

LÝ THUYẾT CHUẨN MỤC KẾ TOÁN VIỆT NAM *(Tóm tắt sử dụng cho kỳ thi Đại lý thuế)*

Tài liệu này, chúng tôi tóm tắt nội dung của các Chuẩn mục kế toán liên quan cho mục đích ôn thi theo 2 phần chính là

(1) *Danh sách chuẩn mục cơ bản thí sinh phải tìm hiểu để đạt tối thiểu 5 điểm* gồm

- Chuẩn mục số 01 - Chuẩn mục chung
- Chuẩn mục số 02 - Hàng tồn kho
- Chuẩn mục số 03 - Tài sản cố định hữu hình
- Chuẩn mục số 05 - Bất động sản đầu tư
- Chuẩn mục số 14 - Doanh thu và thu nhập khác
- Chuẩn mục số 21 - Trình bày BCTC

(2) *Danh sách chuẩn mục nâng cao thí sinh phải tìm hiểu để đạt tối thiểu 7 điểm*

- Chuẩn mục số 06 - Thuê tài sản
- Chuẩn mục số 10 - Ảnh hưởng của việc thay đổi tỷ giá hối đoái
- Chuẩn mục số 16 - Chi phí đi vay
- Chuẩn mục số 17 - Thuế thu nhập doanh nghiệp
- Chuẩn mục số 23 - Các sự kiện phát sinh sau ngày kết thúc kỳ kế toán
- Chuẩn mục số 24 - Báo cáo lưu chuyển tiền tệ
- Chuẩn mục số 29 - Thay đổi chính sách kế toán, ước tính kế toán, các sai sót

Do giới hạn thời gian, chương trình ôn thi đại lý thuế không đề cập ôn tập các nội dung của các chuẩn mục dưới đây:

Chuẩn mục số 04 - TSCĐ vô hình

Chuẩn mục kế toán số 07 - Kế toán các khoản đầu tư vào công ty liên kết

Chuẩn mục số 08 - Thông tin tài chính về những khoản góp vốn liên doanh

Chuẩn mục số 11 - Hợp nhất kinh doanh

Chuẩn mục số 15 - Hợp đồng xây dựng

Chuẩn mục số 18 - Các khoản dự phòng, tài sản và nợ tiềm tàng

Chuẩn mục kế toán số 19: Hợp đồng bảo hiểm.

Chuẩn mục kế toán số 22: Trình bày bổ sung báo cáo tài chính của các ngân hàng và tổ chức tài chính tương tự

Chuẩn mục kế toán số 28: Báo cáo bộ phận



PHẦN 1: CÁC CHUẨN MỰC KẾ TOÁN VIỆT NAM CƠ BẢN

1	Chuẩn mực số 01 - Chuẩn mực chung 1.1. Các nguyên tắc kế toán cơ bản 1.2. Các yêu cầu cơ bản đối với kế toán 1.3. Các yếu tố của BCTC 1.4. Ghi nhận các yếu tố của BCTC
2	Chuẩn mực số 02 - Hàng tồn kho 2.1. Khái niệm hàng tồn kho 2.2. Xác định giá trị hàng tồn kho 2.3. Phương pháp tính giá trị hàng tồn kho 2.4. Giá trị thuần có thể thực hiện được và lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho 2.5. Ghi nhận chi phí
3	Chuẩn mực số 03 - Tài sản cố định hữu hình 3.1. Khái niệm TSCĐ hữu hình 3.2. Ghi nhận TSCĐ hữu hình 3.3. Xác định giá trị ban đầu của TSCĐ hữu hình 3.4. Chi phí phát sinh sau ghi nhận ban đầu 3.5. Xác định giá trị sau ghi nhận ban đầu TSCĐ hữu hình 3.6. Khấu hao TSCĐ hữu hình 3.7. Xem xét lại thời gian sử dụng hữu ích của TSCĐ hữu hình 3.8. Xem xét lại phương pháp khấu hao TSCĐ hữu hình 3.9. Nhượng bán và thanh lý TSCĐ hữu hình
4	Chuẩn mực số 05 - Bất động sản đầu tư 5.1. Khái niệm BĐS đầu tư 5.2. Điều kiện ghi nhận BĐS đầu tư 5.3. Xác định giá trị ban đầu BĐS đầu tư 5.4. Chi phí phát sinh sau ghi nhận ban đầu BĐS đầu tư 5.5. Xác định giá trị sau khi ghi nhận ban đầu BĐS đầu tư 5.6. Chuyển đổi mục đích sử dụng 5.7. Thanh lý BĐS đầu tư
5	Chuẩn mực số 14 - Doanh thu và thu nhập khác 11.1. Xác định doanh thu 11.2. Nhận biết giao dịch 11.3. Ghi nhận doanh thu bán hàng 11.4. Doanh thu cung cấp dịch vụ 11.5. Ghi nhận doanh thu từ tiền lãi, tiền bản quyền, cổ tức và lợi nhuận được chia 11.6. Ghi nhận thu nhập khác
6	Chuẩn mực số 21 - Trình bày BCTC 16.1. Yêu cầu lập và trình bày BCTC 16.2. Nguyên tắc lập và trình bày BCTC 16.3. Kết cấu và nội dung chủ yếu của BCTC



1. Chuẩn mực số 01 - Chuẩn mực chung

1.1. Các nguyên tắc kế toán cơ bản

- *Cơ sở dồn tích:* Mọi nghiệp vụ kinh tế, tài chính của doanh nghiệp liên quan đến tài sản, nợ phải trả, nguồn vốn chủ sở hữu, doanh thu, chi phí phải được ghi sổ kế toán vào thời điểm phát sinh, không căn cứ vào thời điểm thực tế thu hoặc thực tế chi tiền hoặc tương đương tiền.

- *Hoạt động liên tục:* Báo cáo tài chính phải được lập trên cơ sở giả định là doanh nghiệp đang hoạt động liên tục và sẽ tiếp tục hoạt động kinh doanh bình thường trong tương lai gần.

- *Giá gốc:* Tài sản phải được ghi nhận theo giá gốc. Giá gốc của tài sản được tính theo số tiền hoặc khoản tương đương tiền đã trả, phải trả hoặc tính theo giá trị hợp lý của tài sản đó vào thời điểm tài sản được ghi nhận.

- *Phù hợp:* Việc ghi nhận doanh thu và chi phí phải phù hợp với nhau. Khi ghi nhận một khoản doanh thu thì phải ghi nhận một khoản chi phí tương ứng có liên quan đến việc tạo ra doanh thu đó.

- *Nhất quán:* Các chính sách và phương pháp kế toán doanh nghiệp đã chọn phải được áp dụng thống nhất ít nhất trong một kỳ kế toán năm.

- *Thận trọng:* Thận trọng là việc xem xét, cân nhắc, phán đoán cần thiết để lập các ước tính kế toán trong các điều kiện không chắc chắn. Nguyên tắc thận trọng đòi hỏi: Phải lập các khoản dự phòng nhưng không lập quá lớn; Không đánh giá cao hơn giá trị của các tài sản và các khoản thu nhập; Không đánh giá thấp hơn giá trị của các khoản nợ phải trả và chi phí; Doanh thu và thu nhập chỉ được ghi nhận khi có bằng chứng chắc chắn về khả năng thu được lợi ích kinh tế, còn chi phí phải được ghi nhận khi có bằng chứng về khả năng phát sinh chi phí.

- *Trọng yếu:* Thông tin được coi là trọng yếu trong trường hợp nếu thiếu thông tin hoặc thiếu chính xác của thông tin đó có thể làm sai lệch đáng kể báo cáo tài chính, làm ảnh hưởng đến quyết định kinh tế của người sử dụng báo cáo tài chính.

1.2. Các yêu cầu cơ bản đối với kế toán

- *Trung thực:* Các thông tin và số liệu kế toán phải được ghi chép và báo cáo trên cơ sở các bằng chứng đầy đủ, khách quan và đúng với thực tế về hiện trạng, bản chất nội dung và giá trị của nghiệp vụ kinh tế phát sinh.

- *Khách quan:* Các thông tin và số liệu kế toán phải được ghi chép và báo cáo đúng với thực tế, không bị xuyên tạc, không bị bóp méo.

- *Đầy đủ:* Mọi nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh liên quan đến kỳ kế toán phải được ghi chép và báo cáo đầy đủ, không bị bỏ sót.

- *Kịp thời:* Các thông tin và số liệu kế toán phải được ghi chép và báo cáo kịp thời, đúng hoặc trước thời hạn quy định, không được chậm trễ.

- *Dễ hiểu:* Các thông tin và số liệu kế toán trình bày trong báo cáo tài chính phải rõ ràng, dễ hiểu đối với người sử dụng. Thông tin về những vấn đề phức tạp trong báo cáo tài chính phải được giải trình trong phần thuyết minh.

- *Có thể so sánh:* Các thông tin và số liệu kế toán giữa các kỳ kế toán trong một doanh nghiệp và giữa các doanh nghiệp chỉ có thể so sánh được khi tính toán và trình bày nhất quán.

1.3. Các yếu tố của BCTC

a) Tình hình tài chính

- Các yếu tố có liên quan trực tiếp tới việc xác định và đánh giá tình hình tài chính là Tài sản, Nợ phải trả và Vốn chủ sở hữu. Những yếu tố này được định nghĩa như sau (đoạn 18):

+ Tài sản: Là nguồn lực do doanh nghiệp kiểm soát 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 các giao dịch và sự kiện đã qua mà doanh nghiệp phải thanh toán từ các nguồn lực của mình.

+ Vốn chủ sở hữu: Là giá trị vốn của doanh nghiệp, được tính bằng số chênh lệch giữa giá trị Tài sản của doanh nghiệp trừ (-) Nợ phải trả.

- Khi xác định các khoản mục trong các yếu tố của BCTC phải chú ý đến hình thức sở hữu và nội dung kinh tế của chúng (đoạn 19).

Các hướng dẫn chi tiết về nhận biết tài sản, nợ phải trả, vốn chủ sở hữu được quy định trong các đoạn từ 20 đến 29.

b) Tình hình kinh doanh

- Các yếu tố liên quan trực tiếp đến đánh giá tình hình và kết quả hoạt động kinh doanh là doanh thu, thu nhập khác, chi phí và kết quả kinh doanh.

- Các yếu tố doanh thu, thu nhập khác và chi phí được định nghĩa như sau (đoạn 31).

+ Doanh thu và thu nhập khác: Là tổng giá trị các lợi ích kinh tế doanh nghiệp thu được trong kỳ kế toán, phát sinh từ các hoạt động sản xuất, kinh doanh thông thường và các hoạt động khác của doanh nghiệp, góp phần làm tăng vốn chủ sở hữu, không bao gồm khoản góp vốn của cổ đông hoặc chủ sở hữu.

+ Chi phí: Là tổng giá trị các khoản làm giảm lợi ích kinh tế trong kỳ kế toán dưới hình thức các khoản tiền chi ra, các khoản khấu trừ tài sản hoặc phát sinh các khoản nợ dẫn đến làm giảm vốn chủ sở hữu, không bao gồm khoản phân phối cho cổ đông hoặc chủ sở hữu.

Các hướng dẫn chi tiết về nhận biết doanh thu, thu nhập khác và chi phí được quy định trong các đoạn từ 34 đến 38.

1.4. Ghi nhận các yếu tố của BCTC

BCTC phải ghi nhận các yếu tố về tình hình tài chính và tình hình kinh doanh của doanh nghiệp; trong các yếu tố đó phải được ghi nhận theo từng khoản mục. Một khoản mục được ghi nhận trong BCTC khi thoả mãn cả hai tiêu chuẩn:

+ Chắc chắn thu được lợi ích kinh tế hoặc làm giảm lợi ích kinh tế trong tương lai;

+ Khoản mục đó có giá trị và xác định được giá trị một cách đáng tin cậy.

a) Ghi nhận tài sản



GONNA PASS
Beyond yourself

- Tài sản được ghi nhận trong Bảng CĐKT khi doanh nghiệp có khả năng chắc chắn thu được lợi ích kinh tế trong tương lai và giá trị của tài sản đó được xác định một cách đáng tin cậy (đoạn 40).

- Tài sản không được ghi nhận trong Bảng CĐKT khi các chi phí bỏ ra không chắc chắn sẽ mang lại lợi ích kinh tế trong tương lai cho doanh nghiệp thì các chi phí đó được ghi nhận ngay vào Báo cáo KQHĐKD khi phát sinh (đoạn 41).

b) Ghi nhận nợ phải trả

Nợ phải trả được ghi nhận trong Bảng CĐKT khi có đủ điều kiện chắc chắn là doanh nghiệp sẽ phải dùng một lượng tiền chi ra để trang trải cho những nghĩa vụ hiện tại mà doanh nghiệp phải thanh toán, và khoản nợ phải trả đó phải xác định được một cách đáng tin cậy (đoạn 42).

c) Ghi nhận doanh thu và thu nhập khác

Doanh thu và thu nhập khác được ghi nhận trong Báo cáo KQHĐKD khi thu được lợi ích kinh tế trong tương lai có liên quan tới sự gia tăng về tài sản hoặc giảm bớt nợ phải trả và giá trị gia tăng đó phải xác định được một cách đáng tin cậy (đoạn 43)

d) Ghi nhận chi phí

- Chi phí sản xuất, kinh doanh và chi phí khác được ghi nhận trong Báo cáo KQHĐKD khi các khoản chi phí này làm giảm bớt lợi ích kinh tế trong tương lai có liên quan đến việc giảm bớt tài sản hoặc tăng nợ phải trả và chi phí này phải xác định được một cách đáng tin cậy (đoạn 44).

- Các chi phí được ghi nhận trong Báo cáo KQHĐKD phải tuân thủ nguyên tắc phù hợp giữa doanh thu và chi phí (đoạn 45).

- Khi lợi ích kinh tế dự kiến thu được trong nhiều kỳ kế toán có liên quan đến doanh thu và thu nhập khác được xác định một cách gián tiếp thì các chi phí liên quan được ghi nhận trong Báo cáo KQHĐKD trên cơ sở phân bổ theo hệ thống hoặc theo tỷ lệ (đoạn 46).

- Một khoản chi phí được ghi nhận ngay vào Báo cáo KQHĐKD trong kỳ khi chi phí đó không đem lại lợi ích kinh tế trong các kỳ sau (đoạn 47).

2. Chuẩn mực số 02 - Hàng tồn kho

2.1. Khái niệm hàng tồn kho

Hàng tồn kho: Là những tài sản:

- Được giữ để bán trong kỳ sản xuất, kinh doanh bình thường;
- Đang trong quá trình sản xuất, kinh doanh dở dang;
- Nguyên liệu, vật liệu, công cụ, dụng cụ để sử dụng trong quá trình sản xuất, kinh doanh hoặc cung cấp dịch vụ.

Hàng tồn kho bao gồm:

- Hàng hóa mua về để bán: Hàng hóa tồn kho, hàng mua đang đi trên đường, hàng gửi đi bán, hàng hóa gửi đi gia công chế biến;
- Thành phẩm tồn kho và thành phẩm gửi đi bán;
- Sản phẩm dở dang: Sản phẩm chưa hoàn thành và sản phẩm hoàn thành chưa làm thủ tục nhập kho thành phẩm;

- Nguyên liệu, vật liệu, công cụ, dụng cụ tồn kho, gửi đi gia công chế biến và đã mua đang đi trên đường;

- Chi phí dịch vụ dở dang.

2.2. Xác định giá trị hàng tồn kho

Hàng tồn kho được định theo giá gốc. Trường hợp giá trị thuần có thể thực hiện được thấp hơn giá gốc thì phải tính theo giá trị thuần có thể thực hiện được (đoạn 04).

Giá trị thuần có thể thực hiện được: Là giá bán ước tính của hàng tồn kho trong kỳ sản xuất, kinh doanh bình thường trừ (-) chi phí ước tính để hoàn thành sản phẩm và chi phí ước tính cần thiết cho việc tiêu thụ chúng.

Giá gốc hàng tồn kho bao gồm: Chi phí thu mua, chi phí chế biến và các chi phí liên quan trực tiếp khác phát sinh để có được hàng tồn kho ở địa điểm và trạng thái hiện tại (đoạn 05).

- Chi phí mua của hàng tồn kho bao gồm giá mua, các loại thuế không được hoàn lại, chi phí vận chuyển, bốc xếp, bảo quản trong quá trình mua hàng và các chi phí khác có liên quan trực tiếp đến việc mua hàng tồn kho. Các khoản chiết khấu thương mại và giảm giá hàng mua do hàng mua không đúng quy cách, phẩm chất được trừ (-) khỏi chi phí mua.

- Chi phí chế biến hàng tồn kho bao gồm những chi phí có liên quan trực tiếp đến sản phẩm sản xuất, như chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung cố định và chi phí sản xuất chung biến đổi phát sinh trong quá trình chuyển hóa nguyên liệu, vật liệu thành thành phẩm.

+ Chi phí sản xuất chung cố định, như chi phí khấu hao, chi phí bảo dưỡng máy móc thiết bị, nhà xưởng... và chi phí quản lý hành chính ở các phân xưởng sản xuất. Chi phí sản xuất chung cố định phân bổ vào chi phí chế biến cho mỗi đơn vị sản phẩm được dựa trên công suất bình thường của máy móc sản xuất.

Trường hợp mức sản phẩm thực tế sản xuất ra cao hơn công suất bình thường thì chi phí sản xuất chung cố định được phân bổ cho mỗi đơn vị sản phẩm theo chi phí thực tế phát sinh.

Ví dụ 1: Trong kỳ chi phí sản xuất chung cố định phát sinh tại phân xưởng sản xuất Cồn của nhà máy rượu là 5.000 triệu đồng với sản lượng sản xuất đạt được là 100.050 lít. Biết rằng công suất máy móc thiết bị của phân xưởng theo kỹ thuật là 100.000 lít. Như vậy, chi phí sản xuất chung cố định phát sinh trong kỳ được phân bổ toàn bộ vào chi phí chế biến sản phẩm trong kỳ

Trường hợp mức sản phẩm thực tế sản xuất ra 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 ghi nhận là chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ (TK 632).

Ví dụ 2: Giả sử vẫn số liệu của ví dụ 1 nhưng sản lượng sản xuất đạt được là 95.000 lít. Như vậy, chi phí sản xuất chung cố định phân bổ vào chi phí chế biến sản phẩm là:

$$\begin{array}{r} 5.000 \text{ triệu} \\ \hline 100.000 \text{ lít} \end{array} \times 95.000 \text{ lít} = 4.750 \text{ triệu}$$



Số chi phí chung cố định không được phân bổ vào chi phí chế biến là 250 triệu được ghi nhận vào chi phí sản xuất kinh doanh trong kỳ (TK 632).

+ Chi phí sản xuất chung biến đổi, như chi phí nguyên liệu, vật liệu gián tiếp, chi phí nhân công gián tiếp. Chi phí sản xuất chung biến đổi được phân bổ hết vào chi phí chế biến cho mỗi đơn vị sản phẩm theo chi phí thực tế phát sinh.

- Trường hợp một quy trình sản xuất ra nhiều loại sản phẩm trong cùng một khoảng thời gian mà chi phí chế biến của mỗi loại sản phẩm không được phản ánh một cách tách biệt, thì chi phí chế biến được phân bổ cho các loại sản phẩm theo tiêu thức phù hợp và nhất quán giữa các kỳ kế toán.

Trường hợp có sản phẩm phụ, thì giá trị sản phẩm phụ được tính theo giá trị thuần có thể thực hiện được và giá trị này được trừ (-) khỏi chi phí chế biến đã tập hợp chung cho sản phẩm chính.

Các hướng dẫn chi tiết về xác định chi phí liên quan trực tiếp khác, chi phí không tính vào giá gốc của hàng tồn kho, chi phí cung cấp dịch vụ được quy định trong các đoạn từ 10 đến 12.

2.3. Phương pháp tính giá trị hàng tồn kho

Việc tính giá trị hàng tồn kho được áp dụng theo một trong các phương pháp: (đoạn 13).

- Phương pháp tính theo giá đích danh;
- Phương pháp bình quân gia quyền;
- Phương pháp nhập trước, xuất trước;

Điều kiện áp dụng các phương pháp tính giá trị hàng tồn kho được quy định trong các đoạn từ 14 đến 17.

2.4. Giá trị thuần có thể thực hiện được và lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho

Giá trị hàng tồn kho không thu hồi đủ khi hàng tồn kho bị hư hỏng, lỗi thời, giá bán bị giảm hoặc chi phí hoàn thiện, chi phí để bán tăng lên. Việc ghi giảm giá gốc hàng tồn kho bằng với giá trị thuần có thể thực hiện được là phù hợp với nguyên tắc tài sản không được phản ánh lớn hơn giá trị thực hiện ước tính từ việc bán hay sử dụng chúng (đoạn 18).

Các hướng dẫn chi tiết đối với việc lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho và ước tính giá trị thuần có thể thực hiện được được quy định trong các đoạn từ 19 đến 24.

2.5. Ghi nhận chi phí

Khi bán hàng tồn kho, giá gốc của hàng tồn kho đã bán được ghi nhận là chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ phù hợp với doanh thu liên quan đến chúng được ghi nhận. Tất cả các khoản chênh lệch giữa khoản dự phòng giảm giá hàng tồn kho phải lập ở cuối niên độ kế toán năm nay lớn hơn khoản dự phòng giảm giá hàng tồn kho đã lập ở cuối niên độ kế toán năm trước, các khoản hao hụt, mất mát của hàng tồn kho, sau khi trừ (-) phần bồi thường do trách nhiệm cá nhân gây ra, và chi phí sản xuất chung không phân bổ, được ghi nhận là chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ. Trường hợp khoản dự phòng giảm giá hàng tồn kho được lập ở cuối niên độ kế toán năm nay nhỏ hơn khoản dự phòng giảm giá hàng tồn kho đã lập ở cuối niên độ kế toán năm trước, thì số chênh lệch lớn hơn phải được hoàn nhập ghi giảm chi phí sản xuất, kinh doanh. (đoạn 24).

3. Chuẩn mực số 03 - Tài sản cố định hữu hình

3.1. Khái niệm TSCĐ hữu hình

TSCĐ hữu hình: Là những tài sản có hình thái vật chất do doanh nghiệp nắm giữ để sử dụng cho hoạt động sản xuất, kinh doanh phù hợp với tiêu chuẩn ghi nhận TSCĐ hữu hình.

3.2. Ghi nhận TSCĐ hữu hình

Các tài sản được ghi nhận là TSCĐ hữu hình phải thỏa mãn đồng thời tất cả bốn (4) tiêu chuẩn ghi nhận sau (đoạn 06):

- Chắc chắn thu được lợi ích kinh tế trong tương lai từ việc sử dụng tài sản đó;
- Nguyên giá tài sản phải được xác định một cách đáng tin cậy;
- Thời gian sử dụng ước tính trên 1 năm;
- Có đủ tiêu chuẩn giá trị theo quy định hiện hành.

Các hướng dẫn cụ thể áp dụng các tiêu chuẩn ghi nhận TSCĐ hữu hình được quy định trong các đoạn từ 08 đến 12.

3.3. Xác định giá trị ban đầu của TSCĐ hữu hình

Tài sản cố định hữu hình phải được xác định giá trị ban đầu theo nguyên giá (đoạn 13).

Việc xác định nguyên giá TSCĐ hữu hình trong trường hợp: Mua sắm, tự xây dựng hoặc tự chế, thuê tài chính, trao đổi, tặng từ các nguồn khác được quy định cụ thể trong các đoạn từ 14 đến 22.

3.4. Chi phí phát sinh sau ghi nhận ban đầu

Các chi phí phát sinh sau ghi nhận ban đầu TSCĐ hữu hình được ghi tăng nguyên giá của tài sản nếu các chi phí này chắc chắn làm tăng lợi ích kinh tế trong tương lai do sử dụng tài sản đó. Các chi phí phát sinh không thỏa mãn điều kiện trên phải được ghi nhận là chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ.

Các hướng dẫn chi tiết đối với việc hạch toán chi phí phát sinh sau khi ghi nhận ban đầu được quy định trong các đoạn từ 24 đến 27.

3.5. Xác định giá trị sau ghi nhận ban đầu TSCĐ hữu hình

Sau khi ghi nhận ban đầu, trong quá trình sử dụng, TSCĐ hữu hình được xác định theo nguyên giá, khấu hao lũy kế và giá trị còn lại. Trường hợp TSCĐ hữu hình được đánh giá lại theo quy định của Nhà nước thì nguyên giá, khấu hao lũy kế và giá trị còn lại phải được điều chỉnh theo kết quả đánh giá lại. Chênh lệch do đánh giá lại TSCĐ hữu hình được xử lý và kế toán theo quy định của Nhà nước (đoạn 28).

3.6. Khấu hao TSCĐ hữu hình

Giá trị phải khấu hao của TSCĐ hữu hình được phân bổ một cách có hệ thống trong thời gian sử dụng hữu ích của chúng. Phương pháp khấu hao phải phù hợp với lợi ích kinh tế mà tài sản đem lại cho doanh nghiệp. Số khấu hao của từng kỳ được hạch toán vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ, trừ khi chúng được tính vào giá trị của các tài sản khác, như: Khấu hao TSCĐ hữu hình dùng cho các hoạt động trong giai đoạn triển khai là một bộ phận chi phí cấu thành nguyên



giá TSCĐ vô hình (theo quy định của chuẩn mực TSCĐ vô hình), hoặc chi phí khấu hao TSCĐ hữu hình dùng cho quá trình tự xây dựng hoặc tự chế các tài sản khác (đoạn 29).

Giá trị phải khấu hao: Là nguyên giá của TSCĐ hữu hình ghi trên báo cáo tài chính, trừ (-) giá trị thanh lý ước tính của tài sản đó.

Việc xác định thời gian sử dụng hữu ích của TSCĐ hữu hình được hướng dẫn chi tiết trong các đoạn 30 và 31.

Ba phương pháp khấu hao TSCĐ hữu hình, gồm:

- Phương pháp khấu hao đường thẳng;
- Phương pháp khấu hao theo số dư giảm dần;
- Phương pháp khấu hao theo số lượng sản phẩm.

Các hướng dẫn chi tiết về ba phương pháp khấu hao TSCĐ hữu hình quy định trong đoạn 32.

3.7. Xem xét lại thời gian sử dụng hữu ích của TSCĐ hữu hình

Thời gian sử dụng hữu ích của TSCĐ hữu hình phải được xem xét lại theo định kỳ, thường là cuối năm tài chính. Nếu có sự thay đổi đáng kể trong việc đánh giá thời gian sử dụng hữu ích của tài sản thì phải điều chỉnh mức khấu hao.(đoạn 33).

Các hướng dẫn chi tiết về việc xem xét lại thời gian sử dụng hữu ích của TSCĐ hữu hình được đề cập trong các đoạn 34 - 35.

3.8. Xem xét lại phương pháp khấu hao TSCĐ hữu hình

Phương pháp khấu hao TSCĐ hữu hình phải được xem xét lại theo định kỳ, thường là cuối năm tài chính, nếu có sự thay đổi đáng kể trong cách thức sử dụng tài sản để đem lại lợi ích cho doanh nghiệp thì được thay đổi phương pháp khấu hao và mức khấu hao tính cho năm hiện hành và các năm tiếp theo.

3.9. Nhượng bán và thanh lý TSCĐ hữu hình

- TSCĐ hữu hình được ghi giảm khi thanh lý, nhượng bán.(đoạn 37)
- Lãi hay lỗ phát sinh do thanh lý, nhượng bán TSCĐ hữu hình được xác định bằng số chênh lệch giữa thu nhập với chi phí thanh lý, nhượng bán cộng (+) giá trị còn lại của TSCĐ hữu hình. Số lãi, lỗ này được ghi nhận là một khoản thu nhập hay chi phí trên Báo cáo KQHĐKD trong kỳ (đoạn 38)

4. Chuẩn mực số 05 - Bất động sản đầu tư

4.1. Khái niệm BĐS đầu tư

Bất động sản đầu tư: Là bất động sản, gồm: quyền sử dụng đất, nhà, hoặc một phần của nhà hoặc cả nhà và đất, cơ sở hạ tầng do người chủ sở hữu hoặc người đi thuê tài sản theo hợp đồng thuê tài chính nắm giữ nhằm mục đích thu lợi từ việc cho thuê hoặc chờ tăng giá mà không phải để sử dụng trong sản xuất, cung cấp hàng hóa, dịch vụ hoặc sử dụng cho các mục đích quản lý hoặc bán trong kỳ hoạt động kinh doanh thông thường.

Các trường hợp đặc biệt được ghi nhận BĐS đầu tư xem quy định trong các đoạn từ đoạn 08 đến đoạn 12



4.2. Điều kiện ghi nhận BĐS đầu tư

Một BĐS đầu tư được ghi nhận là tài sản phải thỏa mãn đồng thời hai điều kiện sau: (đoạn 13)

- Chắc chắn thu được lợi ích kinh tế trong tương lai; và
- Nguyên giá của BĐS đầu tư phải được xác định một cách đáng tin cậy.

4.3. Xác định giá trị ban đầu BĐS đầu tư

Một BĐS đầu tư phải được xác định giá trị ban đầu theo nguyên giá. Nguyên giá của BĐS đầu tư bao gồm cả các chi phí giao dịch liên quan trực tiếp ban đầu (đoạn 15).

Các hướng dẫn cụ thể về xác định giá trị ban đầu BĐS đầu tư được quy định trong các đoạn từ 16 đến 19.

4.4. Chi phí phát sinh sau ghi nhận ban đầu BĐS đầu tư

Chi phí liên quan đến BĐS đầu tư phát sinh sau ghi nhận ban đầu phải được ghi nhận là chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ, trừ khi chi phí này có khả năng chắc chắn làm cho BĐS đầu tư tạo ra lợi ích kinh tế trong tương lai nhiều hơn mức hoạt động được đánh giá ban đầu thì được ghi tăng nguyên giá BĐS đầu tư (đoạn 20).

4.4. Xác định giá trị sau khi ghi nhận ban đầu BĐS đầu tư

Sau ghi nhận ban đầu, trong thời gian nắm giữ BĐS đầu tư được xác định theo nguyên giá, số khấu hao lũy kế và giá trị còn lại (đoạn 22).

4.6. Chuyển đổi mục đích sử dụng

Việc chuyển từ bất động sản chủ sở hữu sử dụng thành BĐS đầu tư hoặc từ BĐS đầu tư sang bất động sản chủ sở hữu sử dụng hay hàng tồn kho chỉ khi có sự thay đổi về mục đích sử dụng như các trường hợp sau: (đoạn 23)

- BĐS đầu tư chuyển thành bất động sản chủ sở hữu sử dụng khi chủ sở hữu bắt đầu sử dụng tài sản này;
- BĐS đầu tư chuyển thành hàng tồn kho khi chủ sở hữu bắt đầu triển khai cho mục đích bán;
- Bất động sản chủ sở hữu sử dụng chuyển thành BĐS đầu tư khi chủ sở hữu kết thúc sử dụng tài sản đó;
- Hàng tồn kho chuyển thành BĐS đầu tư khi chủ sở hữu bắt đầu cho bên khác thuê hoạt động;
- Bất động sản xây dựng chuyển thành BĐS đầu tư khi kết thúc giai đoạn xây dựng, bàn giao vào đầu tư (Trong giai đoạn xây dựng phải tuân theo chuẩn mực kế toán số 03 “Tài sản cố định hữu hình”).
- Các hướng dẫn cụ thể về chuyển đổi mục đích sử dụng BĐS đầu tư được quy định trong các đoạn từ 24 - 24.

4.7. Thanh lý BĐS đầu tư



- Một BĐS đầu tư không còn được trình bày trong Bảng CĐKT sau khi đã bán hoặc sau khi BĐS đầu tư không còn được nắm giữ lâu dài và xét thấy không thu được lợi ích kinh tế trong tương lai từ việc thanh lý BĐS đầu tư đó (đoạn 26)

- Các khoản lãi hoặc lỗ phát sinh từ việc bán BĐS đầu tư được xác định bằng số chênh lệch giữa giá bán với chi phí bán và giá trị còn lại của BĐS đầu tư. Số lãi hoặc lỗ này được ghi nhận là thu nhập hay chi phí trên Báo cáo KQHĐKD trong kỳ (Trường hợp bán và thuê lại tài sản là bất động sản được thực hiện theo quy định tại Chuẩn mực kế toán số 06 “Thuê tài sản”).

Các hướng dẫn về thời điểm bán BĐS đầu tư và ghi nhận doanh thu bán BĐS đầu tư được quy định trong đoạn 27 đến 29.

5. Chuẩn mực số 14 - Doanh thu và thu nhập khác

Doanh thu là tổng giá trị các lợi ích kinh tế doanh nghiệp thu được trong kỳ kế toán, phát sinh từ các hoạt động sản xuất, kinh doanh thông thường của doanh nghiệp, góp phần làm tăng vốn chủ sở hữu (Đoạn 03).

Doanh thu chỉ bao gồm tổng giá trị của các lợi ích kinh tế doanh nghiệp đã thu được hoặc sẽ thu được. Các khoản thu hộ bên thứ ba không phải là nguồn lợi ích kinh tế, không làm tăng vốn chủ sở hữu của doanh nghiệp sẽ không được coi là doanh thu. Các khoản góp vốn của cổ đông hoặc chủ sở hữu làm tăng vốn chủ sở hữu nhưng không phải là doanh thu.

5.1. Xác định doanh thu

Doanh thu được xác định theo giá trị hợp lý của các khoản đã thu hoặc sẽ thu được (đoạn 05).

- Doanh thu phát sinh từ các giao dịch được xác định bằng (=) giá trị hợp lý của các khoản đã thu hoặc sẽ thu được sau khi trừ (-) các khoản chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán và giá trị hàng bán bị trả lại (đoạn 06).

Đối với các khoản tiền hoặc tương đương tiền không được nhận ngay thì doanh thu được xác định bằng cách quy đổi giá trị danh nghĩa của các khoản sẽ thu được trong tương lai về giá trị thực tế tại thời điểm ghi nhận doanh thu theo tỷ lệ lãi suất hiện hành. Giá trị thực tế tại thời điểm ghi nhận doanh thu có thể nhỏ hơn giá trị danh nghĩa sẽ thu được trong tương lai (đoạn 07).

Lưu ý: Đoạn này vận dụng vào kế toán Việt Nam như sau:

Doanh thu bán hàng trả chậm được ghi nhận doanh thu theo giá bán trả ngay - số chênh lệch giữa giá bán trả chậm và giá bán trả ngay được ghi nhận vào doanh thu chưa thực hiện (TK 3387) và phân bổ vào doanh thu tài chính theo kỳ hạn thanh toán.

- Bán hàng theo phương thức trao đổi để lấy hàng hoá hoặc dịch vụ tương tự về bản chất và không tương tự về bản chất (xem đoạn 08).

5.2. Nhận biết giao dịch

Các hướng dẫn cụ thể về áp dụng các tiêu chuẩn nhận biết giao dịch bán hàng, cung cấp dịch vụ được quy định tại đoạn 09.

5.3. Ghi nhận doanh thu bán hàng (Chuẩn mực chỉ nêu các nguyên tắc chung, việc diễn giải các nguyên tắc áp dụng cho từng trường hợp cụ thể hiện theo quy định của Thông tư 200)

Doanh thu bán hàng được ghi nhận khi đồng thời thỏa mãn tất cả năm (5) điều kiện sau: (đoạn 10)

- Doanh nghiệp đã chuyên giao phần lớn rủi ro và lợi ích gắn liền với quyền sở hữu sản phẩm hoặc hàng hóa cho người mua;
- Doanh nghiệp không còn nắm giữ quyền quản lý hàng hóa như người sở hữu hàng hóa hoặc quyền kiểm soát hàng hóa;
- Doanh thu được xác định tương đối chắc chắn;
- Doanh nghiệp đã thu được hoặc sẽ thu được lợi ích kinh tế từ giao dịch bán hàng;
- Xác định được chi phí liên quan đến giao dịch bán hàng.

Các hướng dẫn cụ thể về các điều kiện ghi nhận doanh thu bán hàng được quy định trong các đoạn từ 11 - 15.

5.4. Doanh thu cung cấp dịch vụ (Chuẩn mực chỉ nêu các nguyên tắc chung, việc diễn giải các nguyên tắc áp dụng cho từng trường hợp cụ thể hiện theo quy định của Thông tư 200)

Doanh thu của giao dịch về cung cấp dịch vụ được ghi nhận khi kết quả của giao dịch đó được xác định một cách đáng tin cậy. Trường hợp giao dịch về cung cấp dịch vụ liên quan đến nhiều kỳ thì doanh thu được ghi nhận trong kỳ theo kết quả phân công việc đã hoàn thành vào ngày lập Bảng CĐKT của kỳ đó. Kết quả của giao dịch cung cấp dịch vụ được xác định khi thỏa mãn tất cả bốn (4) điều kiện sau: (đoạn 16).

- + Doanh thu được xác định tương đối chắc chắn;
- + Có khả năng thu được lợi ích kinh tế từ giao dịch cung cấp dịch vụ đó;
- + Xác định được phân công việc đã hoàn thành vào ngày lập Bảng CĐKT;
- + Xác định được chi phí phát sinh cho giao dịch và chi phí để hoàn thành giao dịch cung cấp dịch vụ đó (đoạn 16).

Các hướng dẫn cụ thể về các điều kiện ghi nhận doanh thu cung cấp dịch vụ được quy định trong các đoạn 17 từ 21.

- Khi kết quả của một giao dịch về cung cấp dịch vụ không thể xác định được chắc chắn thì doanh thu được ghi nhận tương ứng với chi phí đã ghi nhận và có thể thu hồi (đoạn 22).

5.5. Ghi nhận doanh thu từ tiền lãi, tiền bản quyền, cổ tức và lợi nhuận được chia

- Doanh thu phát sinh từ tiền lãi, tiền bản quyền, cổ tức và lợi nhuận được chia của doanh nghiệp được ghi nhận khi thỏa mãn đồng thời hai (2) điều kiện sau (đoạn 24):

- + Có khả năng thu được lợi ích kinh tế từ giao dịch đó;
- + Doanh thu được xác định tương đối chắc chắn (đoạn 24).

- Doanh thu từ tiền lãi, tiền bản quyền, cổ tức và lợi nhuận được chia được ghi nhận trên cơ sở (đoạn 25):

- + Tiền lãi được ghi nhận trên cơ sở thời gian và lãi suất thực tế từng kỳ;
- + Tiền bản quyền được ghi nhận trên cơ sở dồn tích phù hợp với hợp đồng;
- + Cổ tức và lợi nhuận được chia được ghi nhận khi cổ đông được quyền nhận cổ tức hoặc các bên tham gia góp vốn được quyền nhận lợi nhuận từ việc góp vốn.

Các hướng dẫn cụ thể về các điều kiện và nguyên tắc ghi nhận doanh thu tiền lãi, tiền bản quyền, cổ tức và lợi nhuận được chia được quy định trong các đoạn từ 26-29.

5.6. Ghi nhận thu nhập khác

Thu nhập khác quy định trong chuẩn mực này bao gồm các khoản thu từ các hoạt động xảy ra không thường xuyên, ngoài các hoạt động tạo ra doanh thu, gồm (đoạn 30):

- Thu về thanh lý TSCĐ, nhượng bán TSCĐ;
- Thu tiền bảo hiểm được bồi thường;
- Thu được các khoản nợ phải thu đã xóa sổ tính vào chi phí kỳ trước;
- Khoản nợ phải trả nay mất chủ được ghi tăng thu nhập;
- Thu các khoản thuế được giảm, được hoàn lại;
- Các khoản thu khác.

Các hướng dẫn cụ thể về ghi nhận các khoản thu nhập khác được quy định trong các đoạn từ 31-33.

6. Chuẩn mực số 21 - Trình bày BCTC

6.1. Yêu cầu lập và trình bày BCTC

- Trung thực và hợp lý
- Lựa chọn và áp dụng chính sách kế toán phù hợp với quy định của từng chuẩn mực kế toán nhằm đảm bảo cung cấp thông tin đáp ứng các yêu cầu sau (đoạn 12-14):

+ Thích hợp với nhu cầu ra quyết định kinh tế của người sử dụng.

+ Đáng tin cậy: Trình bày trung thực, hợp lý tình hình tài chính, tình hình và kết quả kinh doanh của doanh nghiệp; phản ánh đúng bản chất kinh tế của các giao dịch và sự kiện không chỉ đơn thuần phản ánh hình thức hợp pháp của chúng; trình bày khách quan, không thiên vị; tuân thủ các nguyên tắc thận trọng; trình bày đầy đủ trên mọi khía cạnh trọng yếu.

6.2. Nguyên tắc lập và trình bày BCTC, gồm:

- Hoạt động liên tục (đoạn 15-16)
- Cơ sở dồn tích (đoạn 17-18)
- Nhất quán (đoạn 19-20)
- Trọng yếu và tập hợp (đoạn 21-24)
- Bù trừ (đoạn 25-29)
- Có thể so sánh (đoạn 30-32)

6.3. Kết cấu và nội dung chủ yếu của BCTC

a) Những thông tin chung về doanh nghiệp cần phải được trình bày trong từng BCTC, gồm (đoạn 33):

- Tên và địa chỉ của doanh nghiệp báo cáo;
- Nêu rõ BCTC này là BCTC riêng của doanh nghiệp hay BCTC hợp nhất của tập đoàn;
- Kỳ báo cáo;
- Ngày lập BCTC;
- Đơn vị tiền tệ dùng để lập BCTC (đoạn 33).



b) Kỳ báo cáo

BCTC của doanh nghiệp phải được lập ít nhất cho từng kỳ kế toán năm. Trường hợp đặc biệt, một doanh nghiệp có thể thay đổi ngày kết thúc kỳ kế toán năm dẫn đến việc lập BCTC cho một niên độ kế toán có thể dài hơn hoặc ngắn hơn một năm dương lịch. Trường hợp này doanh nghiệp cần phải nêu rõ (đoạn 35):

- Lý do phải thay đổi ngày kết thúc kỳ kế toán năm; và
- Các số liệu tương ứng nhằm để so sánh được trình bày trong Báo cáo KQHĐKD, báo cáo lưu chuyển tiền tệ và phân thuyết minh BCTC có liên quan, trong trường hợp này là không thể so sánh được với các số liệu của niên độ hiện tại.

c) Kết cấu và nội dung Bảng CĐKT

- Phân biệt tài sản (hoặc nợ phải trả) ngắn hạn, dài hạn:
+ Trong Bảng CĐKT mỗi doanh nghiệp phải trình bày riêng biệt các tài sản và nợ phải trả thành ngắn hạn và dài hạn. Trường hợp do tính chất hoạt động doanh nghiệp không thể phân biệt được giữa ngắn hạn và dài hạn, thì các tài sản và nợ phải trả phải được trình bày thứ tự theo tính thanh khoản giảm dần (đoạn 37).

+ Với cả hai phương pháp trình bày, đối với từng khoản mục tài sản và nợ phải trả, doanh nghiệp phải trình bày tổng số tiền dự tính được thu hồi hoặc thanh toán trong vòng 12 tháng kể từ ngày kết thúc kỳ kế toán năm, số tiền được thu hồi hoặc thanh toán sau 12 tháng (đoạn 38).

- Tài sản ngắn hạn, dài hạn.
+ Một tài sản được xếp vào loại tài sản ngắn hạn, khi tài sản này (đoạn 40):
 - . Được dự tính để bán hoặc sử dụng trong khuôn khổ của chu kỳ kinh doanh bình thường của doanh nghiệp; hoặc
 - . Được nắm giữ chủ yếu cho mục đích thương mại hoặc cho mục đích ngắn hạn và dự kiến thu hồi hoặc thanh toán trong vòng 12 tháng kể từ ngày kết thúc niên độ; hoặc
 - . Là tiền hoặc tài sản tương đương tiền mà việc sử dụng không gặp một hạn chế nào (đoạn 40).

+ Tất cả các tài sản khác ngoài tài sản ngắn hạn được xếp vào loại tài sản dài hạn (đoạn 41).

- Nợ phải trả ngắn hạn, dài hạn
+ Một khoản nợ phải trả được xếp vào loại nợ ngắn hạn, khi khoản nợ này (đoạn 44):
 - . Được dự kiến thanh toán trong một chu kỳ kinh doanh bình thường của doanh nghiệp; hoặc

. Được thanh toán trong vòng 12 tháng kể từ ngày kết thúc kỳ kế toán năm.

+ Tất cả các khoản nợ phải trả khác ngoài nợ phải trả ngắn hạn được xếp vào loại nợ phải trả dài hạn (đoạn 45).

Các hướng dẫn chi tiết về việc phân loại nợ phải trả ngắn hạn, dài hạn được quy định trong các đoạn 46-50.

- Các thông tin phải trình bày trong Bảng CĐKT (đoạn 51-55).



GONNA PASS

Beyond yourself

+ Bảng CĐKT phải bao gồm các khoản mục chủ yếu sau đây (đoạn 55):

- . Tiền và các khoản tương đương tiền;
- . Các khoản đầu tư tài chính ngắn hạn;
- . Các khoản phải thu thương mại và phải thu khác;
- . Hàng tồn kho;
- . Tài sản ngắn hạn khác;
- . Tài sản cố định hữu hình;
- . Tài sản cố định vô hình;
- . Các khoản đầu tư tài chính dài hạn;
- . Chi phí xây dựng cơ bản dở dang;
- . Tài sản dài hạn khác;
- . Vay ngắn hạn;
- . Các khoản phải trả thương mại và phải trả ngắn hạn khác;
- . Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước;
- . Các khoản vay dài hạn và nợ phải trả dài hạn khác;
- . Các khoản dự phòng;
- . Phần sở hữu của cổ đông thiểu số;
- . Vốn góp;
- . Các khoản dự trữ;
- . Lợi nhuận chưa phân phối (đoạn 51).

Các khoản mục bổ sung, các tiêu đề và số cộng chi tiết cần phải được trình bày trong Bảng CĐKT khi một chuẩn mực kế toán khác yêu cầu hoặc khi việc trình bày đó là cần thiết để đáp ứng yêu cầu phản ánh trung thực và hợp lý về tình hình tài chính của doanh nghiệp (đoạn 52).

Các hướng dẫn chi tiết về việc trình bày các yếu tố thông tin trên Bảng CĐKT được quy định tại đoạn 53.

- Các thông tin phải được trình bày trong Bảng CĐKT hoặc trong Bản thuyết minh BCTC.

+ Doanh nghiệp phải trình bày trong Bảng CĐKT hoặc trong Bản thuyết minh BCTC việc phân loại chi tiết bổ sung các khoản mục được trình bày, sắp xếp phù hợp với các hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp. Mỗi khoản mục cần được phân loại chi tiết, nếu cần, theo tính chất; giá trị các khoản phải trả và phải thu từ công ty mẹ, từ các công ty con, công ty liên kết và từ các bên liên quan khác cần phải được trình bày riêng rẽ (đoạn 54).

d) Kết cấu và nội dung của Báo cáo KQHĐKD

- Các thông tin phải trình bày trong Báo cáo KQHĐKD

+ Báo cáo KQHĐKD phải bao gồm các khoản mục chủ yếu sau đây (đoạn 56):

- . Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ;
- . Các khoản giảm trừ;
- . Doanh thu thuần về bán hàng và cung cấp dịch vụ;
- . Giá vốn hàng bán;



GONNA PASS

Beyond yourself

- . Lợi nhuận gộp về bán hàng và cung cấp dịch vụ;
 - . Doanh thu hoạt động tài chính;
 - . Chi phí tài chính;
 - . Chi phí bán hàng;
 - . Chi phí quản lý doanh nghiệp;
 - . Thu nhập khác;
 - . Chi phí khác;
 - . Phần sở hữu trong lãi hoặc lỗ của công ty liên kết và liên doanh được kế toán theo phương pháp vốn chủ sở hữu (Trong Báo cáo KQHĐKD hợp nhất);
 - . Lợi nhuận từ hoạt động kinh doanh;
 - . Thuế thu nhập doanh nghiệp;
 - . Lợi nhuận sau thuế;
 - . Phần sở hữu của cổ đông thiểu số trong lãi hoặc lỗ sau thuế (Trong Báo cáo KQHĐKD hợp nhất);
 - . Lợi nhuận thuần trong kỳ.
- + Các khoản mục bổ sung, các tiêu đề và số cộng chi tiết cần phải được trình bày trong Báo cáo KQHĐKD khi một chuẩn mực kế toán khác yêu cầu hoặc khi việc trình bày đó là cần thiết để đáp ứng yêu cầu phản ánh trung thực và hợp lý tình hình và kết quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp (đoạn 57).
- + Trường hợp do tính chất ngành nghề kinh doanh mà doanh nghiệp không thể trình bày các yếu tố thông tin trên Báo cáo KQHĐKD theo chức năng của chi phí thì được trình bày theo tính chất của chi phí (đoạn 59).
- Các thông tin phải trình bày trong Báo cáo KQHĐKD hoặc trong Bản thuyết minh BCTC.
- + Doanh nghiệp phân loại các khoản chi phí theo chức năng cần phải cung cấp những thông tin bổ sung về tính chất của các khoản chi phí, ví dụ như chi phí khấu hao và chi phí lương công nhân viên (đoạn 60).
- + Doanh nghiệp phải trình bày trong Bản thuyết minh BCTC giá trị của cổ tức trên mỗi cổ phần đã được đề nghị hoặc đã được công bố trong niên độ của BCTC (đoạn 61).
- đ) Kết cấu và nội dung của báo cáo lưu chuyển tiền tệ*
- Báo cáo lưu chuyển tiền tệ được lập và trình bày theo quy định của Chuẩn mực kế toán số 24 “Báo cáo lưu chuyển tiền tệ”.
- e) Kết cấu và nội dung của Bản thuyết minh BCTC*
- Bản thuyết minh BCTC của một doanh nghiệp cần phải:
 - + Đưa ra các thông tin về cơ sở dùng để lập BCTC và các chính sách kế toán cụ thể được chọn và áp dụng đối với các giao dịch và các sự kiện quan trọng;
 - + Trình bày các thông tin theo quy định của các chuẩn mực kế toán mà chưa được trình bày trong các BCTC khác;

+ Cung cấp thông tin bổ sung chưa được trình bày trong các BCTC khác, nhưng lại cần thiết cho việc trình bày trung thực và hợp lý (đoạn 63).

- Bản thuyết minh BCTC phải được trình bày một cách có hệ thống. Mỗi khoản mục trong Bảng CĐKT, Báo cáo KQHĐKD và Báo cáo lưu chuyển tiền tệ cần được đánh dấu dẫn tới các thông tin liên quan trong Bản thuyết minh BCTC (đoạn 64).

Các hướng dẫn chi tiết về nội dung thông tin cần phải trình bày trong Bản thuyết minh BCTC được quy định trong các đoạn 65 và 66.

- Trình bày chính sách kế toán: Phần về các chính sách kế toán trong Bản thuyết minh BCTC phải trình bày những điểm sau đây (đoạn 67):

+ Các cơ sở đánh giá được sử dụng trong quá trình lập BCTC;

+ Mỗi chính sách kế toán cụ thể cần thiết cho việc hiểu đúng các BCTC.

Các hướng dẫn cụ thể về việc lựa chọn, trình bày chính sách kế toán được quy định trong các đoạn từ 68 - 71.

- Trình bày những biến động thông tin về nguồn vốn chủ sở hữu:

Doanh nghiệp phải trình bày trong Bản thuyết minh BCTC những thông tin phản ánh sự thay đổi nguồn vốn chủ sở hữu (đoạn 72):

(1) Lãi hoặc lỗ thuần của niên độ;

(2) Yếu tố thu nhập và chi phí, lãi hoặc lỗ được hạch toán trực tiếp vào nguồn vốn chủ sở hữu theo quy định của các chuẩn mực kế toán khác và tổng số các yếu tố này;

(3) Tác động lũy kế của những thay đổi trong chính sách kế toán và những sửa chữa sai sót cơ bản được đề cập trong phần các phương pháp hạch toán quy định trong Chuẩn mực “Lãi, lỗ thuần trong kỳ, các sai sót cơ bản và các thay đổi trong chính sách kế toán”;

(4) Các nghiệp vụ giao dịch về vốn với các chủ sở hữu và việc phân phối cổ tức, lợi nhuận cho các chủ sở hữu;

(5) Số dư của khoản mục lãi, lỗ lũy kế vào thời điểm đầu niên độ và cuối niên độ, và những biến động trong niên độ; và

(6) Đối chiếu giữa giá trị ghi sổ của mỗi loại vốn góp, thặng dư vốn cổ phần, các khoản dự trữ vào đầu niên độ và cuối niên độ và trình bày riêng biệt từng sự biến động (đoạn 72).

- Các thông tin chi tiết khác liên quan đến vốn chủ sở hữu cần phải được trình bày trong Bản thuyết minh BCTC được quy định trong đoạn 73. Các thông tin khác cần được cung cấp trong Bản thuyết minh BCTC được quy định trong đoạn 74.

PHẦN 2: MỘT SỐ CHUẨN MỤC KẾ TOÁN NÂNG CAO

Danh sách chuẩn mục kế toán nâng cao thí sinh phải tìm hiểu để đạt tối thiểu 7 điểm gồm:

1	<p>Chuẩn mục số 06 - Thuê tài sản</p> <p>1.1. Phân loại thuê tài sản (Xem hướng dẫn từ đoạn 06 đến đoạn 12)</p> <p>1.2. Ghi nhận thuê tài sản trong các BCTC của bên thuê</p> <p>1.3. Ghi nhận tài sản thuê trong BCTC của bên cho thuê</p> <p>1.4. Giao dịch bán và thuê lại tài sản</p>
2	<p>Chuẩn mục số 10 - Ảnh hưởng của việc thay đổi tỷ giá hối đoái</p> <p>2.1. Các giao dịch bằng ngoại tệ</p> <p>2.2. Đầu tư thuần vào cơ sở ở nước ngoài</p> <p>2.3. BCTC các hoạt động ở nước ngoài</p>
3	<p>Chuẩn mục số 16 - Chi phí đi vay</p> <p>3.1. Chi phí đi vay bao gồm</p> <p>3.2. Ghi nhận chi phí đi vay</p> <p>3.3. Xác định chi phí đi vay được vốn hoá</p> <p>3.4. Thời điểm bắt đầu vốn hoá</p> <p>3.5. Tạm ngừng vốn hoá</p> <p>3.6. Chấm dứt việc vốn hoá</p>
4	<p>Chuẩn mục số 17 - Thuế thu nhập doanh nghiệp</p> <p>4.1. Cơ sở tính thuế thu nhập doanh nghiệp</p> <p>4.2. Ghi nhận thuế thu nhập hiện hành phải trả và tài sản thuế thu nhập hiện hành</p> <p>4.3. Ghi nhận thuế thu nhập hoãn lại phải trả và tài sản thuế thu nhập hoãn lại</p> <p>4.4. Xác định giá trị của thuế thu nhập hiện hành phải nộp, tài sản thuế thu nhập hoãn lại và thuế thu nhập hoãn lại phải trả</p> <p>4.5. Ghi nhận thuế thu nhập hiện hành và thuế thu nhập hoãn lại</p>
5	<p>Chuẩn mục số 23 - Các sự kiện phát sinh sau ngày kết thúc kỳ kế toán</p> <p>5.1. Ghi nhận và xác định</p> <p>5.2. Trình bày Báo cáo tài chính</p>
6	<p>Chuẩn mục số 24 - Báo cáo lưu chuyển tiền tệ</p> <p>6.1. Trình bày Báo cáo lưu chuyển tiền tệ</p> <p>6.2. Phương pháp lập Báo cáo lưu chuyển tiền tệ</p>
7	<p>Chuẩn mục số 29 - Thay đổi chính sách kế toán, ước tính kế toán và các sai sót</p> <p>7.1. Thay đổi chính sách kế toán</p> <p>7.2. Thay đổi ước tính kế toán</p> <p>7.3. Sai sót</p> <p>7.4. Tính không hiện thực của việc áp dụng hồi tố và điều chỉnh hồi tố</p> <p>7.5. Trình bày Báo cáo tài chính</p>

1. Chuẩn mực số 06 - Thuê tài sản

1.1. Phân loại thuê tài sản (Xem hướng dẫn từ đoạn 06 đến đoạn 12)

- Phân loại thuê tài sản phải căn cứ vào bản chất các điều khoản trong hợp đồng và phải thực hiện ngay tại thời điểm khởi đầu thuê tài sản. Sau thời điểm khởi đầu thuê tài sản nếu có thay đổi các điều khoản của hợp đồng (trừ gia hạn hợp đồng) thì các điều khoản mới này được áp dụng cho suốt thời hạn hợp đồng. Nhưng thay đổi về ước tính (thay đổi ước tính thời gian sử dụng kinh tế hoặc giá trị còn lại của tài sản thuê) hoặc thay đổi khả năng thanh toán của bên thuê thì không làm thay đổi sự phân loại thuê tài sản đối với ghi sổ kế toán.

- Phân loại thuê tài sản được căn cứ vào mức độ chuyển giao các rủi ro và lợi ích gắn liền với quyền sở hữu tài sản thuê từ bên cho thuê cho bên thuê. Thuê tài sản bao gồm thuê tài chính và thuê hoạt động.

+ Thuê tài chính:

Thuê tài chính: Là thuê tài sản mà bên cho thuê có sự chuyển giao phần lớn rủi ro và lợi ích gắn liền với quyền sở hữu tài sản cho bên thuê. Quyền sở hữu tài sản có thể chuyển giao vào cuối thời hạn thuê.

Các trường hợp thuê tài sản dưới đây thường dẫn đến hợp đồng thuê tài chính:

- Bên cho thuê chuyển giao quyền sở hữu tài sản cho bên thuê khi hết thời hạn thuê.
- Tại thời điểm khởi đầu thuê tài sản, bên thuê có quyền lựa chọn mua lại tài sản thuê với mức giá ước tính thấp hơn giá trị hợp lý vào cuối thời hạn thuê.
- Thời hạn thuê tài sản tối thiểu phải chiếm phần lớn thời gian sử dụng kinh tế của tài sản cho dù không có sự chuyển giao quyền sở hữu.
- Tại thời điểm khởi đầu thuê tài sản, giá trị hiện tại của khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu chiếm phần lớn (tương đương) giá trị hợp lý của tài sản thuê.
- Tài sản thuê thuộc loại chuyên dùng mà chỉ có bên thuê có khả năng sử dụng không cần có sự thay đổi, sửa chữa lớn nào.

Hợp đồng thuê tài sản cũng được coi là hợp đồng thuê tài chính nếu hợp đồng thỏa mãn ít nhất một trong ba (3) trường hợp sau:

- Nếu bên thuê hủy hợp đồng và đền bù tổn thất phát sinh liên quan đến việc hủy hợp đồng cho bên cho thuê;
- Thu nhập hoặc tổn thất do sự thay đổi giá trị hợp lý của giá trị còn lại của tài sản thuê gắn với bên thuê;
- Bên thuê có khả năng tiếp tục thuê lại tài sản sau khi hết hạn hợp đồng thuê với tiền thuê thấp hơn giá thuê thị trường.

Ví dụ: Ngày 01 tháng 1 năm 2008, Công ty A ký hợp đồng thuê thiết bị của Công ty TNHH B trong 7 năm. Thời gian sử dụng kinh tế của thiết bị là 7,5 năm. Giá trị hợp lý của thiết bị tại thời điểm thuê là 500 triệu đồng. Tiền thuê sẽ phải trả 6 tháng một lần bắt đầu từ ngày 1 tháng 1 năm 2008. Tiền thuê được trả 6 kỳ mỗi kỳ 45 triệu. Giá trị hiện tại của khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu là 460 triệu. Công ty A đã nhận thiết bị vào ngày 1 tháng 1 năm 2008.



Hợp đồng thuê tài sản này được phân loại là thuê tài chính vì:

Thời hạn thuê tài sản chiếm phần lớn thời gian sử dụng kinh tế của tài sản (93%) cho dù không có sự chuyển giao quyền sở hữu.

Tại thời điểm khởi đầu thuê tài sản, giá trị hiện tại của khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu chiếm phần lớn (92%) giá trị hợp lý của tài sản thuê.

+ Thuê hoạt động:

- Thuê tài sản được phân loại là thuê hoạt động nếu nội dung của hợp đồng thuê tài sản không có sự chuyển giao phần lớn rủi ro và lợi ích gắn liền với quyền sở hữu tài sản.

- Thuê tài sản là quyền sử dụng đất thường được phân loại là thuê hoạt động vì quyền sử dụng đất thường có thời gian sử dụng kinh tế vô hạn và quyền sở hữu sẽ không chuyển giao cho bên thuê khi hết thời hạn thuê.

1.2. Ghi nhận thuê tài sản trong các BCTC của bên thuê

a) Thuê tài chính

- Bên thuê ghi nhận tài sản thuê tài chính là tài sản và nợ phải trả trên Bảng CĐKT với cùng một giá trị bằng với giá trị hợp lý của tài sản thuê tại thời điểm khởi đầu thuê tài sản. Nếu giá trị hợp lý của tài sản thuê cao hơn giá trị hiện tại của khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu cho việc thuê tài sản thì ghi theo giá trị hiện tại của khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu. Tỷ lệ chiết khấu để tính giá trị hiện tại của khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu cho việc thuê tài sản là lãi suất ngầm định trong hợp đồng thuê tài sản hoặc lãi suất ghi trong hợp đồng. Trường hợp không thể xác định được lãi suất ngầm định trong hợp đồng thuê thì sử dụng lãi suất biên đi vay của bên thuê tài sản để tính giá trị hiện tại của khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu (đoạn 13).

- Khi trình bày các khoản nợ phải trả về thuê tài chính trong báo cáo tài chính phải phân biệt nợ ngắn hạn và nợ dài hạn (đoạn 14).

- Chi phí trực tiếp phát sinh ban đầu liên quan đến hoạt động thuê tài chính được ghi nhận vào nguyên giá TSCĐ đi thuê (đoạn 15).

- Khoản thanh toán tiền thuê tài sản thuê tài chính phải được chia ra thành chi phí tài chính và khoản phải trả nợ gốc. Chi phí tài chính phải được tính theo từng kỳ kế toán trong suốt thời hạn thuê theo tỷ lệ lãi suất định kỳ cố định trên số dư nợ còn lại cho mỗi kỳ kế toán (đoạn 16).

- Thuê tài chính sẽ phát sinh chi phí khấu hao tài sản và chi phí tài chính cho mỗi kỳ kế toán. Chính sách khấu hao tài sản thuê phải nhất quán với chính sách khấu hao tài sản cùng loại thuộc sở hữu của doanh nghiệp đi thuê. Nếu không chắc chắn là bên thuê sẽ có quyền sở hữu tài sản khi hết hạn hợp đồng thuê thì tài sản thuê sẽ được khấu hao theo thời gian ngắn hơn giữa thời hạn thuê hoặc thời gian sử dụng hữu ích của nó (đoạn 17).

b) Thuê hoạt động: Các khoản thanh toán tiền thuê hoạt động (Không bao gồm chi phí dịch vụ, bảo hiểm và bảo dưỡng) phải được ghi nhận là chi phí sản xuất, kinh doanh theo phương pháp đường thẳng cho suốt thời hạn thuê tài sản, không phụ thuộc vào phương thức thanh toán, trừ khi áp dụng phương pháp tính khác hợp lý hơn (đoạn 19).

1.3. Ghi nhận tài sản thuê trong BCTC của bên cho thuê



a) Thuê tài chính

- Bên cho thuê phải ghi nhận giá trị tài sản cho thuê tài chính là khoản phải thu trên Bảng CĐKT bằng giá trị đầu tư thuần trong hợp đồng cho thuê tài chính (đoạn 20)

- Khoản phải thu về cho thuê tài chính phải được ghi nhận là khoản phải thu vốn gốc và doanh thu tài chính từ khoản đầu tư và dịch vụ của bên cho thuê (đoạn 21).

- Việc ghi nhận doanh thu tài chính phải dựa trên cơ sở lãi suất định kỳ cố định trên tổng số dư đầu tư thuần cho thuê tài chính (đoạn 22).

Các hướng dẫn cụ thể về ghi nhận doanh thu tài chính và chi phí ban đầu để tạo ra doanh thu tài chính được đề cập trong các đoạn 23 và 24.

b) Thuê hoạt động

- Bên cho thuê phải ghi nhận tài sản cho thuê hoạt động trên Bảng CĐKT theo cách phân loại tài sản của doanh nghiệp (đoạn 25).

- Doanh thu cho thuê hoạt động phải được ghi nhận theo phương pháp đường thẳng trong suốt thời hạn cho thuê, không phụ thuộc vào phương thức thanh toán, trừ khi áp dụng phương pháp tính khác hợp lý hơn (đoạn 26).

Các hướng dẫn ghi nhận chi phí cho thuê hoạt động và chi phí trực tiếp ban đầu để tạo ra doanh thu cho thuê hoạt động được quy định trong các đoạn 27 - 28.

- Khấu hao tài sản cho thuê phải dựa trên một cơ sở nhất quán với chính sách khấu hao của bên cho thuê áp dụng đối với những tài sản tương tự, và chi phí khấu hao phải được tính theo quy định của Chuẩn mực kế toán “Tài sản cố định hữu hình” và Chuẩn mực kế toán “Tài sản cố định vô hình” (đoạn 29).

1.4. Giao dịch bán và thuê lại tài sản

Giao dịch bán và thuê lại tài sản được thực hiện khi tài sản được bán và được chính người bán thuê lại.

- Nếu bán và thuê lại tài sản là thuê tài chính, khoản chênh lệch giữa thu nhập bán với giá trị còn lại của tài sản phải phân bổ cho suốt thời gian thuê tài sản (đoạn 32).

- Giao dịch bán và thuê lại tài sản là thuê hoạt động được ghi nhận khi: (đoạn 34)

+ Nếu giá bán được thỏa thuận ở mức giá trị hợp lý thì các khoản lỗ hoặc lãi phải được ghi nhận ngay trong kỳ phát sinh;

+ Nếu giá bán thấp hơn giá trị hợp lý thì các khoản lỗ hoặc lãi cũng phải được ghi nhận ngay trong kỳ phát sinh, trừ trường hợp khoản lỗ được bù đắp bằng khoản thuê trong tương lai ở một mức giá thuê thấp hơn giá thuê thị trường. Trường hợp này khoản lỗ không được ghi nhận ngay mà phải phân bổ dần vào chi phí phù hợp với khoản thanh toán tiền thuê trong suốt thời gian mà tài sản đó được dự kiến sử dụng;

+ Nếu giá bán cao hơn giá trị hợp lý thì khoản chênh lệch cao hơn giá trị hợp lý phải được phân bổ dần vào thu nhập phù hợp với khoản thanh toán tiền thuê trong suốt thời gian mà tài sản đó được dự kiến sử dụng.



- Đối với thuê hoạt động, nếu giá trị hợp lý tại thời điểm bán và thuê lại tài sản thấp hơn giá trị còn lại của tài sản, khoản lỗ bằng số chênh lệch giữa giá trị còn lại và giá trị hợp lý phải được ghi nhận ngay trong kỳ phát sinh (đoạn 36).

2. Chuẩn mực số 10 - Ảnh hưởng của việc thay đổi tỷ giá hối đoái

2.1. Các giao dịch bằng ngoại tệ

a) Ghi nhận ban đầu các giao dịch bằng ngoại tệ

Một giao dịch bằng ngoại tệ là giao dịch được xác định bằng ngoại tệ hoặc yêu cầu thanh toán bằng ngoại tệ, bao gồm các giao dịch phát sinh khi một doanh nghiệp (đoạn 07):

- Mua hoặc bán sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ mà giá cả được xác định bằng ngoại tệ;
- Vay hoặc cho vay các khoản tiền mà số phải trả hoặc phải thu được xác định bằng ngoại tệ;
- Trở thành một đối tác (một bên) của một hợp đồng ngoại hối chưa được thực hiện;
- Mua hoặc thanh lý các tài sản; phát sinh hoặc thanh toán các khoản nợ xác định bằng ngoại tệ;
- Dùng một loại tiền tệ này để mua, bán hoặc đổi lấy một loại tiền tệ khác.
- Một giao dịch bằng ngoại tệ phải được hạch toán và ghi nhận ban đầu theo đơn vị tiền tệ kế toán bằng việc áp dụng tỷ giá hối đoái giữa đơn vị tiền tệ kế toán và ngoại tệ tại ngày giao dịch (đoạn 8).

Các hướng dẫn chi tiết về giao dịch bằng ngoại tệ và tỷ giá hối đoái tại ngày giao dịch được đề cập tại đoạn 02.

b) Báo cáo tại ngày lập Bảng CĐKT

Tại ngày lập Bảng CĐKT: (đoạn 10)

- Các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ phải được báo cáo theo tỷ giá hối đoái cuối kỳ;
- Các khoản mục phi tiền tệ có gốc ngoại tệ phải được báo cáo theo tỷ giá hối đoái tại ngày giao dịch;
- Các khoản mục phi tiền tệ được xác định theo giá trị hợp lý bằng ngoại tệ phải được báo cáo theo tỷ giá hối đoái tại ngày xác định giá trị hợp lý.
- Ghi nhận chênh lệch tỷ giá hối đoái.

Chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh khi thanh toán các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ hoặc trong việc báo cáo các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ của một doanh nghiệp theo các tỷ giá hối đoái khác với tỷ giá hối đoái đã được ghi nhận ban đầu, hoặc đã được báo cáo trong BCTC trước, được xử lý như sau: (đoạn 12)

2.2. Đầu tư thuần vào cơ sở ở nước ngoài

+ Chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh từ các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ về bản chất thuộc phần vốn đầu tư thuần của doanh nghiệp tại một cơ sở nước ngoài và chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh từ các khoản nợ phải trả có gốc ngoại tệ được hạch toán như một khoản hạn chế rủi ro cho khoản đầu tư thuần của doanh nghiệp tại một cơ sở nước ngoài được phân loại như là vốn chủ sở hữu trong BCTC cho đến khi thanh lý khoản đầu tư thuần. Tại thời điểm đó các khoản



chênh lệch tỷ giá hối đoái này sẽ được hạch toán là thu nhập hoặc chi phí phù hợp với đoạn 30 (đoạn 14).

+ Các khoản chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh từ các khoản nợ phải trả có gốc ngoại tệ được hạch toán như một khoản hạn chế rủi ro cho khoản đầu tư thuần của doanh nghiệp tại một cơ sở ở nước ngoài sẽ được phân loại như là vốn chủ sở hữu trên BCTC của doanh nghiệp cho đến khi thanh lý khoản đầu tư thuần. Tại thời điểm đó các khoản chênh lệch tỷ giá hối đoái này sẽ được hạch toán là thu nhập hoặc chi phí phù hợp với đoạn 30 (đoạn 16).

2.3. BCTC các hoạt động ở nước ngoài

- Việc phân loại hoạt động ở nước ngoài được hướng dẫn chi tiết trong các đoạn từ 17 - 20.
- BCTC của hoạt động ở nước ngoài không thể tách rời với hoạt động của doanh nghiệp báo cáo sẽ được chuyển đổi theo các quy định từ đoạn 7 đến đoạn 16 như là hoạt động của chính doanh nghiệp báo cáo (đoạn 21).

Các hướng dẫn cụ thể về chuyển đổi BCTC hoạt động ở nước ngoài không thể tách rời với hoạt động của doanh nghiệp báo cáo quy định trong các đoạn 22 - 23.

- BCTC của cơ sở ở nước ngoài được chuyển đổi để tổng hợp vào BCTC của doanh nghiệp báo cáo theo những quy định sau đây (đoạn 24):

+ Tài sản và nợ phải trả (cả khoản mục tiền tệ và phi tiền tệ) của cơ sở ở nước ngoài được quy đổi theo tỷ giá cuối kỳ;

+ Các khoản mục về doanh thu, thu nhập khác và chi phí của cơ sở ở nước ngoài được quy đổi theo tỷ giá tại ngày giao dịch. Trường hợp báo cáo của cơ sở ở nước ngoài được báo cáo bằng đồng tiền của một nền kinh tế siêu lạm phát thì doanh thu, thu nhập khác và chi phí được quy đổi theo tỷ giá cuối kỳ;

Trường hợp tỷ giá trung bình xấp xỉ tỷ giá thực tế thì tỷ giá trung bình được sử dụng để chuyển đổi các khoản mục doanh thu, thu nhập khác và chi phí của cơ sở ở nước ngoài.

+ Tất cả các khoản chênh lệch hối đoái khi chuyển đổi BCTC của cơ sở ở nước ngoài để tổng hợp vào BCTC của doanh nghiệp báo cáo phải được phân loại như là vốn chủ sở hữu của doanh nghiệp báo cáo cho đến khi thanh lý khoản đầu tư thuần đó.

Các hướng dẫn cụ thể về chuyển đổi các khoản mục của báo cáo của cơ sở nước ngoài và các thủ tục hợp nhất BCTC được quy định trong các đoạn 25-22.

- Khi thanh lý cơ sở ở nước ngoài: Khi thanh lý cơ sở ở nước ngoài, khoản chênh lệch tỷ giá hối đoái lũy kế đã bị hoãn lại (theo quy định tại đoạn 24.c) và liên quan đến cơ sở ở nước ngoài đó sẽ được ghi nhận là thu nhập hoặc chi phí cùng với kỳ mà lãi hoặc lỗ về việc thanh lý được ghi nhận.

- Sự thay đổi trong việc phân loại hoạt động ở nước ngoài

Khi có sự thay đổi trong việc phân loại hoạt động ở nước ngoài, các quy định chuyển đổi BCTC của hoạt động ở nước ngoài được áp dụng kể từ ngày thay đổi phân loại đó.



3. Chuẩn mực số 16 - Chi phí đi vay

3.1. Chi phí đi vay bao gồm: (Đoạn 04)

- Lãi tiền vay ngắn hạn, lãi tiền vay dài hạn, kể cả lãi tiền vay trên các khoản thấu chi;
- Phân phân bổ các khoản chiết khấu hoặc phụ trội phát sinh liên quan đến những khoản vay do phát hành trái phiếu;
- Các khoản chi phí liên quan trực tiếp khác đến khoản vay như chi phí thẩm định hồ sơ, chi phí kiểm toán, định giá tài sản trong quá trình làm thủ tục vay;
- Chi phí tài chính của tài sản thuê tài chính.

3.2. Ghi nhận chi phí đi vay: Chi phí đi vay phải ghi nhận vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ khi phát sinh, trừ khi được vốn hoá. Chi phí đi vay liên quan trực tiếp đến việc đầu tư xây dựng hoặc sản xuất tài sản dở dang được tính vào giá trị của tài sản đó (được vốn hoá) khi đáp ứng các điều kiện quy định trong chuẩn mực.

3.3. Xác định chi phí đi vay được vốn hoá

- Trường hợp khoản vốn vay riêng biệt chỉ sử dụng cho mục đích đầu tư xây dựng hoặc sản xuất một tài sản dở dang thì chi phí đi vay có đủ điều kiện vốn hoá cho tài sản dở dang đó sẽ được xác định là chi phí đi vay thực tế phát sinh từ các khoản vay trừ (-) đi các khoản thu nhập phát sinh từ hoạt động đầu tư tạm thời của các khoản vay này (đoạn 09).

- Trường hợp phát sinh các khoản vốn vay chung, trong đó có sử dụng cho mục đích đầu tư xây dựng hoặc sản xuất một tài sản dở dang thì số chi phí đi vay có đủ điều kiện vốn hoá trong mỗi kỳ kế toán được xác định theo tỷ lệ vốn hoá đối với chi phí lũy kế bình quân gia quyền phát sinh cho việc đầu tư xây dựng hoặc sản xuất tài sản đó. Tỷ lệ vốn hoá được tính theo tỷ lệ lãi suất bình quân gia quyền của các khoản vay chưa trả trong kỳ của doanh nghiệp, ngoại trừ các khoản vay riêng biệt phục vụ cho mục đích có một tài sản dở dang. Chi phí đi vay được vốn hoá trong kỳ không được vượt quá tổng số chi phí đi vay phát sinh trong kỳ đó (đoạn 11).

Các hướng dẫn cụ thể về việc xác định chi phí đi vay được vốn hoá được quy định trong các đoạn 10 và 12.

3.4. Thời điểm bắt đầu vốn hoá

Vốn hoá chi phí đi vay vào giá trị tài sản dở dang được bắt đầu khi thoả mãn đồng thời các điều kiện sau: (đoạn 3.)

- Các chi phí cho việc đầu tư xây dựng hoặc sản xuất tài sản dở dang bắt đầu phát sinh;
- Các chi phí đi vay phát sinh;
- Các hoạt động cần thiết trong việc chuẩn bị đưa tài sản dở dang vào sử dụng hoặc bán đang được tiến hành.

Các hướng dẫn cụ thể về việc xác định thời điểm bắt đầu vốn hoá được quy định trong các đoạn 14 và 15.

3.5. Tạm ngừng vốn hoá

Việc vốn hoá chi phí đi vay sẽ được tạm ngừng lại trong các giai đoạn mà quá trình đầu tư xây dựng hoặc sản xuất tài sản dở dang bị gián đoạn, trừ khi sự gián đoạn đó là cần thiết (đoạn 16).

3.6. Chấm dứt việc vốn hoá

- Việc vốn hoá chi phí đi vay sẽ chấm dứt khi các hoạt động chủ yếu cần thiết cho việc chuẩn bị đưa tài sản dở dang vào sử dụng hoặc bán đã hoàn thành. Chi phí đi vay phát sinh sau đó sẽ được ghi nhận là chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ khi phát sinh (đoạn 18).

- Khi quá trình đầu tư xây dựng tài sản dở dang hoàn thành theo từng bộ phận và mỗi bộ phận có thể sử dụng được trong khi vẫn tiếp tục quá trình đầu tư xây dựng các bộ phận khác, thì việc vốn hoá các chi phí đi vay sẽ chấm dứt khi tất cả các hoạt động chủ yếu cần thiết cho việc chuẩn bị đưa từng bộ phận vào sử dụng hoặc bán đã hoàn thành (đoạn 20).

Các hướng dẫn chi tiết về chấm dứt việc vốn hoá được quy định trong các đoạn 19 và 21.

4. Chuẩn mực số 17 - Thuế thu nhập doanh nghiệp

4.1. Cơ sở tính thuế thu nhập doanh nghiệp

- Cơ sở tính thuế thu nhập của một tài sản hay nợ phải trả là giá trị tính cho tài sản hoặc nợ phải trả cho mục đích xác định thuế thu nhập doanh nghiệp.

+ *Cơ sở tính thuế thu nhập của một tài sản*: Là giá trị sẽ được khấu trừ cho mục đích thuế thu nhập, được trừ khỏi các lợi ích kinh tế mà doanh nghiệp sẽ nhận được và phải chịu thuế thu nhập khi giá trị ghi sổ của tài sản đó được thu hồi. Nếu những lợi ích kinh tế này khi nhận được mà không phải chịu thuế thu nhập thì cơ sở tính thuế thu nhập của tài sản đó bằng giá trị ghi sổ của nó (đoạn 04).

+ *Cơ sở tính thuế thu nhập của một khoản nợ phải trả*: Là giá trị ghi sổ của nó trừ đi (-) giá trị sẽ được khấu trừ cho mục đích thuế thu nhập của khoản nợ phải trả đó trong các kỳ tương lai. Trường hợp doanh thu nhận trước, cơ sở tính thuế của khoản nợ phải trả phát sinh là giá trị ghi sổ của nó, trừ đi phần giá trị của doanh thu đó sẽ được ghi nhận nhưng không phải chịu thuế thu nhập trong tương lai (đoạn 05).

Các ví dụ cụ thể và hướng dẫn chi tiết về việc nhận biết về cơ sở tính thuế của một tài sản và của một khoản nợ phải trả được nêu trong các đoạn từ 04-07.

4.2. Ghi nhận thuế thu nhập hiện hành phải trả và tài sản thuế thu nhập hiện hành

Thuế thu nhập hiện hành của kỳ hiện tại và các kỳ trước, nếu chưa nộp, phải được ghi nhận là nợ phải trả. Nếu giá trị đã nộp trong kỳ hiện tại và các kỳ trước vượt quá số phải nộp cho các kỳ đó, thì phần giá trị nộp thừa sẽ được ghi nhận là tài sản (đoạn 08).

4.3. Ghi nhận thuế thu nhập hoãn lại phải trả và tài sản thuế thu nhập hoãn lại

Chênh lệch tạm thời là khoản chênh lệch giữa giá trị ghi sổ của các khoản mục tài sản hay nợ phải trả trong Bảng Cân đối kế toán và cơ sở tính thuế thu nhập của các khoản mục này. Chênh lệch tạm thời có thể là: Chênh lệch tạm thời phải chịu thuế thu nhập doanh nghiệp hoặc chênh lệch tạm thời được khấu trừ.

a) Chênh lệch tạm thời phải chịu thuế thu nhập doanh nghiệp

- Chênh lệch tạm thời phải chịu thuế thu nhập doanh nghiệp: Là các khoản chênh lệch tạm thời làm phát sinh thu nhập chịu thuế khi xác định thu nhập chịu thuế thu nhập doanh nghiệp trong tương lai khi mà giá trị ghi sổ của các khoản mục tài sản hoặc nợ phải trả liên quan được thu hồi hay được thanh toán (đoạn 03).

- Thuế thu nhập hoãn lại phải trả phải được ghi nhận cho tất cả các khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế, trừ khi nợ thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh từ ghi nhận ban đầu của một tài sản hay nợ phải trả của một giao dịch mà giao dịch này không có ảnh hưởng đến lợi nhuận kế toán hoặc lợi nhuận tính thuế thu nhập (hoặc lỗ tính thuế) tại thời điểm phát sinh giao dịch (đoạn 09).

Các hướng dẫn cụ thể về việc xác định chênh lệch tạm thời phải chịu thuế thu nhập được đề cập trong các đoạn từ 10-12.

b) Chênh lệch tạm thời được khấu trừ

- Chênh lệch tạm thời được khấu trừ: Là các khoản chênh lệch tạm thời làm phát sinh các khoản được khấu trừ khi xác định thu nhập chịu thuế thu nhập doanh nghiệp trong tương lai khi mà giá trị ghi sổ của các khoản mục tài sản hoặc nợ phải trả liên quan được thu hồi hay được thanh toán (đoạn 03).

- Tài sản thuế thu nhập hoãn lại cần được ghi nhận cho tất cả các chênh lệch tạm thời được khấu trừ, khi chắc chắn trong tương lai sẽ có lợi nhuận tính thuế để sử dụng những chênh lệch tạm thời được khấu trừ này, ngoại trừ tài sản thuế hoãn lại phát sinh từ ghi nhận ban đầu của một tài sản hoặc nợ phải trả từ một giao dịch mà giao dịch này không có ảnh hưởng đến lợi nhuận kế toán hoặc lợi nhuận tính thuế thu nhập (lỗ tính thuế) tại thời điểm giao dịch (đoạn 13).

Các hướng dẫn chi tiết về việc xác định chênh lệch tạm thời được khấu trừ và ghi nhận tài sản thuế thu nhập hoãn lại được quy định trong các đoạn từ 14-20.

c) Các khoản lỗ tính thuế và các khoản ưu đãi thuế chưa sử dụng

- Tài sản thuế thu nhập hoãn lại cần được ghi nhận cho giá trị được khấu trừ chuyển sang các kỳ sau của các khoản lỗ tính thuế và các khoản ưu đãi thuế chưa sử dụng trong phạm vi chắc chắn có đủ lợi nhuận tính thuế trong tương lai để sử dụng các khoản lỗ tính thuế và các ưu đãi thuế chưa sử dụng đó (đoạn 21).

- Điều kiện ghi nhận tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh từ giá trị được khấu trừ chuyển sang của các khoản lỗ tính thuế và các khoản ưu đãi thuế chưa sử dụng được hướng dẫn cụ thể trong các đoạn 22 và 23.

d) Tài sản thuế thu nhập hoãn lại chưa được ghi nhận cần phải đánh giá lại tại các ngày kết thúc niên độ kế toán theo quy định tại đoạn 24.

đ) Khoản đầu tư vào công ty con, chi nhánh, công ty liên kết và các khoản vốn góp liên doanh

- Doanh nghiệp phải ghi nhận thuế thu nhập hoãn lại phải trả cho tất cả các chênh lệch tạm thời chịu thuế gắn liền với các khoản đầu tư vào công ty con, chi nhánh, công ty liên kết và các khoản vốn góp liên doanh, trừ khi đáp ứng được cả 2 điều kiện sau (đoạn 25):



GONNA PASS
Beyond yourself

+ Công ty mẹ, nhà đầu tư hoặc bên liên doanh có khả năng kiểm soát thời gian hoàn nhập khoản chênh lệch tạm thời;

+ Chắc chắn khoản chênh lệch tạm thời sẽ không được hoàn nhập trong tương lai có thể dự đoán được.

- Doanh nghiệp cần phải ghi nhận tài sản thuế thu nhập hoãn lại cho tất cả các chênh lệch tạm thời được khấu trừ phát sinh từ các khoản đầu tư vào các công ty con, chi nhánh, công ty liên kết và các khoản Đầu tư vào công ty liên doanh, liên kết khi chắc chắn là:

+ Chênh lệch tạm thời sẽ hoàn nhập trong tương lai có thể dự đoán được; và

+ Có lợi nhuận chịu thuế để sử dụng được khoản chênh lệch tạm thời đó (đoạn 30).

Các hướng dẫn cụ thể về việc ghi nhận tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh từ các khoản đầu tư vào các công ty con, chi nhánh, công ty liên kết và các khoản góp vốn liên doanh được quy định trong các đoạn từ 26-29 và 31.

4.4. Xác định giá trị của thuế thu nhập hiện hành phải nộp, tài sản thuế thu nhập hoãn lại và thuế thu nhập hoãn lại phải trả

- Thuế thu nhập hiện hành phải nộp (hoặc tài sản thuế thu nhập hiện hành) cho năm hiện hành và các năm trước được xác định bằng giá trị dự kiến phải nộp cho (hoặc thu hồi từ) cơ quan thuế, sử dụng các mức thuế suất (và các luật thuế) có hiệu lực tại ngày kết thúc niên độ kế toán (đoạn 32).

- Tài sản thuế thu nhập hoãn lại và thuế thu nhập hoãn lại phải trả cần được xác định theo thuế suất dự tính sẽ áp dụng cho năm tài sản được thu hồi hay nợ phải trả được thanh toán, dựa trên các mức thuế suất (và các luật thuế) có hiệu lực tại ngày kết thúc niên độ kế toán (đoạn 33).

- Việc xác định giá trị thuế thu nhập hoãn lại phải trả và tài sản thuế thu nhập hoãn lại phải phản ánh các ảnh hưởng về thuế theo đúng cách thức thu hồi hoặc thanh toán giá trị ghi sổ của các khoản mục tài sản và nợ phải trả mà doanh nghiệp dự kiến tại ngày kết thúc niên độ kế toán (đoạn 35).

- Tài sản thuế thu nhập hoãn lại và nợ thuế thu nhập hoãn lại phải trả không được chiết khấu (đoạn 36).

- Giá trị ghi sổ của tài sản thuế thu nhập hoãn lại phải được xem xét lại vào ngày kết thúc niên độ kế toán. Doanh nghiệp phải giảm giá trị ghi sổ của tài sản thuế thu nhập hoãn lại đến mức đảm bảo chắc chắn có đủ lợi nhuận tính thuế cho phép lợi ích của một phần hoặc toàn bộ tài sản thuế thu nhập hoãn lại được sử dụng. Các khoản ghi giảm này cần phải hoàn nhập khi xác định chắc chắn có đủ lợi nhuận tính thuế (đoạn 38).

4.5. Ghi nhận thuế thu nhập hiện hành và thuế thu nhập hoãn lại

** Báo cáo Kết quả hoạt động kinh doanh:*

Thuế thu nhập hiện hành và thuế thu nhập hoãn lại được ghi nhận là thu nhập hay chi phí để tính lãi, lỗ của kỳ phát sinh, ngoại trừ trường hợp thuế thu nhập phát sinh từ một giao dịch hoặc sự kiện được ghi nhận trực tiếp vào vốn chủ sở hữu trong cùng kỳ hay một kỳ khác (xem các đoạn từ 43 đến 47) (đoạn 40).

Các hướng dẫn cụ thể về việc ghi nhận thuế thu nhập hiện hành và thuế thu nhập hoãn lại được quy định trong các đoạn 41 và 42.

* *Các khoản mục ghi thẳng vào vốn chủ sở hữu:*

- Thuế thu nhập hiện hành và thuế thu nhập hoãn lại phải được ghi thẳng vào vốn chủ sở hữu nếu khoản thuế đó có liên quan đến các khoản mục được ghi thẳng vào vốn chủ sở hữu trong cùng kỳ hay kỳ khác.

Các hướng dẫn cụ thể về xác định các khoản thuế thu nhập hiện hành và thuế thu nhập hoãn lại liên quan đến các khoản mục được ghi thẳng vào vốn chủ sở hữu được quy định trong các đoạn từ 44-47.

5. Chuẩn mực số 23 - Các sự kiện phát sinh sau ngày kết thúc kỳ kế toán

Các sự kiện phát sinh sau ngày kết thúc kỳ kế toán năm là những sự kiện có ảnh hưởng tích cực hoặc tiêu cực đến báo cáo tài chính đã phát sinh trong thời gian từ sau ngày kết thúc kỳ kế toán năm đến ngày phát hành báo cáo tài chính.

Có hai loại sự kiện phát sinh sau ngày kết thúc kỳ kế toán năm, gồm:

- Các sự kiện phát sinh sau ngày kết thúc kỳ kế toán năm cần điều chỉnh.
- Các sự kiện phát sinh sau ngày kết thúc kỳ kế toán năm không cần điều chỉnh.

5.1. Ghi nhận và xác định

a) Các sự kiện phát sinh sau ngày kết thúc kỳ kế toán năm cần điều chỉnh

Doanh nghiệp phải điều chỉnh các số liệu đã được ghi nhận trong BCTC để phản ánh các sự kiện phát sinh sau ngày kết thúc kỳ kế toán năm cần điều chỉnh (đoạn 06).

Các hướng dẫn cụ thể về các sự kiện phát sinh sau ngày kết thúc kỳ kế toán năm cần điều chỉnh (đoạn 07).

b) Các sự kiện phát sinh sau ngày kết thúc kỳ kế toán năm không cần điều chỉnh

- Doanh nghiệp không phải điều chỉnh các số liệu đã ghi nhận trong BCTC về các sự kiện phát sinh sau ngày kết thúc kỳ kế toán năm không cần điều chỉnh (đoạn 08).

- Nếu cổ tức của cổ đông được công bố sau ngày kết thúc kỳ kế toán năm, doanh nghiệp không phải ghi nhận các khoản cổ tức này như là các khoản nợ phải trả trên Bảng CĐKT tại ngày kết thúc kỳ kế toán năm (đoạn 10).

- Nếu Ban Giám đốc xác nhận sau ngày kết thúc kỳ kế toán năm có dự kiến giải thể doanh nghiệp, ngừng sản xuất kinh doanh, thu hẹp đáng kể quy mô hoạt động hoặc phá sản thì doanh nghiệp không được lập BCTC trên cơ sở nguyên tắc hoạt động liên tục (đoạn 12).

5.2. Trình bày Báo cáo tài chính

a) Ngày phát hành Báo cáo tài chính

Doanh nghiệp phải trình bày ngày phát hành BCTC và người quyết định phát hành. Nếu chủ sở hữu doanh nghiệp hoặc người khác có thẩm quyền yêu cầu sửa đổi BCTC trước khi phát hành, doanh nghiệp phải trình bày việc này (đoạn 15).

b) Trình bày về sự kiện tồn tại trong kỳ kế toán năm

Nếu doanh nghiệp nhận được thông tin sau ngày kết thúc kỳ kế toán năm về các sự kiện tồn tại trong kỳ kế toán năm, doanh nghiệp phải trình bày về các sự kiện này trên cơ sở xem xét những thông tin mới (đoạn 17).

c) Các sự kiện phát sinh sau ngày kết thúc kỳ kế toán năm không cần điều chỉnh

Nếu các sự kiện không cần điều chỉnh phát sinh sau ngày kết thúc kỳ kế toán năm là trọng yếu, việc không trình bày các sự kiện này có thể ảnh hưởng đến quyết định kinh tế của người sử dụng khi dựa trên các thông tin của BCTC. Vì vậy doanh nghiệp phải trình bày đối với các sự kiện trọng yếu không cần điều chỉnh về:

- Nội dung và số liệu của sự kiện;
- Ước tính ảnh hưởng về tài chính, hoặc lý do không thể ước tính được các ảnh hưởng này (đoạn 19).

6. Chuẩn mực số 24 - Báo cáo lưu chuyển tiền tệ

6.1. Trình bày Báo cáo lưu chuyển tiền tệ

Doanh nghiệp phải trình bày các luồng tiền trong kỳ trên Báo cáo lưu chuyển tiền tệ theo 3 loại hoạt động: hoạt động kinh doanh, hoạt động đầu tư và hoạt động tài chính (đoạn 05).

Các hướng dẫn cụ thể về nội dung từng luồng tiền được quy định trong các đoạn từ 06-11.

Riêng luồng tiền từ hoạt động kinh doanh của ngân hàng, tổ chức tín dụng, tổ chức tài chính và doanh nghiệp bảo hiểm được quy định trong các đoạn từ 12-15.

6.2. Phương pháp lập Báo cáo lưu chuyển tiền tệ

a) Đối với luồng tiền tệ từ hoạt động kinh doanh

Doanh nghiệp phải báo cáo các luồng tiền từ hoạt động kinh doanh theo một trong hai phương pháp sau (đoạn 16):

- Phương pháp trực tiếp: Theo phương pháp này các chỉ tiêu phản ánh các luồng tiền vào và các luồng tiền ra được trình bày trên báo cáo và được xác định theo một trong 2 cách sau đây:
 - + Phân tích và tổng hợp trực tiếp các khoản tiền thu và chi theo từng nội dung thu, chi từ các ghi chép kế toán của doanh nghiệp.
 - + Điều chỉnh doanh thu, giá vốn hàng bán và các khoản mục khác trong Báo cáo KQHĐKD cho:
 - + Các thay đổi trong kỳ của hàng tồn kho, các khoản phải thu và các khoản phải trả từ hoạt động kinh doanh;
 - + Các khoản mục không phải bằng tiền khác;
 - + Các luồng tiền liên quan đến hoạt động đầu tư và hoạt động tài chính.
- Phương pháp gián tiếp: Các chỉ tiêu về luồng tiền được xác định trên cơ sở lấy tổng lợi nhuận trước thuế và điều chỉnh cho các khoản:
 - Các khoản doanh thu, chi phí không phải bằng tiền như khấu hao TSCĐ, dự phòng...
 - Lãi, lỗ chênh lệch tỷ giá hối đoái chưa thực hiện;
 - Tiền đã nộp thuế thu nhập doanh nghiệp;



- Các thay đổi trong kỳ của hàng tồn kho, các khoản phải thu và các khoản phải trả từ hoạt động kinh doanh (trừ thuế thu nhập và các khoản phải nộp khác sau thuế thu nhập doanh nghiệp);

- Lãi lỗ từ hoạt động đầu tư;

- Luồng tiền từ hoạt động đầu tư và hoạt động tài chính (đoạn 16).

b) Đối với luồng tiền từ hoạt động đầu tư và hoạt động tài chính

Doanh nghiệp phải báo cáo riêng biệt các luồng tiền vào, các luồng tiền ra từ hoạt động đầu tư và hoạt động tài chính, trừ trường hợp các luồng tiền được báo cáo trên cơ sở thuần được đề cập trong các đoạn 18 và 19 của Chuẩn mực này (đoạn 17).

c) Báo cáo các luồng tiền trên cơ sở thuần

- Các luồng tiền phát sinh từ các hoạt động kinh doanh, hoạt động đầu tư hay hoạt động tài chính sau đây được báo cáo trên cơ sở thuần (đoạn 18):

+ Thu tiền và chi trả tiền hộ khách hàng;

+ Thu tiền và chi tiền đối với các khoản có vòng quay nhanh, thời gian đáo hạn ngắn;

+ Các khoản đi vay hoặc cho vay ngắn hạn khác có thời hạn không quá 3 tháng (đoạn 18).

- Các luồng tiền phát sinh từ các hoạt động sau đây của ngân hàng, tổ chức tín dụng và tổ chức tài chính được báo cáo trên cơ sở thuần (đoạn 19):

+ Nhận và trả các khoản tiền gửi có kỳ hạn với ngày đáo hạn cố định;

+ Gửi tiền và rút tiền gửi từ các tổ chức tín dụng và tổ chức tài chính khác;

+ Cho vay và thanh toán các khoản cho vay đó với khách hàng.

d) Các luồng tiền liên quan đến ngoại tệ

- Các luồng tiền phát sinh từ các giao dịch bằng ngoại tệ phải được quy đổi ra đồng tiền ghi sổ kế toán theo tỷ giá hối đoái tại thời điểm phát sinh giao dịch đó. Báo cáo lưu chuyển tiền tệ của các tổ chức hoạt động ở nước ngoài phải được quy đổi ra đồng tiền ghi sổ kế toán của công ty mẹ theo tỷ giá thực tế tại ngày lập Báo cáo lưu chuyển tiền tệ (đoạn 20).

- Giải thích và hướng dẫn cụ thể về việc trình bày chênh lệch tỷ giá hối đoái chưa thực hiện phát sinh từ thay đổi tỷ giá quy đổi ngoại tệ ra đơn vị tiền tệ kế toán được đề cập tại đoạn 21.

đ) Các luồng tiền liên quan đến lãi, cổ tức và lợi nhuận thu được

- Đối với các doanh nghiệp (trừ ngân hàng, tổ chức tín dụng và tổ chức tài chính), các luồng tiền liên quan đến tiền lãi vay đã trả được phân loại là luồng tiền từ hoạt động kinh doanh. Các luồng tiền liên quan đến tiền lãi cho vay, cổ tức và lợi nhuận thu được được phân loại là luồng tiền từ hoạt động đầu tư. Các luồng tiền liên quan đến cổ tức và lợi nhuận đã trả được phân loại là luồng tiền từ hoạt động tài chính. Các luồng tiền này phải được trình bày thành chỉ tiêu riêng biệt phù hợp theo từng loại hoạt động trên Báo cáo lưu chuyển tiền tệ (đoạn 22).

- Đối với ngân hàng, tổ chức tín dụng và tổ chức tài chính, tiền lãi đã trả, tiền lãi đã thu được phân loại là luồng tiền từ hoạt động kinh doanh, trừ tiền lãi đã thu được xác định rõ ràng là luồng tiền từ hoạt động đầu tư. Cổ tức và lợi nhuận đã thu được phân loại là luồng tiền từ hoạt động đầu tư. Cổ tức và lợi nhuận đã trả được phân loại là luồng tiền từ hoạt động tài chính (đoạn 23).



e) Các luồng tiền liên quan tới thuế thu nhập doanh nghiệp

Các luồng tiền liên quan đến thuế thu nhập doanh nghiệp được phân loại là luồng tiền từ hoạt động kinh doanh (trừ trường hợp được xác định là luồng tiền từ hoạt động đầu tư) và được trình bày thành chỉ tiêu riêng biệt trên Báo cáo lưu chuyển tiền tệ (đoạn 25).

g) Các luồng tiền liên quan đến mua và thanh lý các công ty con hoặc các đơn vị kinh doanh khác được phân loại là luồng tiền từ hoạt động đầu tư và phải trình bày những chỉ tiêu riêng biệt trên Báo cáo lưu chuyển tiền tệ (đoạn 26).

Tổng số tiền chi trả hoặc thu được từ việc mua và thanh lý công ty con hoặc đơn vị kinh doanh khác được trình bày trong Báo cáo lưu chuyển tiền tệ theo số thuần của tiền và tương đương tiền chi trả hoặc thu được từ việc mua và thanh lý (đoạn 27).

h) Các giao dịch không bằng tiền

Các giao dịch về đầu tư và tài chính không trực tiếp sử dụng tiền hay các khoản tương đương tiền không được trình bày trong Báo cáo lưu chuyển tiền tệ (đoạn 29) mà được trình bày trong Bản thuyết minh BCTC (đoạn 30).

i) Các khoản mục của tiền và tương đương tiền

Doanh nghiệp phải trình bày trên Báo cáo lưu chuyển tiền tệ các chỉ tiêu tiền và các khoản tương đương tiền đầu kỳ và cuối kỳ, ảnh hưởng của thay đổi tỷ giá hối đoái quy đổi tiền và các khoản tương đương tiền bằng ngoại tệ hiện giữ để đối chiếu số liệu với các khoản mục tương ứng trên Bảng CĐKT (đoạn 31).

k) Các thuyết minh khác

Doanh nghiệp phải trình bày giá trị và lý do của các khoản tiền và tương đương tiền lớn do doanh nghiệp nắm giữ nhưng không được sử dụng do có sự hạn chế của pháp luật hoặc các ràng buộc khác mà doanh nghiệp phải thực hiện (đoạn 32).

7. Chuẩn mực số 29 - Thay đổi chính sách kế toán, ước tính kế toán và các sai sót

7.1. Thay đổi chính sách kế toán

a) Tính nhất quán của chính sách kế toán

Doanh nghiệp phải lựa chọn và áp dụng chính sách kế toán nhất quán đối với các giao dịch, sự kiện tương tự, trừ khi có chuẩn mực kế toán khác yêu cầu hoặc cho phép phân loại các giao dịch, sự kiện tương tự thành các nhóm nhỏ và áp dụng chính sách kế toán khác nhau cho các nhóm này. Trường hợp này, một chính sách kế toán phù hợp sẽ được lựa chọn và áp dụng nhất quán đối với mỗi nhóm (đoạn 05).

b) Thay đổi chính sách kế toán

- Doanh nghiệp chỉ được thay đổi chính sách kế toán khi (đoạn 06):

+ Có sự thay đổi theo quy định của pháp luật hoặc của chuẩn mực kế toán và chế độ kế toán; hoặc

+ Sự thay đổi sẽ dẫn đến BCTC cung cấp thông tin tin cậy và thích hợp hơn về ảnh hưởng của các giao dịch và sự kiện đối với tình hình tài chính, kết quả hoạt động kinh doanh và lưu chuyển tiền tệ của doanh nghiệp.



GONNA PASS

Beyond yourself

- Những vấn đề sau đây không phải là thay đổi chính sách kế toán (đoạn 08):
 - + Việc áp dụng một chính sách kế toán cho các giao dịch, sự kiện có sự khác biệt về cơ bản so với các giao dịch, sự kiện đó đã xảy ra trước đây;
 - + Việc áp dụng các chính sách kế toán mới cho các giao dịch, sự kiện chưa phát sinh trước đó hoặc không trọng yếu (đoạn 08).
- Áp dụng các thay đổi trong chính sách kế toán:
 - Việc áp dụng các thay đổi trong chính sách kế toán được thực hiện trong các trường hợp sau (đoạn 10):

- + Doanh nghiệp phải thực hiện thay đổi chính sách kế toán do áp dụng lần đầu các quy định của pháp luật hoặc chuẩn mực kế toán, chế độ kế toán theo các hướng dẫn chuyển đổi cụ thể (nếu có) của pháp luật, chuẩn mực kế toán, chế độ kế toán đó;

- + Khi doanh nghiệp thay đổi chính sách kế toán do áp dụng lần đầu các quy định của pháp luật hoặc chuẩn mực kế toán, chế độ kế toán mà quy định về hồi tố thì áp dụng phi hồi tố chính sách kế toán mới. Trường hợp doanh nghiệp tự nguyện thay đổi chính sách kế toán thì phải áp dụng hồi tố chính sách kế toán mới.

- Áp dụng hồi tố:

- Khi sự thay đổi chính sách kế toán được áp dụng hồi tố theo đoạn 10(a) hoặc 10(b) thì doanh nghiệp phải điều chỉnh số dư đầu kỳ các khoản mục bị ảnh hưởng đã được trình bày trong phần vốn chủ sở hữu của kỳ sớm nhất và các số liệu so sánh cho mỗi kỳ trước cũng phải được trình bày như thể đã được áp dụng chính sách kế toán mới (đoạn 11).

- Giới hạn áp dụng hồi tố:

- Theo quy định tại đoạn 10(a) và 10(b), những thay đổi chính sách kế toán phải được áp dụng hồi tố, trừ khi không thể xác định được ảnh hưởng cụ thể của từng kỳ hoặc ảnh hưởng lũy kế của sự thay đổi (đoạn 12).

- Nếu tại thời điểm đầu kỳ hiện tại không thể xác định được ảnh hưởng lũy kế của việc áp dụng chính sách kế toán mới cho tất cả các kỳ trước đó, doanh nghiệp phải điều chỉnh hồi tố các thông tin so sánh theo chính sách kế toán mới cho kỳ sớm nhất mà doanh nghiệp có thể thực hiện được (đoạn 13).

- Các hướng dẫn cụ thể khi không thể áp dụng chính sách kế toán đối với một hoặc nhiều kỳ trước được quy định trong các đoạn từ 30 đến 33.

7.2. Thay đổi ước tính kế toán

- Các thay đổi ước tính kế toán, trừ những thay đổi quy định tại đoạn 20, sẽ được áp dụng phi hồi tố và ghi nhận vào Báo cáo KQHĐKD (đoạn 19):

- + Của kỳ có thay đổi, nếu thay đổi chỉ ảnh hưởng đến kỳ hiện tại; hoặc

- + Của kỳ có thay đổi và các kỳ sau đó, nếu thay đổi ảnh hưởng đến các kỳ này.

- Nếu sự thay đổi ước tính kế toán dẫn đến thay đổi tài sản, nợ phải trả, hoặc thay đổi một khoản mục trong vốn chủ sở hữu thì thay đổi ước tính kế toán đó sẽ được ghi nhận bằng cách điều



chính giá trị ghi sổ của tài sản, nợ phải trả hay khoản mục thuộc vốn chủ sở hữu liên quan (đoạn 20).

7.3. Sai sót

a) Điều chỉnh hồi tố

Doanh nghiệp phải điều chỉnh hồi tố những sai sót trọng yếu liên quan đến các kỳ trước vào BCTC phát hành ngay sau thời điểm phát hiện ra sai sót bằng cách:

- + Điều chỉnh lại số liệu so sánh nếu sai sót thuộc kỳ lấy số liệu so sánh; hoặc
- + Điều chỉnh số dư đầu kỳ của tài sản, nợ phải trả và các khoản mục thuộc vốn chủ sở hữu của kỳ lấy số liệu so sánh, nếu sai sót thuộc kỳ trước kỳ lấy số liệu so sánh.

- Giới hạn của điều chỉnh hồi tố:

- + Sai sót của các kỳ trước được sửa chữa bằng cách điều chỉnh hồi tố, trừ khi không thể xác định được ảnh hưởng của sai sót đến từng kỳ hay ảnh hưởng lũy kế của sai sót (đoạn 24).

- + Khi không thể xác định được ảnh hưởng của sai sót đến từng kỳ, doanh nghiệp phải điều chỉnh số dư đầu kỳ của tài sản, nợ phải trả và các khoản mục thuộc vốn chủ sở hữu của kỳ sớm nhất (có thể chính là kỳ hiện tại) mà doanh nghiệp xác định được ảnh hưởng của sai sót (đoạn 25).

- + Khi không thể xác định được ảnh hưởng lũy kế của sai sót tính đến thời điểm đầu kỳ hiện tại, doanh nghiệp phải điều chỉnh hồi tố số liệu so sánh để sửa chữa sai sót kể từ kỳ sớm nhất mà đơn vị xác định được ảnh hưởng này (đoạn 26).

- Các hướng dẫn cụ thể về việc điều chỉnh hồi tố khi sửa chữa sai sót trọng yếu liên quan đến các kỳ trước và giới hạn của điều chỉnh hồi tố được quy định trong các đoạn từ 27 đến 29.

7.4. Tính không hiện thực của việc áp dụng hồi tố và điều chỉnh hồi tố

Các hướng dẫn cụ thể về tính không thực hiện của việc áp dụng hồi tố các chính sách kế toán hoặc điều chỉnh hồi tố các sai sót thuộc các kỳ trước được quy định trong các đoạn từ 30 đến 33.

7.5. Trình bày Báo cáo tài chính

Trong BCTC, doanh nghiệp phải trình bày về thay đổi chính sách kế toán theo quy định trong các đoạn 34, 35; trình bày về thay đổi ước tính kế toán theo quy định tại đoạn 36; trình bày sai sót của các kỳ trước theo quy định tại đoạn 37.