

Về quy định cụ thể của Thông tư

Thông tư 201 có một số thuật ngữ sử dụng không nhất quán.

Tại Điều 5 của Thông tư sử dụng thuật ngữ “doanh thu hoạt động tài chính” trong khi tại Điều 6 lại gọi là “thu nhập tài chính”; Đối tượng áp dụng Thông tư là các DN, trong toàn bộ Thông tư sử dụng thuật ngữ

“doanh nghiệp” nhưng tại mục 2.2 của Điều 6 lại ghi là “công ty”; Thuật ngữ “CLTG hối đoái tăng”, “CLTG hối đoái giảm” quy định tại Điều 6 gây khó hiểu cho người đọc. Lẽ ra phải căn cứ vào tỷ giá hối đoái tăng, tỷ giá hối đoái giảm để xử lý chênh lệch vào doanh thu hoặc chi phí thì dễ hiểu hơn cho người đọc.

Một số quy định về nghiệp vụ không nhất quán

Điều 3, Thông tư 201 quy định, DN có các nghiệp vụ ngoại tệ thực hiện hạch toán các khoản CLTG hối đoái theo quy định của chế độ kế toán hiện hành. Tuy nhiên, tại Điều 6 có những nội dung hướng dẫn trái ngược với chế độ kế toán hiện hành. Cụ thể, tại mục 2 - Xử lý CLTG hối đoái phát sinh do đánh giá lại số dư ngoại tệ cuối kỳ, Thông tư không chia thành hai giai đoạn (giai đoạn trước hoạt động và giai đoạn sản xuất kinh doanh) như quy định của chế độ kế toán hiện hành mà xử lý chung như sau:

Tại mục 2.1, quy định đối với CLTG hối đoái phát sinh do đánh giá lại số dư cuối năm là tiền mặt, tiền gửi, tiền đang chuyển, các khoản nợ ngắn hạn (1 năm trở xuống) có gốc ngoại tệ tại thời điểm lập BCTC thì không hạch toán vào chi phí hoặc thu nhập mà để số dư trên BCTC, đầu năm sau ghi bút toán ngược lại để xóa số dư.

Tại mục 2.2 quy định đối với CLTG hối đoái phát sinh do việc đánh giá lại số dư cuối năm của các khoản nợ dài hạn (trên 1 năm) có gốc ngoại tệ tại thời điểm lập BCTC thì được xử lý như sau:

Đối với các khoản nợ phải thu

dài hạn thì chênh lệch được hạch toán vào thu nhập hoặc chi phí tài chính trong năm. Đối với các khoản nợ phải trả dài hạn:

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

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

Như vậy, có sự khác biệt lớn trong xử lý CLTG hối đoái do đánh giá lại số dư các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ cuối năm tài chính giữa chế độ kế toán DN hiện hành và Thông tư 201. Cụ thể có những điểm khác biệt sau:

Khi xử lý CLTG hối đoái do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ cuối năm tài chính, chế độ kế toán chia thành hai giai đoạn: giai đoạn trước hoạt động và giai đoạn sản xuất kinh doanh. Giai đoạn trước hoạt động CLTG hối đoái do đánh giá lại cuối năm được phản ánh lũy kế trên bảng cân đối kế toán và được xử lý khi DN bắt đầu đi vào hoạt động. Giai đoạn sản xuất kinh doanh thì số thuần

(Xem tiếp trang 39)