BỘ TÀI CHÍNH	CỘNG HOÀ XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM
	Độc lập - Tự do - Hạnh phúc
Số: 6190/BTC-CĐKT V/v Hướng dẫn kế toán chứng khoán phái sinh của hợp đồng tương lai chỉ số chứng khoán và hợp đồng tương lai trái phiếu Chính phủ	*Hà Nội, ngày 12 tháng 5 năm 2017*

Kính gửi: Các Công ty Chứng khoán

Theo Quy định của Luật kế toán, Bộ Tài chính đã ban hành Thông tư số 210/2014/TT-BTC ngày 30/12/2014 của Bộ Tài chính về Hướng dẫn kế toán áp dụng đối với Công ty chứng khoán, Thông tư số 334/2016/TT-BTC ngày 27/12/2016 của Bộ Tài chính về sửa đổi, bổ sung Thông tư số 210 để hướng dẫn kế toán cho các Công ty chứng khoán thực hiện.

Trong thời gian vừa qua Chính phủ đã ban hành Nghị định số 42/2015/NĐ-CP ngày 05/5/2015 về chứng khoán phái sinh và thị trường chứng khoán phái sinh;

Bộ Tài chính đã ban hành Thông tư số 11/2016/TT-BTC, ngày 19/01/2016 Hướng dẫn một số điều của Nghị định số 42/2015/NĐ-CP ngày 05/5/2015 của Chính phủ về chứng khoán phái sinh và thị trường chứng khoán phái sinh và Thông tư số 23/2017/TT-BTC ngày 16/3/2017 Sửa đổi, bổ sung một số điều của Thông tư số 11.

Để triển khai công tác kế toán về chứng khoán phái sinh, Bộ Tài chính ban hành công văn hướng dẫn các Công ty chứng khoán có hoạt động kinh doanh chứng khoán phái sinh một số nghiệp vụ về kế toán chứng khoán phái sinh của hợp đồng tương lai chỉ số chứng khoán và hợp đồng tương lai trái phiếu Chính phủ (sau đây gọi tắt là hợp đồng tương lai) như sau:

1. Công ty chứng khoán mở thêm các Tài khoản (TK) sau:

- TK 142- Tiền gửi ký quỹ;

- TK 119- Tiền gửi ký quỹ của nhà đầu tư tại VSD;

- TK 246 - Quỹ bù trừ;

- Mở TK chi tiết của các TK 121, 122, 124: (TK 121111, 122111, 124111) để theo dõi Chứng khoán đem đi ký quỹ.

- Mở TK chi tiết của TK 112- Tiền gửi ngân hàng để hạch toán lãi, lỗ vị thế và lãi tiền gửi ngân hàng từ TK tiền gửi ký quỹ của Công ty chứng khoán.

- Mở TK chi tiết của TK 114, 324, 119, TK ngoài bảng để theo dõi và hạch toán giao dịch chứng khoán phái sinh của Nhà đầu tư, của thành viên không bù trừ.

2. Tài khoản 142 - Tiền gửi ký quỹ

Tài khoản này phản ánh số tiền gửi ký quỹ tự doanh chứng khoán phái sinh của công ty chứng khoán bao gồm: Tiền gửi ký quỹ ban đầu, ký quỹ bổ sung và ký quỹ đảm bảo thực hiện hợp đồng (số tiền chuyển thêm ngoài tiền ký quỹ để mua tài sản cơ sở trong trường hợp có chuyển giao tài sản cơ sở) của Công ty chứng khoán.

3. Phương pháp kế toán một số giao dịch kinh tế chủ yếu

3.1. Khi Công ty chứng khoán nộp tiền vào tài khoản ký quỹ để thực hiện nghiệp vụ giao dịch chứng khoán phái sinh của hợp đồng tương lai, ghi:

Nợ TK 142- Tiền gửi ký quỹ

Có các TK 111, 112

3.2. Khi Công ty chứng khoán thực hiện ký quỹ bằng tài sản:

3.2.1. Khi Công ty chứng khoán đem chứng khoán thuộc loại tài sản tài chính (TSTC) ghi nhận thông qua lãi lỗ (FVTPL) đi ký quỹ ban đầu và ký quỹ bổ sung, Công ty chứng khoán sẽ chuyển TK chi tiết của TK 121 về các chứng khoán cần đem đi ký quỹ (các chứng khoán được chấp nhận ký quỹ) sang TK chi tiết mở thêm của TK 121 về chứng khoán ký quỹ, ghi:

Nợ TK 121111- Chứng khoán ký quỹ

Có TK 121- Tài sản tài chính ghi nhận thông qua lãi/lỗ (Chi tiết TK được chấp nhận đem đi ký quỹ - TK 121101, 121103)

3.2.2. Khi Công ty chứng khoán đem chứng khoán thuộc loại các khoản đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn đi ký quỹ ban đầu và ký quỹ bổ sung, Công ty chứng khoán sẽ chuyển TK chi tiết của TK 122 về các chứng khoán cần đem đi ký quỹ (các chứng khoán được chấp nhận ký quỹ) sang TK chi tiết mở thêm của TK 122 về chứng khoán ký quỹ, ghi:

Nợ TK 122111- Chứng khoán ký quỹ

Có TK 122- Các khoản đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn (Chi tiết TK được chấp nhận đem đi ký quỹ)

3.2.3. Khi Công ty chứng khoán đem chứng khoán thuộc loại tài sản tài chính sẵn sàng để bán (AFS) đi ký quỹ ban đầu và ký quỹ bổ sung, Công ty chứng khoán sẽ chuyển TK chi tiết của TK 124 về các chứng khoán cần đem đi ký quỹ (các chứng khoán được chấp nhận ký quỹ) sang TK chi tiết mở thêm của TK 124 về chứng khoán ký quỹ, ghi:

Nợ TK 124111- Chứng khoán ký quỹ

Có TK 124- Tài sản tài chính sẵn sàng để bán (AFS) (Chi tiết TK được chấp nhận đem đi ký quỹ - TK 124101, 124103)

3.2.4. Khi Công ty chứng khoán nhận các tài sản đem đi ký quỹ về, ghi:

Nợ các TK 121, 122, 124 (Chi tiết các TK đem đi ký quỹ)

Có các TK 121111, 122111, 124111

3.2.5. Khi Công ty chứng khoán ký quỹ bằng tài sản để thực hiện giao dịch chứng khoán phái sinh của hợp đồng tương lai, ngoài việc chuyển tài sản trong bảng như các bút toán ở điểm 3.2.1, 3.2.2, 3.2.3 nêu trên, Công ty chứng khoán phải đồng thời hạch toán theo dõi TK ngoài bảng, mở thêm 1 TK cấp 2 của TK 012: TK 0128- Tài sản ký quỹ của Công ty chứng khoán để theo dõi tài sản đem đi ký quỹ:

Khi Công ty chứng khoán đem tài sản đi ký quỹ, ghi:

Nợ TK 0128 - Tài sản ký quỹ của Công ty chứng khoán

Có TK 0121- Tài sản tài chính giao dịch tự do chuyển nhượng.

Khi nhận tài sản ký quỹ của Công ty chứng khoán về, ghi:

Nợ TK 0121- Tài sản tài chính giao dịch tự do chuyển nhượng

Có TK 0128 - Tài sản ký quỹ của Công ty chứng khoán

3.3. Hàng ngày, khi Công ty chứng khoán nhận tiền lãi từ giao dịch chứng khoán phái sinh (lãi vị thế) của hợp đồng tương lai, ghi:

Nợ TK 112- Tiền gửi ngân hàng (chi tiết lãi vị thế)

Có TK 511101- Lãi bán tài sản tài chính FVTPL (TK 5111016)

3.4. Khi phát sinh lỗ từ giao dịch chứng khoán phái sinh (lỗ vị thế) của hợp đồng tương lai, ghi:

Nợ TK 632110- Lỗ bán các tài sản tài chính ghi nhận thông qua lãi/lỗ (FVTPL) (TK 6321106)

Có TK 112- Tiền gửi ngân hàng (chi tiết lỗ vị thế)

3.5. Khi nhận tiền lãi không kỳ hạn phát sinh từ tài khoản tiền gửi ký quỹ, ghi:

Nợ TK 112- Tiền gửi ngân hàng (chi tiết tiền lãi phát sinh từ tài khoản tiền gửi ký quỹ)

Có TK 515- Doanh thu hoạt động tài chính (TK 5152)

3.6. Khi công ty chứng khoán rút tiền gửi tài khoản ký quỹ về, ghi:

Nợ các TK 111, 112

Có TK 142- Tiền gửi ký quỹ

3.7. Khi đóng vị thế hoặc đáo hạn hợp đồng chứng khoán phái sinh của hợp đồng tương lai, trường hợp Công ty chứng khoán thực hiện giao dịch chứng khoán phái sinh của hợp đồng tương lai có nhận chuyển giao tài sản cơ sở, ghi:

- Chuyển số tiền còn lại ngoài số ký quỹ để mua tài sản cơ sở, ghi:

Nợ TK 142- Tiền gửi ký quỹ

Có TK 112 - Tiền gửi ngân hàng

- Khi nhận tài sản cơ sở về, ghi:

Nợ các TK 121, 122, 124

Có TK 142- Tiền gửi ký quỹ

3.8. Trường hợp Công ty chứng khoán phải chuyển giao tài sản cơ sở, Công ty chứng khoán hạch toán như trường hợp bán chứng khoán cơ sở.

4. Khi Công ty chứng khoán thực hiện nghiệp vụ giao dịch chứng khoán phái sinh của hợp đồng tương lai cho nhà đầu tư:

Công ty chứng khoán mở TK chi tiết của TK 114: TK 1143- Tiền gửi ký quỹ của nhà đầu tư để theo dõi tiền gửi ký quỹ của nhà đầu tư. (Công ty chứng khoán tự mở chi tiết các tài khoản tiếp theo để theo dõi tiền ký quỹ của nhà đầu tư trong nước, nhà đầu tư nước ngoài, thành viên không bù trừ, tiền lãi từ hợp đồng chứng khoán phái sinh, lãi tiền gửi ngân hàng của nhà đầu tư hoặc các chi tiết khác để đáp ứng yêu cầu quản lý).

Công ty chứng khoán mở TK chi tiết của TK 324: TK 3243- Phải trả tiền gửi ký quỹ của nhà đầu tư để theo dõi phải trả tiền gửi ký quỹ của nhà đầu tư. (Công ty chứng khoán tự mở chi tiết các tài khoản tiếp theo để theo dõi phải trả tiền ký quỹ của nhà đầu tư trong nước, nhà đầu tư nước ngoài, thành viên không bù trừ, phải trả tiền gửi ký quỹ của Nhà đầu tư tại VSD, phải trả tiền lãi từ hợp đồng chứng khoán phái sinh, lãi tiền gửi ngân hàng của nhà đầu tư hoặc các chi tiết khác để đáp ứng yêu cầu quản lý).

4.1. Khi Công ty chứng khoán nhận tiền gửi ký quỹ ban đầu và ký quỹ bổ sung của nhà đầu tư để thực hiện nghiệp vụ giao dịch chứng khoán phái sinh của hợp đồng tương lai cho nhà đầu tư, ghi:

Nợ TK 1143- Tiền gửi ký quỹ của nhà đầu tư

Có TK 3243- Phải trả tiền gửi ký quỹ của nhà đầu tư

4.2. Khi Công ty chứng khoán chuyển tiền gửi ký quỹ ban đầu và ký quỹ bổ sung của nhà đầu tư sang tài khoản ký quỹ do Trung tâm lưu ký chứng khoán Việt Nam (VSD) quản lý để thực hiện nghiệp vụ giao dịch phái sinh cho nhà đầu tư, ghi:

Nợ TK 119- Tiền gửi ký quỹ của nhà đầu tư tại VSD

Có TK 1143- Tiền gửi ký quỹ của nhà đầu tư

4.3. Khi nhận tiền ký quỹ của nhà đầu tư từ VSD, ghi:

Nợ TK 1143- Tiền gửi ký quỹ của nhà đầu tư

Có TK 119- Tiền gửi ký quỹ của nhà đầu tư tại VSD

4.4. Khi Nhà đầu tư rút tiền ký quỹ, ghi:

Nợ TK 3243- Phải trả tiền gửi ký quỹ của nhà đầu tư

Có TK 1143- Tiền gửi ký quỹ của nhà đầu tư

4.5. Khi Công ty chứng khoán nhận lãi từ giao dịch chứng khoán phái sinh (lãi vị thế) của nhà đầu tư, ghi:

Nợ TK 1143- Tiền gửi ký quỹ của nhà đầu tư (chi tiết lãi từ giao dịch chứng khoán phái sinh)

Có TK 3243- Phải trả tiền gửi ký quỹ của nhà đầu tư (chi tiết phải trả lãi từ giao dịch chứng khoán phái sinh)

4.6. Khi Công ty chứng khoán nhận lãi phát sinh từ tài khoản tiền gửi ký quỹ của nhà đầu tư, ghi:

Nợ TK 1143- Tiền gửi ký quỹ của nhà đầu tư (chi tiết tiền lãi phát sinh từ tài khoản tiền gửi ký quỹ của nhà đầu tư)

Có TK 3243- Phải trả tiền gửi ký quỹ của nhà đầu tư (chi tiết phải trả tiền lãi phát sinh từ tài khoản tiền gửi ký quỹ của nhà đầu tư)

4.7. Khi Công ty chứng khoán trả tiền ký quỹ, trả lãi từ giao dịch chứng khoán phái sinh (lãi vị thế) của hợp đồng tương lai, trả lãi tiền gửi ngân hàng phát sinh từ tài khoản tiền gửi ký quỹ của nhà đầu tư cho nhà đầu tư, ghi:

Nợ TK 3243- Phải trả tiền gửi ký quỹ của nhà đầu tư (chi tiết phải trả tiền ký quỹ, trả lãi từ hợp đồng chứng khoán phái sinh (lãi vị thế), trả lãi phát sinh từ tài khoản tiền gửi ký quỹ của nhà đầu tư)

Có TK 1143- Tiền gửi ký quỹ của nhà đầu tư (chi tiết tiền lãi phát sinh từ tài khoản tiền gửi ký quỹ, lãi từ hợp đồng chứng khoán phái sinh (lãi vị thế), lãi tiền gửi ngân hàng phát sinh từ tài khoản tiền gửi ký quỹ của nhà đầu tư).

4.8. Khi Nhà đầu tư ký quỹ bằng tài sản để thực hiện giao dịch chứng khoán phái sinh của hợp đồng tương lai: Công ty chứng khoán mở thêm 1 TK cấp 2 của TK 022: TK 0228- Tài sản ký quỹ của Nhà đầu tư

Khi Nhà đầu tư đem tài sản đi ký quỹ, Công ty chứng khoán ghi:

Nợ TK 0228 - Tài sản ký quỹ của Nhà đầu tư

Có TK 0221- Tài sản tài chính giao dịch tự do chuyển nhượng của Nhà đầu tư.

Khi kết thúc hợp đồng chứng khoán phái sinh, rút tài sản ký quỹ của Nhà đầu tư về, ghi:

Nợ TK 0221- Tài sản tài chính giao dịch tự do chuyển nhượng của Nhà đầu tư.

Có TK 0228 - Tài sản ký quỹ của Nhà đầu tư

4.9. Khi Công ty chứng khoán thu phí của Nhà đầu tư từ giao dịch chứng khoán phái sinh của hợp đồng tương lai thực hiện cho Nhà đầu tư, ghi:

Nợ các TK 112, 135, 324

Có TK 5115 - Doanh thu nghiệp vụ môi giới chứng khoán

5. Trường hợp Công ty chứng khoán là thành viên bù trừ chung:

Khi Công ty chứng khoán là thành viên bù trừ chung, Công ty chứng khoán thực hiện hạch toán kế toán đối với thành viên không bù trừ như nhà đầu tư. (Công ty chứng khoán mở chi tiết TK 114, 324, 119, TK ngoài bảng để theo dõi và hạch toán tương tự như nhà đầu tư tại điểm 4).

6. Chi phí phát sinh liên quan đến giao dịch chứng khoán phái sinh của hợp đồng tương lai của Công ty chứng khoán:

Khi phát sinh chi phí liên quan đến giao dịch chứng khoán phái sinh của hợp đồng tương lai của Công ty chứng khoán, ghi:

Nợ các TK chi phí liên quan

Có các TK 111, 112, 331

7. Hạch toán Quỹ bù trừ:

7.1. Khi nộp tiền, tài sản đóng góp vào Quỹ bù trừ, ghi:

Nợ TK 246 - Quỹ bù trừ

Có 112 - Tiền gửi Ngân hàng

Có các TK 121, 122, 124 (Chi tiết tài sản đóng góp vào quỹ bù trừ)

7.2. Khi Công ty chứng khoán sử dụng quỹ bù trừ:

7.2.1. Sử dụng quỹ bù trừ trong trường hợp Công ty chứng khoán mất khả năng thanh toán theo quy định của VSD, ghi:

Nợ các TK liên quan

Có TK 246 - Quỹ bù trừ

7.2.2. Sử dụng quỹ bù trừ để bù đắp thiếu hụt cho Nhà đầu tư, ghi:

Nợ TK 135 - Phải thu các dịch vụ CTCK cung cấp (TK 1351)

Có TK 246 - Quỹ bù trừ

7.3. Khi nhận lại quỹ bù trừ do đề nghị rút hoặc khi chấm dứt thành viên bù trừ, ghi:

Nợ 112 - Tiền gửi Ngân hàng

Nợ các TK 121, 122, 124 (Chi tiết tài sản đóng góp vào quỹ bù trừ)

Có TK 246 - Quỹ bù trừ

8. Trình bày báo cáo tài chính:

8.1. Báo cáo tình hình tài chính:

- Số dư Nợ TK 142- "Tiền gửi ký quỹ" được trình bày trong chỉ tiêu 7. Tài sản ngắn hạn khác - Mã số 137 của Báo cáo tình hình tài chính.

- Số dư Nợ TK 246- "Quỹ bù trừ" được trình bày trong chỉ tiêu 5. Tài sản dài hạn khác - Mã số 255 của Báo cáo tình hình tài chính.

*** Các chỉ tiêu ngoài báo cáo tình hình tài chính:**

Phần B. Tài sản và các khoản phải trả về tài sản quản lý cam kết với khách hàng:

- Trình bày bổ sung chỉ tiêu "Tài sản ký quỹ của Nhà đầu tư" (Số dư Nợ TK 0228) - Mã số 021.7

- Trình bày bổ sung chỉ tiêu "Tiền gửi ký quỹ của Nhà đầu tư tại VSD" (Số dư Nợ TK 119) - Mã số 027.1

8.2. Báo cáo kết quả hoạt động:

- Doanh thu từ lãi vị thế (lãi từ giao dịch chứng khoán phái sinh của hợp đồng tương lai) trình bày ở chỉ tiêu a. "Lãi bán các tài sản tài chính FVTPL - Mã số 01.1" của Báo cáo kết quả hoạt động.

- Doanh thu từ lãi tiền gửi ngân hàng phát sinh từ TK ký quỹ trình bày ở chỉ tiêu 3.2. Doanh thu, dự thu cổ tức, lãi tiền gửi ngân hàng không cố định - Mã số 42.

- Doanh thu từ phí giao dịch phát sinh từ giao dịch chứng khoán phái sinh cho Nhà đầu tư trình bày ở chỉ tiêu 1.6. Doanh thu nghiệp vụ môi giới chứng khoán - Mã số 06.

- Lỗ vị thế (lỗ từ giao dịch chứng khoán phái sinh của hợp đồng tương lai) trình bày ở chỉ tiêu a. "Lỗ bán các tài sản tài chính FVTPL - Mã số 21.1" của Báo cáo kết quả hoạt động.

8.3. Báo cáo lưu chuyển tiền tệ:

Phần lưu chuyển tiền tệ hoạt động môi giới, ủy thác của khách hàng:

Trình bày bổ sung chỉ tiêu "Tiền gửi ký quỹ của Nhà đầu tư tại VSD" mã số 07.1

8.4. Thuyết minh báo cáo tài chính:

Công ty chứng khoán phải thuyết minh bổ sung các nội dung sau:

- Lãi, lỗ vị thế của nghiệp vụ chứng khoán phái sinh hợp đồng tương lai của Công ty chứng khoán (kỳ này, kỳ trước).

- Các loại tài sản đem đi ký quỹ phục vụ cho giao dịch chứng khoán phái sinh hợp đồng tương lai của Công ty chứng khoán (số đầu kỳ, số cuối kỳ).

- Tiền gửi ký quỹ của nhà đầu tư phục vụ cho nghiệp vụ chứng khoán phái sinh hợp đồng tương lai (số đầu kỳ, số cuối kỳ).

- Tài sản ký quỹ của Nhà đầu tư phục vụ cho nghiệp vụ chứng khoán phái sinh hợp đồng tương lai (số đầu kỳ, số cuối kỳ).

Trên đây là công văn hướng dẫn hạch toán giao dịch chứng khoán phái sinh của hợp đồng tương lai chỉ số chứng khoán và hợp đồng tương lai trái phiếu Chính phủ, đề nghị Quý Công ty nghiên cứu thực hiện, trong quá trình thực hiện nếu có vướng mắc tiếp tục phản ánh về Bộ Tài chính để nghiên cứu giải quyết./.

Nơi nhận:
- Như trên;
- UBCKNN;
- Lưu: VT, Vụ CĐKT.

TL. BỘ TRƯỞNG
KT. VỤ TRƯỞNG VỤ CHẾ ĐỘ KẾ TOÁN VÀ KIỂM TOÁN
PHÓ VỤ TRƯỞNG

Lưu Đức Tuyên