



BỘ GIÁO DỤC VÀ ĐÀO TẠO  
TRƯỜNG ĐẠI HỌC QUY NHƠN

# KẾ TOÁN QUỐC TẾ

TS. Nguyễn Thị Kim Tuyền

# CHƯƠNG 1: TỔNG QUAN VỀ CHUẨN MỨC KẾ TOÁN QUỐC TẾ

# Nội dung

Quá trình hình thành và phát triển

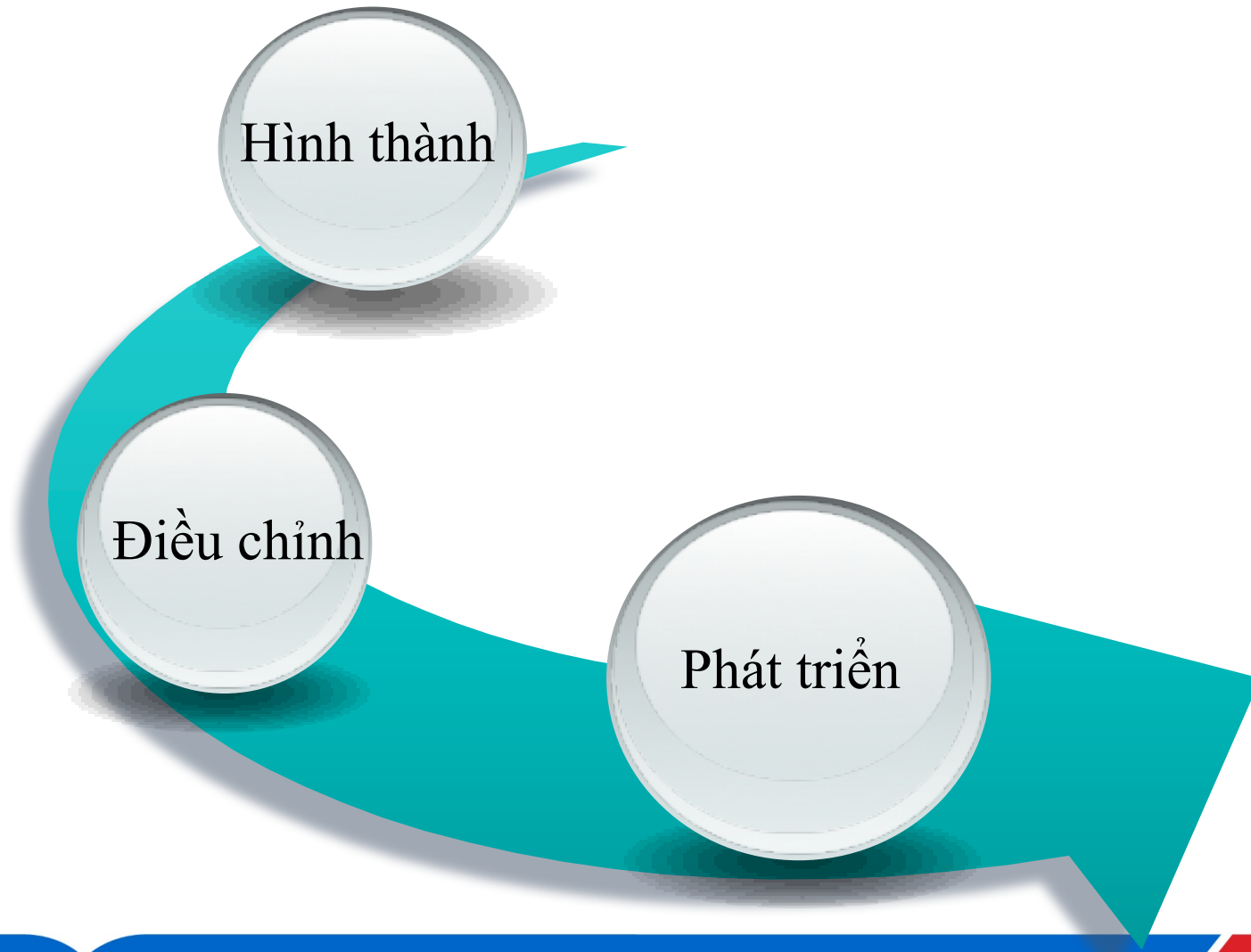
Các tổ chức lập quy và quy trình ban hành chuẩn mực kế toán quốc tế

Đặc điểm chuẩn mực kế toán quốc tế

Lợi ích và phương hướng vận dụng chuẩn mực kế toán quốc tế

Hệ thống chuẩn mực kế toán quốc tế

# Quá trình hình thành và phát triển



# Giai đoạn hình thành

- Năm 1967, Nhóm nghiên cứu Quốc tế các nhà Kế toán (Accountants International Study Group – AISG) được thành lập với mục đích phát triển những nghiên cứu về kế toán và kiểm toán tại các quốc gia thành viên (Anh, Hoa Kỳ, Canada)
- Ủy ban Chuẩn mực Kế toán Quốc tế - IASC (International Accounting Standard Committee) ra đời tại Luân Đôn vào năm 1973 sau nỗ lực của chín tổ chức nghề nghiệp kế toán của Úc, Canada, Pháp, Đức, Nhật Bản, Mexico, Hà Lan, Vương quốc Anh/Ireland và Hoa Kỳ nhằm giảm bớt sự khác biệt trong thực hành kế toán giữa các quốc gia, xây dựng và ban hành các chuẩn mực kế toán được thừa nhận trên thế giới
- Chuẩn mực kế toán quốc tế giai đoạn này chưa hoàn thiện đầy đủ, quá linh hoạt

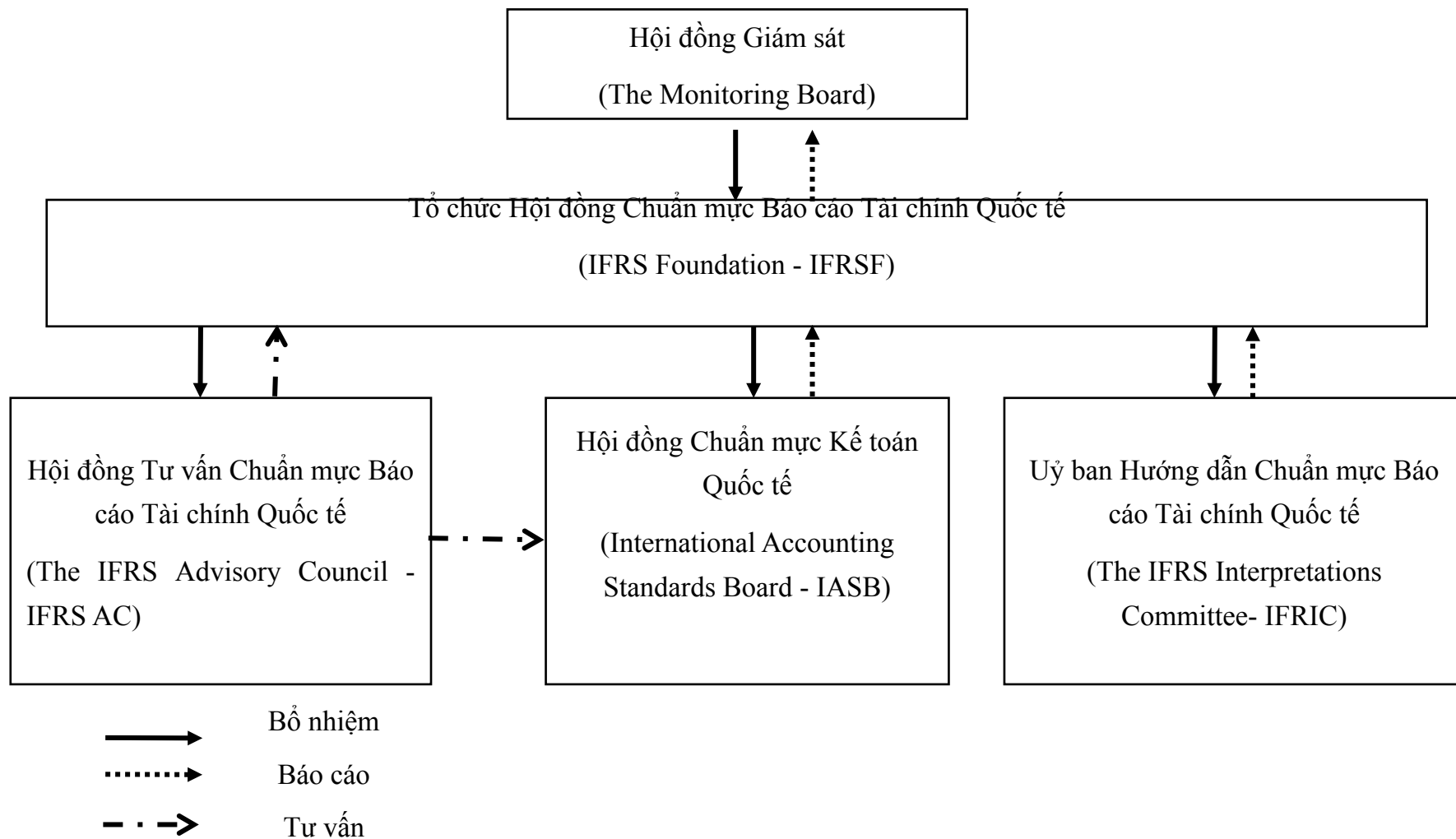
# Giai đoạn điều chỉnh

- Nền kinh tế toàn cầu ngày càng mở rộng, hình thành các tập đoàn đa quốc gia, nhu cầu so sánh báo cáo tài chính gia tăng, vấn đề không tương thích giữa chuẩn mực kế toán các quốc gia càng trở nên quan trọng.
- Tổ chức quốc tế các Ủy ban Chứng khoán (IOSCO) đề xuất đổi mới các tiêu chuẩn của IASC bằng cách loại bỏ nhiều phép lựa chọn.
- IASC đã hoàn thành sửa đổi 10 chuẩn mực kế toán quốc tế, giảm đáng kể phạm vi lựa chọn chính sách kế toán, tăng cường khả năng so sánh của báo cáo tài chính vào năm 1990.
- IASC đã có những thành công nhất định, ban hành khuôn mẫu lý thuyết kế toán và 41 chuẩn mực kế toán quốc tế. Tuy nhiên, các chuẩn mực kế toán quốc tế vẫn chưa được thừa nhận ở một số thị trường chứng khoán quan trọng tại Hoa Kỳ, Châu Âu, Nhật

# Giai đoạn phát triển

- Năm 2001, IASC tự tái cấu trúc, đổi tên thành Hội đồng Chuẩn mực Kế toán Quốc tế (IASB – International Accounting Standards Board) để nâng cao tính độc lập cũng như hiệu quả hoạt động phù hợp với yêu cầu của nền kinh tế thế giới.
- Liên minh Châu Âu (EU – European Union) bắt buộc các công ty niêm yết, kể cả ngân hàng và công ty bảo hiểm phải lập báo cáo tài chính hợp nhất theo chuẩn mực kế toán từ năm 2005.
- IASB đã ban hành 17 chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế (IFRS) và sửa đổi, bổ sung các chuẩn mực kế toán quốc tế (IAS). Chuẩn mực kế toán quốc tế đã trở thành chuẩn mực chất lượng cao được sử dụng trên toàn thế giới, giúp gia tăng khả năng so sánh báo cáo tài chính của các công ty toàn cầu.

# Các tổ chức lập quy chuẩn mực kế toán quốc tế





# Hội đồng Giám sát (The Monitoring Board)

- Hội đồng Giám sát là đại diện của các cơ quan quản lý thị trường vốn chịu trách nhiệm về hình thức và nội dung báo cáo tài chính, bao gồm: Ủy ban các thị trường mới nổi thuộc Tổ chức quốc tế các Ủy ban Chứng khoán (IOSCO), Ủy ban Châu Âu (EC), Cơ quan Dịch vụ Tài chính Nhật Bản (JFSA), Ủy ban Chứng khoán Hoa Kỳ (SEC), Ủy ban Chứng khoán Brazil (CVM), Ủy ban Dịch vụ Tài chính Hàn Quốc (FSC), Bộ Tài chính Cộng hòa Nhân dân Trung Hoa (MOF Trung Quốc).
- Hội đồng Giám sát là phê duyệt việc bổ nhiệm hoặc tái bổ nhiệm cũng như giám sát hiệu suất làm việc của các ủy viên quản trị (trustee) trong IFRS Foundation.
- Kết nối ủy viên quản trị với các cơ quan công quyền nhằm nâng cao trách nhiệm giải trình, công khai của Ban Tổ chức Chuẩn mực Báo cáo Tài chính Quốc tế (IFRS Foundation).

# Ban tổ chức Chuẩn mực Báo cáo tài chính Quốc tế (IFRS Foundation)

- IFRS Foundation là một tổ chức độc lập, phi lợi nhuận, có 22 ủy viên quản trị đại diện cho tất cả các khu vực địa lý và các nhóm lợi ích liên quan đến kế toán tài chính.
- Chức năng của IFRS Foundation: (1) phát triển các chuẩn mực IFRS chất lượng cao, dễ hiểu, đảm bảo tính khả thi, được chấp nhận trên toàn cầu; (2) hội tụ giữa chuẩn mực kế toán các quốc gia và chuẩn mực kế toán quốc tế để nâng cao sự minh bạch, trách nhiệm giải trình cho cộng đồng và hiệu quả cho các thị trường tài chính trên toàn thế giới.
- IFRS Foundation bổ nhiệm các thành viên của Hội đồng Chuẩn mực Kế toán Quốc tế (IASB), Hội đồng Tư vấn Chuẩn mực Báo cáo Tài chính Quốc tế (IFRS advisory council), Ủy ban Hướng dẫn Chuẩn mực Báo cáo Tài chính Quốc tế (IFRS Interpretations Committee).

# Hội đồng chuẩn mực Kế toán Quốc tế (IASB)

- Là một nhóm các chuyên gia độc lập có kinh nghiệm thực tế từ nhiều lĩnh vực như: kiểm toán, lập và sử dụng báo cáo tài chính, xây dựng chuẩn mực kế toán và đào tạo kế toán.
- Các thành viên của IASB có trách nhiệm thiết lập lịch trình làm việc, xây dựng và công bố các dự thảo chuẩn mực, chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế, phê duyệt các hướng dẫn về chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế được Ủy ban Hướng dẫn các Chuẩn mực Báo cáo Tài chính Quốc tế (IFRIC) ban hành.
- IASB hoạt động dưới sự giám sát của IFRS Foundation.

# Hội đồng Tư vấn Chuẩn mực Báo cáo Tài chính Quốc tế (IFRS Advisory council)

- Hội đồng Tư vấn Chuẩn mực Báo cáo Tài chính Quốc tế gồm một loạt các cơ quan tư vấn và các nhóm tham vấn.
- Hội đồng Tư vấn Chuẩn mực Báo cáo Tài chính Quốc tế - IFRS Advisory Council tư vấn, hỗ trợ cho IASB và các uỷ viên quản trị của IFRS Foundation trong các chương trình làm việc đến việc xây dựng các chuẩn mực quốc tế chất lượng cao được chấp nhận trên toàn cầu, đưa các vấn đề thực tế vào thực hiện các chuẩn mực quốc tế mới, củng cố tăng cường sự tham gia của các quốc gia đặc biệt từ những nền kinh tế mới nổi cho sự phát triển các chuẩn mực kế toán quốc tế.

# Ủy ban Hướng dẫn các Chuẩn mực Báo cáo Tài chính Quốc tế (IFRS Interpretations Committee)

- Ủy ban Hướng dẫn các Chuẩn mực Báo cáo Tài chính Quốc tế (IFRIC) có 15 thành viên được chỉ định bởi IFRS Foundation.
- IFRIC có trách nhiệm soạn thảo các hướng dẫn áp dụng các chuẩn mực quốc tế để tránh sự nhầm lẫn trong việc đọc hiểu các chuẩn mực, trả lời các vướng mắc liên quan đến việc áp dụng các chuẩn mực quốc tế và những vấn đề báo cáo tài chính mới chưa được đề cập cụ thể trong các IFRS trên tinh thần các nguyên tắc của IFRS Framework về lập và trình bày báo cáo tài chính cũng như thực hiện các công việc khác theo yêu cầu của IASB.

# Quy trình ban hành chuẩn mực kế toán quốc tế

- Bước 1: Thiết lập uỷ ban tư vấn dự án
- Bước 2: Soạn thảo và công bố tài liệu thảo luận để thu thập ý kiến của công chúng
- Bước 3: Soạn thảo và công bố dự thảo chuẩn mực để thu thập ý kiến của công chúng
- Bước 4: Ban hành chuẩn mực kế toán quốc tế chính thức

# Đặc điểm chuẩn mực kế toán quốc tế

- Chuẩn mực kế toán quốc tế được soạn thảo và ban hành bởi các tổ chức độc lập, phi lợi nhuận, tách biệt với các tổ chức nghề nghiệp và Nhà nước.
- Chuẩn mực kế toán quốc tế được thiết lập theo khuynh hướng dựa vào nguyên tắc (principles-based approach) hơn là đi sâu vào các quy định cụ thể (rules-based approach).
- Chuẩn mực kế toán quốc tế thiên về ước tính, xét đoán bản chất vấn đề hơn là hình thức, quy định, tiêu chuẩn cụ thể.
- Chuẩn mực kế toán quốc tế còn bao hàm Khuôn mẫu lý thuyết chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế (IFRS Framework) - là nền tảng lý thuyết, là “hiến pháp” cho các chuẩn mực kế toán, Hướng dẫn chuẩn mực kế toán quốc tế (SICs)/ Hướng dẫn chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế (IFRICs) - làm rõ những quy định trong chuẩn mực kế toán quốc tế.

# Lợi ích của chuẩn mực kế toán quốc tế

- Nâng cao khả năng so sánh, tính minh bạch của các thông tin tài chính.
- Gia tăng trách nhiệm giải trình công khai của doanh nghiệp niêm yết.
- Giảm sự khác biệt, giúp chuẩn mực kế toán giữa các quốc gia dần hội tụ về một điểm
- Giảm thiểu chi phí vốn và chi phí chuyển đổi báo cáo tài chính



# Phương hướng vận dụng chuẩn mực kế toán quốc tế

- Phương hướng 1: Vận dụng toàn bộ chuẩn mực kế toán quốc tế mà không có bất cứ điều chỉnh nào.
- Phương hướng 2: Vận dụng từng phần, có chọn lọc một số nội dung của chuẩn mực kế toán quốc tế và loại bỏ các chuẩn mực không phát sinh hoặc chưa phù hợp, tương thích với điều kiện kinh tế, tài chính của quốc gia đó.
- Phương hướng 3: Không vận dụng chuẩn mực kế toán quốc tế mà cập nhật chuẩn mực kế toán quốc gia tiệm cận với chuẩn mực kế toán quốc tế theo một lộ trình thích hợp.

# Hệ thống chuẩn mực kế toán quốc tế

- Chuẩn mực kế toán quốc tế: IASC đã ban hành tổng cộng 41 chuẩn mực kế toán quốc tế (IAS), đến nay có 24 chuẩn mực còn hiệu lực.
- Chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế: IASB đã ban hành 17 IFRS đang được áp dụng ở khắp các quốc gia trên toàn cầu.
- Các hướng dẫn chuẩn mực quốc tế: Hướng dẫn Chuẩn mực Kế toán Quốc tế do Ủy ban Hướng dẫn Thường trực (Standing Interpretations Committee - SIC) ban hành trước năm 2001. Sau đó, SIC cũng chuyển đổi thành Ủy ban quốc tế Hướng dẫn Chuẩn mực Báo cáo tài chính (IFRS Interpretations Committee - IFRIC). Phần lớn các SICs đã bị thay thế bằng IFRIC hoặc bổ sung vào các chuẩn mực tương ứng.





**TRƯỜNG ĐẠI HỌC QUY NHƠN**  
QUY NHON UNIVERSITY



[www.qnu.edu.vn](http://www.qnu.edu.vn)

# Thank you

For your attention



# CHƯƠNG 2: KHUÔN MẪU LÝ THUYẾT CHUẨN MỰC BÁO CÁO TÀI CHÍNH QUỐC TẾ (IFRS FRAMEWORK)

# Nội dung

Tổng quan về  
IFRS Framework

Nội dung của  
IFRS Framework

# Khái niệm IFRS Framework

- Khuôn mẫu lý thuyết là hệ thống chặt chẽ các định nghĩa, mục đích và nguyên tắc kế toán cơ bản có mối quan hệ tương hỗ được sử dụng làm cơ sở rà soát các chuẩn mực kế toán hiện tại hay xây dựng và phát triển các chuẩn mực kế toán mới một cách thống nhất cũng như diễn giải nội dung, chức năng, các hạn chế của kế toán và báo cáo tài chính. (FASB, 1976; Reed K. Storey và Sylvia Storey, 1998)

# Mục đích IFRS Framework

- giúp IASB phát triển các IFRS trong tương lai và rà soát các IFRS hiện tại
- giúp IASB tăng cường mức độ hài hoà của các quy định, chuẩn mực kế toán và các quy trình liên quan đến việc trình bày các báo cáo tài chính bằng việc đưa ra một cơ sở để giảm số lượng phương án xử lý kế toán khác nhau theo IFRS
- hỗ trợ các cơ quan ban hành chuẩn mực tại các quốc gia trong việc phát triển hệ thống chuẩn mực tại quốc gia đó.
- hỗ trợ người lập báo cáo tài chính trong việc áp dụng các IFRS và trong việc giải quyết các vấn đề chưa được quy định trong IFRS

# Mục đích IFRS Framework

- hỗ trợ kiểm toán viên trong việc đưa ra ý kiến về việc liệu các báo cáo tài chính có tuân thủ các IFRS
- hỗ trợ người sử dụng báo cáo tài chính trong việc diễn giải các thông tin có trong các báo cáo tài chính được lập theo các IFRS.
- cung cấp cho những doanh nghiệp quan tâm đến công việc của Ủy ban những thông tin về cách tiếp cận của Ủy ban khi xây dựng các IFRS.
- cung cấp cho những doanh nghiệp quan tâm đến công việc của Ủy ban những thông tin về cách tiếp cận của Ủy ban khi xây dựng các IFRS.



# Vai trò IFRS Framework

- là khung tham khảo cho việc báo cáo tài chính.
- giúp xây dựng hệ thống chuẩn mực thống nhất, tránh được tình trạng chắp vá, chữa cháy, giảm mâu thuẫn, sự không nhất quán và lặp đi lặp lại giữa các chuẩn mực.
- tránh được tình trạng chính trị hoá từ các bên có lợi ích liên quan và các nhóm vận động hành lang khi xây dựng chuẩn mực kế toán quốc gia.
- cung cấp các thông tin cần thiết cho những người sử dụng báo cáo tài chính để nhận biết, đánh giá và so sánh về thông tin tài chính.

# Nội dung của IFRS Framework

Mục đích của báo cáo tài chính

Đặc điểm chất lượng của thông tin tài chính

Các yếu tố báo cáo tài chính

# Mục đích của báo cáo tài chính

- Báo cáo tài chính có mục đích tổng quát là cung cấp các thông tin tài chính giúp ích cho các nhà đầu tư, các bên cho vay và các chủ nợ hiện tại và tiềm năng để ra quyết định về việc cung cấp các nguồn lực cho doanh nghiệp. Thông tin tài chính là các thông tin về tình hình tài chính, tình hình kinh doanh và các luồng tiền được sử dụng để đưa ra các quyết định kinh tế của số đông người sử dụng.
- Các thông tin cần thiết trên báo cáo tài chính như sau: (1) các nguồn lực kinh tế của doanh nghiệp; (2) các nghĩa vụ nợ của doanh nghiệp, (3) những thay đổi trong các nguồn lực và nghĩa vụ nợ của doanh nghiệp

# Mục đích của báo cáo tài chính

- Hệ thống báo cáo tài chính theo IASB bao gồm 5 loại báo cáo, đó là:
  - ✓ Bảng cân đối kế toán hay còn gọi Báo cáo tình hình tài chính
  - ✓ Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh hay báo cáo lãi lỗ
  - ✓ Báo cáo thay đổi vốn chủ sở hữu
  - ✓ Báo cáo lưu chuyển tiền tệ
  - ✓ Thuyết minh báo cáo tài chính

# Đặc điểm chất lượng của thông tin tài chính

## Đặc điểm chất lượng cơ bản (Fundamental characteristics)

Tính thích hợp  
(**Relevance**)

Trình bày trung thực  
(**Faithful representation**)

## Đặc điểm chất lượng nâng cao (Enhancing qualitative characteristics)

Có thể so sánh  
(**Comparability**)

Có thể kiểm chứng  
(**Verifiability**)

Kịp thời  
(**Timeless**)

Dễ hiểu  
(**Understandability**)

# Tính có liên quan (Relevance)

- Để người sử dụng đưa ra các quyết định kinh tế, báo cáo tài chính cần có thông tin tài chính liên quan với nhu cầu của họ.
- Thông tin liên quan là thông tin có:
  - ✓ Giá trị dự đoán,
  - ✓ Giá trị xác nhận hoặc cả hai.
  - ✓ Tính trọng yếu của thông tin.

# Trình bày trung thực (Faithful representation)

- Thông tin tài chính hữu ích là thông tin tài chính không chỉ mô tả hiện tượng kinh tế liên quan, mà còn phải trình bày một cách trung thực các hiện tượng đó.
- Thông tin trung thực phải có 3 tính chất:
  - ✓ Đầy đủ (Complete)
  - ✓ Trung lập (Neutrality)
  - ✓ Không có sai sót (Free from error)

# Tính có thể so sánh (Comparability)

- Tính có thể so sánh là đặc điểm định tính giúp những người sử dụng báo cáo tài chính nhận biết và hiểu được sự giống và khác nhau của hai khoản mục, sự tương tự hoặc khác biệt giữa hai hiện tượng kinh tế.
- Để đảm bảo tính có thể so sánh thì các thông tin phải có tính nhất quán.
- Tính nhất quán không có nghĩa là thống nhất



# Tính có thể kiểm chứng (Verifiability)

- Tính có thể kiểm chứng giúp đảm bảo cho những người sử dụng báo cáo tài chính rằng thông tin về hiện tượng kinh tế được trình bày trung thực và đúng mục đích.
- Sự kiểm chứng có thể thực hiện trực tiếp hoặc gián tiếp.

# Tính kịp thời (Timeless)

Tính kịp thời nghĩa là thông tin luôn sẵn có để giúp những người sử dụng báo cáo tài chính kịp đưa ra các quyết định trước khi nó mất ảnh hưởng đến quyết định.

# Tính dễ hiểu (Understandability)

Tính dễ hiểu là thông tin cần được phân loại, mô tả và trình bày một cách rõ ràng và chính xác

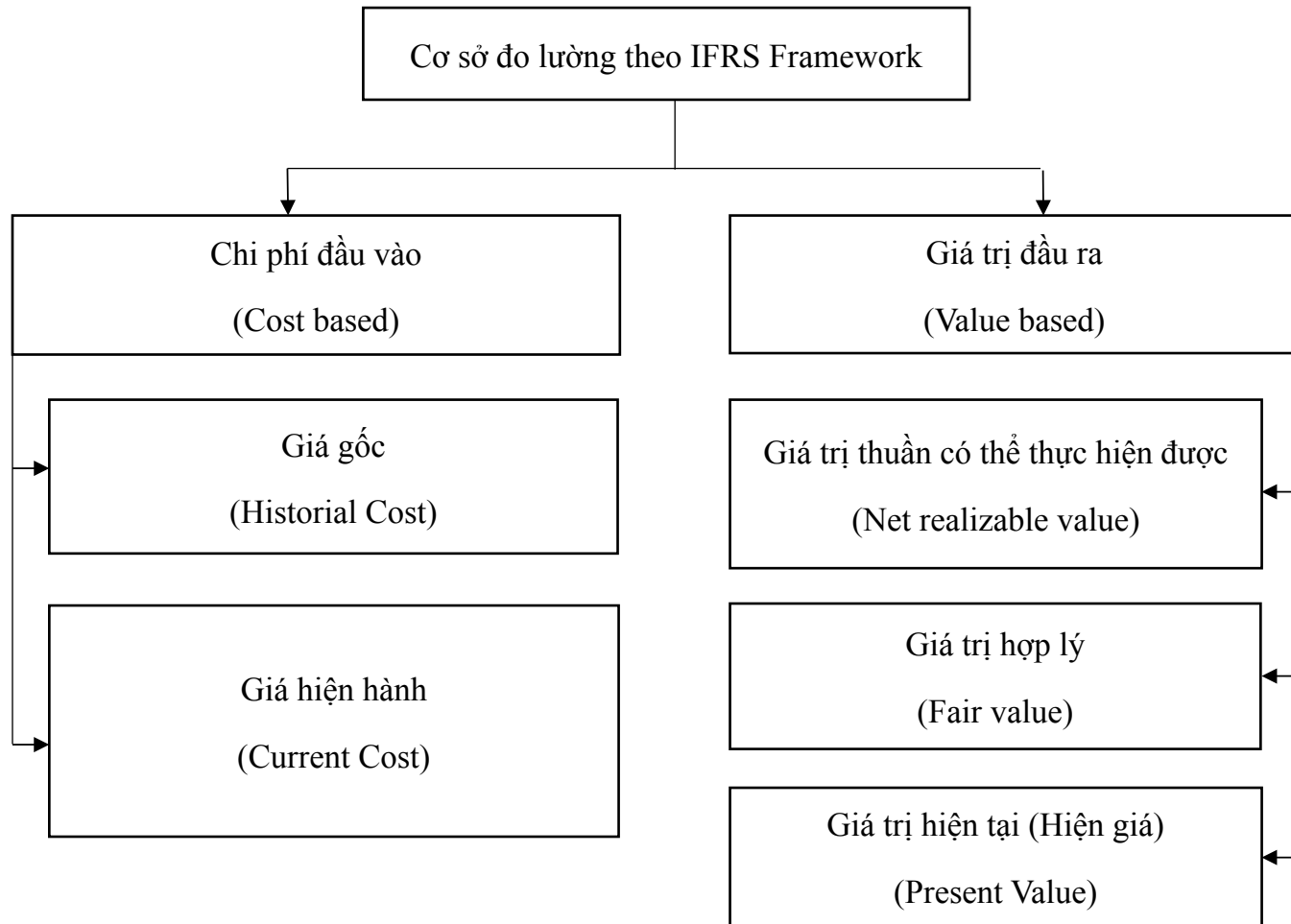
# Các yếu tố báo cáo tài chính

- *Tài sản là nguồn lực do doanh nghiệp kiểm soát, là kết quả của các sự kiện quá khứ và có thể thu được lợi ích kinh tế trong tương lai.*
- *Nợ phải trả là nghĩa vụ hiện tại của doanh nghiệp phát sinh từ những sự kiện trong quá khứ mà doanh nghiệp phải sử dụng những nguồn lực có các lợi ích kinh tế của mình để thanh toán nó.*
- *Vốn chủ sở hữu là giá trị còn lại của tài sản sau khi trừ đi tất cả nợ phải trả của doanh nghiệp.*
- *Thu nhập là sự gia tăng các lợi ích kinh tế trong kỳ kế toán, do tăng các tài sản hoặc giảm đi các khoản nợ phải trả, góp phần làm tăng vốn chủ sở hữu nhưng không bao gồm khoản góp vốn của cổ đông hoặc chủ sở hữu.*
- *Chi phí là sự sụt giảm lợi ích kinh tế trong kỳ kế toán, do suy giảm tài sản hoặc phát sinh các khoản nợ phải trả dẫn đến giảm vốn chủ sở hữu, không bao gồm khoản phân phối cho cổ đông hoặc chủ sở hữu.*

# Ghi nhận các yếu tố báo cáo tài chính

- Có khả năng thu được lợi ích kinh tế hoặc làm giảm lợi ích kinh tế trong tương lai.
- Khoản mục đó có giá gốc hoặc giá trị được đo lường một cách đáng tin cậy.

# Đo lường các yếu tố báo cáo tài chính



# Đo lường các yếu tố báo cáo tài chính

- Giá gốc: các tài sản được ghi nhận theo giá trị của các khoản tiền hoặc các khoản tương đương tiền đã trả hoặc giá trị hợp lý của khoản thanh toán tại thời điểm mua tài sản. Các khoản nợ phải trả được ghi nhận theo giá trị của khoản nhận được khi trao đổi với các nghĩa vụ hoặc theo số tiền, tương đương tiền dự kiến phải trả để thanh toán khoản nợ trong quá trình hoạt động kinh doanh bình thường của doanh nghiệp.
- Giá hiện hành: Các tài sản được ghi nhận theo giá trị của các khoản tiền hoặc tương đương tiền phải trả nếu tài sản đó được mua tại thời điểm hiện tại. Các khoản nợ phải trả được ghi nhận theo giá trị của các khoản tiền hoặc tương đương tiền chưa được chiết khấu nếu thanh toán nghĩa vụ vào thời điểm hiện tại.
- Giá trị hợp lý là giá trị nhận được khi bán một tài sản hoặc nên thanh toán để chuyển giao một nghĩa vụ nợ phải trả trong một giao dịch có thứ tự giữa những người tham gia thị trường tại một ngày đo lường.

# Đo lường các yếu tố báo cáo tài chính

- Giá trị có thể thực hiện được: Tài sản được ghi nhận theo giá trị của các khoản tiền hoặc tương đương tiền có thể thu được từ việc bán tài sản trong một cuộc thanh lý được sắp xếp. Nợ phải trả được ghi nhận theo giá trị của các khoản tiền hoặc tương đương tiền chưa được chiết khấu được dùng để thanh toán nghĩa vụ nợ trong điều kiện kinh doanh bình thường của doanh nghiệp.
- Giá trị hiện tại (Hiện giá): Tài sản được ghi nhận theo giá trị hiện tại của dòng tiền vào thuần trong tương lai trong quá trình hoạt động kinh doanh bình thường của doanh nghiệp. Nợ phải trả được ghi nhận theo giá trị hiện tại của dòng tiền ra thuần trong tương lai dự kiến để thanh toán nợ phải trả trong quá trình hoạt động kinh doanh bình thường của doanh nghiệp.





**TRƯỜNG ĐẠI HỌC QUY NHƠN**  
QUY NHON UNIVERSITY



[www.qnu.edu.vn](http://www.qnu.edu.vn)

# Thank you

For your attention



# CHƯƠNG 3:

# CHUẨN MỰC HÀNG TỒN KHO

# Nội dung

Định nghĩa hàng tồn kho

Đo lường hàng tồn kho

Ghi nhận hàng tồn kho

Trình bày và công bố hàng tồn kho

# Định nghĩa

Theo IAS 2 thì *hàng tồn kho* là những tài sản:

- (a) Được giữ để bán trong kỳ sản xuất, kinh doanh thông thường;
- (b) Đang trong quá trình sản xuất, kinh doanh dở dang để phục vụ cho việc bán;
- (c) Nguyên liệu, vật liệu, công cụ, dụng cụ để sử dụng trong quá trình sản xuất, kinh doanh hoặc cung cấp dịch vụ.

# Đo lường

Giá gốc

Giá trị thuần có thể  
thực hiện được

# Giá gốc

- **Giá gốc hàng tồn kho** bao gồm tất cả các chi phí mua, chi phí chế biến và các chi phí khác phát sinh để có được hàng tồn kho ở địa điểm và trạng thái hiện tại.
- *Chi phí mua* của hàng tồn kho bao gồm giá mua, thuế nhập khẩu và các loại thuế không được hoàn lại, chi phí vận chuyển, đóng gói, bốc xếp, bảo quản, bảo hiểm và các chi phí khác có liên quan trực tiếp đến việc mua hàng tồn kho. Các khoản chiết khấu thương mại, giảm giá hàng mua được trừ (-) khỏi chi phí mua.

# Giá gốc

## Ví dụ 1:

Doanh nghiệp ABC mua 10.000 kg vật liệu A về nhập kho, giá mua là 15\$/kg. Chi phí vận chuyển hàng về nhập kho là 250\$. Doanh nghiệp được hưởng chiết khấu thương mại là 1% trên tổng giá trị đơn hàng. Xác định chi phí mua của vật liệu A nhập kho.

Giải đáp:

Chi phí mua của vật liệu A nhập kho:

$$(10.000 * 15) + 250 - (10.000 * 15) * 1\% = 148.750 \$$$

# Giá gốc

- *Chi phí chế biến hàng tồn kho* bao gồm các chi phí liên quan trực tiếp đến sản phẩm được sản xuất, chẳng hạn như chi phí nhân công trực tiếp. Ngoài ra, chi phí chế biến cũng bao gồm các chi phí sản xuất chung cố định và chi phí sản xuất chung biến đổi phát sinh trong quá trình chuyển hóa nguyên vật liệu thành thành phẩm.
- Chi phí sản xuất chung biến đổi là những chi phí sản xuất gián tiếp có sự thay đổi trực tiếp hoặc gần như trực tiếp theo quy mô sản xuất, chẳng hạn như chi phí nguyên vật liệu gián tiếp và chi phí nhân công gián tiếp.
- Chi phí sản xuất chung cố định là những chi phí sản xuất gián tiếp, tương đối ổn định và không phụ thuộc quy mô sản xuất, chẳng hạn như chi phí khấu hao, bảo dưỡng nhà xưởng máy móc thiết bị và chi phí quản lý, hành chính của nhà xưởng.



# Giá gốc

- Chi phí sản xuất chung cố định được phân bổ vào chi phí chế biến cho sản phẩm sản xuất dựa trên công suất bình thường của máy móc sản xuất. Công suất bình thường là số lượng sản phẩm ước tính trung bình đạt được trong các điều kiện sản xuất bình thường.
- Trường hợp mức sản phẩm thực tế sản xuất thấp hơn công suất bình thường thì chi phí sản xuất chung cố định chỉ được phân bổ vào chi phí chế biến cho mỗi đơn vị sản phẩm theo mức công suất bình thường. Khoản chi phí sản xuất chung không được phân bổ được ghi nhận vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ chứ không tính vào giá trị hàng tồn kho do lãng phí công suất.
- Trường hợp mức sản xuất thực tế cao hơn công suất bình thường thì chi phí sản xuất chung cố định được phân bổ cho từng đơn vị sản phẩm theo chi phí thực tế phát sinh.

# Giá gốc

# Giá gốc

*Các chi phí khác* được bao gồm trong giá gốc hàng tồn kho là những chi phí phát sinh để có được hàng tồn kho ở địa điểm và trạng thái hiện tại. Chẳng hạn, chi phí thiết kế sản phẩm cho các khách hàng cụ thể.

# Các phương pháp tính giá hàng tồn kho



# Phương pháp thực tế đích danh (Specific unit cost)

Hàng tồn kho được theo dõi theo từng món hàng và giá trị hàng tồn kho được tính theo đúng giá gốc món hàng đó.

# Phương pháp thực tế đích danh (Specific unit cost)

Ví dụ:

- Tình hình tồn kho, nhập xuất hàng hóa A trong tháng 11/N tại một doanh nghiệp XYZ như sau:
- **Tồn đầu kỳ:** 1.000 kg, đơn giá 1,5 \$/kg
- **Tăng giảm trong kỳ:**
- Ngày 5: Nhập 3.000 kg, đơn giá 1,7 \$/kg.
- Ngày 6: Nhập 1.000 kg, đơn giá 1,6 \$/kg.
- Ngày 10: Xuất 3.500 kg, trong đó 1.000 kg đầu kỳ, 1.500 kg nhập ngày 5 và 1.000 kg nhập ngày 6.
- Ngày 12: Xuất 500 kg của số nhập ngày 5.
- Ngày 25: Nhập 3.000 kg, đơn giá 1,4 \$/kg.
- Ngày 26: Xuất 2.000 kg, trong đó 1.000 kg nhập ngày 5, còn 1.000 kg nhập ngày 25.
- ***Yêu cầu:*** Hãy tính giá xuất kho hàng hóa A theo phương pháp thực tế đích danh.

Giải đáp:

Giá trị xuất kho hàng hoá ngày 10 là:

$$1.000 \times 1,5 + 1.500 \times 1,7 + 1.000 \times 1,6 = 5.650 \text{ \$}$$

Giá trị xuất kho hàng hoá ngày 12 là:

$$500 \times 1,7 = 850 \text{ \$}$$

Giá trị xuất kho hàng hoá ngày 26 là:

$$1.000 \times 1,7 + 1.000 \times 1,4 = 3.100 \text{ \$}$$

# Phương pháp nhập trước – xuất trước (First in first out - FIFO)

- Giả định rằng hàng tồn kho được mua trước hoặc sản xuất trước thì được xuất trước và hàng tồn kho còn lại cuối kỳ là hàng tồn kho được mua hoặc sản xuất gần thời điểm cuối kỳ nhất. Theo phương pháp này thì giá trị hàng tồn kho xuất kho được tính theo giá của lô hàng nhập kho ở thời điểm đầu kỳ hoặc gần đầu kỳ, giá trị của hàng tồn kho cuối kỳ được tính theo giá hàng nhập kho ở thời điểm cuối kỳ hoặc gần cuối kỳ còn tồn kho.



# Phương pháp nhập trước – xuất trước (First in first out - FIFO)

Tình hình trong tháng 01 của một loại hàng tồn kho trong Doanh nghiệp ABC, như sau:

Ngày	Diễn giải	Số lượng (Chiếc)	Đơn giá (\$)
1/1	Tồn đầu tháng	20	100
5/1	Mua vào	15	108
8/1	Xuất ra	25	
12/1	Mua vào	30	115
18/1	Mua vào	40	112
21/1	Xuất ra	28	
25/1	Xuất ra	32	

**Yêu cầu:** Hãy tính giá hàng xuất kho theo phương pháp FIFO. Biết rằng doanh nghiệp áp dụng hệ thống kê khai thường xuyên.

# Phương pháp nhập trước – xuất trước (First in first out - FIFO)

Giải đáp:

Trị giá xuất kho 25 chiếc ngày 8/1 là:

$$(20 \times 100) + (5 \times 108) = 2.540 \$$$

Trị giá xuất kho 28 chiếc ngày 21/1 là:

$$(10 \times 108) + (18 \times 115) = 3.150 \$$$

Trị giá xuất kho 32 chiếc ngày 25/1 là:

$$(12 \times 115) + (20 \times 112) = 3.620 \$$$

# Phương pháp bình quân gia quyền (Weighted average cost)

- Theo phương pháp bình quân gia quyền, giá trị của mỗi loại hàng tồn kho được xác định dựa trên giá trị trung bình của từng mặt hàng tồn kho tương tự tại đầu kỳ và mua về hoặc sản xuất ra trong kỳ. Giá trị bình quân có thể tính theo kỳ, hoặc theo mỗi lần nhập hàng, phụ thuộc vào tình hình thực tế của doanh nghiệp.

# Phương pháp bình quân gia quyền (Weighted average cost)

Tại một doanh nghiệp X trong kỳ có tình hình vật liệu như sau:

Ngày	Diễn giải	Số lượng (kg)	Đơn vị (\$)	Thành tiền (\$)
	Tồn đầu kỳ	2.000	5	10.000
3/11	Nhập kho	4.000	6	24.000
6/11	Xuất sử dụng	5.000		
14/11	Nhập kho	4.000	5,5	22.000
19/11	Nhập kho	2.000	6,5	13.000
20/11	Xuất sử dụng	5.500		
	Tổng hàng tồn đầu kỳ và nhập trong kỳ	12.000		69.000
	Tồn cuối kỳ	1.500		
	Tổng hàng xuất trong kỳ	10.500		

*Yêu cầu:* Tính giá hàng xuất kho theo phương pháp bình quân gia quyền cả kỳ dự trữ. Biết rằng, doanh nghiệp áp dụng hệ thống kiểm kê định kỳ.

# Phương pháp bình quân gia quyền (Weighted average cost)

Giải đáp:

Đơn giá bình quân cả kỳ dự trữ là  $= 69.000 / 12.000 = 5,75 \text{ \$/kg}$

Giá trị vật liệu cuối kỳ:  $5,75 \times 1.500 = 8.625 \text{ \$}$

Giá trị vật liệu xuất trong kỳ:  $69.000 - 8.625 = 60.375 \text{ \$}$

# Phương pháp giá bán lẻ

- Bước 1: Xác định giá trị hàng chờ bán theo giá gốc và giá bán lẻ
- Bước 2: Xác định tỷ số giá vốn

$$\text{Tỷ số giá vốn} = \frac{\text{GVHB}}{\text{Doanh thu}} = \frac{\text{Giá trị hàng chờ bán theo giá gốc}}{\text{Giá trị hàng chờ bán theo giá bán lẻ}}$$

- Bước 3: xác định giá trị hàng tồn kho theo giá bán lẻ

$$\begin{aligned} \text{Giá trị HTK cuối kỳ} &= \text{Giá trị HTK đầu kỳ theo} + \text{Giá trị HTK nhập} - \text{Giá trị HTK xuất} \\ \text{theo giá bán lẻ} & \qquad \qquad \qquad \text{giá bán lẻ} \qquad \qquad \qquad \text{theo giá bán lẻ} \qquad \qquad \qquad \text{theo giá bán lẻ} \\ &= \text{Giá trị hàng chờ bán theo giá bán lẻ} - \text{Doanh thu} \end{aligned}$$

•

# Phương pháp giá bán lẻ

- Bước 4: Xác định giá trị hàng tồn kho theo giá gốc

$$\begin{array}{l} \text{Giá trị HTK cuối kỳ} \\ \text{theo giá gốc} \end{array} = \text{Tỷ số giá vốn} \times \begin{array}{l} \text{Giá trị HTK cuối kỳ} \\ \text{theo giá bán lẻ} \end{array}$$

- Bước 5: Xác định giá trị hàng bán theo giá gốc (giá vốn hàng bán)

$$\begin{array}{l} \text{Giá trị hàng bán} \\ \text{theo giá gốc} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Giá trị hàng chờ bán theo} \\ \text{giá gốc} \end{array} - \begin{array}{l} \text{Giá trị HTK cuối kỳ theo} \\ \text{giá gốc} \end{array}$$

# Phương pháp giá bán lẻ

Một doanh nghiệp bán lẻ có tình hình hàng tồn kho trong kỳ như sau: (ĐVT: \$)

Chỉ tiêu	Giá gốc	Giá thị trường
Tồn đầu kỳ	11.000	20.000
Hàng mua trong kỳ	86.000	129.000
Hàng mua trả lại trong kỳ	6.000	9.000
Hàng bán trong kỳ		115.000

Yêu cầu:

- 1.Xác định giá gốc hàng tồn kho cuối kỳ?
- 2.Xác định giá vốn hàng bán?



# Phương pháp giá bán lẻ

- Bước 1:

Giá trị hàng chờ bán theo giá gốc: 91.000

Giá trị hàng chờ bán theo giá bán lẻ: 140.000

- Bước 2: Tỷ số giá vốn: 65%

- Bước 3: Giá trị hàng tồn kho cuối kỳ theo giá bán lẻ: 25.000

- Bước 4: Giá trị hàng tồn kho cuối kỳ theo giá gốc: 16.250

- Bước 5: Giá vốn hàng bán: 74.750

# Giá trị thuần có thể thực hiện được (Net Realisable Value - NRV)

- *Giá trị thuần có thể thực hiện được* là giá bán ước tính của hàng tồn kho trong kỳ sản xuất, kinh doanh thông thường trừ (-) chi phí ước tính để hoàn thành sản phẩm và chi phí ước tính cần thiết cho việc bán hàng.
- Dự phòng giảm giá hàng tồn kho chính là chênh lệch giữa giá gốc hàng tồn kho lớn hơn giá trị thuần có thể thực hiện được và ghi nhận vào chi phí sản xuất kinh doanh trong kỳ.
- Việc lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho được thực hiện theo từng loại hàng tồn kho hoặc theo từng nhóm hàng tồn kho

- Doanh nghiệp có 5 loại sản phẩm A, B, C, D, E. Vào ngày 30/06/N, số lượng đếm được, giá gốc và giá trị thuần có thể thực hiện được của 5 loại sản phẩm ghi nhận như sau:

Sản phẩm	Số lượng (Cái)	Giá gốc (\$)	NRV (\$)
A	100	1.000	1.020
B	200	500	450
C	300	1.500	1.600
D	400	750	770
E	500	250	200

- Yêu cầu:** Tính giá trị hàng tồn kho theo nguyên tắc giá thấp hơn giữa giá gốc và giá trị thuần có thể thực hiện được.

Sản phẩm	Số lượng (Cái)	Giá gốc (\$)	NRV (\$)	Giá thấp hơn giữa giá gốc và NRV
A	100	1.000	1.020	1.000
B	200	500	450	450
C	300	1.500	1.600	1.500
D	400	750	770	750
E	500	250	200	200
<b>Tổng</b>	1.500	4.000	4040	3900

# Ghi nhận

Theo IAS 2, giá trị hàng tồn kho được ghi nhận vào chi phí sản xuất kinh doanh trong các trường hợp sau đây:

- Khi bán hàng tồn kho, giá gốc hàng tồn kho đã bán được ghi nhận là chi phí trong kỳ phù hợp với doanh thu có liên quan.
- Khi hàng tồn kho bị giảm giá trị, khoản chênh lệch giữa giá gốc của hàng tồn kho và giá trị thuần có thể thực hiện được sẽ ghi nhận là chi phí trong kỳ hoặc là các khoản lỗ.
- Chênh lệch giữa khoản dự phòng giảm giá hàng tồn kho phải lập ở cuối niên độ kế toán hiện hành lớn hơn khoản dự phòng giảm giá hàng tồn kho đã lập ở cuối niên độ kế toán trước.
- Các khoản hao hụt, mất mát của hàng tồn kho sau khi trừ đi phần bồi thường do trách nhiệm cá nhân gây ra.
- Chi phí sản xuất chung không phân bổ được ghi nhận vào chi phí sản xuất kinh doanh trong kỳ.
- Khoản dự phòng giảm giá hàng tồn kho được lập ở cuối kỳ kế toán hiện hành nhỏ hơn khoản dự phòng giảm giá hàng tồn kho đã lập ở cuối niên độ kế toán trước thì cần hoàn nhập số chênh lệch ghi giảm chi phí sản xuất kinh doanh.

# Trình bày và công bố

- Các chính sách kế toán áp dụng trong việc đo lường giá trị hàng tồn kho.
- Giá gốc của tổng số hàng tồn kho và giá gốc của từng loại hàng tồn kho phù hợp với cách phân loại của doanh nghiệp.
- Giá trị hàng tồn kho được ghi nhận là chi phí trong kỳ;
- Giá trị dự phòng giảm giá hàng tồn kho được ghi nhận là chi phí trong kỳ;
- Giá trị hoàn nhập dự phòng giảm giá hàng tồn kho được ghi giảm chi phí trong kỳ;
- Tình huống, hay sự kiện dẫn đến việc trích lập thêm hoặc hoàn nhập hàng tồn kho.
- Giá trị của các hàng tồn kho đem cầm cố, đảm bảo cho các khoản nợ phải trả.



**TRƯỜNG ĐẠI HỌC QUY NHƠN**  
QUY NHON UNIVERSITY



[www.qnu.edu.vn](http://www.qnu.edu.vn)

# Thank you

For your attention



# CHƯƠNG 4:

# CHUẨN MỰC TSCĐ



# Nội dung

Định nghĩa  
TSCĐ hữu  
hình

Đo lường  
TSCĐ hữu  
hình

Ghi nhận  
TSCĐ hữu  
hình

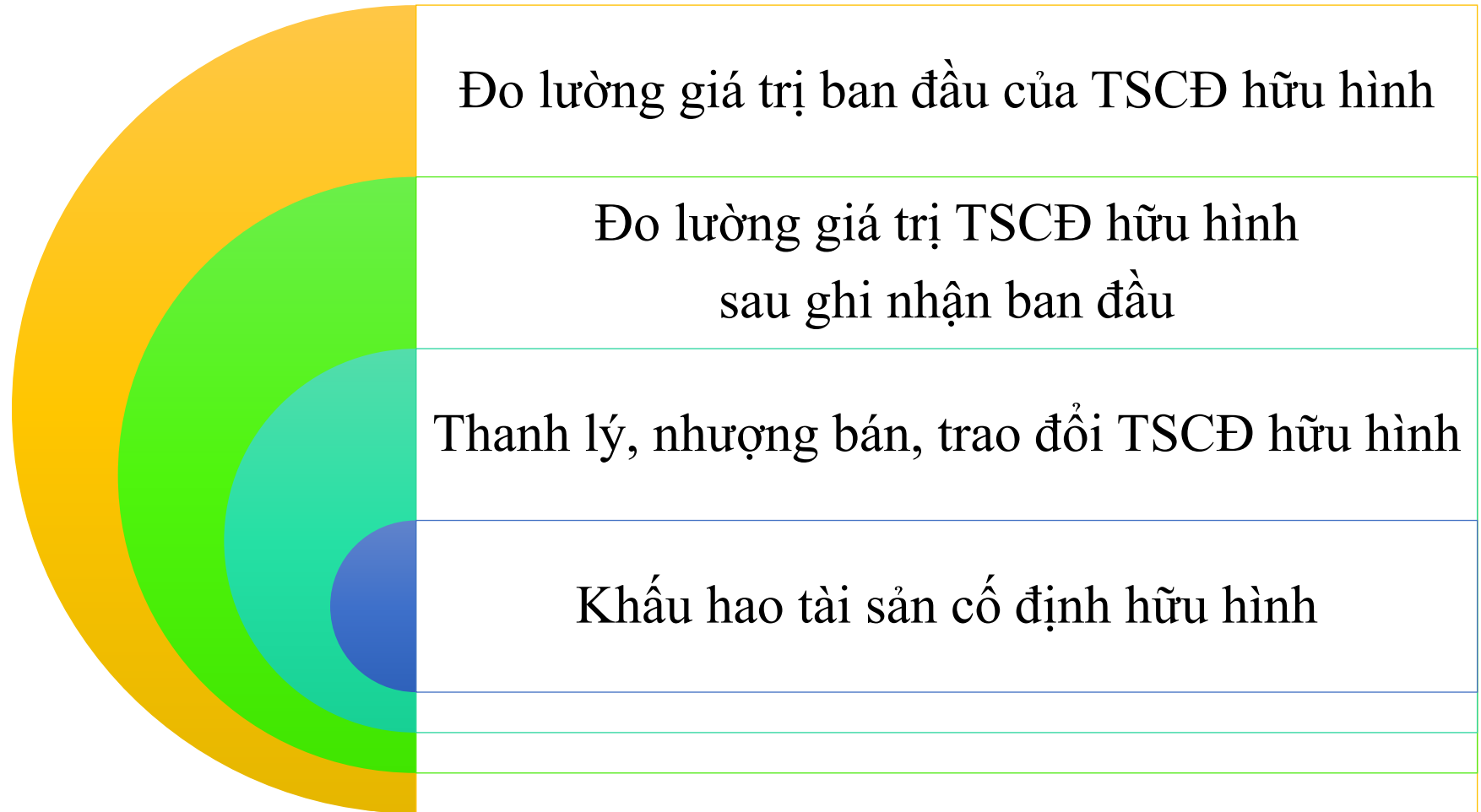
Trình bày  
và công bố  
TSCĐ hữu  
hình

# Định nghĩa

Theo đoạn 6 trong IAS 16 “Bất động sản, nhà xưởng và thiết bị” thì tài sản cố định (TSCĐ) hữu hình là những tài sản:

- Được nắm giữ để sử dụng trong sản xuất, cung cấp hàng hóa, dịch vụ, cho thuê hoặc dùng cho mục đích quản lý; và
- Dự kiến sẽ được sử dụng trong hơn một kỳ.

# Đo lường



# Đo lường giá trị ban đầu của TSCĐ hữu hình

- Nguyên giá là số tiền hoặc các khoản tương đương tiền đã trả hoặc giá trị hợp lý của các khoản thanh toán khác để có được tài sản tại thời điểm mua hoặc xây dựng, hoặc tại thời điểm ghi nhận ban đầu.
- Nguyên giá TSCĐ hữu hình mua sắm bao gồm: giá mua (gồm thuế nhập khẩu và các khoản thuế mua hàng không hoàn lại sau khi trừ (-) đi chiết khấu thương mại và giảm giá), chi phí tháo dỡ, di dời tài sản, khôi phục mặt bằng và chi phí liên quan trực tiếp đến việc đưa tài sản đến trạng thái hoạt động.

# Đo lường giá trị ban đầu của TSCĐ hữu hình

*Giá mua TSCĐ hữu hình* là giá mua trả tiền ngay tại ngày ghi nhận. Nếu khoản thanh toán được trả chậm vượt quá các điều khoản tín dụng thông thường (trả chậm trong thời gian ngắn), chênh lệch giữa giá mua trả tiền ngay và tổng số tiền phải thanh toán được ghi nhận là lãi vay trong thời hạn tín dụng trừ khi khoản lãi được vốn hóa

*Chi phí tháo dỡ, di dời và khôi phục* cần được ước tính ngay tại thời điểm ghi nhận ban đầu. Những chi phí này được vốn hóa vào giá trị tài sản theo hiện giá.

*Chi phí liên quan trực tiếp* là những chi phí cần thiết để đưa tài sản vào trạng thái sẵn sàng sử dụng, bao gồm: chi phí vận chuyển, bốc xếp, lắp đặt, ...

# Đo lường giá trị TSCĐ hữu hình sau ghi nhận ban đầu

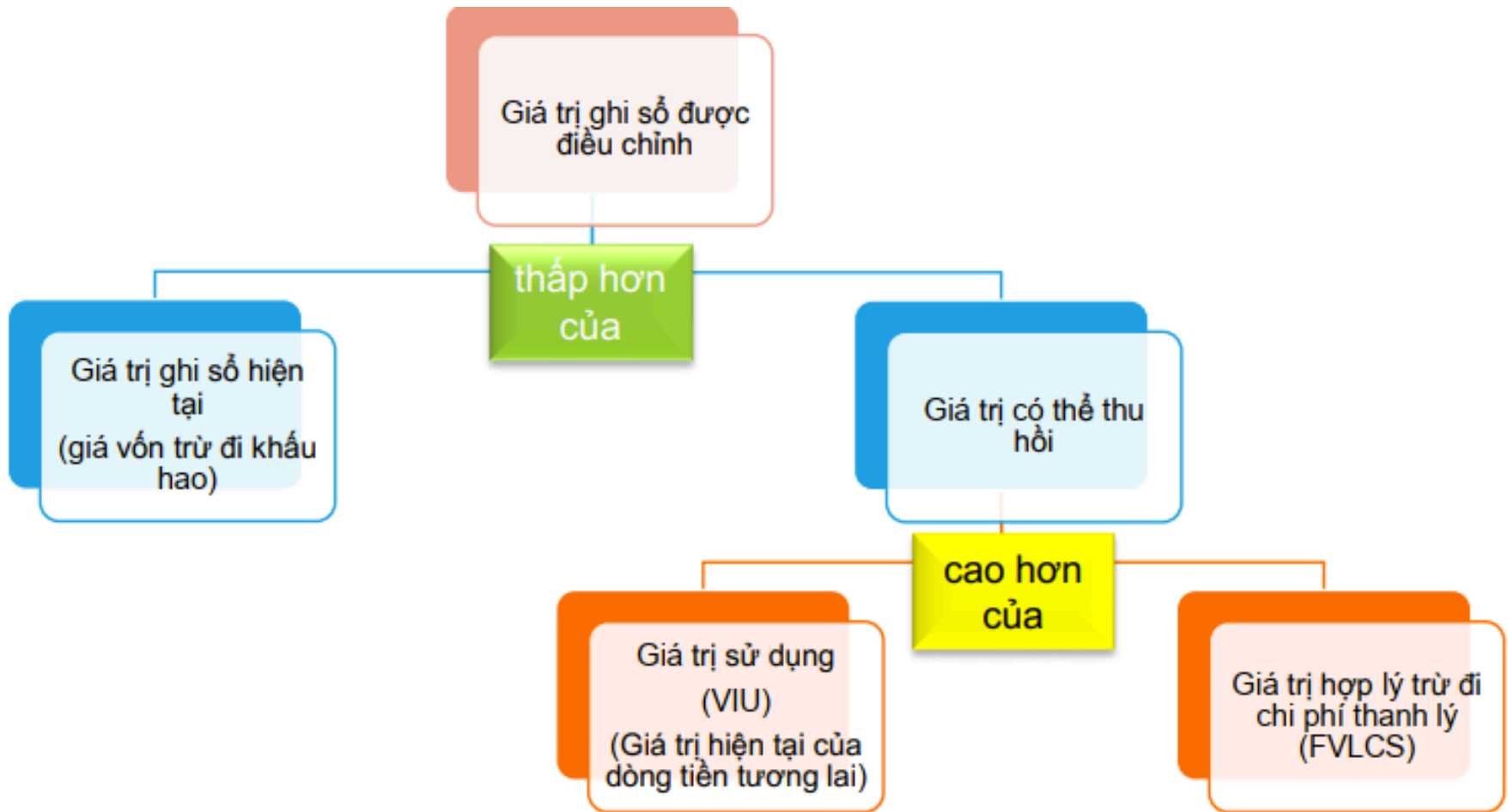
Mô hình giá gốc  
(Cost model)

Mô hình đánh giá lại  
(Revaluation model)

# Mô hình giá gốc (Cost model)

- TSCĐ hữu hình được phản ánh theo nguyên giá trừ đi khấu hao lũy kế và **các khoản lỗ lũy kế do suy giảm giá trị tài sản**.
- *Khoản lỗ do suy giảm giá trị tài sản là phần chênh lệch giữa giá trị ghi sổ của tài sản lớn hơn giá trị có thể thu hồi.*
- *Giá trị có thể thu hồi là giá trị cao hơn giữa giá trị hợp lý trừ chi phí thanh lý và giá trị sử dụng của tài sản.*
- *Giá trị hợp lý trừ đi chi phí thanh lý là giá bán tài sản giữa các bên có đầy đủ hiểu biết muốn giao dịch, trong một giao dịch trao đổi ngang giá trừ đi chi phí bán tài sản.*
- *Giá trị sử dụng được xác định thông qua giá trị hiện tại của luồng tiền ước tính trong tương lai từ việc sử dụng tài sản theo số năm sử dụng còn lại.*

# Mô hình giá gốc





# Mô hình giá gốc

## Các dấu hiệu của suy giảm giá trị

### Nguồn thông tin bên ngoài

- (i) Giá trị thị trường giảm xuống
- (ii) Thay đổi về công nghệ, thị trường, kinh tế hoặc môi trường luật pháp
- (iii) tăng các mức lãi suất / các tỷ lệ hoàn vốn
- (iv) Giá trị ghi sổ của tài sản thuần của đơn vị lớn hơn giá trị vớt hoá thị trường của nó.



### Nguồn thông tin nội bộ

- (i) Tài sản bị lỗi thời hoặc hư hỏng
- (ii) Thay đổi gây ra ảnh hưởng tiêu cực đến hoạt động
- (iii) Hiệu quả hoạt động của tài sản giảm sút .
- (iii) Dòng tiền chi ra để duy trì tài sản cao hơn
- (iv) Dòng tiền thu vào được tạo ra từ tài sản thấp hơn

# Mô hình giá gốc

## Ví dụ:

Thiết bị được mua vào ngày 1/1/X1 với nguyên giá 20.000\$, thời gian hữu dụng ước tính 5 năm. Đến ngày 1/1/X3, đánh giá tổn thất, giá trị tài sản là 6.300\$. Xác định chi phí khấu hao, lỗ suy giảm tài sản của từng năm (nếu có) biết doanh nghiệp sử dụng mô hình giá gốc và tính khấu hao TSCĐ theo phương pháp đường thẳng.

# Mô hình giá gốc

Năm	Giá trị ghi sổ	Diễn giải (P/L)	Giá trị
1/1/X1	20.000	Khấu hao (20.000/5)	4.000
1/1/X2	16.000	Khấu hao (20.000/5)	4.000
1/1/X3	12.000	Lỗi suy giảm giá trị tài sản (12.000 – 6.300)  Khấu hao (6.300/3)	(5.700)  2.100
1/1/X4	4.200	Khấu hao (6.300/3)	2.100
1/1/X5	2.100	Khấu hao (6.300/3)	2.100

# Mô hình đánh giá lại (Revaluation Model)

- *TSCĐ hữu hình được phản ánh theo số tiền đánh giá lại là giá trị hợp lý tại ngày đánh giá trừ đi khấu hao lũy kế và các khoản lỗ lũy kế do suy giảm giá trị tài sản (Đoạn 31, IAS 16).*
- *Giá trị hợp lý là giá có thể nhận được khi bán một tài sản hoặc giá chuyển nhượng một khoản nợ phải trả trong một giao dịch tự nguyện có tổ chức giữa các bên tham gia thị trường tại ngày xác định giá trị.*

# Mô hình đánh giá lại (Revaluation Model)

Vào ngày đánh giá lại, tài sản được xử lý kế toán theo một trong các cách sau:

- *Cách 1: Nếu giá trị của tài sản tăng lên do đánh giá lại, khoản tăng thêm này phải được ghi nhận vào chỉ tiêu thặng dư vốn do đánh giá lại tài sản trong vốn chủ sở hữu thuộc bảng cân đối kế toán. Tuy nhiên, khoản tăng thêm sẽ được ghi nhận là một khoản lãi trong báo cáo thu nhập nếu nó bù lại khoản lỗ trước đó do đánh giá lại chính tài sản này.*
- *Cách 2: Nếu giá trị của tài sản bị giảm giá do đánh giá lại, khoản giảm này phải được ghi nhận là một khoản lỗ (chi phí) trong báo cáo thu nhập sau khi được bù trừ chỉ tiêu thặng dư vốn do đánh giá lại tài sản trong vốn chủ sở hữu nếu tồn tại bất kỳ số dư bên có nào.*

# Mô hình đánh giá lại (Revaluation Model)

## Ví dụ:

Đầu năm N, Doanh nghiệp ABC mua lô đất trả bằng tiền giá 100.000\$. Đến cuối năm N, lô đất được đánh giá lại là 110.000\$. Qua cuối năm N+1 thì lô đất giảm còn lại 95.000\$. Ghi vào nhật ký các nghiệp vụ liên quan đến lô đất biết doanh nghiệp sử dụng mô hình đánh giá lại.

# Mô hình đánh giá lại (Revaluation Model)

## Giải đáp:

Đầu năm N:	Nợ TK Đất	100.000		
			Có TK Tiền	100.000
Cuối năm N:	Nợ TK Đất	10.000		
			Có TK Thặng dư vốn do đánh giá lại tài sản	10.000
Cuối năm N+1:				
	Nợ TK Thặng dư vốn do đánh giá lại tài sản	10.000		
	Nợ TK Lỗ do đánh giá lại tài sản	5.000		
			Có TK Đất	15.000

# Thanh lý, nhượng bán TSCĐ hữu hình

- Phản ánh số khấu hao chưa trích đến thời điểm thanh lý, nhượng bán

Nợ TK “chi phí khấu hao TSCĐ trong kỳ”

Có TK “Khấu hao lũy kế TSCĐ”

- Phản ánh kết quả thanh lý, nhượng bán TSCĐ

Nợ TK “Tiền”: giá bán

Nợ TK “Khấu hao lũy kế”

Nợ TK “lỗ do thanh lý, nhượng bán TSCĐ”

Có TK “TSCĐ”: nguyên giá

Có TK “lãi do thanh lý, nhượng bán TSCĐ”



# Khấu hao TSCĐ hữu hình

- *Khấu hao* là việc phân bổ một cách có hệ thống giá trị phải khấu hao của tài sản trong suốt thời gian sử dụng hữu ích của tài sản đó.
- *Giá trị phải khấu hao* là nguyên giá của tài sản hoặc giá trị khác thay thế cho nguyên giá trừ (-) đi giá trị thanh lý có thể thu hồi.
- *Giá trị thanh lý có thể thu hồi* của một tài sản là giá trị ước tính doanh nghiệp sẽ thu được từ việc thanh lý tài sản sau khi trừ chi phí thanh lý ước tính nếu tài sản đã đến hạn thanh lý hoặc hết thời gian sử dụng hữu ích. Giá trị thanh lý có thể thu hồi được doanh nghiệp xét đoán tại ngày mua dựa trên kinh nghiệm đối với các tài sản tương tự.
- *Thời gian sử dụng hữu ích của tài sản* là khoảng thời gian mà một tài sản dự kiến có thể sử dụng hoặc số lượng sản phẩm dự kiến sẽ được tạo ra từ tài sản đó.

# Phương pháp tính khấu hao

phương pháp khấu hao đường thẳng (straight – line)



phương pháp khấu hao theo khối lượng sản phẩm (units of production)



phương pháp khấu hao theo số dư giảm dần (declining or diminishing balance)

# Phương pháp khấu hao theo đường thẳng

- *Chi phí khấu hao hàng năm* = Giá trị phải khấu hao / Thời gian sử dụng hữu ích
- *Chi phí khấu hao hàng năm* = Giá trị phải khấu hao x Tỷ lệ khấu hao

## **Ví dụ:**

Doanh nghiệp ABC mua một chiếc máy với giá 100.000 \$ với giá trị thu hồi ước tính là 20.000 \$ và thời gian sử dụng hữu ích là 5 năm. Lập bảng tính khấu hao theo phương pháp đường thẳng.

# Phương pháp khấu hao theo đường thẳng

## Bảng tính khấu hao theo phương pháp đường thẳng

(ĐVT: \$)

Năm	Giá trị (đầu năm)	Khấu hao	Giá trị (cuối năm)
1	100.000	16.000	84.000
2	84.000	16.000	68.000
3	68.000	16.000	52.000
4	52.000	16.000	36.000
5	36.000	16.000	20.000

# Phương pháp khấu hao theo khối lượng sản phẩm

$$\begin{array}{l} \text{Chi phí khấu hao} \\ \text{cho 1 đơn vị sản phẩm} \\ \text{sản phẩm} \end{array} = \frac{\text{Giá trị phải khấu hao}}{\text{Sản lượng sản phẩm sản xuất ước tính}}$$

$$\begin{array}{l} \text{Chi phí khấu hao năm} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Chi phí khấu hao cho 1 đơn} \\ \text{vị sản phẩm} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Số lượng sản} \\ \text{phẩm trong} \\ \text{năm} \end{array}$$

# Phương pháp khấu hao theo khối lượng sản phẩm

## Ví dụ:

Đầu năm, Doanh nghiệp ABC đã mua thiết bị trị giá 200.000 \$. Thời gian sử dụng hữu ích là 10 năm và giá trị thanh lý ước tính là 20.000 \$. Thiết bị có sản lượng dự kiến là 15.000 sản phẩm trong suốt thời gian sử dụng. Năng suất dự kiến của máy theo các năm như sau:

Năm	Sản phẩm
1-3	2.000 sản phẩm/năm
4-7	1.500 sản phẩm/năm
8-10	1.000 sản phẩm/năm

Tính giá trị khấu hao theo phương pháp số lượng sản phẩm.

# Phương pháp khấu hao theo khối lượng sản phẩm

## Bảng tính khấu hao theo phương pháp số lượng sản phẩm

ĐVT: \$

Năm	Giá trị khấu hao hằng năm
1-3	$(200.000 - 20.000) \times 2000/15.000 = 24.000$
4-7	$(200.000 - 20.000) \times 1.500/15.000 = 18.000$
8-10	$(200.000 - 20.000) \times 1.000/15.000 = 12.000$

# Phương pháp khấu hao theo số dư giảm dần

Khấu hao hàng năm = Giá trị còn lại đầu năm x Tỷ lệ khấu hao nhanh

Tỷ lệ khấu hao = 2 x Tỷ lệ khấu hao theo phương pháp đường thẳng nhanh

## Ví dụ:

Công ty ABC đã mua một chiếc máy trị giá 11.000\$ với thời hạn sử dụng là 5 năm và giá trị thanh lý có thể thu hồi là 1.000\$. Tỷ lệ khấu hao nhanh là 40%. Lập bảng tính khấu hao theo phương pháp số dư giảm dần.



# Phương pháp khấu hao theo số dư giảm dần

**Bảng tính khấu hao theo phương pháp số dư giảm dần**

ĐVT: \$

	Nguyên giá	Mức khấu hao hàng năm			Khấu hao lũy kế	Giá trị còn lại
		Tỷ lệ khấu hao	GTCL cuối năm trước	Chi phí khấu hao		
Ngày mua	11.000				-	11.000
Năm 1	11.000	40%	11.000	4.400	4.400	6.600
Năm 2	11.000	40%	6.600	2.640	7.040	3.960
Năm 3	11.000	40%	3.960	1.584	5.544	5.456
Năm 4	11.000	40%	5.544	2.217,6	7.761,6	3.238,4
Năm 5	11.000	40%	3.238,4	2.238,4	10.000	1.000

# Ghi nhận

Theo đoạn 7, IAS 16 thì nguyên giá của một TSCĐ hữu hình được ghi nhận là một tài sản khi và chỉ khi:

- (a) Nhiều khả năng đem lại các lợi ích kinh tế trong tương lai cho doanh nghiệp;
- (b) Nguyên giá của tài sản này có thể được xác định một cách đáng tin cậy.

# Trình bày và công bố

Báo cáo tài chính phải trình bày cho từng TSCĐ hữu hình những thông tin sau:

- Cơ sở xác định giá trị còn lại TSCĐ hữu hình;
- Phương pháp khấu hao được sử dụng;
- Thời gian sử dụng hữu ích hoặc tỷ lệ khấu hao được sử dụng;
- Giá trị còn lại, khấu hao lũy kế và các khoản lỗ lũy kế do suy giảm giá trị tài sản tại đầu kỳ và cuối kỳ;
- Sự thay đổi giữa giá trị còn lại đầu kỳ và cuối kỳ cần chỉ rõ do: (a) thêm mới, (b) thanh lý; (c) mua lại thông qua hợp nhất kinh doanh; (d) do đánh giá lại, (e) các khoản lỗ do suy giảm giá trị tài sản được ghi nhận hoặc hoàn nhập; (f) khấu hao; (g) chênh lệch tỷ giá hối đoái từ việc chuyển đổi báo cáo tài chính, (h) các thay đổi khác.

# Trình bày và công bố

Báo cáo tài chính công bố thêm những thông tin về TSCĐ hữu hình được yêu cầu sau đây:

- Giá trị còn lại của TSCĐ hữu hình được cầm cố bảo đảm cho các khoản nợ;
- Các chi phí trong quá trình xây dựng TSCĐ hữu hình;
- Giá trị các cam kết hợp đồng mua sắm TSCĐ hữu hình;
- Số tiền bồi thường từ bên thứ ba cho các TSCĐ hữu hình bị suy giảm giá trị, mất mát.

# Trình bày và công bố

Đối với những TSCĐ hữu hình được đánh giá lại cần trình bày các thông tin liên quan như:

- Ngày có hiệu lực của việc đánh giá lại;
- Liệu có một bên độc lập tham gia đánh giá hay không;
- Giá trị còn lại của tài sản theo mô hình giá gốc;
- Sự thay đổi trong kỳ của thặng dư vốn do đánh giá lại tài sản và bất kỳ hạn chế nào đối với việc phân phối số dư cho cổ đông.



**TRƯỜNG ĐẠI HỌC QUY NHƠN**  
QUY NHON UNIVERSITY



[www.qnu.edu.vn](http://www.qnu.edu.vn)

# Thank you

For your attention



# CHƯƠNG 5:

# CHUẨN MỰC DOANH THU

# Nội dung

Định nghĩa  
doanh thu

Ghi nhận và đo  
lường doanh thu

Trình bày và  
công bố doanh  
thu



# IFRS 15 “Doanh thu từ hợp đồng với khách hàng”

- Năm 2001, IASB thông qua hai chuẩn mực IAS 11 “Hợp đồng Xây dựng” và IAS 18 “Doanh thu”.
- Đến tháng 5/2014, IASB ban hành IFRS 15 “Doanh thu từ hợp đồng với khách hàng” thay thế cho cả hai IAS 18 “Doanh thu” và IAS 11 “Hợp đồng xây dựng”. Đây là kết quả của dự án hội tụ giữa IASB và Ủy ban các chuẩn mực kế toán tài chính Mỹ (FASB) về việc ghi nhận doanh thu. Chuẩn mực này nhằm hướng đến sự cân bằng giữa các quy định trong IAS18 của IASB, được xem là quá tổng quát, dẫn đến nhiều sự biến đổi khi thực hiện và các quy định quá nhiều của FASB.
- IFRS 15 yêu cầu thay đổi cách xử lý kế toán doanh thu theo bản chất giao dịch.

# Định nghĩa

- Theo IFRS Framework, Thu nhập là sự gia tăng các lợi ích kinh tế trong kỳ kế toán, do tăng các tài sản hoặc giảm đi các khoản nợ phải trả, góp phần làm tăng vốn chủ sở hữu nhưng không bao gồm khoản góp vốn của cổ đông hoặc chủ sở hữu.
- Thu nhập bao gồm doanh thu và thu nhập khác.
- Doanh thu là thu nhập phát sinh từ các hoạt động thông thường của một doanh nghiệp và có thể được gọi bằng các tên gọi khác nhau, chẳng hạn như doanh thu bán hàng, các loại phí, tiền lãi, cổ tức hoặc phí bản quyền.

# Ghi nhận và đo lường

- Theo IFRS 15, doanh thu được ghi nhận khi có sự chuyển giao hàng hóa hoặc dịch vụ cho một khách hàng và doanh nghiệp nhận được khoản thanh toán kỳ vọng với sự trao đổi các hàng hóa hoặc dịch vụ đó.
- Theo IFRS 15, việc chuyển giao hàng hóa và dịch vụ dựa trên sự chuyển giao sự kiểm soát, hơn là sự chuyển giao phần lớn lợi ích và rủi ro như IAS 18. Sự kiểm soát của một tài sản là quyền sử dụng và thu được đáng kể tất cả các lợi ích còn lại từ tài sản.

# Ghi nhận và đo lường

Theo IFRS 15, doanh thu được ghi nhận và đo lường theo mô hình 5 bước, áp dụng cho tất cả các loại giao dịch, cho tất cả doanh nghiệp và ngành công nghiệp.

Bước 1: Xác định hợp đồng với khách hàng

Bước 2: Xác định các nghĩa vụ thực hiện riêng biệt

Bước 3: Xác định giá giao dịch

Bước 4: Phân bổ giá giao dịch cho các nghĩa vụ thực hiện

Bước 5: Ghi nhận doanh thu khi (hoặc trong khi) một nghĩa vụ thực hiện được hoàn thành

# B1: Xác định hợp đồng với khách hàng

- Hợp đồng là thỏa thuận giữa hai hoặc nhiều bên tạo nên các quyền và nghĩa vụ có hiệu lực thi hành. Hợp đồng có thể được lập dưới hình thức văn bản, lời nói hoặc các hình thức khác được ngầm hiểu theo thông lệ kinh doanh của doanh nghiệp.
- IFRS 15 yêu cầu xử lý kế toán doanh thu theo bản chất giao dịch. Thông thường, kế toán doanh thu theo từng hợp đồng riêng lẻ với khách hàng. Tuy nhiên, trong một số trường hợp có thể áp dụng tách biệt cho từng bộ phận trong hợp đồng riêng lẻ đó hoặc áp dụng cho danh mục các hợp đồng nếu danh mục hợp đồng có các đặc điểm tương tự, không khác biệt trọng yếu so với từng hợp đồng riêng lẻ trong danh mục hợp đồng đó.

# Xác định hợp đồng với khách hàng

- Khi các bên tham gia hợp đồng thay đổi phạm vi hoặc giá giao dịch (hoặc cả hai) của hợp đồng gọi là sửa đổi hợp đồng. Lúc này, quyền và nghĩa vụ có hiệu lực thi hành hiện có sẽ bị thay đổi hoặc sẽ tạo nên các quyền và nghĩa vụ có hiệu lực thi hành mới.
- Doanh nghiệp phải kế toán việc sửa đổi hợp đồng như là một hợp đồng riêng biệt nếu thoả mãn hai điều kiện: (1) phạm vi của hợp đồng mở rộng do gia tăng hàng hóa/dịch vụ đã cam kết, và hàng hóa/dịch vụ gia tăng là tách biệt; (2) giá giao dịch của hợp đồng tăng thêm một khoản, mà khoản tăng thêm đó phản ánh giá bán riêng lẻ của doanh nghiệp đối với hàng hóa/dịch vụ gia tăng đã cam kết.

# Xác định hợp đồng với khách hàng

- Nếu việc sửa đổi hợp đồng không được xem là một hợp đồng riêng biệt thì: (1) Doanh nghiệp phải kế toán cho việc sửa đổi hợp đồng như là chấm dứt hợp đồng hiện tại và thiết lập một hợp đồng mới nếu hàng hóa/dịch vụ còn lại là tách biệt với hàng hóa/dịch vụ đã được chuyển giao trước; (2) Doanh nghiệp phải kế toán cho việc sửa đổi hợp đồng như là một phần của hợp đồng hiện tại nếu như hàng hóa/dịch vụ còn lại là không tách biệt hay nói cách khác nó trở thành một nghĩa vụ thực hiện duy nhất mà đã được thực hiện một phần tại ngày sửa đổi hợp đồng.

# Xác định hợp đồng với khách hàng

Ví dụ 1:

Doanh nghiệp A hoạt động trong lĩnh vực cung cấp laptop và các thiết bị tin học. Doanh nghiệp A có năm tài chính kết thúc ngày 31/12/N.

Ngày 01/01/N, Doanh nghiệp A ký kết hợp đồng với Doanh nghiệp B để cung cấp 300 laptop trong vòng 06 tháng, chia làm 03 đợt giao hàng, đơn giá cố định là 15 triệu đồng/laptop, giá chưa thuế giá trị gia tăng.

Đợt 1: giao 100 laptop, ngày giao hàng 28/02/N

Đợt 2: giao 100 laptop, ngày giao hàng 30/4/N

Đợt 3: giao 100 laptop, ngày giao hàng 30/6/N

Sau khi hoàn thành 02 đợt giao hàng đầu tiên (tổng cộng đã giao 200 laptop), Doanh nghiệp B có nhu cầu mua thêm 200 laptop và hai bên tiến hành ký kết phụ lục hợp đồng bổ sung vào ngày 01/6/N với thông tin sau:

Đơn giá được chiết khấu là 13 triệu đồng/laptop cho số lượng bổ sung này. Đây là chương trình chiết khấu cho khách hàng thân thiết trong thời gian này.

Giao thành một đợt giao hàng với số lượng 200 laptop và ngày giao hàng 30/9/N.



# Xác định hợp đồng với khách hàng

*Giải đáp:*

*Bước 01:*

Xem xét Phụ lục hợp đồng ký bổ sung có phải là một hợp đồng riêng biệt so với hợp đồng ban đầu hay không?

- Laptop trong phụ lục hợp đồng bổ sung là tách biệt so với laptop trong hợp đồng ban đầu.
- Đơn giá laptop của phụ lục hợp đồng giảm so với hợp đồng ban đầu (13 triệu đồng so với 15 triệu đồng): giảm giá này thuộc chương trình chiết khấu áp dụng chung cho các khách hàng có hợp đồng tương tự.

Do đó, phụ lục hợp đồng bổ sung là một hợp đồng riêng biệt so với hợp đồng ban đầu.

# Xác định hợp đồng với khách hàng

*Bước 02:*

Ghi nhận doanh thu cho phụ lục hợp đồng và hợp đồng ban đầu như hai (02) hợp đồng riêng biệt:

- Ghi nhận doanh thu vào thời điểm giao hàng.
- Doanh thu được ghi nhận cho năm tài chính kết thúc vào ngày 31/12/N.

TT	Nội dung	Số lượng	Đơn giá (triệu đồng)	Doanh thu (triệu đồng)
1	Laptop (hợp đồng ban đầu)	300	15	4.500
2	Laptop (phụ lục hợp đồng)	200	13	2.600
	Tổng cộng	500		7.100

# Xác định hợp đồng với khách hàng

Theo IFRS 15, hợp đồng với một khách hàng được xác định khi:

- ( a ) Các bên đã đồng ý hợp đồng và cam kết thực hiện hợp đồng.
- ( b ) Các quyền của mỗi bên liên quan đến các hàng hóa và dịch vụ được chuyển giao có thể được xác định.
- ( c ) Các thời hạn thanh toán cho các hàng hóa và dịch vụ có thể được xác định.
- ( d ) Hợp đồng có bản chất thương mại.
- ( e ) Có khả năng là doanh nghiệp sẽ thu được khoản thanh toán mà họ có quyền được hưởng.

# Xác định hợp đồng với khách hàng

Ví dụ 2:

Hợp đồng cung cấp dịch vụ vận tải hàng hóa giữa Doanh nghiệp A (bên cung cấp dịch vụ vận tải) và Doanh nghiệp B (bên mua dịch vụ), có các nội dung và điều khoản như sau:

Hợp đồng được đại diện có thẩm quyền của 02 doanh nghiệp ký kết.

Doanh nghiệp A có quyền nhận được tiền thanh toán đầy đủ, tương ứng với khối lượng vận chuyển hàng hóa thực tế hoàn thành được xác nhận theo biên bản nghiệm thu và phù hợp với các điều khoản hợp đồng. Doanh nghiệp B có quyền kiểm tra hàng hóa khi hoàn thành việc vận chuyển,...

Việc thanh toán được thực hiện trong vòng 30 ngày, kể từ ngày xác nhận hoàn thành dịch vụ vận tải; thanh toán bằng hình thức chuyển khoản,...

# Xác định hợp đồng với khách hàng

Giao dịch cung cấp dịch vụ vận tải có bản chất thương mại: cơ sở ký kết hợp đồng là tự nguyện giữa hai doanh nghiệp, giá trị ký hợp đồng phù hợp với giá thị trường và doanh nghiệp A được lựa chọn thông qua báo giá công khai,...

Khoản thanh toán thu về của doanh nghiệp A có khả năng cao xảy ra: vì doanh nghiệp B là doanh nghiệp có uy tín trên thị trường về thanh toán và đang ký kết nhiều hợp đồng với các nhà cung cấp khác; và báo cáo tài chính gần nhất của Doanh nghiệp B cho thấy khoản mục tiền tương đối ổn định,...

=> Hợp đồng giữa doanh nghiệp A và doanh nghiệp B đã được xác định.

## B2: Xác định các nghĩa vụ thực hiện riêng biệt

- Một hợp đồng bao gồm các cam kết cung cấp các hàng hóa hoặc dịch vụ cho một khách hàng. Các cam kết đó được gọi là các nghĩa vụ thực hiện.
- Một công ty cần hạch toán cho nghĩa vụ thực hiện một cách riêng biệt chỉ khi hàng hóa hoặc dịch vụ cam kết là tách biệt, tức là nếu nó được bán riêng biệt hoặc có thể được bán riêng biệt bởi vì nó có chức năng riêng biệt và một tỷ suất lợi nhuận biên riêng biệt.

# Xác định các nghĩa vụ thực hiện riêng biệt

Hàng hóa/dịch vụ đã được cam kết là hàng hóa/dịch vụ tách biệt nếu thỏa mãn hai tiêu chí sau:

- Khách hàng có thể hưởng lợi từ bản thân hàng hóa/dịch vụ đó; hoặc kết hợp với với các nguồn lực sẵn có khác của khách hàng.
- Cam kết của doanh nghiệp để chuyển giao hàng hóa/dịch vụ cho khách hàng có thể xác định tách biệt với cam kết khác trong hợp đồng. Nói cách khác, cần phải xác định bản chất của cam kết trong phạm vi hợp đồng là chuyển giao riêng biệt, độc lập từng hàng hóa/dịch vụ, hay là chuyển giao một hoặc nhiều sản phẩm tích hợp mà hàng hóa/dịch vụ đã cam kết chỉ là yếu tố đầu vào.

# Xác định các nghĩa vụ thực hiện riêng biệt

Các yếu tố để cân nhắc liệu cam kết của một doanh nghiệp chuyên giao hàng hóa hoặc dịch vụ cho khách hàng có thể xác định riêng biệt hay không bao gồm:

( a ) Doanh nghiệp không cung cấp một dịch vụ nổi bật của việc tích hợp hàng hóa hoặc dịch vụ với các hàng hóa hoặc dịch vụ được cam kết khác trong hợp đồng.

( b ) Hàng hóa hoặc dịch vụ không điều chỉnh hoặc tùy chỉnh đáng kể hàng hóa hoặc dịch vụ được cam kết khác trong hợp đồng.

( c ) Hàng hóa hoặc dịch vụ không phụ thuộc cao hoặc có mối tương tác cao với các hàng hóa hoặc dịch vụ được cam kết khác trong hợp đồng.



# Xác định các nghĩa vụ thực hiện riêng biệt

Ví dụ 3:

Một hợp đồng dịch vụ cung cấp trang thiết bị, bảo trì, bảo dưỡng trọn gói dây chuyền sản xuất giữa doanh nghiệp A (bên bán) và doanh nghiệp B (bên mua) có các nội dung công việc như sau:

- Bảo trì, bảo dưỡng dây chuyền sản xuất định kỳ tháng/lần và các công việc thực hiện được quy định cụ thể trong hợp đồng;
- Thay thế vật tư, thiết bị nếu có hư hỏng xảy ra trong quá trình bảo trì bảo dưỡng dây chuyền;
- Giá trị hợp đồng trọn gói một năm bao gồm bảo trì bảo dưỡng định kỳ và thay thế vật tư, thiết bị nếu hư hỏng.

⇒ Hợp đồng có 02 nghĩa vụ thực hiện tách biệt gồm:

- (1) Bảo trì bảo dưỡng dây chuyền định kỳ;
- (2) Thay thế vật tư, thiết bị nếu hư hỏng.

## B3: Xác định giá giao dịch

- Giá giao dịch là giá trị của khoản thanh toán mà doanh nghiệp được hưởng từ việc chuyển giao các hàng hóa hoặc dịch vụ đã cam kết cho khách hàng.
- Giá giao dịch có thể bị thay đổi do chiết khấu, bồi hoàn, giảm giá, hay các giá trị tiềm tàng trong quyền thụ hưởng vì phụ thuộc vào việc xảy ra hay không xảy ra sự kiện trong tương lai (chẳng hạn: bán hàng có quyền trả lại), ... Đây gọi là các khoản thanh toán biến đổi, doanh nghiệp phải kế toán như là một khoản giảm trừ giá giao dịch, giảm trừ doanh thu.
- Ngoài ra, giá giao dịch còn chịu tác động của rủi ro tín dụng của khách hàng và giá trị thời gian của tiền (nếu trọng yếu) nếu thời hạn thanh toán được thỏa thuận bởi các bên tham gia trong hợp đồng mang lại cho khách hàng hoặc doanh nghiệp lợi ích đáng kể từ việc hỗ trợ tài chính cho việc chuyển giao hàng hóa/dịch vụ cho khách hàng.

# Xác định giá giao dịch

- Ví dụ 4:

Doanh nghiệp bán hàng hóa cho khách hàng với khoản thanh toán phải trả là 100 triệu đồng với thời hạn thanh toán 05 năm và thanh toán đều 20 triệu đồng vào cuối mỗi năm. Lãi suất phi rủi ro là 4% và phần bù rủi ro phản ánh đặc điểm tín dụng của khách hàng là 3%. Một công cụ có rủi ro tương tự có lãi suất thị trường phổ biến là 7%.

Giải đáp:

Giá trị hiện tại của các khoản thanh toán trong 5 năm:

$$PV = 20 : (1 + 7\%)^n = 82 \text{ triệu đồng}$$

=> Doanh nghiệp ghi nhận doanh thu từ bán hàng là 82 triệu đồng

=> Khoản chênh lệch 18 triệu đồng (100 trđ - 82 trđ) được ghi nhận vào thu nhập tiền lãi trong suốt 5 năm.

# Xác định giá giao dịch

Năm	Nợ phải thu đầu kì (triệu đồng)	Thu nhập từ tiền lãi (triệu đồng)	Khoản thanh toán nhận hằng năm (triệu đồng)	Nợ phải thu cuối kì (triệu đồng)
(1)	(2)	(3) = (2) * 7%	(4)	(5) = (2)+(3)+(4)
1	82	5,74	- 20	67,74
2	67,74	4,742	- 20	52,482
3	52,482	3,674	- 20	36,156
4	36,156	2,53	- 20	18,686
5	18,686	1,314	- 20	-
		18	100	

# Xác định giá giao dịch

Ví dụ 5:

Doanh nghiệp A có năm tài chính kết thúc ngày 31/12/, hoạt động trong lĩnh vực cung cấp laptop, linh kiện điện tử và các thiết bị tin học.

Ngày 01/01/N, Doanh nghiệp A có ký hợp đồng mua bán với Doanh nghiệp B để cung cấp laptop với đơn giá 15 triệu đồng/laptop trong thời hạn 01 năm, với số lượng laptop dự kiến khoảng 240 laptop/năm.

Trong quý 1, Doanh nghiệp B đã mua 60 laptop.

Trong quý 2, Doanh nghiệp B mua thêm 100 laptop.

Yêu cầu: Xác định giá giao dịch đối với hợp đồng cung cấp laptop cho doanh nghiệp B biết rằng doanh nghiệp A thực hiện chế độ báo cáo hàng quý và có chính sách hỗ trợ khách hàng khi mua số lượng từ 300 laptop/năm trở lên, thì toàn bộ số lượng laptop mua sẽ được tính với đơn giá 14 triệu đồng/laptop?

# Xác định giá giao dịch

Giải đáp:

Cuối Quý 1, doanh nghiệp B đã mua là 60 laptop và doanh nghiệp A ước tính số lượng mua của doanh nghiệp B trong năm không thể vượt quá ngưỡng được hưởng hỗ trợ, nên doanh nghiệp A ghi nhận doanh thu với đơn giá 15 triệu đồng/laptop

$$\begin{aligned}\text{Doanh thu Quý 1} &= 60 \text{ laptop} \times 15 \text{ triệu đồng/laptop} \\ &= 900 \text{ triệu đồng}\end{aligned}$$

Cuối Quý 2, doanh nghiệp B đã mua thêm 100 laptop (lũy kế đã mua 160 laptop). Doanh nghiệp A ước tính số lượng mua của Doanh nghiệp B trong một năm sẽ vượt quá ngưỡng được hỗ trợ, nên doanh nghiệp A ghi nhận doanh thu với đơn giá 14 triệu đồng/laptop cho toàn bộ số lượng laptop doanh nghiệp B đã mua.

# Xác định giá giao dịch

## Cách 1:

$$\begin{aligned}\text{Doanh thu lũy kế đến quý 2} &= 160 \text{ laptop} \times 14 \text{ triệu đồng/laptop} \\ &= 2.240 \text{ triệu đồng.}\end{aligned}$$

$$\begin{aligned}\text{Doanh thu Quý 2} &= \text{Doanh thu lũy kế đến quý 2} - \text{Doanh thu quý 1} \\ &= 2.240 - 900 = 1.340 \text{ triệu đồng}\end{aligned}$$

## Cách 2:

$$\begin{aligned}\text{Doanh thu Quý 2} &= \text{Số lượng bán Quý 2} \times \text{Đơn giá} + \text{Điều chỉnh doanh thu quý 1} \\ &\text{do giá biến đổi (*)} \\ &= 100 \text{ laptop} \times 14 \text{ triệu đồng/ laptop} - 60 \text{ triệu đồng} \\ &= 1.340 \text{ triệu đồng}\end{aligned}$$

## B4: Phân bổ giá giao dịch cho các nghĩa vụ thực hiện

Khi một hợp đồng có nhiều hơn một nghĩa vụ thực hiện khác biệt, doanh nghiệp cần phân bổ giá giao dịch cho tất cả các nghĩa vụ thực hiện khác biệt theo tỷ lệ tương ứng với giá bán độc lập của hàng hóa hay dịch vụ trong mỗi nghĩa vụ thực hiện. Nếu hàng hóa hay dịch vụ không được bán riêng biệt, doanh nghiệp cần ước tính giá bán độc lập của nó.

Nếu một doanh nghiệp bán một gói của các hàng hóa/dịch vụ mà họ cũng bán những thứ đó đơn lẻ, các nghĩa vụ thực hiện riêng biệt trong hợp đồng cần được định giá theo cùng tỷ lệ của các giá bán đơn lẻ.



# Phân bổ giá giao dịch cho các nghĩa vụ thực hiện

Khi ước tính giá bán đơn lẻ, doanh nghiệp phải tận dụng tối đa yếu tố đầu vào có thể quan sát được (điều kiện thị trường, đặc thù của doanh nghiệp, thông tin về khách hàng, ...) và áp dụng nhất quán các phương pháp ước tính thích hợp như sau:

(1) Phương pháp giá thị trường có điều chỉnh: tham chiếu giá của các đối thủ cạnh tranh đối với các loại hàng hóa/dịch vụ tương tự và thực hiện các điều chỉnh cần thiết để phản ánh chi phí và lợi nhuận biên của doanh nghiệp.

(2) Phương pháp chi phí dự tính cộng lợi nhuận biên: Doanh nghiệp có thể dự tính chi phí cần thiết để doanh nghiệp hoàn thành một nghĩa vụ thực hiện và cộng thêm một mức lợi nhuận biên thích hợp cho hàng hóa/dịch vụ đó.

# Phân bổ giá giao dịch cho các nghĩa vụ thực hiện

(3) Phương pháp giá trị còn lại: Doanh nghiệp có thể ước tính giá bán đơn lẻ bằng cách tham chiếu đến tổng giá giao dịch trừ đi tổng các giá bán riêng lẻ có thể quan sát được của hàng hóa/dịch vụ khác đã cam kết trong hợp đồng.

Ví dụ 6:

Doanh nghiệp bán hàng hóa đi kèm dịch vụ hậu mãi miễn phí cho 02 năm với khoản thanh toán là 450\$. Giá bán đơn lẻ của hàng hóa là 400\$ và giá bán đơn lẻ của dịch vụ hậu mãi 1 năm là 50\$.

Yêu cầu: Phân bổ giá giao dịch trong hợp đồng trên?

# Phân bổ giá giao dịch cho các nghĩa vụ thực hiện

Giải đáp:

Giá bán đơn lẻ của dịch vụ hậu mãi trong 02 năm là:

$$50 \times 2 = 100 \$$$

Theo IFRS 15, doanh thu phải được phân bổ cho cả dịch vụ hậu mãi theo tỷ lệ như sau:

	\$	%
Hàng hoá	400	80 %
Dịch vụ hậu mãi	<u>100</u>	<u>20 %</u>
Tổng giá trị	500	100 %

# Phân bổ giá giao dịch cho các nghĩa vụ thực hiện

Doanh thu được ghi nhận như sau:

• Năm 1	\$
Hàng hoá ( $450 * 80\%$ )	360
Dịch vụ hậu mãi ( $450 * 20\%$ )/2	45
• Năm 2	\$
Dịch vụ hậu mãi	45

# Phân bổ giá giao dịch cho các nghĩa vụ thực hiện

Ví dụ 7:

Một công ty dịch vụ di động cung cấp cho các khách hàng một cái máy di động miễn phí khi họ ký hợp đồng hai năm cho việc cung cấp các dịch vụ mạng. Giá độc lập của cái máy di động là \$100 và cho hợp đồng là \$20 mỗi tháng.

Yêu cầu: Phân bổ giá giao dịch trong hợp đồng trên?

Giải đáp:

Theo IFRS 15, doanh thu phải được phân bổ cho cái máy di động bởi vì việc giao hàng của cái máy tạo thành một nghĩa vụ thực hiện. Việc phân bổ được tính như sau:

	\$	%
Cái máy	100	17%
Hợp đồng 2 năm	480	83%
Tổng giá trị	580	100%

# Phân bổ giá giao dịch cho các nghĩa vụ thực hiện

Doanh thu sẽ được ghi nhận như sau:

• Năm 1	\$
Máy di động (480 x 17%)	82
Hợp đồng $(480 - 82) / 2$	199
	<hr/>
	281
• Năm 2	
Hợp đồng như trên	199

## B 5: Ghi nhận doanh thu khi (hoặc trong khi) một nghĩa vụ thực hiện được hoàn thành

- Doanh nghiệp được ghi nhận khi một nghĩa vụ được thực hiện bằng cách chuyển giao sự kiểm soát đối với một hàng hóa hay dịch vụ được cam kết cho khách hàng.
- Nghĩa vụ có thể được thực hiện tại một thời điểm (thường là các cam kết chuyển giao hàng hóa cho khách hàng) hoặc theo thời kỳ (thường là các cam kết cung cấp dịch vụ cho khách hàng).

Đối với nghĩa vụ thực hiện tại một thời điểm, để xác định thời điểm mà khách hàng nắm được quyền kiểm soát tài sản đã cam kết và doanh nghiệp hoàn thành nghĩa vụ thực hiện, doanh nghiệp phải xem xét yêu cầu về sự kiểm soát. Một số dấu hiệu của việc chuyển giao sự kiểm soát là:

- ( a ) Doanh nghiệp có quyền hiện tại đối với khoản thanh toán cho tài sản.
- ( b ) Khách hàng có quyền pháp lý đối với tài sản.
- ( c ) Doanh nghiệp đã chuyển giao sự chiếm hữu vật lý đối với tài sản.
- ( d ) Các rủi ro và lợi ích quan trọng của quyền sở hữu đã được chuyển giao cho khách hàng.
- ( e ) Khách hàng đã chấp nhận tài sản.



# Ghi nhận doanh thu khi (hoặc trong khi) một nghĩa vụ thực hiện được hoàn thành

Đối với nghĩa vụ được thực hiện trong thời kỳ (khoảng thời gian), quyền kiểm soát tài sản/dịch vụ được chuyển giao trong khoảng thời gian, nghĩa vụ được hoàn thành và doanh thu ghi nhận trong khoảng thời gian nếu thoả mãn những tiêu chí sau:

- Khách hàng cùng một lúc nhận và tiêu thụ các lợi ích khi việc thực hiện nghĩa vụ diễn ra.
- Việc thực hiện nghĩa vụ của doanh nghiệp tạo ra hoặc nâng cao giá trị của một tài sản mà khách hàng kiểm soát khi tài sản được tạo ra hoặc nâng cao giá trị.
- Việc thực hiện nghĩa vụ của doanh nghiệp không tạo ra một tài sản với cách sử dụng khác cho doanh nghiệp và doanh nghiệp có một quyền có hiệu lực đối với khoản thanh toán cho nghĩa vụ đã thực hiện.

# Ghi nhận doanh thu khi (hoặc trong khi) một nghĩa vụ thực hiện được hoàn thành

- Đối với nghĩa vụ được thực hiện theo thời kỳ, doanh nghiệp nên lựa chọn cách thức đo lường hợp lý để xác định chính xác giá trị doanh thu nên được ghi nhận tương ứng với phần nghĩa vụ đã được thực hiện (phương pháp đầu ra, phương pháp đầu vào).
- Một doanh nghiệp phải có thể đo lường một cách hợp lý kết quả của một nghĩa vụ thực hiện trước khi doanh thu có liên quan có thể được ghi nhận. Giá trị của doanh thu được ghi nhận là giá trị được phân bổ cho nghĩa vụ thực hiện trong Bước 4.

# Chi phí hợp đồng

Các chi phí gia tăng để thu được một hợp đồng (chẳng hạn như hoa hồng bán hàng) được ghi nhận như là một tài sản nếu doanh nghiệp kỳ vọng được hoàn trả những chi phí đó.

Các chi phí phát sinh bất kể có thu được hợp đồng hay không được ghi nhận là chi phí khi phát sinh.

Các chi phí phát sinh khi hoàn thành một hợp đồng, được ghi nhận như là một tài sản nếu chúng đáp ứng những tiêu chí sau:

- ( a ) Các chi phí liên quan trực tiếp đến một hợp đồng có thể xác định (các chi phí chẳng hạn như nhân công, nguyên vật liệu, các chi phí quản lý)
- ( b ) Các chi phí tạo ra hoặc nâng cao giá trị các nguồn lực của doanh nghiệp được dùng để đáp ứng (hoặc tiếp tục đáp ứng) các nghĩa vụ thực hiện trong tương lai; và
- ( c ) Các chi phí kỳ vọng được hoàn trả.

Các chi phí được ghi nhận là các tài sản được phân bổ trên cơ sở có hệ thống và thống nhất với việc chuyển giao cho khách hàng các hàng hóa hoặc dịch vụ mà tài sản đó có liên quan đến.

# Trình bày và công bố

Các hợp đồng với khách hàng được trình bày trong bản cân đối kế toán của một doanh nghiệp như là một khoản nợ phải trả cho hợp đồng, một tài sản hợp đồng hoặc là một khoản phải thu, tùy thuộc vào mối quan hệ giữa tình hình thực hiện nghĩa vụ của doanh nghiệp và sự thanh toán của khách hàng.

Một khoản nợ phải trả cho hợp đồng được ghi nhận và trình bày trong bản cân đối kế toán khi khách hàng đã trả một khoản thanh toán trước việc thực hiện của doanh nghiệp chuyển giao quyền kiểm soát của hàng hóa hay dịch vụ có liên quan đến khách hàng.

Khi doanh nghiệp đã thực hiện nghĩa vụ nhưng khách hàng vẫn chưa trả khoản thanh toán có liên quan, điều này phát sinh ra một tài sản hợp đồng hoặc một khoản phải thu.

Khi vụ bán hàng được xuất hóa đơn, một khoản phải thu được ghi nhận. Khi thu được doanh thu nhưng chưa xuất hóa đơn, giao dịch đó được ghi nhận như một tài sản hợp đồng.

# Trình bày và công bố

Để giúp những người sử dụng các báo cáo tài chính hiểu được bản chất, giá trị, thời gian và sự không chắc chắn của doanh thu và các dòng tiền phát sinh từ các hợp đồng với khách hàng, các thông tin sau cần được công bố:

- Doanh thu được ghi nhận từ các hợp đồng với các khách hàng, công bố tách biệt với các nguồn doanh thu khác
- Bất kỳ các khoản lỗ do sụt giảm giá trị nào được ghi nhận (theo IFRS 9) về các khoản phải thu hoặc các tài sản hợp đồng phát sinh từ các hợp đồng của một doanh nghiệp với các khách hàng, công bố tách biệt với các khoản lỗ do sụt giảm giá trị khác
- Các số dư đầu kỳ và cuối kỳ của các khoản phải thu, các tài sản hợp đồng và các khoản nợ phải trả hợp đồng từ các hợp đồng với các khách hàng
- Doanh thu được ghi nhận trong kỳ báo cáo được bao gồm trong số dư nợ phải trả hợp đồng vào đầu kỳ, và
- Doanh thu được ghi nhận trong kỳ báo cáo từ các nghĩa vụ thực hiện được đáp ứng trong các kỳ trước (chẳng hạn như các thay đổi trong giá giao dịch)

# Trình bày và công bố

- Một sự giải thích về các thay đổi quan trọng trong các số dư tài sản hợp đồng và nợ phải trả hợp đồng trong kỳ báo cáo
- Thông tin liên quan đến các nghĩa vụ thực hiện của doanh nghiệp
- Giá trị tổng cộng của giá giao dịch được phân bổ cho các nghĩa vụ thực hiện không được đáp ứng hoàn toàn tại cuối kỳ báo cáo và một sự giải thích về khi doanh nghiệp kỳ vọng ghi nhận các giá trị này như là doanh thu
- Các phán đoán, và các thay đổi trong các phán đoán được thực hiện khi áp dụng chuẩn mực tác động đáng kể đến việc xác định giá trị và thời gian của doanh thu từ các hợp đồng với các khách hàng
- Các tài sản được ghi nhận từ những chi phí để thu được hoặc hoàn thành một hợp đồng với một khách hàng. Điều này bao gồm những chi phí trước khi xảy ra hợp đồng và các chi phí tạo lập cho hợp đồng. Cũng cần công bố về phương pháp phân bổ.



**TRƯỜNG ĐẠI HỌC QUY NHƠN**  
QUY NHON UNIVERSITY



[www.qnu.edu.vn](http://www.qnu.edu.vn)

# Thank you

For your attention

