

PHƯƠNG PHÁP LẬP BÁO CÁO LƯU CHUYỂN TIỀN TỆ TRONG CHẾ ĐỘ KẾ TOÁN ĐỊNH KỲ MỚI BAN HÀNH

ĐẶNG KIM CƯƠNG
Trưởng Quản lý NN - CNTP TP.HCM



Báo cáo lưu chuyển tiền tệ (LCTT) là một báo cáo mới được quy định theo hệ thống kế toán mới nên còn nhiều khó khăn khi soạn thảo bản báo cáo này. Theo hướng dẫn về các phương pháp lập báo cáo LCTT do Bộ tài chính ban hành và qua nghiên cứu, tham khảo một số tài liệu kế toán có đề cập đến báo cáo LCTT, tôi có ý kiến như sau:

Báo cáo LCTT lập theo phương pháp trực tiếp như hướng dẫn của Bộ tài chính đòi hỏi chúng ta phải phân tích trực tiếp các số liệu trên các sổ kế toán vốn bằng tiền có liên quan với từng loại hoạt động và chi tiết theo từng nội dung liên quan, cho nên áp dụng phương pháp này sẽ rất phức tạp và đòi hỏi nhiều thời gian. Vì vậy, qua bài báo này tôi xin giới thiệu một phương pháp lập báo cáo LCTT, cũng được gọi là phương pháp trực tiếp, nhưng dễ làm và chỉ cần các tài liệu như khi ta áp dụng phương pháp gián tiếp để lập báo cáo LCTT. Đó là chỉ cần dựa trên bảng cân đối tài sản (có số liệu đầu kỳ và cuối kỳ), báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh và các tài liệu bổ sung về thuế, về tài sản cố định, về việc phân phối lãi thuần.

Ở đây, theo phương pháp này, lượng tiền lưu chuyển từ hoạt động kinh doanh (HĐKD) sẽ được tính theo trình tự của báo cáo kết quả HĐKD. Nghĩa là doanh thu theo báo cáo sẽ được điều chỉnh thành doanh thu bằng tiền, và giá vốn hàng bán, chi phí HĐKD, thuế, tất cả các chi tiêu đó cũng sẽ được điều chỉnh thành chi phí bằng tiền; cuối cùng tổng hợp doanh thu bằng tiền với chi phí bằng tiền ta sẽ có lượng tiền thuần lưu chuyển từ HĐKD. Đối với lượng tiền lưu chuyển từ hoạt động đầu tư (HĐĐT) và hoạt động tài chính (HĐTC) ta cũng thực hiện như ở phương pháp gián tiếp, nghĩa là phải phân tích chênh lệch đầu kỳ và cuối kỳ của các tài khoản liên quan, có đối chiếu với tài liệu bổ sung, để xác định lượng tiền thu và chi của từng hoạt động, cách làm này có thể tổng hợp theo biểu dưới đây:

Chỉ tiêu	Cách tính
I Lưu chuyển tiền tệ từ hoạt động kinh doanh	
a. Doanh thu thuần	Số báo cáo
Hoàn nhập dự phòng	<->
Chênh lệch các khoản phải thu thương mại:	
tăng	<->
giảm	+
Doanh thu bằng tiền trong kỳ (1)	xxx
b. Giá vốn hàng bán	Số báo cáo
Chênh lệch hàng tồn kho: tăng, giảm	+, <->
Chênh lệch phải trả cho người cung cấp:	
tăng, giảm	<->, +
Giá vốn hàng bán bằng tiền trong kỳ (2)	xxx
c. Chi phí hoạt động kinh doanh	Số báo cáo
Chênh lệch chi phí trả trước: tăng, giảm	+, <->
Chênh lệch phải trả khác: tăng, giảm	<->, +
Chi phí khấu hao trong kỳ	<->
Dự phòng giảm giá hàng tồn kho và phải thu khó đòi	<->
Chi phí hoạt động kinh doanh bằng tiền trong kỳ (3)	xxx
d. Thuế lợi tức đã trả (4)	Số đã nộp trong kỳ
Lưu chuyển tiền tệ thuần từ HĐKD (a)	(1)-(2)-(3)-(4)
II Lưu chuyển tiền tệ từ hoạt động đầu tư	
Mua tài sản, nhà xưởng thiết bị	<->
Thu do bán tài sản cố định	+
Lãi cổ phần thu được	+
Tiền lãi thu được	+
Lưu chuyển tiền tệ thuần từ HĐĐT (b)	xxx
III. Lưu chuyển tiền tệ từ hoạt động tài chính	
Tiền vay	+
Tăng vốn	+
Các khoản đi vay đã trả	<->
Lãi cổ phần đã trả	<->
Lưu chuyển tiền tệ từ hoạt động tài chính (c)	xxx
IV. Tăng (giảm) tiền và các khoản tương đương tiền	(a)+ (b) + (c)
V. Tiền và các khoản tương đương tiền đầu kỳ	Số đầu kỳ trên BCĐTS
VI. Tiền và các khoản tương đương tiền cuối kỳ	Số cuối kỳ trên BCĐTS

Ý nghĩa của cách tính:

- Hoàn nhập dự phòng bị trừ khỏi doanh thu thuần vì đây là một khoản được tính vào doanh thu nhưng thực tế không bằng tiền mà chỉ là nghiệp vụ kế toán thực hiện lúc cuối niên độ.

- Các khoản phải thu thương mại, tăng bị trừ khỏi doanh thu vì mức chênh lệch tăng đó phản ánh phần doanh thu không bằng tiền mặt; giảm được cộng vào doanh thu vì mức giảm đó phản ánh lượng tiền thu được từ các khoản phải thu.

- Hàng tồn kho, tăng được cộng vào giá vốn hàng bán vì mức tăng này phản ánh lượng tiền chi ra mua hàng bán chưa được tính vào chỉ tiêu giá vốn hàng bán; giảm được trừ khỏi giá vốn hàng bán vì mức giảm này phản ánh lượng tiền của kỳ trước chi ra mua hàng bán.

- Phải trả cho người cung cấp, tăng bị trừ khỏi giá vốn hàng bán vì mức tăng này phản ánh quá trình mua chịu hàng bán, không có chi bằng tiền; giảm được cộng vào giá vốn hàng vì mức giảm phản ánh số được chi bằng tiền để thanh toán hàng mua chịu.

- Chi phí trả trước, tăng được cộng vào chi phí HĐKD vì mức tăng này phản ánh số tiền được chi ra nhiều hơn số báo cáo; giảm được trừ khỏi chi phí HĐKD vì mức giảm này phản ánh số báo cáo nhiều hơn số thực tế được chi ra bằng tiền.

- Phải trả khác, ý nghĩa giống như phải trả cho người cung cấp

- Chi phí khấu hao, được trừ khỏi chi phí HĐKD vì là một khoản chi không bằng tiền mặt

- Dự phòng giảm giá hàng tồn kho và phải thu khó đòi, được trừ khỏi chi phí HĐKD vì cũng là một khoản chi không bằng tiền mặt như khấu hao.

- Mua TSCĐ, được trừ vì là 1 khoản chi bằng tiền mặt, được tính theo số chênh lệch của TSCĐ đầu kỳ và cuối kỳ, có kết hợp với số chi tiết về TSCĐ để theo dõi biến động của TSCĐ.

- Thu do bán TSCĐ, tiền lãi thu được...được cộng vì là những khoản thu bằng tiền mặt

- Tiền vay, tăng vốn, được cộng vì phản ánh các khoản thu bằng tiền mặt.

- Các khoản đi vay đã trả, lãi cổ phần đã trả,...được trừ vì là những khoản chi bằng tiền mặt.

Để hiểu rõ ràng hơn cách lập báo cáo LCTT theo phương pháp trực tiếp này và phương pháp gián tiếp như hướng dẫn của Bộ tài chính, tôi xin giới thiệu ở đây một thí dụ minh họa: (Lưu ý: ý nghĩa của cách tính theo phương pháp gián tiếp khác với ý nghĩa của cách tính theo phương pháp trực tiếp).

Công ty XYZ

Bảng cân đối tài sản

Ngày 31.12.199x

Đơn vị triệu đồng

Tài sản	Số đầu năm	Số cuối kỳ	Nguồn vốn	Số đầu năm	Số cuối kỳ
A. Tài sản lưu động	19.000	19.300	A. Nợ phải trả	14.000	20.400
I. Vốn bằng tiền	300	1.100	I. Nợ ngắn hạn	11.200	12.600
- Tiền mặt	40	200	- Vay ngắn hạn	1.200	600
- Tiền gửi ngân hàng	260	900	- Phải trả người cung cấp	8.500	9.500
II. Đầu tư ngắn hạn	700	500	- Thuế và các khoản phải nộp nhà nước	1.000	1.500
- Đầu tư chứng khoán ngắn hạn	735	525	- Phải trả khác	500	1.000
- Dự phòng giảm giá đầu tư ngắn hạn	<35>	<25>	II. Nợ dài hạn	2.800	7.800
III. Các khoản phải thu	8.100	7.200	B. Vốn chủ sở hữu	25.000	29.800
- Phải thu của khách hàng	8.000	6.800	I. Vốn quỹ	25.000	29.800
- Phải thu khác	800	1.000	- Vốn kinh doanh	11.500	14.000
- Dự phòng phải thu khó đòi	<700>	<600>	- Quỹ phát triển kinh doanh	2.000	3.000
IV. Ứng và trả trước	600	200	- Lãi chưa phân phối	11.000	12.500
- Chi phí trả trước	600	200	- Quỹ khen thưởng phúc lợi	500	300
V. Hàng tồn kho	9.300	10.300	II. Kinh phí sự nghiệp		
- Hàng hóa	9.750	10.800			
- Dự phòng giảm giá hàng tồn kho	<450>	<500>			
VI. Chi sự nghiệp					
B. Tài sản cố định	20.000	30.900			
I. Tài sản cố định	11.500	23.000			
- TSCĐ hữu hình	29.500	34.000			
- Hao mòn TSCĐ	<18.000>	<11.000>			
II. Đầu tư dài hạn	8.500	7.900			
- Đầu tư chứng khoán dài hạn	8.500	7.900			
III. Xây dựng cơ bản dở dang					
IV. Ký quỹ, ký cược dài hạn					
Tổng cộng tài sản	39.000	50.200	Tổng cộng nguồn vốn	39.000	50.200

10 PHÁT TRIỂN KINH TẾ

Công ty XYZ
Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh năm 199x
 Phần I: Báo cáo lãi lỗ

Đơn vị: triệu đồng

Chỉ tiêu	Lũy kế từ đầu năm
I. Doanh thu	
Tổng doanh thu bán hàng	48.850
Hoàn nhập dự phòng giảm giá hàng tồn kho và phải thu khó đòi	1.150
Doanh thu thuần	50.000
II. Giá vốn hàng bán	25.000
III. Lãi gộp	25.000
IV. Chi phí bán hàng và quản lý	14.400
Khấu hao trong năm	1.700
Chi phí quản lý	5.600
Chi phí bán hàng	7.100
V. Lãi thuần từ hoạt động kinh doanh	10.600
VI. Kết quả hoạt động khác	
VII. Tổng lãi các hoạt động của doanh nghiệp	
VIII. Thuế lợi tức phải nộp	3.000
IX. Thực lãi thuần của doanh nghiệp	7.600

Tài liệu bổ sung

Trong năm 199x, doanh nghiệp XYZ có bán một chiếc máy có nguyên giá là 22.500 tr.đ thu được 9.500 tr.đ
 Doanh nghiệp chi khen thưởng và phúc lợi cho CNV trong năm là 3.300 tr.đ
 Thuế lợi tức đã nộp trong năm là 2.500 tr.đ.

Công ty XYZ
Báo cáo lưu chuyển tiền tệ theo phương pháp trực tiếp
 Năm 199x

Đơn vị: triệu đồng

Chỉ tiêu	Năm nay	Năm trước
I. Lưu chuyển tiền tệ từ hoạt động kinh doanh		
a. Doanh thu thuần	50.000	
Hoàn nhập dự phòng	<1.150>	
Chênh lệch giảm các khoản phải thu thương mại	1.000	
Doanh thu bằng tiền trong kỳ	49.850	
b. Giá vốn hàng bán	25.000	
Chênh lệch tăng hàng tồn kho	1.050	
Chênh lệch tăng phải trả cho người cung cấp	<1000>	
Giá vốn hàng bán bằng tiền trong kỳ	25.050	
c. Chi phí hoạt động kinh doanh	14.400	
Chênh lệch giảm chi phí trả trước	<400>	
Chênh lệch tăng phải trả khác	<500>	
Chi phí khấu hao	<1.700>	
Dự phòng giảm giá hàng tồn kho và phải thu khó đòi	<1.100>	
Chi phí HĐKD bằng tiền trong kỳ	10.700	
d. Thuế lợi tức đã trả	2.500	
Lưu chuyển tiền tệ thuần từ HĐKD	11.600	
II. Lưu chuyển tiền tệ từ hoạt động đầu tư		
Mua TSCĐ (*)	<27000>	
Thu do bán TSCĐ	9.500	
Thu do bán cổ phiếu đầu tư dài hạn	600	
Lưu chuyển tiền tệ thuần từ hoạt động đầu tư	<16900>	

III. Lưu chuyển tiền tệ từ hoạt động tài chính		
Trả nợ vay	<600>	
Vay dài hạn	5.000	
Tăng vốn	4.800	
Trả thưởng và phúc lợi cho CNV	<3.300>	
Lưu chuyển tiền tệ từ hoạt động tài chính	5.900	
IV. Tăng (giảm) tiền tệ và các khoản tương đương tiền	600	
V. Tiền và các khoản tương đương tiền đầu kỳ	1.000	
VI. Tiền và các khoản tương đương tiền cuối kỳ	1.600	

(*) Chênh lệch TSCĐ đầu kỳ và cuối kỳ: 4.500 tr.đ, doanh nghiệp lại bán TSCĐ có nguyên giá 22.500 tr.đ nên số tiền chi ra mua sắm TSCĐ là 22.500 tr.đ + 4.500 tr.đ = 27.000 tr.đ

Công ty XYZ
Báo cáo lưu chuyển tiền tệ theo phương pháp gián tiếp
 Năm 199x

Đơn vị: triệu đồng

Chỉ tiêu	Năm nay	Năm trước
I. Lưu chuyển tiền tệ từ hoạt động kinh doanh		
1. Lãi thuần trước thuế và những thay đổi bất thường	10.600	
2. Điều chỉnh cho các khoản:		
Khấu hao	1.700	
Dự phòng	1.100	
Hoàn nhập dự phòng	<1.150>	
Cộng 2	1.650	
3. Lợi nhuận kinh doanh trước những thay đổi vốn lưu động	12.250	
Chênh lệch giảm các khoản phải thu thương mại	1.000	
Chênh lệch tăng hàng tồn kho	<1.050>	
Chênh lệch tăng các khoản phải trả thương mại và các khoản phải trả khác	1.500	
Chênh lệch giảm chi phí trả trước	400	
4. Tiền phát sinh từ hoạt động kinh doanh	13.100	
Thuế lợi tức đã trả	<2.500>	
Lưu chuyển tiền tệ thuần từ HĐKD	11.600	
II. Lưu chuyển tiền tệ từ hoạt động đầu tư		
Mua TSCĐ	<27000>	
Thu do bán TSCĐ	9.500	
Thu do bán cổ phiếu đầu tư dài hạn	600	
Lưu chuyển tiền tệ từ hoạt động đầu tư	<16900>	
III. Lưu chuyển tiền tệ từ hoạt động tài chính		
Trả nợ vay	<600>	
Tăng vay dài hạn	5.000	
Tăng vốn	4.800	
Trả thưởng và phúc lợi cho CNV	<3.300>	
Lưu chuyển tiền tệ từ hoạt động tài chính	5.900	
IV. Tăng (giảm) tiền và các khoản tương đương tiền	600	
V. Tiền và các khoản tương đương tiền đầu kỳ	1.000	
VI. Tiền và các khoản tương đương tiền cuối kỳ	1.600	