

BỘ TÀI CHÍNH

CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM

Độc lập - Tự do - Hạnh phúc

Số: 24/2017/TT-BTC

Hà Nội, ngày 28 tháng 3 năm 2017

THÔNG TƯ

HƯỚNG DẪN CHẾ ĐỘ KẾ TOÁN HỢP TÁC XÃ, LIÊN HIỆP HỢP TÁC XÃ

Căn cứ Luật Kế toán số 88/2015/QH13 ngày 20 tháng 11 năm 2015;

Căn cứ Nghị định số 215/2013/NĐ-CP ngày 13 tháng 12 năm 2013 của Chính phủ quy định chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn và cơ cấu tổ chức của Bộ Tài chính;

Theo đề nghị của Vụ trưởng Vụ Chế độ kế toán và kiểm toán,

Bộ trưởng Bộ Tài chính ban hành Thông tư hướng dẫn Chế độ kế toán hợp tác xã, liên hiệp hợp tác xã.

Chương I

QUY ĐỊNH CHUNG

Điều 1. Phạm vi điều chỉnh

Thông tư này hướng dẫn nguyên tắc ghi sổ kế toán, lập và trình bày Báo cáo tài chính của các hợp tác xã, liên hiệp hợp tác xã (sau đây gọi là HTX); không áp dụng cho việc xác định nghĩa vụ thuế của HTX đối với ngân sách Nhà nước.

Điều 2. Đối tượng áp dụng

1. Thông tư này áp dụng đối với tất cả các HTX hoạt động trong mọi lĩnh vực, mọi ngành nghề sản xuất, kinh doanh.
2. Đối với các HTX có quy mô lớn, có nhiều giao dịch mà Thông tư này không có quy định thì được lựa chọn áp dụng Chế độ kế toán doanh nghiệp nhỏ và vừa ban hành theo Thông tư số 133/2016/TT-BTC ngày 26/8/2016 của Bộ Tài chính hướng dẫn chế độ kế toán doanh nghiệp nhỏ và vừa (sau đây gọi là Thông tư số 133/2016/TT-BTC) và các văn bản sửa đổi, bổ sung hoặc thay thế (nếu có). Việc lựa chọn áp dụng chế độ kế toán phải được thực hiện nhất quán trong năm tài chính và phải thông báo cho cơ quan thuế quản lý HTX.

Điều 3. Nguyên tắc chung

1. Trường hợp HTX lựa chọn áp dụng Thông tư số 133/2016/TT-BTC thì phải tuân thủ toàn bộ quy định tại Thông tư này về chứng từ kế toán, sổ kế toán, tài khoản kế toán, báo cáo tài chính và các quy định khác. Nếu HTX có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh liên quan đến hoạt động tín dụng nội bộ, các khoản trợ cấp, hỗ trợ của Nhà nước cho HTX và các nội dung khác mà không được quy định tại Thông tư số 133/2016/TT-BTC thì phải thực hiện theo quy định tại Thông tư này.
2. Trường hợp HTX chuyển đổi trở lại áp dụng chế độ kế toán ban hành theo Thông tư này thì phải thực hiện từ đầu năm tài chính và phải thông báo lại cho cơ quan Thuế.

Chương II

QUY ĐỊNH CỤ THỂ

Điều 4. Quy định về tài khoản kế toán

1. Tài khoản kế toán dùng để phân loại và hệ thống hóa các nghiệp vụ kinh tế, tài chính theo nội dung kinh tế.
2. Tài khoản kế toán áp dụng cho Hợp tác xã bao gồm loại tài khoản trong bảng (bao gồm các tài khoản từ loại 1 đến loại 6 và tài khoản loại 9) và loại tài khoản ngoài bảng (tài khoản loại 0). Đối với các tài khoản trong bảng thì được hạch toán kép (nghiệp vụ kinh tế phát sinh được hạch toán vào bên Nợ của ít nhất một tài khoản và hạch toán vào bên Có của ít nhất một tài khoản khác). Đối với các tài khoản ngoài bảng thì được hạch toán đơn (nghiệp vụ kinh tế phát sinh chỉ hạch toán vào bên Nợ hoặc bên Có của một tài khoản, không hạch toán đối ứng với tài khoản khác).
3. Về sửa đổi hệ thống tài khoản kế toán
 - a) Trường hợp Hợp tác xã cần bổ sung tài khoản cấp 1, cấp 2 hoặc sửa đổi tài khoản cấp 1, cấp 2 về tên, ký hiệu, nội dung và phương pháp hạch toán các nghiệp vụ kinh tế phát sinh đặc thù phải được sự chấp thuận bằng văn bản của Bộ Tài chính trước khi thực hiện.
 - b) HTX có thể mở thêm các tài khoản cấp 2 và các tài khoản cấp 3 đối với những tài khoản không có quy định tài khoản cấp 2, tài khoản cấp 3 tại Danh mục hệ thống tài khoản kế toán quy định tại Mục I Phụ lục 1 ban hành kèm theo Thông tư này nhằm phục vụ yêu cầu quản lý của HTX mà không phải đề nghị Bộ Tài chính chấp thuận.
4. Danh mục hệ thống tài khoản kế toán và nội dung, kết cấu, nguyên tắc kế toán, phương pháp hạch toán kế toán được hướng dẫn cụ thể tại Phụ lục 1 ban hành kèm theo Thông tư này.

Điều 5. Quy định về chứng từ kế toán

1. Chứng từ kế toán là những giấy tờ và vật mang tin phản ánh nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh và đã hoàn thành, làm căn cứ ghi sổ kế toán.
2. Chứng từ kế toán phải được lập rõ ràng, đầy đủ, kịp thời, chính xác, dễ kiểm tra, kiểm soát và đối chiếu.
3. HTX được chủ động xây dựng, thiết kế biểu mẫu chứng từ kế toán nhưng phải đảm bảo đầy đủ các nội dung chủ yếu của chứng từ kế toán quy định tại Luật Kế toán, phù hợp với đặc điểm hoạt động và yêu cầu quản lý của đơn vị mình trừ khi pháp luật có quy định khác.
4. Các nội dung khác liên quan đến chứng từ kế toán thực hiện theo quy định của Luật Kế toán, các văn bản hướng dẫn Luật Kế toán, các văn bản pháp luật khác có liên quan đến chứng từ kế toán và các quy định trong Thông tư này.
5. Danh mục chứng từ kế toán, biểu mẫu chứng từ kế toán và phương pháp lập chứng từ kế toán được hướng dẫn tại Phụ lục 2 ban hành kèm theo Thông tư này.

Điều 6. Quy định về sổ kế toán

1. Sổ kế toán dùng để ghi chép, hệ thống và lưu giữ toàn bộ các nghiệp vụ kinh tế, tài chính đã phát sinh có liên quan đến HTX.
2. Sổ kế toán phải ghi rõ tên HTX; tên sổ; ngày, tháng, năm lập sổ; ngày, tháng, năm khóa sổ; chữ ký của người lập sổ, kế toán trưởng và người đại diện theo pháp luật của HTX; số trang; đóng dấu giáp lai.
3. Các nội dung khác liên quan đến sổ kế toán thực hiện theo quy định của Luật Kế toán, các văn bản hướng dẫn Luật Kế toán, các văn bản pháp luật khác có liên quan đến sổ kế toán và các quy định trong Thông tư này.
4. Danh mục sổ kế toán, biểu mẫu sổ kế toán và phương pháp ghi sổ kế toán được hướng dẫn tại Phụ lục 3 ban hành kèm theo Thông tư này.

Điều 7. Quy định về Báo cáo tài chính

1. Báo cáo tài chính của đơn vị kế toán dùng để tổng hợp và thuyết minh về tình hình tài chính và kết quả hoạt động kinh doanh của Hợp tác xã.
2. Các nội dung khác liên quan đến Báo cáo tài chính thực hiện theo quy định của Luật Kế toán, các văn bản hướng dẫn Luật Kế toán, các văn bản pháp luật khác có liên quan đến Báo cáo tài chính và các quy định trong Thông tư này.

3. Hệ thống Báo cáo tài chính, biểu mẫu Báo cáo tài chính, nội dung và phương pháp lập, trình bày Báo cáo tài chính và các nội dung khác liên quan đến Báo cáo tài chính được hướng dẫn tại Phụ lục 4 ban hành kèm theo Thông tư này.

Chương III

TỔ CHỨC THỰC HIỆN

Điều 8. Chuyển số dư trên sổ kế toán

1. HTX nông nghiệp, lâm nghiệp, ngư nghiệp và nghề muối áp dụng chế độ kế toán ban hành theo Thông tư số 24/2010/TT-BTC ngày 23/2/2010 của Bộ Tài chính thực hiện chuyển đổi số dư các tài khoản trên sổ kế toán như sau:

- Các khoản tiền gửi có kỳ hạn ngắn hạn đang phản ánh trên chi tiết TK 121- Đầu tư tài chính ngắn hạn và các khoản tiền gửi có kỳ hạn dài hạn đang phản ánh trên chi tiết TK 2218- Đầu tư tài chính dài hạn khác được chuyển sang TK 1211- Tiền gửi có kỳ hạn. Các khoản đầu tư tài chính ngắn hạn khác đang phản ánh trên chi tiết TK 121- Đầu tư tài chính ngắn hạn và các khoản đầu tư tài chính dài hạn khác đang phản ánh trên TK 2212- Vốn góp liên doanh, TK 2213- Đầu tư vào công ty liên kết và chi tiết TK 2218- Đầu tư tài chính dài hạn khác được chuyển sang TK 1218- Đầu tư tài chính khác;
- Số dư các khoản phải thu về gốc cho vay đang phản ánh trên các TK chi tiết của TK 122- Cho xã viên vay (TK 1221, TK 1222, TK 1223) được chuyển sang TK 13211- Phải thu về gốc cho vay. Số dư các khoản phải thu về lãi cho vay đang phản ánh trên TK 1318 được chuyển sang TK 13212- Phải thu về lãi cho vay;
- Số dư các khoản phải thu đang phản ánh trên các TK 1311- Phải thu của xã viên, TK 1312- Phải thu của khách hàng ngoài hợp tác xã được chuyển sang TK 131- Phải thu của khách hàng.
- Số dư chi tiết TK 1318- Phải thu khác (trừ khoản phải thu về lãi cho vay của hoạt động tín dụng nội bộ) được chuyển sang TK 138- Phải thu khác.
- Số dư TK 142- Chi phí trả trước ngắn hạn, số dư TK 242- Chi phí trả trước dài hạn được chuyển sang TK 2421 - Chi phí trả trước;
- Số dư của các TK chi tiết của TK 241- Xây dựng cơ bản dở dang (TK 2411, TK 2412, TK 2413) được chuyển sang TK 2422- XDCB dở dang;
- Số dư TK 153- Công cụ, dụng cụ được chuyển sang TK 152- Vật liệu, dụng cụ. Số dư các TK chi tiết của TK 155- Sản phẩm, hàng hóa (TK 1551, TK 1552) được chuyển sang TK 156- Thành phẩm, hàng hóa.

- Số dư các khoản dự phòng đang phản ánh trên các TK chi tiết của TK 159 - Các khoản dự phòng (TK 1592, TK 1593) được chuyển sang TK 229- Dự phòng tổn thất tài sản;
- Số dư các TK chi tiết của TK 311- Vay (TK 3111, TK 3112) chuyển sang TK 341- Phải trả nợ vay;
- Số dư TK 322- Tiền gửi của xã viên được chuyển sang TK 33211- Phải trả về gốc vay; số dư các khoản phải trả về lãi vay của hoạt động tín dụng nội bộ đang phản ánh trên TK 3388- Phải trả, phải nộp khác được chuyển sang TK 33212- Phải trả về lãi vay;
- Số dư các TK 33311- Thuế GTGT đầu ra, TK 33312- Thuế GTGT hàng nhập khẩu được chuyển sang TK 3331- Thuế GTGT phải nộp;
- Số dư các TK 3332- Thuế tiêu thụ đặc biệt, TK 3333- Thuế xuất, nhập khẩu, TK 3335- Thuế thu nhập cá nhân, TK 3336- Thuế tài nguyên, TK 3337- Thuế nhà đất, tiền thuê đất, TK 3339- Phí, lệ phí và các khoản phải nộp khác được chuyển sang TK 3338- Thuế khác, phí, lệ phí và các khoản khác phải nộp nhà nước;
- Số dư các TK 3341- Phải trả xã viên, TK 3348- Phải trả người lao động khác được chuyển sang TK 334- Phải trả người lao động;
- Số dư các TK 3383- Bảo hiểm xã hội, TK 3384- Bảo hiểm y tế, TK 3389- Bảo hiểm thất nghiệp và các khoản khác phải nộp theo lương (nếu có) trên TK 3388 - Phải trả, phải nộp khác được chuyển sang TK 335- Các khoản phải nộp theo lương;
- Số dư TK 3386- Nhận ký quỹ, ký cược, TK 3387- Doanh thu chưa thực hiện, TK 3388- Phải trả, phải nộp khác (trừ các khoản lãi phải trả của hoạt động tín dụng nội bộ và các khoản khác phải nộp theo lương) được chuyển sang TK 338- Phải trả khác;
- Số dư TK 4111- Nguồn vốn góp của xã viên và số dư TK 4113- Nguồn vốn nhận liên doanh được chuyển sang TK 4111- Vốn góp của thành viên;
- Số dư TK 4112- Nguồn vốn tích lũy của hợp tác xã và TK 4118- Nguồn vốn khác được chuyển sang TK 4118- Vốn khác;
- Số dư TK 4114- Nguồn vốn hỗ trợ đầu tư của nhà nước được chuyển sang TK 442- Nguồn vốn trợ cấp, hỗ trợ không hoàn lại của nhà nước;
- Số dư các TK 4181- Quỹ phát triển sản xuất, kinh doanh, TK 4182- Quỹ dự phòng, TK 4188- Quỹ khác được chuyển sang TK 418- Các quỹ thuộc vốn chủ sở hữu.
- Số dư TK 4211- Lợi nhuận chưa phân phối năm trước, TK 4212- Lợi nhuận chưa phân phối năm nay được kết chuyển sang TK 421- Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối;

2. HTX phi nông nghiệp áp dụng chế độ kế toán ban hành theo Quyết định số 48/2006/QĐ-BTC ngày 14/9/2006 và Thông tư số 138/2011/TT-BTC ngày 4/10/2011 của Bộ Tài chính thực hiện chuyển đổi số dư các tài khoản trên sổ kế toán như sau:

- Số dư TK 1113- Vàng, bạc, kim khí quý, đá quý và số dư TK 1123- Vàng bạc, kim khí quý, đá quý được chuyển sang theo dõi trên các TK 152- Vật liệu, dụng cụ, TK 156- Thành phẩm, hàng hóa (đối với vàng bạc, kim khí quý, đá quý được phân loại là hàng tồn kho) và TK 1218- Đầu tư tài chính khác (đối với vàng bạc, kim khí quý, đá quý đầu tư để kiếm lời).

- Các khoản tiền gửi có kỳ hạn ngắn hạn đang phản ánh trên sổ chi tiết TK 121- Đầu tư tài chính ngắn hạn và các khoản tiền gửi có kỳ hạn dài hạn đang phản ánh trên chi tiết TK 2218- Đầu tư tài chính dài hạn khác được chuyển sang TK 1211 - Tiền gửi có kỳ hạn. Các khoản đầu tư tài chính ngắn hạn khác đang phản ánh trên chi tiết TK 121- Đầu tư tài chính ngắn hạn và các khoản đầu tư tài chính dài hạn khác đang phản ánh trên TK 2212- vốn góp liên doanh, TK 2213- Đầu tư vào công ty liên kết và chi tiết TK 2218- Đầu tư tài chính dài hạn khác được chuyển sang TK 1218- Đầu tư tài chính khác;

- Số dư TK 1381- Tài sản thiếu chờ xử lý; các khoản ký quỹ, ký cược ngắn hạn, các khoản phải thu khác đang phản ánh trên TK 1388- Phải thu khác và số dư TK 244- Ký quỹ, ký cược dài hạn được chuyển sang TK 138- Phải thu khác;

- Số dư TK 142- Chi phí trả trước ngắn hạn, số dư TK 242- Chi phí trả trước dài hạn được chuyển sang TK 2421- Chi phí trả trước;

- Số dư TK 241- Xây dựng cơ bản dở dang được chuyển sang TK 2422- XD CB dở dang;

- Số dư công cụ, dụng cụ đang phản ánh trên TK 153- Công cụ, dụng cụ được chuyển sang TK 152- Vật liệu, dụng cụ. Số dư thành phẩm đang phản ánh trên TK 155- Thành phẩm được chuyển sang TK 156- Thành phẩm, hàng hóa.

- Số dư các khoản dự phòng đang phản ánh trên các TK chi tiết của TK 159- Các khoản dự phòng (TK 1591, TK 1592, TK 1593), số dư các khoản dự phòng giảm giá đầu tư tài chính dài hạn trên TK 229 được chuyển sang TK 229- Dự phòng tổn thất tài sản;

- Số dư các TK 311- Vay ngắn hạn, TK 315- Nợ dài hạn đến hạn trả, TK 3411- Vay dài hạn và TK 3412- Nợ dài hạn chuyển sang TK 341- Phải trả nợ vay;

- Số dư các TK 33311- Thuế GTGT đầu ra, TK 33312- Thuế GTGT hàng nhập khẩu được chuyển sang TK 3331- Thuế GTGT phải nộp.

- Số dư các TK 3332- Thuế tiêu thụ đặc biệt, TK 3333- Thuế xuất, nhập khẩu, TK 3335- Thuế thu nhập cá nhân, TK 3336- Thuế tài nguyên, TK 3337- Thuế nhà đất, tiền thuê đất,

TK 3339- Phí, lệ phí và các khoản phải nộp khác được chuyển sang TK 3338- Thuế khác, phí, lệ phí và các khoản khác phải nộp nhà nước;

- Số dư TK 335- Chi phí phải trả và số dư TK 352- Dự phòng phải trả được chuyển sang TK 338- Phải trả khác;

- Số dư TK 3381- Tài sản thừa chờ giải quyết, số dư TK 3387- Doanh thu chưa thực hiện và số dư TK 3388- Phải trả, phải nộp khác (trừ các khoản phải nộp theo lương) được chuyển sang TK 338- Phải trả khác;

- Số dư các TK 3382- Kinh phí công đoàn, TK 3383- Bảo hiểm xã hội, TK 3384- Bảo hiểm y tế, TK 3389- Bảo hiểm thất nghiệp và số dư các khoản phải nộp theo lương khác được phản ánh trên TK 3388- Phải trả, phải nộp khác được chuyển sang TK 335- Các khoản phải nộp theo lương;

- Số dư TK 3386- Nhận ký quỹ, ký cược ngắn hạn và số dư TK 3414- Nhận ký quỹ, ký cược dài hạn được chuyển sang TK 338- Phải trả khác;

- Số dư TK 351- Quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm (nếu có) được chuyển sang TK 418- Các quỹ thuộc vốn chủ sở hữu;

- Số dư TK 353- Quỹ phúc lợi đã hình thành TSCĐ được chuyển sang TK 3532- Quỹ phúc lợi; số dư TK 3534- Quỹ thưởng ban quản lý điều hành công ty được chuyển sang TK 3531- Quỹ khen thưởng.

- Số dư TK 356- Quỹ phát triển khoa học công nghệ được chuyển sang TK 338- Phải trả khác;

- Số dư TK 4111- Vốn đầu tư của chủ sở hữu được chuyển sang TK 4111- Vốn góp của thành viên;

- Số dư TK 4211- Lợi nhuận chưa phân phối năm trước, TK 4212- Lợi nhuận chưa phân phối năm nay được kết chuyển sang TK 421 - Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối;

- Số dư các TK khác liên quan đến hoạt động tín dụng nội bộ của HTX phi nông nghiệp nếu có phát sinh được vận dụng nguyên tắc chuyển số dư trên sổ kế toán quy định tại khoản 1 Điều này để thực hiện.

3. Các nội dung khác đang phản ánh chi tiết trên các tài khoản có liên quan nêu trái so với Thông tư này thì phải điều chỉnh lại theo quy định của Thông tư này.

4. Trong quá trình thực hiện chuyển số dư trên sổ kế toán, nếu có vướng mắc, đề nghị các HTX phản ánh về Bộ Tài chính để nghiên cứu, giải quyết.

Điều 9. Hiệu lực thi hành

1. Thông tư này có hiệu lực áp dụng cho năm tài chính bắt đầu hoặc sau ngày 01/01/2018. Những quy định trái với Thông tư này đều bãi bỏ. Thông tư này thay thế các nội dung áp dụng đối với HTX tại Quyết định số 48/2006/QĐ-BTC ngày 14/9/2006 của Bộ trưởng Bộ Tài chính hướng dẫn chế độ kế toán doanh nghiệp nhỏ và vừa, Thông tư số 138/2011/TT-BTC ngày 4/10/2011 của Bộ Tài chính sửa đổi, bổ sung Quyết định số 48/2006/QĐ-BTC và Thông tư số 24/2010/TT-BTC ngày 23/2/2010 của Bộ Tài chính hướng dẫn Chế độ kế toán áp dụng cho Hợp tác xã Nông nghiệp, Lâm nghiệp, Ngư nghiệp và Nghề muối.
2. 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 hợp tác xã thực hiện Thông tư này.
3. 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**

Nơi nhận:

- Văn phòng Chính phủ;
- Văn phòng TW và các ban của Đảng;
- Văn phòng Tổng bí thư;
- Văn phòng Quốc hội;
- Văn phòng Chủ tịch nước;
- Viện Kiểm sát Nhân dân tối cao;
- Tòa án Nhân dân tối cao;
- Kiểm toán Nhà nước;
- Phòng Thương mại và Công nghiệp Việt Nam;
- Các Bộ, cơ quan ngang Bộ, cơ quan thuộc Chính phủ;
- UBND các tỉnh, thành phố trực thuộc TW;
- Sở Tài chính, Cục Thuế các tỉnh, thành phố trực thuộc TW;
- Liên Minh Hợp tác xã Việt Nam;
- Các đơn vị thuộc Bộ Tài chính;
- Cục Kiểm tra văn bản (Bộ Tư pháp);
- Vụ Pháp chế (Bộ Tài chính);
- Website Bộ Tài chính;
- Công báo;
- Lưu: VT, Vụ CĐKT.

Trần Văn Hiếu