

Giải pháp hoàn thiện nội dung lập báo cáo lưu chuyển tiền tệ theo phương pháp trực tiếp trong Thông tư 200/2014/TT-BTC

Võ Thị Thanh Tú
Phạm Nguyệt Thương
Trường Đại học Kinh tế Nghệ An

Thông tư 200/2014/TT-BTC ban hành ngày 22/12/2014 của Bộ tài chính đã hướng dẫn cụ thể nguyên tắc cũng như là phương pháp lập báo cáo lưu chuyển tiền tệ. Tuy nhiên trong phương pháp lập có một vài điểm chưa được rõ ràng làm cho việc lập báo cáo lưu chuyển tiền tệ có thể sẽ không được thống nhất giữa các doanh nghiệp, do vậy chúng tôi muốn làm rõ hơn phương pháp lập báo cáo lưu chuyển tiền tệ theo thông tư 200/2014/TT — BTC theo quan điểm riêng của mình trên cơ sở tuân thủ những nguyên tắc lập báo cáo lưu chuyển tiền tệ theo thông tư 200/2014/TT-BTC.

1. Nội dung báo cáo lưu chuyển tiền tệ

Báo cáo lưu chuyển tiền tệ là báo cáo tài chính tổng hợp phản ánh việc hoàn thành và sử dụng lượng tiền phát sinh trong kỳ báo cáo của doanh nghiệp. Báo cáo lưu chuyển tiền tệ gồm 3 phần:

i) Luồng tiền từ hoạt động kinh doanh là luồng tiền phát sinh từ các hoạt động tạo ra doanh thu chủ yếu của doanh nghiệp và các hoạt động khác không phải là các hoạt động đầu tư hay hoạt động tài chính;

ii) Luồng tiền từ hoạt động đầu tư là luồng tiền phát sinh từ các hoạt động mua sắm, xây dựng, thanh lý, nhượng bán các tài sản dài hạn và các khoản đầu tư khác không được phân loại là các khoản tương đương tiền;

iii) Luồng tiền từ hoạt động tài chính là luồng tiền phát sinh từ các hoạt động tạo ra các thay đổi về quy mô và kết cấu của vốn chủ sở hữu và vốn vay của doanh nghiệp.

Doanh nghiệp được trình bày luồng tiền từ các hoạt động kinh doanh, hoạt động đầu tư và hoạt động tài chính theo cách thức phù hợp nhất với đặc điểm kinh doanh của doanh nghiệp.

Mẫu Báo cáo lưu chuyển tiền tệ theo thông tư 200/2014/TT-BTC:

2. Một số điểm chưa rõ trong phương pháp lập báo cáo lưu chuyển tiền tệ theo thông tư 200/2014/TT-BTC.

Theo điều 114, thông tư 200/2014/TT-BTC thì một số các chỉ tiêu được lập như sau:

Đơn vị báo cáo: Mẫu số B 03 - DN
Địa chỉ: (Ban hành theo Thông tư số 200/2014/TT-BTC
Ngày 22/12/2014 của Bộ Tài chính)

BÁO CÁO LƯU CHUYỂN TIỀN TỆ (Theo phương pháp trực tiếp) (*)

Chỉ tiêu	Mã số	Đơn vị tính		
		Thuyết minh	Năm nay	Năm trước
1	2	3	4	5
A. Lưu chuyển tiền tệ từ hoạt động kinh doanh				
1. Tiền chi để mua hàng, cung cấp dịch vụ và doanh thu khác	01			
2. Tiền chi trả chi nợ ngắn hạn cấp hàng hóa và dịch vụ	02			
3. Tiền chi trả chi nợ ngắn hạn khác	03			
4. Tiền thu v.v. chi trả	04			
5. Tiền thu nhập doanh nghiệp đã nộp	05			
6. Tiền thu khác từ hoạt động kinh doanh	06			
7. Tiền chi khác cho hoạt động kinh doanh	07			
Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động kinh doanh	28			
B. Lưu chuyển tiền tệ từ hoạt động đầu tư				
1. Tiền chi để mua sắm, xây dựng, TSCĐ và các TS dài hạn khác	11			
2. Tiền chi trả thanh lý nhượng bán, TSCĐ và các TS dài hạn khác	22			
3. Tiền chi cho vay, cấp các công cụ nợ cho đối tượng khác	23			
4. Tiền chi trả cho vay, bán lại các công cụ nợ cho đối tượng khác	34			
5. Tiền chi đầu tư góp vốn vào đơn vị khác	21			
6. Tiền thu từ đầu tư góp vốn vào đơn vị khác	26			
7. Tiền thu từ bán tài sản, cổ tức và lợi nhuận được chia	27			
Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động đầu tư	39			
C. Lưu chuyển tiền tệ từ hoạt động tài chính				
1. Tiền thu từ phát hành cổ phiếu, nhận vốn góp của chủ sở hữu	31			
2. Tiền thu từ cho vay, cấp các công cụ nợ, mua lại các chứng khoán của doanh nghiệp đã phát hành	32			
3. Tiền thu từ chi trả	33			
4. Tiền trả nợ gốc vay	34			
5. Tiền trả nợ gốc thuê tài chính	35			
6. Cổ tức, lợi nhuận đã trả cho chủ sở hữu	36			
Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động tài chính	40			
Lưu chuyển tiền thuần trong kỳ (39 + 40 - 28 - 34)	50			
Tiền và tương đương tiền đầu kỳ	60			
Tiền và tương đương tiền cuối kỳ (70 = 50 + 60 + 61)	70			

- Tiền thu từ bán hàng, cung cấp dịch vụ và doanh thu khác (Mã số 01)

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào tổng số tiền đã thu (trong giá thanh toán) trong kỳ do bán hàng hóa, thành phẩm, cung cấp dịch vụ, tiền bản quyền, phí,

hoa hồng và các khoản doanh thu khác (như bán chứng khoán kinh doanh), kể cả các khoản tiền đã thu từ các khoản nợ phải thu liên quan đến các giao dịch bán hàng hoá, cung cấp dịch vụ và doanh thu khác phát sinh từ các kỳ trước nhưng kỳ này mới thu được tiền và số tiền ứng trước của người mua hàng hoá, dịch vụ.

Chỉ tiêu này không bao gồm các khoản tiền thu từ thanh lý, nhượng bán TSCĐ, BĐSĐT, tiền thu hồi các khoản cho vay, góp vốn đầu tư vào đơn vị khác, cổ tức và lợi nhuận được chia và các khoản tiền thu khác được phân loại là luồng tiền từ hoạt động đầu tư; Các khoản tiền thu được do đi vay, nhận vốn góp của chủ sở hữu được phân loại là luồng tiền từ hoạt động tài chính.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này được lấy từ số kế toán các TK 111, 112 (phần thu tiền), số kế toán các tài khoản phải thu (chỉ tiết tiền thu từ bán hàng, cung cấp dịch vụ chuyển trả ngay các khoản nợ phải trả), sau khi đối chiếu với số kế toán các TK 511, 131 (chỉ tiết các khoản doanh thu bán hàng, cung cấp dịch vụ thu tiền ngay, số tiền thu hồi các khoản phải thu hoặc thu tiền ứng trước trong kỳ) hoặc các TK 515, 121 (chỉ tiết số tiền thu từ bán chứng khoán kinh doanh).

- Tiền chi trả cho người cung cấp hàng hoá, dịch vụ (Mã số 02)

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào tổng số tiền đã trả trong kỳ do mua hàng hóa, dịch vụ, thanh toán các khoản chi phí phục vụ cho sản xuất, kinh doanh, kể cả số tiền chi mua chứng khoán kinh doanh và số tiền đã thanh toán các khoản nợ phải trả hoặc ứng trước cho người bán hàng hóa, cung cấp dịch vụ liên quan đến hoạt động sản xuất, kinh doanh.

Chỉ tiêu này không bao gồm các khoản tiền chi để mua sắm, xây dựng TSCĐ, BĐSĐT, XDCB (kể cả chi mua NVL để sử dụng cho XDCB), tiền chi cho vay, góp vốn đầu tư vào đơn vị khác, và các khoản tiền chi khác được phân loại là luồng tiền từ hoạt động đầu tư; Các khoản tiền chi trả nợ gốc vay, trả lại vốn góp cho chủ sở hữu, cổ tức và lợi nhuận đã trả cho chủ sở hữu được phân loại là luồng tiền từ hoạt động tài chính.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này được lấy từ số kế toán các TK 111, 112 (phần chi tiền), số kế toán các tài khoản phải thu và đi vay (chỉ tiết tiền đi vay nhận được hoặc thu nợ phải thu chuyển trả ngay các khoản nợ phải trả), sau khi đối chiếu với số kế toán các TK 331, các TK phản ánh hàng tồn kho. Chỉ tiêu này được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (...).

- Tiền thu khác từ hoạt động kinh doanh (Mã số 06)

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào tổng số tiền đã thu từ các khoản khác từ hoạt động kinh doanh, ngoài khoản tiền thu được phản ánh ở Mã số 01, như: Tiền thu từ khoản thu nhập khác (tiền thu về được bồi thường, được phạt, tiền thưởng và các khoản tiền thu khác...); Tiền đã thu do được hoàn thuế; Tiền thu

được do nhận ký quỹ, ký cược; Tiền thu hồi các khoản đưa đi ký cược, ký quỹ; Tiền thu từ nguồn kinh phí sự nghiệp, dự án (nếu có); Tiền được các tổ chức, cá nhân bên ngoài thưởng, hỗ trợ; Tiền nhận được ghi tăng các quỹ do cấp trên cấp hoặc cấp dưới nộp...

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này lấy từ số kế toán các TK 111, 112 sau khi đối chiếu với số kế toán các TK 711, 133, 141, 244 và số kế toán các tài khoản khác có liên quan trong kỳ báo cáo.

- Tiền chi khác cho hoạt động kinh doanh (Mã số 07)

Chỉ tiêu này được lập căn cứ vào tổng số tiền đã chi cho các khoản khác, ngoài các khoản tiền chi liên quan đến hoạt động sản xuất, kinh doanh trong kỳ báo cáo được phản ánh ở Mã số 02, 03, 04, 05, như: Tiền chi bồi thường, bị phạt và các khoản chi phí khác; Tiền nộp các loại thuế (không bao gồm thuế TNDN); Tiền nộp các loại phí, lệ phí, tiền thuê đất; Tiền nộp các khoản BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ; Tiền chi đưa đi ký cược, ký quỹ; Tiền trả lại các khoản nhận ký cược, ký quỹ, tiền chi trực tiếp bằng nguồn dự phòng phải trả; Tiền chi trực tiếp từ quỹ khen thưởng, phúc lợi; Quỹ phát triển khoa học và công nghệ; Tiền chi trực tiếp từ các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu; Tiền chi trực tiếp từ nguồn kinh phí sự nghiệp, kinh phí dự án,...

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này lấy từ số kế toán các TK 111, 112, 113 trong kỳ báo cáo, sau khi đối chiếu với số kế toán các TK 811, 161, 244, 333, 338, 344, 352, 353, 356 và các Tài khoản liên quan khác. Chỉ tiêu này được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (...).

Từ phương pháp lập một số chỉ tiêu ở trên trong báo cáo lưu chuyển tiền tệ, tôi nhận thấy có một vài điểm còn chưa rõ như sau:

Thứ nhất, chỉ tiêu mã số 01 không nói rõ khoản thuế GTGT đầu ra khi bán hàng và cung cấp dịch vụ đã thu tiền ngay có đưa vào chỉ tiêu này hay không, và phần hướng dẫn cũng không nói rõ là đối chiếu với số chỉ tiết TK 3331.

Thứ hai, chỉ tiêu mã số 02 không nói rõ khoản thuế GTGT đầu vào được khấu trừ khi mua hàng đã thanh toán ngay có đưa vào chỉ tiêu này hay không, và phần hướng dẫn cũng không nói rõ là đối chiếu với số chỉ tiết TK 133.

Thứ ba, trường hợp hàng bán bị trả lại và các khoản chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán đã thanh toán ngay bằng tiền thì được ghi vào chỉ tiêu nào. Khoản này không thấy nói ở bất kỳ chỉ tiêu nào trên báo cáo lưu chuyển tiền tệ phần Lưu chuyển tiền từ hoạt động kinh doanh cũng như trên bất kỳ chỉ tiêu nào của báo cáo lưu chuyển tiền tệ.

Thứ tư, trường hợp hàng mua trả lại cho nhà cung cấp và các khoản chiết khấu thương mại, giảm giá hàng mua được hưởng đã nhân bằng tiền thì được đưa vào chỉ tiêu nào trên báo cáo lưu chuyển tiền tệ.

Khoản này không thấy nói ở bất kỳ chỉ tiêu nào trên báo cáo lưu chuyển tiền tệ phần lưu chuyển tiền từ hoạt động kinh doanh cũng như bất cứ chỉ tiêu nào trên báo cáo lưu chuyển tiền tệ.

Thứ năm, khoản chiết khấu thanh toán cho khách hàng hưởng, doanh nghiệp đã chi trong kỳ không thấy đưa vào chỉ tiêu nào trên báo cáo lưu chuyển tiền tệ.

Thứ sáu, đối với khoản chiết khấu thanh toán được hưởng từ nhà cung cấp, doanh nghiệp đã nhận bằng tiền cũng không thấy đưa vào chỉ tiêu nào trên báo cáo lưu chuyển tiền tệ.

Thứ bảy, khoản tạm ứng cho cán bộ công nhân viên thực hiện các nhiệm vụ sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp giao cũng không thấy đưa vào chỉ tiêu nào trên báo cáo lưu chuyển tiền tệ.

Và ở đây khoản tạm ứng bằng tiền có hai loại là tạm ứng đá thanh toán và tạm ứng chưa thanh toán. Tạm ứng đá mua hàng hóa dịch vụ và trong kỳ đã hoàn thành nhiệm vụ tạm ứng và thanh toán tạm ứng. Và khoản tạm ứng nhưng trong kỳ chưa thực hiện nhiệm vụ tạm ứng.

3. Giải pháp

Với những điểm còn chưa rõ ràng, thì chúng tôi có đưa ra một số các giải pháp như sau:

Thứ nhất, với khoản thuế GTGT đầu ra khi bán hàng nên đưa vào chỉ tiêu mã số 01, vì chỉ tiêu này phản ánh số tiền thu được từ bán hàng và cung cấp dịch vụ kỳ này và cả các kỳ trước, số tiền khách hàng ứng trước, và số thu được của khách hàng kỳ này, kỳ trước đã bao gồm cả số thuế GTGT đầu ra của sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ bán ra, do đó khi nêu cách lập chỉ tiêu mã số 01 thì nên đưa cả nội dung đối chiếu với số kế toán TK 33311.

Thứ hai, với khoản thuế GTGT đầu vào được khấu trừ khi mua vật tư, hàng hóa, dịch vụ nên đưa vào chỉ tiêu mã số 02, vì chỉ tiêu này phản ánh số tiền đã chi cho việc mua vật tư, hàng hóa, dịch vụ và số tiền đã trả cho nhà cung cấp bao gồm cả số tiền trả nợ kỳ này, kỳ trước và cả số tiền ứng trước cho nhà cung cấp, và số tiền chi thanh toán cho nhà cung cấp bao gồm cả phần thuế GTGT của vật tư, hàng hóa, dịch vụ đã mua vào, do đó khi nêu cách lập chỉ tiêu mã số 02 thì nên đưa cả nội dung đối chiếu với số kế toán TK 1331.

Thứ ba, trường hợp chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán và hàng bán bị trả lại đã chi bằng tiền cho khách hàng, đây là các khoản chi nhưng về bản chất nó là một khoản giảm thu, nó làm giảm số tiền thực thu từ bán hàng và cung cấp dịch vụ khi doanh nghiệp chi tiền để thanh toán khoản này cho khách hàng.

Do đó, theo ý kiến của chúng tôi, các khoản chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán và hàng bán bị trả lại đã chi bằng tiền cho khách hàng sẽ được trừ trực tiếp vào chỉ tiêu mã số 01.

Thứ tư, trường hợp hàng mua trả lại cho nhà cung cấp và các khoản chiết khấu thương mại, giảm giá hàng mua được hưởng đã nhận bằng tiền, đây là các khoản thu nhưng về bản chất nó là một khoản giảm chi, nó làm giảm số tiền thực đá chi thanh toán cho các nhà cung cấp khi doanh nghiệp nhận được các khoản này từ các nhà cung cấp của doanh nghiệp. Và do đó, theo ý kiến của chúng tôi, các khoản chiết khấu thương mại, giảm giá hàng mua và hàng mua trả lại đã thu được bằng tiền từ nhà cung cấp sẽ được trừ trực tiếp vào chỉ tiêu mã số 02.

Thứ năm, đối với khoản chiết khấu thanh toán đã chi trong kỳ thì khoản này liên quan đến nội dung lưu chuyển tiền từ hoạt động sản xuất kinh doanh, do đó sẽ đưa khoản chiết khấu thanh toán đã chi này vào nội dung các khoản chi khác từ hoạt động kinh doanh mã số 07 (thuộc lưu chuyển tiền tiền hoạt động kinh doanh).

Thứ sáu, đối với khoản chiết khấu thanh toán được hưởng đã nhận được bằng tiền từ nhà cung cấp liên quan đến nội dung lưu chuyển tiền từ hoạt động sản xuất kinh doanh, do đó sẽ đưa khoản chiết khấu thanh toán đá thu này vào nội dung các khoản thu khác từ hoạt động kinh doanh mã số 06 (thuộc lưu chuyển tiền tiền hoạt động kinh doanh)

Thứ bảy, khoản tạm ứng cho cán bộ công nhân viên thực hiện các nhiệm vụ sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp giao.

Theo chúng tôi, đối với khoản tạm ứng chi bằng tiền, đã thanh toán tạm ứng sẽ đưa vào chỉ tiêu mã số 02, đối chiếu với số kế toán TK 141 (phần đá thanh toán tạm ứng).

Còn khoản tạm ứng chi bằng tiền nhưng chưa thanh toán tạm ứng sẽ đưa vào chỉ tiêu mã số 07 (thuộc lưu chuyển tiền từ hoạt động kinh doanh)/.

Tài liệu tham khảo

Bộ Tài chính (2014). Thông tư số 200/2014/TT-BTC về việc hướng dẫn chế độ kế toán doanh nghiệp, ngày 22/12/2014. Bộ Tài chính (2003), Chuẩn mực kế toán số 24 - Báo cáo lưu chuyển tiền tệ, theo Quyết định số 165/2002/QĐ-BTC.
 Đặng Ngọc Tuấn (2012), Trình bày Báo cáo tài chính theo chuẩn mực Báo cáo tài chính quốc tế (IFRS), Hội Kế toán TP. Hồ Chí Minh.
 Nguyễn Văn Công (2017), Giáo trình Phân tích Báo cáo tài chính, Nhà xuất bản Đại học Kinh tế quốc dân.
<http://tuvanketoean24h.com/threads/so-sanh-bao-cao-luu-chuyen-tien-te-truc-tiep-hay-gian-tiep.747/>