**PHỤ LỤC SỐ 02**

CHUẨN MỰC KẾ TOÁN CÔNG VIỆT NAM SỐ 09

DOANH THU TỪ CÁC GIAO DỊCH TRAO ĐỔI  
*(Kèm theo Quyết định số 1366/QĐ-BTC ngày 06/07/2022 của Bộ Tài chính)*

**GIỚI THIỆU**

Hệ thống chuẩn mực kế toán công Việt Nam được Ban soạn thảo chuẩn mực kế toán công thuộc Bộ Tài chính nghiên cứu, xây dựng đảm bảo đáp ứng yêu cầu tuân thủ theo các thông lệ quốc tế về kế toán và phù hợp với điều kiện thực tế của Việt Nam. Các chuẩn mực kế toán công Việt Nam có cùng ký hiệu chuẩn mực với chuẩn mực kế toán công quốc tế tương ứng.

Chuẩn mực kế toán công Việt Nam (VPSAS) số 09 *“Doanh thu từ các giao dịch trao đổi”* được soạn thảo dựa trên Chuẩn mực kế toán công quốc tế (IPSAS) số 9 *“Doanh thu từ các giao dịch trao đổi”* và các quy định hiện hành về cơ chế tài chính, ngân sách của Việt Nam. Chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 09 quy định những nội dung phù hợp với các quy định pháp lý của Việt Nam hiện hành và các quy định dự kiến có thể được sửa đổi, bổ sung trong thời gian tới. Chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 09 không quy định những nội dung của chuẩn mực kế toán công quốc tế số 9 không phù hợp với cơ chế tài chính, ngân sách trong dài hạn, việc bổ sung quy định sẽ được thực hiện căn cứ tình hình thực tế theo từng giai đoạn phù hợp.

Chuẩn mực kế toán công quốc tế số 9 được làm căn cứ là bản lưu hành năm 2001, được sửa đổi để phù hợp với các chuẩn mực kế toán công quốc tế khác đến ngày 31/01/2018, do Hội đồng chuẩn mực kế toán công quốc tế (IPSASB) ban hành.

Chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 09 ký hiệu lại số thứ tự các đoạn so với chuẩn mực kế toán công quốc tế. Để so sánh, bảng tham chiếu ký hiệu các đoạn của chuẩn mực kế toán công Việt Nam so với ký hiệu các đoạn chuẩn mực kế toán công quốc tế được nêu kèm theo chuẩn mực này. Đối với các nội dung có liên quan đến các chuẩn mực kế toán công khác, Chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 09 trích dẫn theo ký hiệu, tên các chuẩn mực kế toán công Việt Nam liên quan đã được ban hành. Đối với các chuẩn mực chưa được ban hành, chuẩn mực này chỉ nêu tên chuẩn mực hoặc nội dung liên quan cần tham chiếu, không trích dẫn số hiệu các chuẩn mực liên quan như trong Chuẩn mực kế toán công quốc tế số 9. Việc trích dẫn cụ thể ký hiệu và tên chuẩn mực sẽ được thực hiện sau khi các chuẩn mực liên quan được ban hành.

Đến thời điểm ban hành Chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 09 (năm 2022), các chuẩn mực liên quan chưa được ban hành bao gồm:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **STT** | **Tên chuẩn mực kế toán công** | **Đoạn có nội dung tham chiếu** |
| 1 | Thuê tài sản | 9 |
| 2 | Nông nghiệp | 9 |
| 3 | Đầu tư vào đơn vị liên doanh, liên kết | 9 |
| 4 | Ghi nhận và xác định giá trị của các công cụ tài chính | 9 |
| 5 | Dự phòng, nợ phải trả tiềm tàng và tài sản tiềm tàng | 39 |

**VPSAS 9 - DOANH THU TỪ CÁC GIAO DỊCH TRAO ĐỔI**

**Quá trình ban hành, cập nhật chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 09 (sau đây gọi tắt là Chuẩn mực)**

Phiên bản Chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 9 được ban hành lần đầu theo Quyết định số 1366/QĐ-BTC ngày 06/07/2022 của Bộ trưởng Bộ Tài chính.

Chuẩn mực này có hiệu lực từ ngày 06/07/2022, được áp dụng từ ngày 06/07/2022.

Các chuẩn mực có cùng ngày hiệu lực, gồm:

*- Chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 05: Chi phí đi vay;*

*- Chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 11: Hợp đồng xây dựng;*

*- Chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 14: Các sự kiện phát sinh sau ngày kết thúc kỳ kế toán năm;*

*- Chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 23: Doanh thu từ các giao dịch không trao đổi;*

*- Chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 24: Trình bày thông tin ngân sách trong báo cáo tài chính.*

**VPSAS 9 - DOANH THU TỪ CÁC GIAO DỊCH TRAO ĐỔI**

**NỘI DUNG**

*Nội dung của Chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 09 “Doanh thu từ các giao dịch trao đổi” được trình bảy từ đoạn 1 đến đoạn 39. Tất cả các đoạn đều có giá trị như nhau.*

|  |  |
| --- | --- |
|  | **Đoạn** |
| **I. QUY ĐỊNH CHUNG……………………………………………………………….** | **1-12** |
| **Mục đích……………………………………………………………………………...** | **1** |
| **Phạm vi……………………………………………………………………………….** | **2-9** |
| **Định nghĩa……………………………………………………………………………** | **10-12** |
| Doanh thu……………………………………………………………………………. | 11-12 |
| **II. QUY ĐỊNH CỤ THỂ………………………………………………………………** | **13-39** |
| **Xác định doanh thu………………………………………………………………..** | **13-16** |
| **Nhận biết giao dịch………………………………………………………………..** | **17** |
| **Doanh thu cung cấp dịch vụ……………………………………………………..** | **18-26** |
| **Doanh thu bán hàng hóa…………………………………………………………** | **27-31** |
| **Doanh thu từ tiền lãi, tiền bản quyền, cổ tức, lợi nhuận được chia……..** | **32-37** |
| **Trình bày thông tin………………………………………………………………..** | **38-39** |
| **Bảng tham chiếu các đoạn của chuẩn mực kế toán công Việt Nam so với các đoạn của chuẩn mực kế toán công quốc tế** |  |

**I. QUY ĐỊNH CHUNG**

**Mục đích**

1. Chuẩn mực này sử dụng thuật ngữ “doanh thu” bao hàm cả doanh thu và thu nhập khác. Một số khoản mục nhất định cùng được ghi nhận là doanh thu được đề cập đến trong các chuẩn mực khác không thuộc phạm vi của chuẩn mực này. Ví dụ thu nhập từ thanh lý tài sản cố định được đề cập riêng trong Chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 17 *“Bất động sản, nhà xưởng và thiết bị”* và không được đề cập trong chuẩn mực này.

Mục đích của chuẩn mực này nhằm quy định phương pháp kế toán đối với doanh thu phát sinh từ các giao dịch trao đổi.

Vấn đề cơ bản đối với kế toán doanh thu là khi nào đơn vị được phép ghi nhận doanh thu. Doanh thu được ghi nhận khi (a) có khả năng chắc chắn về sự gia tăng của lợi ích kinh tế tương lai và dịch vụ tiềm tàng cho đơn vị và (b) các lợi ích kinh tế này có thể được xác định một cách đáng tin cậy. Chuẩn mực này xác định các trường hợp đáp ứng tiêu chí ghi nhận doanh thu và hướng dẫn thực tế cho việc áp dụng các tiêu chí đó.

**Phạm vi**

2**. Đơn vị lập và trình bày báo cáo tài chính trên cơ sở kế toán dồn tích phải áp dụng chuẩn mực này để kế toán doanh thu phát sinh từ các giao dịch trao đổi và các sự kiện sau đây:**

**(a) Cung cấp dịch vụ;**

**(b) Bán hàng hóa; và**

**(c) Tiền lãi, tiền bản quyền và cổ tức, lợi nhuận được chia hoặc các khoản được phân phối tương tự do việc cho phép các đơn vị khác sử dụng tài sản của mình.**

3. Chuẩn mực này không áp dụng đối với doanh thu phát sinh từ các giao dịch không trao đổi.

4. Các đơn vị trong lĩnh vực công (đơn vị) có thể thu được doanh thu từ các giao dịch trao đổi hoặc không trao đổi. Giao dịch trao đổi là giao dịch trong đó một đơn vị nhận được tài sản, dịch vụ hoặc nợ phải trả được giảm trừ và trực tiếp thanh toán cho đơn vị khác trong giao dịch bằng một giá trị tương đương (thông thường dưới hình thức hàng hóa, dịch vụ hoặc quyền sử dụng tài sản). Ví dụ về các giao dịch trao đổi bao gồm:

(a) Giao dịch mua, bán hàng hóa hoặc cung cấp dịch vụ; hoặc

(b) Giao dịch cho thuê bất động sản, nhà xưởng, thiết bị theo giá thị trường.

5. Doanh thu trao đổi và doanh thu không trao đổi được phân biệt dựa vào bản chất hơn là hình thức của giao dịch. Ví dụ về các giao dịch không trao đổi phát sinh doanh thu bao gồm: Chính phủ thu các khoản phí, lệ phí, thuế trực thu hoặc gián thu; các khoản tài trợ, viện trợ.

6. Việc cung cấp dịch vụ thông thường sẽ do đơn vị thực hiện trong một khoảng thời gian đã được thỏa thuận trước. Dịch vụ có thể được cung cấp trong một kỳ hoặc nhiều kỳ. Ví dụ. doanh thu trao đổi từ dịch vụ do các đơn vị công cung cấp có thể bao gồm cung cấp nhà ở, nước sạch, quản lý đường bộ. Doanh thu từ thỏa thuận cung cấp dịch vụ có liên quan trực tiếp đến các hợp đồng xây dựng, ví dụ như các dịch vụ quản lý dự án hoặc kiến trúc không thuộc phạm vi của chuẩn mực này mà được quy định trong Chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 11 *“Hợp đồng xây dựng”*.

7. Hàng hóa bao gồm (a) hàng hóa do đơn vị tự sản xuất ra để bán, ví dụ như các ấn phẩm, (b) hàng hóa đơn vị mua để bán lại, ví dụ như các loại hàng hóa thương mại hoặc các tài sản khác nắm giữ để bán lại.

8. Doanh thu phát sinh từ việc cho phép các đơn vị khác sử dụng tài sản của mình có thể bao gồm:

(a) Tiền lãi là số thu được do cho phép đơn vị khác sử dụng tiền hoặc tương đương tiền của mình hoặc cho các đơn vị khác nợ;

(b) Tiền bản quyền là số thu được do cho phép các đơn vị khác sử dụng các tài sản dài hạn của mình. Ví dụ như quyền sở hữu trí tuệ, nhãn hiệu, quyền tác giả, phần mềm máy tính, tiền cấp quyền khai thác tài nguyên khoáng sản; và

(c) Cổ tức, lợi nhuận được chia hoặc các khoản phân phối tương tự là khoản thặng dư được phân phối cho người nắm giữ khoản đầu tư vào đơn vị tương ứng với tỷ lệ nắm giữ.

9. Chuẩn mực này không áp dụng với các loại doanh thu phát sinh từ:

(a) Các thỏa thuận giao dịch cho thuê (được quy định trong chuẩn mực kế toán công Việt Nam về thuê tài sản);

(b) Cổ tức, lợi nhuận được chia hoặc các khoản phân phối tương tự phát sinh từ các khoản đầu tư được hạch toán theo phương pháp vốn chủ sở hữu (được quy định trong chuẩn mực kế toán công Việt Nam về đầu tư vào đơn vị liên doanh, liên kết);

(c) Lãi từ bán bất động sản, nhà xưởng và thiết bị (xem Chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 17);

(d) Các hợp đồng bảo hiểm;

(e) Thay đổi về giá trị hợp lý của các tài sản tài chính và nợ phải trả tài chính hoặc thu nhập từ thanh lý các khoản mục này;

(f) Thay đổi về giá trị của các tài sản ngắn hạn khác;

(g) Ghi nhận lần đầu và thay đổi về giá trị hợp lý của các tài sản sinh học liên quan đến hoạt động nông nghiệp;

(h) Ghi nhận lần đầu các sản phẩm nông nghiệp; và

(i) Hoạt động khai khoáng.

**Định nghĩa**

10. **Các thuật ngữ sử dụng trong chuẩn mực này được hiểu như sau:**

**Giao dịch trao đổi là giao dịch trong đó đơn vị nhận được tài sản hoặc dịch vụ, hoặc nợ phải trả được giảm trừ và thanh toán trực tiếp cho đơn vị khác tham gia giao dịch bằng một giá trị tương đương (thông thường là tiền, hàng hóa, dịch vụ hoặc quyền sử dụng tài sản).**

**Giá trị hợp lý là giá trị tài sản có thể trao đổi hoặc giá trị một khoản nợ được thanh toán giữa các bên có đầy đủ hiểu biết và tự nguyện trong một giao dịch trao đổi ngang giá.**

**Giao dịch không trao đổi là các giao dịch không phải là giao dịch trao đổi. Trong một giao dịch không trao đổi, đơn vị nhận tài sản từ đơn vị khác mà không thanh toán trực tiếp bằng một giá trị tương đương hoặc chuyển giao tài sản cho đơn vị khác mà không được thanh toán trực tiếp bằng một giá trị tương đương.**

**Các thuật ngữ đã được định nghĩa trong các chuẩn mực kế toán công Việt Nam khác được sử dụng trong chuẩn mực này có cùng nghĩa như trong các chuẩn mực đó.**

**Doanh thu**

11. Doanh thu bao gồm tổng giá trị của các lợi ích kinh tế hoặc dịch vụ tiềm tàng mà đơn vị đã thu được hoặc sẽ thu được. Các khoản thu hộ cho Chính phủ hoặc các đơn vị khác thuộc Chính phủ hoặc các bên thứ ba không làm tăng lợi ích kinh tế hoặc dịch vụ tiềm tàng của đơn vị, do đó không làm tăng tài sản ròng hoặc giảm nợ phải trả của đơn vị đó. Vì vậy, số tiền thu hộ không được coi là doanh thu, ví dụ việc thu hộ tiền điện và điện thoại cho các đơn vị cung cấp dịch vụ điện năng và điện thoại. Tương tự, trong quan hệ đại lý, tổng số thu vào lợi ích kinh tế hoặc dịch vụ tiềm tàng của bên nhận đại lý bao gồm cả số thu hộ cho đơn vị thuê đại lý, số này không làm tăng tài sản ròng/vốn chủ sở hữu của bên nhận đại lý. Do đó, doanh thu của bên nhận đại lý không bao gồm số thu hộ mà chỉ bao gồm số hoa hồng đã nhận được hoặc sẽ nhận được từ việc thu hộ.

12. Các khoản thu từ dòng tiền liên quan đến các khoản vay không đáp ứng định nghĩa doanh thu vì (a) chúng dẫn tới sự thay đổi tương đương giữa tài sản và nợ phải trả và (b) không có ảnh hưởng tới tài sản ròng/vốn chủ sở hữu của đơn vị. Các khoản thu từ dòng tiền liên quan đến các khoản vay được trình bày trực tiếp trên báo cáo tình hình tài chính và được ghi tăng vào số dư tài sản và nợ phải trả.

**II. QUY ĐỊNH CỤ THỂ**

**Xác định doanh thu**

13. Doanh thu được xác định theo giá trị hợp lý của khoản đã thu được hoặc sẽ thu được.

14. Doanh thu của một giao dịch thường được xác định trên cơ sở thỏa thuận giữa đơn vị và người mua hoặc người sử dụng tài sản, dịch vụ của đơn vị. Doanh thu được xác định theo giá trị hợp lý của khoản đã thu được hoặc sẽ thu được, sau khi đã trừ các khoản chiết khấu thương mại hoặc giảm giá (nếu có).

15. Trong phần lớn các trường hợp, đơn vị có doanh thu dưới hình thức tiền hoặc tương đương tiền, được xác định bằng số tiền và tương đương tiền đã thu được hoặc sẽ thu được. Tuy nhiên, khi luồng tiền và tương đương tiền của doanh thu chỉ nhận được trong tương lai thì giá trị hợp lý của doanh thu có thể thấp hơn giá trị danh nghĩa của số tiền đã thu được hoặc sẽ thu được. Ví dụ khi bán hàng, một đơn vị có thể cho người mua nợ tiền không lãi suất hoặc chấp nhận giấy nhận nợ có lãi suất thấp hơn lãi suất thị trường. Khi thỏa thuận hình thành nên một giao dịch tài chính, giá trị hợp lý được xác định bằng cách quy đổi tất cả các khoản tiền sẽ thu được trong tương lai về giá trị hiện tại theo một lãi suất chiết khấu nhất định. Lãi suất chiết khấu có thể được xác định bằng một trong các cách sau:

(a) Lãi suất chiết khấu số tiền danh nghĩa thu được từ hợp đồng bán hàng và cung cấp dịch vụ trong tương lai về số tiền phải thanh toán hiện tại cho hàng hóa và dịch vụ đã bán; hoặc

(b) Lãi suất hiện hành của một công cụ tài chính tương tự do một đơn vị có cùng thang điểm tín dụng phát hành.

Số chênh lệch giữa giá trị hợp lý và giá trị danh nghĩa của khoản tiền sẽ thu được trong tương lai được ghi nhận là tiền lãi theo hướng dẫn ở đoạn 32 và 33.

16. Khi đơn vị trao đổi hoặc hoán đổi hàng hóa dịch vụ để lấy hàng hóa dịch vụ tương tự về bản chất và giá trị thì giao dịch đó không được coi là giao dịch tạo ra doanh thu. Đây là các trường hợp thường xảy ra với các loại hàng hóa như dầu hoặc sữa, trong đó những người bán hàng trao đổi hoặc hoán đổi hàng hóa ở nhiều khu vực khác nhau để đáp ứng kịp thời nhu cầu của một khu vực cụ thể. Khi hàng hóa hoặc dịch vụ được bán hoặc trao đổi để đổi lấy hàng hóa hoặc dịch vụ không có cùng bản chất thì giao dịch đó được coi là giao dịch tạo ra doanh thu. Trong trường hợp này doanh thu được xác định bằng giá trị hợp lý của hàng hóa hoặc dịch vụ đã nhận sau khi điều chỉnh cho số tiền hoặc tương đương tiền phải trả thêm hoặc được thu thêm (nếu có). Khi giá trị hợp lý của hàng hóa và dịch vụ đã nhận không thể xác định một cách đáng tin cậy, doanh thu được xác định bằng giá trị hợp lý của hàng hóa và dịch vụ đem đi trao đổi sau khi điều chỉnh cho số tiền hoặc tương đương tiền phải trả thêm hoặc được nhận thêm (nếu có).

**Nhận biết giao dịch**

17. Tiêu chí ghi nhận trong chuẩn mực này thường được áp dụng riêng cho từng giao dịch. Tuy nhiên, trong một số trường hợp nhất định, tiêu chí ghi nhận phải được áp dụng riêng biệt cho từng bộ phận của một giao dịch đơn lẻ nhằm phản ánh chính xác bản chất của giao dịch. Ví dụ, khi giá bán của một sản phẩm đã bao gồm một khoản xác định cho các dịch vụ sau bán hàng thì khoản đó chỉ được ghi nhận là doanh thu khi dịch vụ được thực hiện. Ngược lại, tiêu chí nhận biết có thể được áp dụng đồng thời cho hai hay nhiều giao dịch nếu các giao dịch đó có quan hệ mật thiết với nhau trong một chuỗi giao dịch mà ảnh hưởng của mỗi giao dịch chỉ có thể xác định được bằng cách xâu chuỗi tất cả các giao dịch. Ví dụ, đơn vị phải xem xét đồng thời cả hai giao dịch trong trường hợp bán một loại hàng hóa và đồng thời ký kết một thỏa thuận mua lại chính hàng hóa đó tại một thời điểm sau này.

**Doanh thu cung cấp dịch vụ**

18. **Doanh thu của giao dịch cung cấp dịch vụ được ghi nhận khi kết quả của giao dịch đó được ước tính một cách đáng tin cậy. Trường hợp giao dịch cung cấp dịch vụ liên quan đến nhiều kỳ kế toán thì doanh thu phải được ghi nhận tương ứng với phần công việc đã hoàn thành của dịch vụ tại ngày kết thúc kỳ kế toán khi kết quả của giao dịch đó có thể được ước tính một cách đáng tin cậy. Kết quả của giao dịch cung cấp dịch vụ có thể ước tính một cách đáng tin cậy khi thỏa mãn tất cả các điều kiện sau:**

**(a) Doanh thu được xác định một cách đáng tin cậy;**

**(b) Đơn vị có khả năng chắc chắn thu được lợi ích kinh tế hoặc dịch vụ tiềm tàng từ giao dịch cung cấp dịch vụ đó;**

**(c) Phần công việc đã hoàn thành của dịch vụ được xác định một cách đáng tin cậy tại ngày kết thúc kỳ kế toán; và**

**(d) Chi phí phát sinh cho giao dịch và chi phí để hoàn thành giao dịch cung cấp dịch vụ có thể được xác định một cách đáng tin cậy.**

19. Việc ghi nhận doanh thu tương ứng với phần công việc hoàn thành của dịch vụ thường được gọi là xác định doanh thu theo tỷ lệ hoàn thành. Theo phương pháp này, doanh thu được ghi nhận tương ứng với khối lượng dịch vụ đã cung cấp trong cùng kỳ báo cáo. Ví dụ, một đơn vị cung cấp dịch vụ giáo dục trong nhiều kỳ sẽ ghi nhận doanh thu tương ứng với phần công việc trong kỳ đã hoàn tất. Việc ghi nhận doanh thu theo phương pháp này cung cấp thông tin hữu ích về kết quả hoạt động cung cấp dịch vụ của đơn vị trong kỳ. Chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 11 cũng yêu cầu ghi nhận doanh thu theo phương pháp này. Các quy định của Chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 11 thường được áp dụng để ghi nhận doanh thu và chi phí của các giao dịch cung cấp dịch vụ.

20. Chỉ được ghi nhận doanh thu khi đơn vị có khả năng chắc chắn thu được lợi ích kinh tế hoặc dịch vụ tiềm tàng từ giao dịch. Tuy nhiên, trong trường hợp đơn vị có khả năng không thu hồi được số tiền trước đó đã ghi nhận là doanh thu thì đơn vị phải kế toán số tiền không có khả năng thu hồi vào chi phí thay vì ghi giảm doanh thu đã ghi nhận trước đó.

21. Đơn vị thường có khả năng thực hiện những ước tính đáng tin cậy khi đã thỏa thuận với các đơn vị khác các nội dung sau đây về giao dịch:

(a) Quyền và nghĩa vụ của mỗi bên trong việc cung cấp hoặc nhận dịch vụ;

(b) Giá thanh toán; và

(c) Phương thức và thời hạn thanh toán.

Để ước tính doanh thu, đơn vị cần có hệ thống dự toán và báo cáo nội bộ hiệu quả. Đơn vị phải rà soát và thay đổi các ước tính doanh thu trong quá trình cung cấp dịch vụ nếu cần thiết. Việc cần thay đổi các ước tính doanh thu này không có nghĩa là kết quả của giao dịch không thể được ước tính một cách đáng tin cậy.

22. Mức độ hoàn thành của giao dịch cung cấp dịch vụ có thể xác định bằng nhiều phương pháp khác nhau. Đơn vị phải sử dụng phương pháp phù hợp để xác định khối lượng dịch vụ đã hoàn thành một cách đáng tin cậy. Tùy thuộc vào bản chất của dịch vụ, các phương pháp có thể sử dụng là:

(a) Đánh giá phần công việc đã hoàn thành;

(b) Tỷ lệ phần trăm giữa khối lượng dịch vụ hoàn thành đến ngày kết thúc kỳ kế toán với tổng khối lượng dịch vụ phải thực hiện; hoặc

(c) Tỷ lệ phần trăm của chi phí đã phát sinh đến ngày kết thúc kỳ kế toán so với tổng chi phí ước tính để hoàn thành toàn bộ dịch vụ. Chỉ có chi phí liên quan đến việc thực hiện dịch vụ mới được tính vào chi phí phát sinh đến ngày kết thúc kỳ kế toán và tổng chi phí ước tính để hoàn tất toàn bộ dịch vụ.

Phần công việc đã hoàn thành không phụ thuộc vào các khoản thanh toán định kỳ hay các khoản ứng trước của khách hàng.

23. Trường hợp một dịch vụ được thực hiện bằng nhiều hoạt động không xác định được bằng cách tách biệt trong một khoảng thời gian nhất định, doanh thu được ghi nhận theo phương pháp đường thẳng trong suốt khoảng thời gian đó, trừ khi có bằng chứng chỉ ra rằng có phương pháp khác xác định được khối lượng hoàn thành ở từng giai đoạn một cách tốt hơn. Khi có một hoạt động cụ thể quan trọng hơn tất cả các hoạt động khác, thì đơn vị chỉ được ghi nhận doanh thu khi hoạt động quan trọng này được hoàn tất.

**24. Khi kết quả của giao dịch cung cấp dịch vụ không được ước tính một cách đáng tin cậy, đơn vị chỉ được ghi nhận doanh thu tương ứng với chi phí đã phát sinh và có khả năng thu hồi được.**

25. Trong giai đoạn đầu của giao dịch cung cấp dịch vụ, kết quả của giao dịch thường không được ước tính một cách đáng tin cậy. Tuy nhiên, đơn vị có khả năng sẽ thu hồi được một số chi phí liên quan đến giao dịch đã phát sinh. Vì vậy, đơn vị chỉ được ghi nhận doanh thu bằng chi phí đã phát sinh và có khả năng thu hồi được. Đơn vị không được ghi nhận bất kỳ khoản thặng dư nào liên quan đến giao dịch vì kết quả của giao dịch không được ước tính một cách đáng tin cậy.

26. Khi (a) kết quả của giao dịch cung cấp dịch vụ không được ước tính một cách đáng tin cậy và (b) đơn vị không chắc chắn có thể thu hồi được các chi phí đã phát sinh thì đơn vị không được ghi nhận doanh thu và phần chi phí đã phát sinh được ghi nhận vào chi phí trong kỳ. Khi đơn vị có thể ước tính được kết quả của giao dịch một cách chắc chắn, doanh thu được ghi nhận theo hướng dẫn ờ đoạn 18 thay vì hướng dẫn ở đoạn 24.

**Doanh thu bán hàng hóa**

27. **Doanh thu phát sinh từ việc bán hàng hóa phải được ghi nhận khi thỏa mãn tất cả các điều kiện sau:**

**(a) Đơn vị đã chuyển giao phần lớn rủi ro và lợi ích gắn liền với quyền sở hữu hàng hóa cho người mua;**

**(b) Đơn vị không còn nắm giữ quyền quản lý hàng hóa như chủ sở hữu của hàng hóa đó cũng như không còn quyền kiểm soát đối với hàng hóa;**

**(c) Doanh thu được xác định một cách đáng tin cậy;**

**(d) Đơn vị có khả năng chắc chắn thu được lợi ích kinh tế hoặc dịch vụ tiềm tàng từ giao dịch bán hàng hóa đó; và**

**(e) Chi phí phát sinh liên quan đến giao dịch bán hàng hóa có thể được xác định một cách đáng tin cậy.**

28. Đơn vị phải xác định thời điểm chuyển giao phần lớn rủi ro và lợi ích gắn liền với quyền sở hữu hàng hóa cho người mua trong từng trường hợp cụ thể. Trong phần lớn các trường hợp, việc chuyển giao rủi ro và lợi ích gắn liền với quyền sở hữu trùng với việc chuyển giao quyền pháp lý hoặc quyền sở hữu cho người mua. Tuy nhiên, trong một số trường hợp nhất định, việc chuyển giao rủi ro và lợi ích gắn liền với quyền sở hữu không trùng với thời điểm chuyển giao quyền pháp lý hoặc quyền sở hữu.

29. Nếu đơn vị vẫn chịu phần lớn rủi ro gắn liền với quyền sở hữu hàng hóa thì giao dịch không được coi là bán hàng và đơn vị không được ghi nhận doanh thu. Đơn vị vẫn chịu phần lớn rủi ro gắn liền với quyền sở hữu hàng hóa dưới nhiêu hình thức khác nhau, ví dụ:

(a) Đơn vị có nghĩa vụ phải đảm bảo cho tài sản hoạt động bình thường mà nghĩa vụ này không bao gồm trong các điều khoản bảo hành thông thường;

(b) Khi việc thanh toán tiền mua hàng là chưa chắc chắn và phụ thuộc vào người mua hàng, ví dụ trường hợp một nhà xuất bản cung cấp sách giáo khoa cho các trường học và số lượng sách không bán hết sẽ bị trả lại;

(c) Khi hàng hóa đã giao còn chờ lắp đặt và việc lắp đặt này là một phần quan trọng của hợp đồng mà đơn vị chưa hoàn thành; và

(d) Khi người mua có quyền hủy bỏ giao dịch mua hàng vì lý do đã được nêu rõ trong hợp đồng và đơn vị không chắc chắn về khả năng hàng bán có bị trả lại hay không.

30. Trong trường hợp đơn vị chỉ còn nắm giữ phần nhỏ rủi ro gắn liền với quyền sở hữu hàng hóa, giao dịch được coi là hoạt động bán hàng và đơn vị được ghi nhận doanh thu. Ví dụ, đơn vị vẫn còn nắm giữ các giấy tờ liên quan đến quyền sở hữu hàng hóa nhằm đảm bảo thu hồi được đầy đủ số nợ. Trong trường hợp đó, nếu đơn vị đã chuyển giao phần lớn rủi ro và lợi ích gắn liền với quyền sở hữu hàng hóa cho người mua thì giao dịch được coi hoạt động bán hàng và đơn vị được ghi nhận doanh thu. Một ví dụ khác về việc giao dịch bán hàng được coi là đã hoàn tất và đơn vị chỉ còn nắm giữ phần nhỏ rủi ro liên quan đến hàng hóa là khi đơn vị phải trả lại tiền cho người mua nếu hàng hóa không đáp ứng được yêu cầu của người mua. Trong trường hợp này, đơn vị ghi nhận doanh thu tại thời điểm bán hàng, miễn là đơn vị có khả năng ước tính các khoản tiền phải hoàn lại trong tương lai một cách đáng tin cậy và ghi nhận nợ phải trả đối với khoản tiền phải hoàn lại đó dựa vào kinh nghiệm và các yếu tố khác có liên quan.

31. Doanh thu chỉ được ghi nhận khi đơn vị có khả năng chắc chắn thu được lợi ích kinh tế hoặc dịch vụ tiềm tàng từ giao dịch. Trong một số trường hợp, khả năng thu được là chưa chắc chắn cho đến khi nhận được tiền hoặc khi yếu tố không chắc chắn đã được xử lý. Ví dụ, doanh thu có thể phụ thuộc vào khả năng cung ứng hàng hóa của một đơn vị khác cũng tham gia vào như một phần của hợp đồng và nếu có nghi ngờ về khả năng này thì việc ghi nhận doanh thu có thể phải hoãn lại cho đến khi việc đó đã xảy ra. Khi hàng hóa được cung ứng thì yếu tố không chắc chắn đã bị loại bỏ và doanh thu được ghi nhận. Tuy nhiên, trong trường hợp đơn vị có khả năng không thu được số tiền trước đó đã ghi nhận là doanh thu thì đơn vị phải ghi nhận số tiền không có khả năng thu được vào chi phí thay vì ghi giảm doanh thu đã ghi nhận trước đó.

**Doanh thu từ tiền lãi, tiền bản quyền, cổ tức, lợi nhuận được chia hoặc các khoản được phân phối tương tự**

32. **Doanh thu phát sinh từ tiền lãi, tiền bản quyền, cổ tức, lợi nhuận được chia hoặc các khoản được phân phối tương tự do việc cho phép các đơn vị khác sử dụng tài sản của mình được ghi nhận theo hướng dẫn phương pháp kế toán tại đoạn 33 khi:**

**(a) Đơn vị có khả năng chắc chắn thu được lợi ích kinh tế hoặc dịch vụ tiềm tàng từ giao dịch; và**

**(b) Doanh thu có thể xác định một cách đáng cậy.**

33. **Doanh thu được ghi nhận trên cơ sở như sau:**

**(a) Tiền lãi được ghi nhận trên cơ sở thời gian và lãi suất thực tế từng kỳ;**

**(b) Tiền bản quyền được ghi nhận trên cơ sở số tiền đơn vị được nhận phù hợp với từng hợp đồng cụ thể; và**

**(c) Cổ tức, lợi nhuận được chia hoặc các khoản được phân phối tương tự được ghi nhận khi đơn vị được quyền nhận chúng.**

34. Lãi suất thực tế của một tài sản là tỷ lệ lãi dùng để quy đổi các dòng tiền tương lai nhận được trong suốt thời gian sử dụng tài sản về giá trị ghi số ban đầu của tài sản. Doanh thu tiền lãi bao gồm số phân bổ của các khoản chiết khấu, phụ trội hoặc chênh lệch giữa giá trị ghi số ban đầu của một công cụ nợ và giá trị của nó khi đáo hạn.

35. Khi tiền lãi chưa thu của một khoản đầu tư đã được dồn tích trước khi đơn vị mua lại khoản đầu tư đó thì đơn vị phải tách riêng tiền lãi của giai đoạn trước khi mua và tiền lãi của giai đoạn sau khi mua; đơn vị chỉ ghi nhận doanh thu đối với tiền lãi của giai đoạn sau khi mua. Cổ tức, lợi nhuận được chia hoặc các khoản được phân phối tương tự từ công cụ vốn được tính trên thặng dư thuần trước khi mua thì các khoản này được ghi giảm trừ vào giá vốn của khoản đầu tư. Nếu không thể tách riêng từng giai đoạn, cổ tức, lợi nhuận được chia hoặc các khoản được phân phối tương tự được ghi nhận toàn bộ vào doanh thu trừ khi có bằng chứng rõ ràng rằng số tiền thu được đó là một phần thu hồi giá vốn của khoản đầu tư.

36. Tiền bản quyền, ví dụ như quyền khai thác dầu mỏ, tiền cấp quyền khai thác tài nguyên nước thường được ghi nhận theo cơ sở dồn tích căn cứ vào điều khoản của các hợp đồng liên quan, trừ khi bản chất của hợp đồng cho thấy ghi nhận doanh thu trên cơ sở khác phù hợp hơn.

37. Doanh thu chỉ được ghi nhận khi đơn vị có khả năng chắc chắn thu được lợi ích kinh tế hoặc dịch vụ tiềm tàng từ giao dịch. Tuy nhiên, trong trường hợp đơn vị có khả năng không thu hồi được số tiền trước đó đã ghi nhận là doanh thu thì đơn vị phải ghi nhận số tiền không có khả năng thu hồi vào chi phí mà không được ghi giảm doanh thu.

**Trình bày thông tin**

38. **Đơn vị phải thuyết minh:**

**(a) Chính sách kế toán áp dụng trong việc ghi nhận doanh thu, bao gồm các phương pháp sử dụng để xác định phần công việc hoàn thành của giao dịch cung cấp dịch vụ;**

**(b) Giá trị của mỗi loại doanh thu lớn được ghi nhận trong kỳ, bao gồm doanh thu phát sinh từ:**

**(i) Việc cung cấp dịch vụ;**

**(ii) Việc bán hàng hóa;**

**(iii) Tiền lãi;**

**(iv) Tiền bản quyền; và**

**(v) Cổ tức, lợi nhuận được chia hoặc các khoản được phân phối tương tự; và**

**(c) Giá trị doanh thu phát sinh không bằng tiền từ việc trao đổi hàng hóa hoặc dịch vụ đã bao gồm trong mỗi loại nêu trên**

39. Chuẩn mực kế toán công Việt Nam về các khoản dự phòng, nợ phải trả tiềm tàng và tài sản tiềm tàng hướng dẫn việc trình bày thông tin về các tài sản tiềm tàng và nợ phải trả tiềm tàng. Tài sản tiềm tàng và nợ phải trả tiềm tàng có thể phát sinh từ các khoản mục như chi phí bảo hành, kiện tụng, bị phạt hoặc các khoản thiệt hại khác có thể xảy ra./.

**Bảng tham chiếu các đoạn của chuẩn mực kế toán công Việt Nam so với các đoạn của chuẩn mực kế toán công quốc tế**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Số hiệu  VPSAS 09** | **Số hiệu  IPSAS 9** |  | **Số hiệu  VPSAS 09** | **Số hiệu  IPSAS 9** |
| 1 |  |  | 21 | 22 |
| 2 | 1 |  | 22 | 23 |
| 3 | 4 |  | 23 | 24 |
| 4 | 5 |  | 24 | 25 |
| 5 | 6 |  | 25 | 26 |
| 6 | 7 |  | 26 | 27 |
| 7 | 8 |  | 27 | 28 |
| 8 | 9 |  | 28 | 29 |
| 9 | 10 |  | 29 | 30 |
| 10 | 11 |  | 30 | 31 |
| 11 | 12 |  | 31 | 32 |
| 12 | 13 |  | 32 | 33 |
| 13 | 14 |  | 33 | 34 |
| 14 | 15 |  | 34 | 35 |
| 15 | 16 |  | 35 | 36 |
| 16 | 17 |  | 36 | 37 |
| 17 | 18 |  | 37 | 38 |
| 18 | 19 |  | 38 | 39 |
| 19 | 20 |  | 39 | 40 |
| 20 | 21 |  |  |  |