

# IPSAS 1— TRÌNH BÀY BÁO CÁO TÀI CHÍNH

## Lời nói đầu

Chuẩn mực kế toán công quốc tế (IPSAS) này được soạn thảo dựa trên IAS số 1, *Trình bày Báo cáo tài chính* (Bản sửa đổi năm 2003), do Hội đồng chuẩn mực kế toán quốc tế (IASB) ban hành. Các đoạn trích từ IAS 1 được sao chép lại trong ấn phẩm này của Hội đồng chuẩn mực kế toán công quốc tế (IPSASB) thuộc Liên đoàn kế toán quốc tế (IFAC) với sự cho phép của Tổ chức ủy ban chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế (IFRS Foundation).

Tài liệu về Chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế (IFRSs) được IASB xuất bản bằng tiếng Anh và các bản copy có thể được nhận trực tiếp từ bộ phận xuất bản IFRS, Tầng 1, 30 Cannon Street, London EC4M 6XH, United Kingdom.

E-mail: [publications@ifrs.org](mailto:publications@ifrs.org)

Internet: [www.ifrs.org](http://www.ifrs.org)

IFRSs, IASs, các bản thảo và các ấn phẩm khác của IASB thuộc bản quyền của IFRS Foundation.

“IFRS,” “IAS,” “IASB,” “IFRS Foundation,” “Chuẩn mực kế toán quốc tế,” và “Chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế” là các thương hiệu của IFRS Foundation và không được phép sử dụng nếu không được sự chấp thuận của IFRS Foundation.

# IPSAS 1— TRÌNH BÀY BÁO CÁO TÀI CHÍNH

## Lịch sử của IPSAS

*Phiên bản này đã cập nhật những sửa đổi đối với các IPSAS được ban hành đến ngày 31/01/2018.*

IPSAS 1, *Trình bày Báo cáo tài chính* được ban hành lần đầu vào tháng 05/2000.

Tháng 12/2006, IPSASB đã ban hành IPSAS 1 sửa đổi.

Từ đó đến nay, IPSAS 1 tiếp tục được sửa đổi bởi các Chuẩn mực sau:

- IPSAS 40, *Hợp nhất trong lĩnh vực công* (ban hành tháng 01/2017)
- IPSAS 39, *Phúc lợi người lao động* (ban hành tháng 07/2016)
- *Khả năng áp dụng các IPSAS* (ban hành tháng 04/2016)
- *Bản cải tiến các IPSAS 2015* (ban hành tháng 04/2016)
- IPSAS 38, *Thông tin về lợi ích ở các đơn vị khác* (ban hành tháng 01/2015)
- IPSAS 35, *Báo cáo tài chính hợp nhất* (ban hành tháng 01/2015)
- IPSAS 33, *Áp dụng lần đầu các IPSAS dựa trên cơ sở dồn tích* (ban hành tháng 01/2015)
- *Bản cải tiến các IPSAS 2014* (ban hành tháng 01/2015)
- *Bản cải tiến các IPSAS 2011* (ban hành tháng 10/2011)
- *Bản cải tiến các IPSAS* (ban hành tháng 01/2010)
- IPSAS 28, *Trình bày về các công cụ tài chính* (ban hành tháng 01/2010)
- IPSAS 29, *Ghi nhận và xác định giá trị của các công cụ tài chính* (ban hành tháng 01/2010)
- IPSAS 30, *Công bố thông tin về các công cụ tài chính* (ban hành tháng 01/2010)
- *Bản cải tiến các IPSAS* (ban hành tháng 11/2010)

## Bảng tổng hợp các đoạn được sửa đổi trong IPSAS 1

| <b>Đoạn bị ảnh hưởng</b> | <b>Mức độ ảnh hưởng</b> | <b>Ảnh hưởng bởi</b>                 |
|--------------------------|-------------------------|--------------------------------------|
| Phần giới thiệu          | Xóa bỏ                  | Bản cải tiến các IPSAS tháng 10/2011 |

| <b>Đoạn bị ảnh hưởng</b> | <b>Mức độ ảnh hưởng</b> | <b>Ảnh hưởng bởi</b>                              |
|--------------------------|-------------------------|---|
| 4                        | Sửa đổi                 | IPSAS 35 ban hành tháng 01/2015                   |
| 5                        | Xóa bỏ                  | Khả năng áp dụng các IPSAS ban hành tháng 04/2016 |
| 6                        | Xóa bỏ                  | Khả năng áp dụng các IPSAS ban hành tháng 4/2016  |
| 7                        | Sửa đổi                 | IPSAS 35 ban hành tháng 01/2015                   |
| 7A                       | Thêm mới                | IPSAS 28 ban hành tháng 01/2010                   |
| 12                       | Xóa bỏ                  | Khả năng áp dụng các IPSAS ban hành tháng 04/2016 |
| 21                       | Sửa đổi                 | Bản cải tiến các IPSAS ban hành tháng 01/2015     |
| 29                       | Sửa đổi                 | Bản cải tiến các IPSAS ban hành tháng 04/2016     |
| 44                       | Sửa đổi                 | Bản cải tiến các IPSAS ban hành tháng 04/2016     |
| 53                       | Sửa đổi                 | Bản cải tiến các IPSAS ban hành tháng 01/2015     |
| 53A                      | Thêm mới                | Bản cải tiến các IPSAS ban hành tháng 01/2015     |
| 54                       | Sửa đổi                 | Bản cải tiến các IPSAS ban hành tháng 01/2015     |

| <b>Đoạn bị ảnh hưởng</b> | <b>Mức độ ảnh hưởng</b> | <b>Ảnh hưởng bởi</b>  |
|--------------------------|-------------------------|---|
| 70                       | Sửa đổi                 | Bản cải tiến các IPSAS ban hành tháng 04/2016   |
| 73                       | Sửa đổi                 | Bản cải tiến các IPSAS ban hành tháng 04/2016   |
| 74                       | Sửa đổi                 | Bản cải tiến các IPSAS ban hành tháng 04/2016   |
| 75                       | Sửa đổi                 | IPSAS 30 ban hành tháng 01/2010   |
| 79                       | Sửa đổi                 | IPSAS 30 ban hành tháng 01/2010<br>Bản cải tiến các IPSAS ban hành tháng 1/2010   |
| 80                       | Sửa đổi                 | Bản cải tiến các IPSAS ban hành tháng 11/2010   |
| 82                       | Sửa đổi                 | IPSAS 29 ban hành tháng 01/2010<br>Bản cải tiến các IPSAS ban hành tháng 01/2010<br>Bản cải tiến các IPSAS ban hành tháng 11/2010 |
| 88                       | Sửa đổi                 | IPSAS 35 ban hành tháng 01/2015   |
| 95                       | Sửa đổi                 | IPSAS 35 ban hành tháng 01/2015   |
| 95A                      | Thêm mới                | IPSAS 28 ban hành tháng 01/2010   |
| 97                       | Sửa đổi                 | IPSAS 35 ban hành tháng   |

| <b>Đoạn bị ảnh hưởng</b> | <b>Mức độ ảnh hưởng</b> | <b>Ảnh hưởng bởi</b>   |
|--------------------------|-------------------------|--|
|                          |                         | 01/2015<br>Khả năng áp dụng các<br>IPSAS ban hành tháng<br>04/2016                     |
| 101                      | Sửa đổi                 | IPSAS 29 ban hành tháng<br>01/2010   |
| 103                      | Sửa đổi                 | IPSAS 35 ban hành tháng<br>01/2015   |
| 109                      | Sửa đổi                 | Bản cải tiến các IPSAS<br>ban hành tháng 04/2016                                       |
| 116                      | Sửa đổi                 | IPSAS 39 ban hành tháng<br>07/2016<br>Bản cải tiến các IPSAS<br>ban hành tháng 04/2016 |
| 118                      | Sửa đổi                 | IPSAS 35 ban hành tháng<br>01/2015   |
| 129                      | Sửa đổi                 | IPSAS 30 ban hành tháng<br>01/2010   |
| 134                      | Sửa đổi                 | IPSAS 38 ban hành tháng<br>01/2015   |
| 135                      | Sửa đổi                 | IPSAS 35 ban hành tháng<br>01/2015<br>IPSAS 40 ban hành tháng<br>01/2017               |
| 139                      | Sửa đổi                 | IPSAS 38 ban hành tháng<br>01/2015   |
| 148                      | Sửa đổi                 | IPSAS 30 ban hành tháng  |

| <b>Đoạn bị ảnh hưởng</b> | <b>Mức độ ảnh hưởng</b> | <b>Ảnh hưởng bởi</b>                          |
|--------------------------|-------------------------|---|
|                          |                         | 01/2010                                       |
| 148A                     | Thêm mới                | IPSAS 30 ban hành tháng 01/2010               |
| 148B                     | Thêm mới                | IPSAS 30 ban hành tháng 01/2010               |
| 148C                     | Thêm mới                | IPSAS 30 ban hành tháng 01/2010               |
| 148D                     | Thêm mới                | IPSAS 28 ban hành tháng 01/2010               |
| 150                      | Sửa đổi                 | IPSAS 28 ban hành tháng 01/2010               |
| 151                      | Xóa bỏ                  | IPSAS 28 ban hành tháng 01/2010               |
| 152                      | Xóa bỏ                  | IPSAS 33 ban hành tháng 01/2015               |
| 153A                     | Thêm mới                | Bản cải tiến các IPSAS ban hành tháng 1/2010  |
| 153B                     | Thêm mới                | IPSAS 28 ban hành tháng 01/2010               |
| 153C                     | Thêm mới                | IPSAS 30 ban hành tháng 01/2010               |
| 153D                     | Thêm mới                | Bản cải tiến các IPSAS ban hành tháng 01/2010 |
| 153E                     | Thêm mới                | Bản cải tiến các IPSAS ban hành tháng 01/2010 |

| <b>Đoạn bị ảnh hưởng</b> | <b>Mức độ ảnh hưởng</b> | <b>Ảnh hưởng bởi</b>   |
|--------------------------|-------------------------|--|
| 153F                     | Thêm mới                | IPSAS 33 ban hành tháng 01/2015                                    |
| 153G                     | Thêm mới                | IPSAS 38 ban hành tháng 01/2015<br>IPSAS 35 ban hành tháng 01/2015 |
| 153H                     | Thêm mới                | Bản cải tiến các IPSAS ban hành tháng 04/2016                      |
| 153I                     | Thêm mới                | Khả năng áp dụng các IPSAS tháng 04/2016                           |
| 153J                     | Thêm mới                | IPSAS 39 ban hành tháng 07/2016                                    |
| 153K                     | Thêm mới                | IPSAS 40 ban hành tháng 01/2017                                    |
| 154                      | Sửa đổi                 | IPSAS 33 ban hành tháng 01/2015                                    |

# IPSAS 1— TRÌNH BÀY BÁO CÁO TÀI CHÍNH

## NỘI DUNG

|  | Đoạn   |
|--|--------|
| Mục đích .....   | 1      |
| Phạm vi .....  | 2–6    |
| Các định nghĩa .....                                   | 7–14   |
| Đơn vị kinh tế .....                                   | 8–10   |
| Lợi ích kinh tế tương lai hoặc dịch vụ tiềm tàng ..... | 11     |
| Đơn vị kinh doanh bằng vốn nhà nước .....              | 12     |
| Tính trọng yếu.....                                    | 13     |
| Tài sản ròng/vốn chủ sở hữu.....                       | 14     |
| Mục đích của báo cáo tài chính.....                    | 15-18  |
| Trách nhiệm lập báo cáo tài chính .....                | 19-20  |
| Các thành phần của báo cáo tài chính .....             | 21-26  |
| Xem xét tổng thể.....                                  | 27-58  |
| Trình bày hợp lý và tuân thủ các IPSAS.....            | 27-37  |
| Hoạt động liên tục.....                                | 38-41  |
| Trình bày nhất quán .....                              | 42-44  |
| Trọng yếu và tổng hợp.....                             | 45-47  |
| Bù trừ.....  | 48-52  |
| Thông tin có thể so sánh .....                         | 53-58  |
| Cấu trúc và nội dung.....                              | 59-150 |
| Giới thiệu .....                                       | 59-60  |
| Đặc điểm của báo cáo tài chính .....                   | 61-65  |
| Kỳ kế toán.....  | 66-68  |
| Thời hạn báo cáo.....                                  | 69     |
| Báo cáo tình hình tài chính .....                      | 70-98  |



|  |           |
|--|-----------|
| Sự khác nhau giữa ngắn hạn và dài hạn.....   | 70-75     |
| Tài sản ngắn hạn.....  | 76-79     |
| Nợ ngắn hạn.....   | 80-87     |
| Thông tin được trình bày trên Báo cáo tình hình tài chính .....  | 88-92     |
| Thông tin được trình bày trên Báo cáo tình hình tài chính hoặc<br>trên Thuyết minh báo cáo tài chính ..... | 93-98     |
| Báo cáo kết quả hoạt động.....   | 99-117    |
| Thặng dư hoặc thâm hụt trong kỳ.....   | 99-101    |
| Thông tin được trình bày trên Báo cáo kết quả hoạt động.....   | 102-105   |
| Thông tin được trình bày trên Báo cáo kết quả hoạt động hoặc<br>trên Thuyết minh báo cáo tài chính .....   | 106-117   |
| Báo cáo về những thay đổi trong tài sản ròng/vốn chủ sở hữu .....  | 118-125   |
| Báo cáo lưu chuyển tiền tệ.....  | 126       |
| Thuyết minh báo cáo tài chính.....   | 127-150   |
| Cấu trúc .....   | 127-131   |
| Trình bày chính sách kế toán.....  | 132-139   |
| Cơ sở của những ước tính không chắc chắn .....   | 140-148   |
| Thông tin về vốn.....  | 148A-148C |
| Công cụ tài chính có quyền hoàn trả thuộc loại Tài sản ròng/<br>vốn chủ sở hữu.....                        | 148D      |
| Các thông tin khác .....   | 149-150   |
| Điều khoản chuyển tiếp .....   | 151-152   |
| Ngày hiệu lực.....   | 153-154   |
| Thu hồi IPSAS 1 cũ (Phiên bản ban hành năm 2000).....  | 155       |
| Phụ lục A: Các đặc điểm định tính của Báo cáo tài chính  |           |
| Phụ lục B: Sửa đổi các chuẩn mực khác  |           |
| Cơ sở kết luận   |           |
| Hướng dẫn thực hiện  |           |
| So sánh với IAS 1  |           |

---

Nội dung của IPSAS 1, *Trình bày báo cáo tài chính*, được trình bày từ đoạn 1 đến đoạn 155. Tất cả các đoạn đều có giá trị như nhau. Cần đọc IPSAS 1 trong bối cảnh mục tiêu của chuẩn mực, cơ sở kết luận và *Lời tựa cho Chuẩn mực kế toán công quốc tế, Khung khái niệm cho báo cáo tài chính với mục đích chung của các đơn vị trong lĩnh vực công, IPSAS 3, Chính sách kế toán, thay đổi trong ước tính kế toán và các sai sót* để có cơ sở để lựa chọn và áp dụng các chính sách kế toán trong trường hợp chưa có các hướng dẫn cụ thể.

## Mục đích

1. Mục đích của chuẩn mực này là nhằm quy định cách thức trình bày báo cáo tài chính phục vụ các mục đích chung và đảm bảo có thể so sánh với báo cáo tài chính của các kỳ trước và của các đơn vị khác. Để đạt được mục đích trên, chuẩn mực này đặt ra tổng thể những vấn đề cần xem xét khi trình bày báo cáo tài chính, hướng dẫn về cấu trúc của báo cáo và những yêu cầu tối thiểu về nội dung của báo cáo tài chính được lập trên cơ sở kế toán dồn tích. Việc ghi nhận, đo lường và công bố thông tin về các nghiệp vụ cụ thể và các sự kiện khác được quy định trong các IPSAS khác.

## Phạm vi

2. **Chuẩn mực này được áp dụng cho tất cả các báo cáo tài chính phục vụ các mục đích chung được lập và trình bày trên cơ sở kế toán dồn tích phù hợp với các IPSAS.**
3. Báo cáo tài chính phục vụ các mục đích chung là các báo cáo nhằm đáp ứng nhu cầu thông tin cho các đối tượng không yêu cầu phải được cung cấp các báo cáo thiết kế riêng để đáp ứng những nhu cầu thông tin cụ thể. Người sử dụng báo cáo tài chính phục vụ mục đích chung bao gồm người nộp thuế và phí, các nhà lập pháp, các chủ nợ vay, các nhà cung cấp hàng hóa dịch vụ, các cơ quan truyền thông và người lao động. Báo cáo tài chính phục vụ mục đích chung bao gồm các báo cáo được trình bày riêng biệt hoặc trong khuôn khổ các tài liệu được phổ biến ra đại chúng khác, ví dụ như các báo cáo thường niên. Chuẩn mực này không áp dụng cho việc tổng hợp các thông tin tài chính giữa kỳ.
4. Chuẩn mực này được áp dụng chung cho tất cả các đơn vị bất kể đơn vị đó phải lập báo cáo tài chính hợp nhất theo quy định tại IPSAS 35, *Báo cáo tài chính hợp nhất* hay phải lập báo cáo tài chính riêng, theo quy định tại IPSAS 34, *Báo cáo tài chính riêng*.
5. [Xóa bỏ]
6. [Xóa bỏ]

## Định nghĩa

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

**Cơ sở dồn tích** là một cơ sở kế toán theo đó các giao dịch và các sự kiện khác được ghi nhận khi chúng phát sinh (không phụ thuộc vào thực tế đã thu hoặc chi các khoản tiền hoặc tương đương tiền hay chưa). Do đó, các giao dịch và sự kiện được ghi chép vào sổ kế toán và ghi nhận trên báo cáo tài chính của kỳ kế toán mà chúng phát sinh. Các yếu tố được ghi nhận trên cơ sở kế toán dồn tích là tài sản, nợ phải trả, tài sản ròng/vốn chủ sở hữu, doanh thu và chi phí.

**Tài sản** là các nguồn lực được kiểm soát bởi đơn vị do kết quả của những sự

kiện trong quá khứ và đơn vị có khả năng thu được lợi ích kinh tế tương lai từ các nguồn lực này.

**Vốn góp của chủ sở hữu** là những lợi ích kinh tế tương lai mà đơn vị nhận được từ bên ngoài nhưng không làm phát sinh nợ phải trả của đơn vị mà hình thành lợi ích tài chính trong tài sản ròng/vốn chủ sở hữu của đơn vị. Các khoản vốn góp này có đặc điểm:

- (a) Mang lại quyền (i) phân phối các lợi ích kinh tế tương lai và dịch vụ tiềm tàng trong suốt thời gian hoạt động của đơn vị mà các quyền này chỉ thuộc về chủ sở hữu hoặc đại diện của chủ sở hữu của đơn vị, và (ii) phân phối bất kỳ khoản chênh lệch tài sản lớn hơn nợ phải trả của đơn vị khi đơn vị giải thể; và/hoặc
- (b) Có thể được đem bán, trao đổi, chuyển giao hoặc mua lại.

**Các khoản phân phối cho chủ sở hữu** là các lợi ích kinh tế tương lai hoặc dịch vụ tiềm tàng được đơn vị phân phối cho một số hoặc tất cả các chủ sở hữu của đơn vị đó, dưới hình thức lợi nhuận từ vốn đầu tư hoặc hoàn trả vốn đầu tư.

**Đơn vị kinh tế** là một tập hợp bao gồm một đơn vị kiểm soát và một hoặc nhiều đơn vị chịu kiểm soát của đơn vị đó.

**Chi phí** là những khoản giảm sút lợi ích kinh tế hoặc dịch vụ tiềm tàng trong suốt thời kỳ báo cáo dưới hình thức luồng tiền chi ra hoặc việc sử dụng các tài sản hoặc việc phát sinh các khoản nợ phải trả dẫn đến giảm tài sản ròng/vốn chủ sở hữu của đơn vị, ngoài các khoản phân phối cho chủ sở hữu.

**Không thể thực hiện** Một yêu cầu được coi là không thể thực hiện khi sau khi đơn vị đã có nhiều nỗ lực cố gắng để áp dụng nhưng vẫn không thể thực hiện được.

**Nợ phải trả** là nghĩa vụ hiện tại của đơn vị phát sinh từ các sự kiện trong quá khứ mà việc thanh toán các nghĩa vụ này sẽ làm giảm sút các nguồn lợi ích kinh tế của đơn vị.

**Trong yếu:** Thông tin được coi là trọng yếu nếu việc bỏ sót hoặc báo cáo sai lệch về thông tin đó, một cách riêng rẽ hoặc chung với các thông tin khác, có thể làm ảnh hưởng đến quyết định hoặc các nhận định của người sử dụng báo cáo tài chính. Tính trọng yếu phụ thuộc vào quy mô và bản chất của việc bỏ sót hoặc báo cáo sai lệch trong từng hoàn cảnh cụ thể. Quy mô hoặc bản chất của thông tin, hoặc cả hai, có thể là các yếu tố để xác định tính trọng yếu.

**Tài sản ròng/vốn chủ sở hữu** là phần lợi ích còn lại trong tài sản của đơn vị sau khi đã trừ hết nợ phải trả.

**Thuyết minh** bao gồm các thông tin bổ sung cho các thông tin được trình

bày trên Báo cáo tình hình tài chính, Báo cáo kết quả hoạt động, Báo cáo về những thay đổi trong tài sản ròng/vốn chủ sở hữu và Báo cáo lưu chuyển tiền tệ. Thuyết minh cung cấp các diễn giải hoặc phân tích chi tiết các khoản mục được trình bày trong các báo cáo trên và thông tin về các khoản mục không đáp ứng tiêu chí được trình bày trong các báo cáo trên.

**Doanh thu** là tổng các lợi ích kinh tế đơn vị thu được trong kỳ báo cáo làm tăng tài sản ròng/vốn chủ sở hữu của đơn vị, ngoài các khoản vốn góp của chủ sở hữu.

Các thuật ngữ đã được định nghĩa trong các IPSAS khác được sử dụng trong chuẩn mực này có cùng nghĩa như trong các chuẩn mực đó, và được sao chép lại trong *Bản danh sách các thuật ngữ đã được định nghĩa* đã được xuất bản riêng.

- 7A. Các thuật ngữ sau đây được mô tả trong IPSAS 28, *Công cụ tài chính: Trình bày* và được sử dụng trong chuẩn mực này có cùng nghĩa như trong IPSAS 28:
- (a) Công cụ tài chính có quyền hoàn trả được phân loại là công cụ vốn (mô tả trong đoạn 15 và 16 của IPSAS 28);
  - (b) Công cụ mà đơn vị có nghĩa vụ chuyển giao cho một bên khác theo tỉ lệ tương ứng trong tài sản thuần của đơn vị khi thanh lý và được phân loại là công cụ vốn (miêu tả trong đoạn 17 và 18 của IPSAS 28).

### **Đơn vị kinh tế**

- 8. Thuật ngữ “đơn vị kinh tế” được sử dụng trong chuẩn mực này để chỉ một tập hợp bao gồm một đơn vị kiểm soát và tất cả các đơn vị chịu kiểm soát của đơn vị đó cho mục đích lập báo cáo tài chính.
- 9. Các thuật ngữ khác có thể sử dụng thay thế để chỉ đơn vị kinh tế là “đơn vị hành chính”, “đơn vị tài chính”, “đơn vị hợp nhất” và “tập đoàn”.
- 10. Một đơn vị kinh tế có thể bao gồm cả các đơn vị hoạt động vì mục tiêu xã hội và mục tiêu thương mại. Ví dụ một cơ quan phụ trách vấn đề nhà ở của chính phủ có thể là một đơn vị kinh tế bao gồm các đơn vị cung cấp nhà ở với giá ưu đãi và các đơn vị cung cấp nhà ở với giá phục vụ mục đích thương mại.

### **Lợi ích kinh tế tương lai hoặc dịch vụ tiềm tàng**

- 11. Tài sản cung cấp phương tiện để các đơn vị đạt được mục tiêu của mình. Những tài sản được sử dụng để cung cấp hàng hóa dịch vụ phù hợp với mục tiêu của một đơn vị nhưng trực tiếp tạo ra luồng tiền vào thì thường được mô tả là “dịch vụ tiềm tàng”. Những tài sản được sử dụng để trực tiếp tạo ra luồng tiền vào thường được mô tả là “lợi ích kinh tế tương lai”. Để bao quát tất cả các mục đích sử dụng tài sản, chuẩn mực này sử dụng thuật ngữ “Lợi ích kinh tế tương lai hoặc dịch vụ tiềm tàng” để mô tả đặc điểm cơ bản của tài sản.

## **Các đơn vị kinh doanh bằng vốn nhà nước**

12. [Xóa bỏ]

### **Tính trọng yếu**

13. Việc đánh giá sự bỏ sót hoặc báo cáo sai lệch có thể ảnh hưởng đến quyết định của người đọc báo cáo tài chính hay không, tức là có trọng yếu hay không, yêu cầu phải xem xét đến đặc điểm của người sử dụng báo cáo đó. Người sử dụng báo cáo phải có sự hiểu biết hợp lý về lĩnh vực công và các hoạt động kinh tế và kế toán, và sẵn sàng tìm hiểu thông tin với một sự cố gắng hợp lý. Do đó, khi đánh giá cần tính toán đến mức độ người sử dụng thông tin với những đặc điểm đó có thể bị ảnh hưởng trong việc ra các quyết định và nhận định về báo cáo tài chính.

### **Tài sản ròng/vốn chủ sở hữu**

14. Tài sản ròng/vốn chủ sở hữu là thuật ngữ được sử dụng trong chuẩn mực này để chỉ phần giá trị còn lại của tài sản trong báo cáo tình hình tài chính sau khi đã trừ hết nợ phải trả. Tài sản ròng/vốn chủ sở hữu có thể dương hoặc âm. Các thuật ngữ khác có thể được sử dụng thay thế cho thuật ngữ tài sản ròng/vốn chủ sở hữu, miễn là các thuật ngữ đó có ý nghĩa rõ ràng

### **Mục đích của báo cáo tài chính**

15. Báo cáo tài chính là sự trình bày theo một cấu trúc chặt chẽ về tình hình tài chính và kết quả tài chính của một đơn vị. Mục đích của báo cáo tài chính là cung cấp thông tin hữu ích về tình hình tài chính, kết quả tài chính và các luồng tiền của đơn vị cho một phạm vi rộng những người sử dụng báo cáo để đưa ra và đánh giá các quyết định về việc phân bổ các nguồn lực. Đặc biệt, báo cáo tài chính trong lĩnh vực công phải cung cấp thông tin hữu ích cho việc ra quyết định, và phải thể hiện khả năng giải trình của đơn vị về việc sử dụng những nguồn lực đã tiếp nhận, bằng cách:

- (a) Cung cấp thông tin về các nguồn lực, sự phân bổ các nguồn lực và việc sử dụng các nguồn lực tài chính;
- (b) Cung cấp thông tin về việc đơn vị đã làm thế nào để đảm bảo vốn cho các hoạt động và đáp ứng các nhu cầu về tiền;
- (c) Cung cấp thông tin hữu ích cho việc đánh giá khả năng của đơn vị trong việc đảm bảo vốn cho các hoạt động và đáp ứng nhu cầu trả nợ và thực hiện cam kết của mình;
- (d) Cung cấp thông tin về điều kiện tài chính của đơn vị và những thay đổi về điều kiện tài chính; và
- (e) Cung cấp thông tin tổng hợp hữu ích để đánh giá kết quả hoạt động của đơn vị trên các khía cạnh chi phí dịch vụ, hiệu quả và khả năng hoàn thành mục tiêu của đơn vị.

16. Báo cáo tài chính còn có vai trò dự đoán trong tương lai bằng việc cung cấp các thông tin hữu ích trong việc dự kiến mức độ nguồn lực cần thiết để tiến hành các hoạt động trong tương lai, các nguồn lực có thể được tạo ra từ các hoạt động trong tương lai, các rủi ro và bất ổn đi kèm. Ngoài ra, báo cáo tài chính còn có thể cung cấp cho người sử dụng các thông tin sau:
- (a) Chỉ ra liệu các nguồn lực đã được tiếp nhận và sử dụng hợp pháp theo dự toán của nhà nước; và
  - (b) Chỉ ra liệu các nguồn lực đã được tiếp nhận và sử dụng phù hợp với quy định của pháp luật và các hợp đồng đã ký, bao gồm cả các quy định về giới hạn tài chính thiết lập bởi các cơ quan lập pháp.
17. Để đạt được các mục đích trên, báo cáo tài chính phải cung cấp các thông tin sau của đơn vị:
- (a) Tài sản;
  - (b) Nợ phải trả;
  - (c) Tài sản ròng/vốn chủ sở hữu;
  - (d) Doanh thu;
  - (e) Chi phí;
  - (f) Các thay đổi khác trong tài sản ròng/vốn chủ sở hữu; và
  - (g) Các luồng tiền.
18. Mặc dù các thông tin được trình bày trong báo cáo tài chính có thể liên quan tới các mục đích của báo cáo tài chính như đã nêu trong đoạn 15, tất cả các mục đích này chưa chắc đã được đáp ứng hết. Đặc biệt là đối với các đơn vị không có mục tiêu cơ bản vì lợi nhuận, lãnh đạo đơn vị phải chịu trách nhiệm đảm bảo việc cung cấp các dịch vụ cũng như các mục tiêu tài chính. Các thông tin bổ sung, bao gồm các báo cáo phi tài chính có thể được trình bày cùng với báo cáo tài chính để cung cấp một bức tranh toàn cảnh về hoạt động của đơn vị trong kỳ.

### **Trách nhiệm lập báo cáo tài chính**

19. Mỗi quốc gia có thể có quy định khác nhau về trách nhiệm lập và trình bày báo cáo tài chính. Ngoài ra, một quốc gia có thể quy định sự phân biệt giữa người lập báo cáo và người phê duyệt hoặc trình bày báo cáo. Ví dụ, người có trách nhiệm lập báo cáo tài chính của một đơn vị (chẳng hạn như một bộ của chính phủ hoặc cơ quan ngang bộ) bao gồm Bộ trưởng (người đứng đầu hoặc lãnh đạo cao nhất) và người phụ trách cơ quan tài chính trung ương (hoặc cán bộ tài chính cao cấp, chẳng hạn như giám sát tài chính hoặc tổng kế toán).
20. Trách nhiệm lập báo cáo tài chính hợp nhất của toàn chính phủ thường là người phụ trách cơ quan tài chính trung ương (hoặc cán bộ tài chính cao cấp, chẳng hạn như giám sát tài chính hoặc tổng kế toán) và Bộ trưởng Bộ tài chính (hoặc

người tương đương).

## Các thành phần của báo cáo tài chính

21. **Một bộ báo cáo tài chính hoàn chỉnh bao gồm:**
  - (a) **Báo cáo tình hình tài chính;**
  - (b) **Báo cáo kết quả hoạt động;**
  - (c) **Báo cáo về những thay đổi trong tài sản ròng/vốn chủ sở hữu;**
  - (d) **Báo cáo lưu chuyển tiền tệ;**
  - (e) **Khi đơn vị công bố công khai ngân sách được duyệt thì phải cung cấp số so sánh giữa số ngân sách và số thực hiện, được trình bày như một báo cáo bổ sung hoặc thêm một cột ngân sách trong báo cáo tài chính;**
  - (f) **Thuyết minh báo cáo tài chính, bao gồm tóm tắt các chính sách kế toán chủ yếu và các giải trình khác, và;**
  - (g) **Thông tin so sánh với giai đoạn trước theo quy định ở đoạn 53 và 53A của IPSAS 1.**
22. Các báo cáo nêu ở đoạn 21 có thể mang những tên gọi khác nhau ở mỗi quốc gia. Báo cáo tình hình tài chính có thể được gọi là Bảng cân đối kế toán hoặc Báo cáo tài sản và nợ phải trả. Báo cáo kết quả hoạt động có thể được gọi là Báo cáo doanh thu và chi phí, Báo cáo thu nhập, Báo cáo hoạt động, hoặc Báo cáo lãi lỗ. Thuyết minh báo cáo tài chính có thể bao gồm các khoản mục được gọi là các bản liệt kê ở một số quốc gia.
23. Báo cáo tài chính cung cấp cho người sử dụng các thông tin về các nguồn lực và nghĩa vụ của đơn vị tại ngày báo cáo. Các thông tin này hữu ích cho người sử dụng khi đưa ra các đánh giá về khả năng của đơn vị trong việc tiếp tục cung cấp các hàng hóa dịch vụ ở một mức độ nhất định, và mức độ nguồn lực cần có trong tương lai để đảm bảo khả năng tiếp tục cung cấp hàng hóa dịch vụ của đơn vị.
24. Các đơn vị trong lĩnh vực công thường phải tuân thủ giới hạn về ngân sách đã định trước dưới hình thức phân bổ hoặc cấp dự toán thông qua quá trình phê duyệt của cơ quan có thẩm quyền. Báo cáo tài chính của các đơn vị trong lĩnh vực công có thể cung cấp thông tin về việc liệu các nguồn lực đã được tiếp nhận và sử dụng hợp pháp theo dự toán của nhà nước hay không. Các đơn vị công khai dự toán ngân sách đã được phê duyệt phải tuân thủ IPSAS 24, *Trình bày thông tin ngân sách trên Báo cáo tài chính*. Đối với các đơn vị khác, nếu dự toán và báo cáo tài chính được lập trên cùng một cơ sở kế toán, Chuẩn mực này khuyến khích báo cáo tài chính bao gồm cả số liệu so sánh giữa số dự toán và số thực hiện trong kỳ. Việc so sánh giữa dự toán và thực hiện có thể được trình bày theo nhiều cách khác nhau, bao gồm:



- Sử dụng các biểu hình cột cho báo cáo tài chính, trong đó có cột số dự toán riêng và cột số thực hiện riêng. Ngoài ra còn có thể có thêm một cột trình bày số chênh lệch giữa dự toán và số thực hiện; và
- Công bố thông tin về việc không vượt dự toán ngân sách. Nếu có khoản mục vượt dự toán, hoặc chi phí phát sinh không nằm trong dự toán đã được duyệt, đơn vị phải trình bày chi tiết bằng cách chú giải riêng cho các khoản mục đó trên báo cáo tài chính.

25. Các đơn vị được khuyến khích trình bày bổ sung các thông tin hỗ trợ người sử dụng trong việc đánh giá kết quả hoạt động của đơn vị, việc quản lý tài sản của đơn vị, cũng như đưa ra các quyết định về việc phân bổ các nguồn lực. Các thông tin bổ sung này có thể bao gồm các thông tin chi tiết về đầu ra và thành tựu của đơn vị dưới hình thức (a) các chỉ số hoạt động, (b) báo cáo về hoạt động cung cấp dịch vụ (c) báo cáo về các chương trình, và (d) các báo cáo khác của lãnh đạo đơn vị về thành tựu của đơn vị trong kỳ báo cáo.
26. Các đơn vị cũng được khuyến khích trình bày thông tin về sự tuân thủ đối với pháp luật, chế độ hoặc quy định do các cơ quan bên ngoài đặt ra. Khi báo cáo tài chính không cung cấp các thông tin về sự tuân thủ, đơn vị nên có chú giải dẫn chiếu tới bất kỳ tài liệu nào có chứa các thông tin đó. Thông tin về sự không tuân thủ có liên quan tới mục đích giải trình của đơn vị, và có thể ảnh hưởng tới đánh giá của người sử dụng báo cáo tài chính về kết quả hoạt động của đơn vị và định hướng hoạt động trong tương lai. Điều này cũng có thể ảnh hưởng đến quyết định phân bổ nguồn lực cho đơn vị đó trong tương lai.

## Xem xét tổng thể

### Trình bày hợp lý và tuân thủ các IPSAS

27. **Báo cáo tài chính phải trình bày một cách hợp lý tình hình tài chính, kết quả hoạt động và các luồng tiền của đơn vị. Trình bày hợp lý yêu cầu phản ánh trung thực ảnh hưởng của các nghiệp vụ, các sự kiện khác, và các điều kiện phù hợp với định nghĩa và tiêu chí ghi nhận tài sản, nợ phải trả, doanh thu và chi phí đã được quy định trong các chuẩn mực. Việc áp dụng các chuẩn mực và công bố thông tin bổ sung khi cần thiết được coi là mang lại báo cáo tài chính được trình bày hợp lý.**
28. **Một đơn vị có báo cáo tài chính tuân thủ các IPSAS phải tuyên bố rõ ràng điều đó trong phần thuyết minh báo cáo tài chính. Báo cáo tài chính chỉ được coi là tuân thủ các IPSAS khi nó tuân thủ đầy đủ mọi yêu cầu của các chuẩn mực.**
29. Hầu như trong mọi trường hợp, tuân thủ chuẩn mực sẽ dẫn đến trình bày hợp lý. Việc trình bày hợp lý còn yêu cầu đơn vị:
- (a) Lựa chọn và áp dụng các chính sách kế toán phù hợp với IPSAS 3, *Chính sách kế toán, thay đổi trong ước tính kế toán và các sai sót*. IPSAS 3 đề ra một hệ thống các hướng dẫn có tính bắt buộc mà lãnh đạo đơn vị có thể

xem xét khi chưa có các chuẩn mực cụ thể áp dụng cho một khoản mục nào đó.

- (b) Trình bày thông tin, bao gồm các chính sách kế toán, để có thể cung cấp các thông tin có liên quan, trung thực, dễ hiểu, kịp thời, có thể so sánh và xác minh.
- (c) Cung cấp các thông tin bổ sung khi việc tuân thủ một quy định cụ thể của chuẩn mực chưa đủ để người đọc có thể hiểu được ảnh hưởng của các giao dịch nhất định, các sự kiện khác, và các điều kiện đối với tình hình tài chính và kết quả hoạt động của đơn vị.

30. **Việc trình bày thông tin về các chính sách kế toán đã áp dụng hoặc cung cấp các tài liệu giải trình hoặc thuyết minh không khắc phục được các chính sách kế toán không phù hợp.**

31. **Trong một số trường hợp cực kỳ hiếm gặp mà lãnh đạo đơn vị kết luận rằng việc tuân thủ một quy định cụ thể của một chuẩn mực có thể gây trình bày sai lệch, dẫn đến xung đột với mục đích của báo cáo tài chính đề ra trong chuẩn mực này, nếu luật pháp liên quan không cho phép đơn vị tuân thủ hoặc không cấm sự vi phạm chuẩn mực, đơn vị không được áp dụng quy định đó và phải thực hiện trình bày thông tin về sự vi phạm theo hướng dẫn tại đoạn 32 dưới đây.**

32. **Khi một đơn vị không tuân thủ một quy định cụ thể của một chuẩn mực theo các trường hợp quy định tại đoạn 31, đơn vị phải công bố rằng:**

- (a) Lãnh đạo đơn vị đã kết luận báo cáo tài chính trình bày hợp lý tình hình tài chính, kết quả hoạt động và các luồng tiền của đơn vị;
- (b) Báo cáo tài chính đã tuân thủ các chuẩn mực công quốc tế có thể áp dụng, trừ một quy định cụ thể nào đó để đạt được sự trình bày hợp lý;
- (c) Tên chuẩn mực bị vi phạm, bản chất của sự vi phạm, bao gồm cách xử lý mà chuẩn mực đó yêu cầu, lý do tại sao xử lý theo cách đó lại gây ra trình bày sai lệch trong trường hợp này dẫn đến xung đột với mục đích của báo cáo tài chính đã đề ra trong chuẩn mực này, cách xử lý đơn vị đã áp dụng; và
- (d) Ảnh hưởng của sự vi phạm đối với các khoản mục trên báo cáo tài chính mà lẽ ra phải được báo cáo theo quy định của chuẩn mực trong từng kỳ báo cáo được trình bày.

33. **Khi một đơn vị không tuân thủ một quy định cụ thể của một chuẩn mực trong kỳ trước, và các số liệu liên quan của kỳ này cũng bị ảnh hưởng, đơn vị phải công bố thông tin như quy định tại đoạn 32(c) và (d).**

34. **Đoạn 33 có thể được áp dụng trong trường hợp, lấy ví dụ như trong kỳ trước, một đơn vị không tuân thủ một quy định cụ thể của một chuẩn mực về việc xác**

định giá trị của tài sản hoặc nợ phải trả, và sự vi phạm đó ảnh hưởng đến việc xác định những thay đổi trong tài sản và nợ phải trả ghi nhận trong báo cáo tài chính kỳ này của đơn vị.

35. **Trong một số trường hợp cực kỳ hiếm gặp mà lãnh đạo đơn vị kết luận rằng việc tuân thủ một quy định cụ thể của một chuẩn mực có thể gây trình bày sai lệch, dẫn đến xung đột với mục đích của báo cáo tài chính đề ra trong chuẩn mực này, nhưng pháp luật liên quan không cho phép đơn vị vi phạm quy định của chuẩn mực, đơn vị phải nỗ lực tối đa để giảm thiểu mức độ trình bày sai lệch thông tin do tuân thủ chuẩn mực bằng cách công bố:**
- (a) **Tên chuẩn mực, bản chất của quy định, lý do tại sao lãnh đạo đơn vị kết luận rằng việc tuân thủ với quy định đó sẽ gây ra trình bày sai lệch trong trường hợp này dẫn đến xung đột với mục đích của báo cáo tài chính đã đề ra trong chuẩn mực này; và**
  - (b) **Điều chỉnh đối với mỗi khoản mục trong báo cáo tài chính trong từng kỳ báo cáo mà lãnh đạo đơn vị cho rằng cần thực hiện nhằm đạt được sự trình bày hợp lý.**
36. Một thông tin bị cho là xung đột với với mục đích của báo cáo tài chính, như được đề cập trong đoạn 31-35, khi nó không phản ánh trung thực giao dịch, sự kiện hoặc các điều kiện mà nó phải phản ánh hoặc được kỳ vọng phản ánh một cách phù hợp khiến cho quyết định của người đọc báo cáo tài chính có thể bị ảnh hưởng. Khi đánh giá việc tuân thủ một quy định của một chuẩn mực có thể gây trình bày sai lệch đến mức dẫn đến mâu thuẫn với mục đích của báo cáo tài chính đề ra trong chuẩn mực này hay không, lãnh đạo đơn vị phải xem xét:
- (a) Lý do tại sao mục đích của báo cáo tài chính không đạt được trong hoàn cảnh cụ thể; và
  - (b) Mức độ khác nhau giữa hoàn cảnh cụ thể của đơn vị đó so với những đơn vị khác đã tuân thủ quy định này. Nếu những đơn vị khác trong các trường hợp tương tự đã tuân thủ quy định này thì có thể bác bỏ giả định rằng việc tuân thủ của đơn vị sẽ không gây ra trình bày sai lệch dẫn đến xung đột với mục đích của báo cáo tài chính đề ra trong chuẩn mực này.
37. Việc vi phạm các quy định của một chuẩn mực kế toán công quốc tế nhằm tuân thủ các quy định theo luật pháp về báo cáo tài chính của một quốc gia không có nghĩa là sự vi phạm đó xung đột với mục đích của báo cáo tài chính đề ra trong chuẩn mực này như đã nêu trong đoạn 31. Nếu sự vi phạm đó là trọng yếu thì đơn vị không được coi là đã tuân thủ các IPSAS.

### **Hoạt động liên tục**

38. **Khi lập báo cáo tài chính cần phải đánh giá khả năng tiếp tục hoạt động liên tục của đơn vị. Sự đánh giá này phải được thực hiện bởi những người có trách nhiệm lập báo cáo tài chính. Báo cáo tài chính được lập trên cơ sở hoạt động liên tục trừ khi đơn vị có ý định giải thể hoặc ngừng hoạt động,**

**hoặc bắt buộc phải làm như vậy vì không còn giải pháp nào khác. Khi thực hiện đánh giá, những người có trách nhiệm lập báo cáo tài chính phải nhận biết được những bất ổn trọng yếu liên quan đến những sự kiện hoặc điều kiện ảnh hưởng đến khả năng hoạt động liên tục của đơn vị và phải công bố thông tin về những bất ổn này. Khi báo cáo tài chính không được lập trên cơ sở hoạt động liên tục thì đơn vị phải công bố điều này cùng với cơ sở dùng để lập báo cáo và lý do tại sao đơn vị không được coi là hoạt động liên tục.**

39. Báo cáo tài chính thường được lập trên giả định rằng đơn vị hoạt động liên tục và sẽ tiếp tục hoạt động bình thường và thực hiện các nghĩa vụ của mình trong một khoảng thời gian có thể dự đoán được trong tương lai. Để đánh giá liệu giả định hoạt động liên tục có hợp lý hay không, những người có trách nhiệm lập báo cáo tài chính phải xem xét tất cả những thông tin sẵn có liên quan đến hoạt động trong tương lai trong thời gian ít nhất là 12 tháng kể từ ngày báo cáo tài chính được phê duyệt.
40. Mức độ xem xét tùy thuộc vào từng trường hợp cụ thể và sự đánh giá về giả định hoạt động liên tục của đơn vị trong lĩnh vực công không dựa trên các kết quả kiểm tra về khả năng thanh toán thường được áp dụng trong các doanh nghiệp. Có thể xảy ra trường hợp các kiểm tra thông thường về khả năng thanh toán và thanh toán có kết quả bất lợi, nhưng các nhân tố khác chỉ ra rằng đơn vị đó vẫn có khả năng hoạt động liên tục. Ví dụ:
- (a) Một chính phủ được coi là có khả năng hoạt động liên tục khi chính phủ đó có quyền thu thuế và phí liên tục, ngay cả khi chính phủ đó có thể hoạt động trong vài kỳ liên tiếp với tài sản ròng/vốn chủ sở hữu âm; và
  - (b) Đối với một đơn vị độc lập, việc đánh giá tình hình tài chính của đơn vị đó tại ngày báo cáo tài chính có thể chỉ ra rằng đơn vị đó không có khả năng hoạt động liên tục. Tuy nhiên đơn vị có thể có các hợp đồng tài trợ dài hạn hoặc các thỏa thuận khác đảm bảo cho khả năng tiếp tục hoạt động của đơn vị.
41. Việc xác định khả năng hoạt động liên tục thường liên quan đến từng đơn vị độc lập hơn là cả một chính phủ. Đối với từng đơn vị độc lập, khi đánh giá khả năng hoạt động liên tục, trước khi kết luận đơn vị có khả năng hoạt động liên tục hay không thì người lập báo cáo tài chính cần phải xem xét nhiều yếu tố liên quan đến (a) kết quả hoạt động hiện tại và mong đợi trong tương lai (b) các lần tái cơ cấu đã công bố và dự kiến (c) ước tính doanh thu hoặc nguồn kinh phí chính phủ tiếp tục tài trợ, và (d) các nguồn tài chính thay thế tiềm tàng của đơn vị, trước khi kết luận giả định hoạt động liên tục là phù hợp.

### **Trình bày nhất quán**

42. **Việc trình bày và phân loại các khoản mục trên báo cáo tài chính phải được thực hiện nhất quán từ kỳ này sang kỳ khác trừ khi:**

- (a) **Có sự thay đổi đáng kể về bản chất hoạt động của đơn vị hoặc khi soát xét lại báo cáo tài chính cho thấy rõ ràng việc trình bày hoặc phân loại các khoản mục theo cách khác sẽ hợp lý hơn theo các tiêu chí lựa chọn và áp dụng chính sách kế toán quy định trong IPSAS 3; hoặc**
- (b) **Một chuẩn mực khác yêu cầu phải thay đổi việc trình bày hiện tại.**

- 43. Một giao dịch mua hoặc bán đáng ghi nhận hoặc soát xét lại việc trình bày báo cáo tài chính có thể yêu cầu đơn vị phải trình bày báo cáo tài chính theo một cách khác. Ví dụ như một đơn vị có thể bán bớt một quỹ tiết kiệm mà quỹ tiết kiệm này là một trong những đơn vị chịu kiểm soát lớn nhất của đơn vị đó. Phần còn lại của đơn vị kinh tế đó chỉ còn những đơn vị thực hiện nghiệp vụ quản lý và tư vấn chính sách. Trong trường hợp này, báo cáo tài chính lập dựa trên hoạt động cơ bản của đơn vị kinh tế trước đây như là một tổ chức tài chính không còn phù hợp với đơn vị kinh tế mới nữa.
- 44. Một đơn vị chỉ được thay đổi việc trình bày báo cáo tài chính khi sự thay đổi đó đem lại cho người sử dụng báo cáo những thông tin đáng tin cậy và có liên quan hơn, và cách trình bày mới đó phải được tiếp tục thực hiện để không ảnh hưởng đến tính có thể so sánh của thông tin. Khi thay đổi việc trình bày báo cáo tài chính, đơn vị phải phân loại lại các thông tin so sánh theo quy định tại đoạn 55 và 56 của chuẩn mực này.

### **Trọng yếu và tổng hợp**

- 45. **Từng nhóm các khoản mục tương tự có tính trọng yếu phải được trình bày riêng biệt trên báo cáo tài chính. Các khoản mục có tính chất hoặc chức năng khác nhau phải được trình bày riêng biệt, trừ khi các khoản mục đó không trọng yếu.**
- 46. Báo cáo tài chính là kết quả của việc xử lý một lượng lớn các giao dịch và sự kiện mà được tập hợp thành các nhóm theo tính chất hoặc chức năng. Giai đoạn cuối cùng của quá trình tổng hợp và phân loại là trình bày các số liệu đã được phân loại và tổng hợp vào các dòng khoản mục tương ứng trên báo cáo tình hình tài chính, báo cáo kết quả hoạt động, báo cáo về những thay đổi trong tài sản ròng/vốn chủ sở hữu, báo cáo lưu chuyển tiền tệ, hoặc thuyết minh báo cáo tài chính. Nếu một khoản mục riêng biệt nào đó không trọng yếu thì nó sẽ được tổng hợp với các khoản mục khác trên báo cáo tài chính hoặc trong thuyết minh báo cáo tài chính. Một khoản mục không đủ trọng yếu để được trình bày riêng biệt trên báo cáo tài chính nhưng có thể đủ trọng yếu để được trình bày riêng biệt trên thuyết minh báo cáo tài chính.
- 47. Vận dụng khái niệm trọng yếu có nghĩa là đơn vị không nhất thiết phải tuân thủ một quy định về trình bày thông tin của một chuẩn mực nếu thông tin đó không trọng yếu.

## Bù trừ

48. **Tài sản và nợ phải trả, doanh thu và chi phí không được bù trừ lẫn nhau trừ khi một chuẩn mực kế toán công quốc tế yêu cầu hoặc cho phép.**
49. Việc trình bày riêng rẽ tài sản và nợ phải trả, doanh thu và chi phí rất quan trọng. Việc bù trừ các khoản mục này trên báo cáo kết quả hoạt động hoặc trên báo cáo tình hình tài chính, trừ khi việc bù trừ phản ánh bản chất của nghiệp vụ hoặc sự kiện, sẽ làm giảm khả năng của người sử dụng báo cáo tài chính trong việc (a) hiểu bản chất các nghiệp vụ, sự kiện và các điều kiện đã phát sinh, và (b) đánh giá được luồng tiền trong tương lai của đơn vị. Việc ghi nhận tài sản ở giá trị thuần sau khi trừ các khoản dự phòng – ví dụ như dự phòng giảm giá hàng tồn kho và dự phòng nợ phải thu khó đòi không bị coi là bù trừ.
50. IPSAS 9, *Doanh thu từ các giao dịch trao đổi* định nghĩa doanh thu và quy định doanh thu được ghi nhận ở giá trị hợp lý của các khoản đã thu được hoặc sẽ thu được sau khi đã trừ các khoản chiết khấu thương mại và giảm giá. Trong một chu kỳ hoạt động bình thường, một đơn vị có thể tham gia vào các giao dịch không tạo ra doanh thu nhưng có liên quan đến hoạt động chính tạo ra doanh thu. Kết quả của những giao dịch này được trình bày bằng cách bù trừ doanh thu với chi phí của cùng một giao dịch, nếu cách trình bày đó phản ánh được bản chất của giao dịch hoặc sự kiện. Ví dụ:
- (a) Lãi hoặc lỗ phát sinh từ việc thanh lý chuyển nhượng tài sản dài hạn, bao gồm các khoản đầu tư và tài sản hoạt động được trình bày bằng cách lấy số tiền thu được từ việc thanh lý trừ đi giá trị còn lại của tài sản và các chi phí liên quan đến việc thanh lý; và
  - (b) Chi phí liên quan đến một khoản dự phòng được ghi nhận theo các quy định của IPSAS 19, *Các khoản dự phòng, nợ phải trả tiềm tàng và tài sản tiềm tàng*, và được bồi hoàn lại theo thỏa thuận với một bên thứ ba (ví dụ như thỏa thuận bảo hành của nhà cung cấp) có thể được bù trừ với các khoản bồi hoàn lại tương ứng.
51. Ngoài ra, lãi và lỗ phát sinh từ một nhóm các giao dịch tương tự cũng được trình bày theo giá trị thuần, ví dụ như lãi lỗ từ chênh lệch tỷ giá và lãi lỗ do đánh giá lại các công cụ tài chính được nắm giữ vì mục đích thương mại. Tuy nhiên nếu các khoản lãi lỗ này là trọng yếu thì phải được trình bày riêng biệt.
52. Việc bù trừ các luồng tiền được trình bày ở IPSAS 2, *Báo cáo lưu chuyển tiền tệ*.

## Thông tin có thể so sánh

### *Thông tin so sánh tối thiểu*

53. **Trừ khi một chuẩn mực kế toán công quốc tế cho phép hoặc có yêu cầu khác, đơn vị phải trình bày các thông tin có thể so sánh của kỳ trước đối với tất cả các số liệu đã trình bày trên báo cáo tài chính. Đơn vị phải trình bày**

**các thông tin so sánh dưới dạng diễn giải và mô tả nếu cần thiết để người đọc có thể hiểu được báo cáo tài chính của kỳ hiện tại.**

- 53A. **Đơn vị phải trình bày tối thiểu báo cáo tình hình tài chính với thông tin so sánh của kỳ trước, báo cáo kết quả hoạt động với thông tin so sánh của kỳ trước, báo cáo lưu chuyển tiền tệ với thông tin so sánh của kỳ trước và báo cáo về những thay đổi trong tài sản ròng/vốn chủ sở hữu với thông tin so sánh của kỳ trước, và các thuyết minh có liên quan.**
54. Trong một số trường hợp, thông tin diễn giải được cung cấp trong báo cáo tài chính của các kỳ trước tiếp tục liên quan đến kỳ hiện tại. Ví dụ thông tin chi tiết về một vụ tranh chấp pháp lý trong đó vào cuối kỳ trước chưa có kết quả rõ ràng và đến hiện tại vẫn chưa giải quyết xong thì phải được công bố trong kỳ này. Người sử dụng báo cáo sẽ có được thông tin về sự không chắc chắn tại ngày báo cáo tài chính kỳ trước, và thông tin về các bước đơn vị đã thực hiện trong kỳ này để giải quyết tính không chắc chắn đó.
55. **Khi thay đổi cách trình bày hoặc phân loại các khoản mục trên báo cáo tài chính, các số liệu so sánh cũng phải được phân loại lại trừ khi việc đó không thể thực hiện được. Khi số liệu so sánh được phân loại lại, đơn vị phải trình bày:**
- (a) **Bản chất của việc phân loại lại;**
  - (b) **Số liệu của mỗi khoản mục hoặc nhóm khoản mục được phân loại lại; và;**
  - (c) **Lý do của việc phân loại lại.**
56. **Khi việc phân loại lại số liệu là không thể thực hiện được, đơn vị phải trình bày:**
- (a) **Lý do không phân loại lại số liệu; và**
  - (b) **Bản chất của việc điều chỉnh lẽ ra phải thực hiện nếu số liệu được phân loại lại.**
57. Việc tăng cường khả năng so sánh của thông tin giữa các kỳ báo cáo giúp cho người sử dụng trong việc ra quyết định và đánh giá quyết định, đặc biệt cho phép đánh giá xu hướng của các thông tin tài chính cho mục đích dự đoán. Trong một số trường hợp, việc phân loại lại các thông tin so sánh của một kỳ cụ thể trước đó để so sánh với kỳ này là bất khả thi. Ví dụ như cách thu thập số liệu thu thập trong các kỳ trước không cho phép thực hiện phân loại lại và cũng không có cách nào tái tạo lại các thông tin đó.
58. IPSAS 3 đề cập đến các điều chỉnh cần thực hiện đối với thông tin so sánh khi đơn vị thay đổi chính sách kế toán hoặc xử lý sai sót.

## Cấu trúc và nội dung

### Giới thiệu

59. Chuẩn mực này yêu cầu trình bày các khoản mục nhất định trên báo cáo tình hình tài chính, báo cáo kết quả hoạt động, báo cáo về những thay đổi trong tài sản ròng/vốn chủ sở hữu, và quy định việc trình bày các khoản mục khác trên các báo cáo này hoặc trên thuyết minh báo cáo tài chính. IPSAS 2 đề ra những quy định đối với việc trình bày báo cáo lưu chuyển tiền tệ.
60. Chuẩn mực này sử dụng thuật ngữ “trình bày” với nghĩa rộng bao hàm các khoản mục được trình bày trên (a) báo cáo tình hình tài chính, (b) báo cáo kết quả hoạt động, (c) báo cáo về những thay đổi trong tài sản ròng/vốn chủ sở hữu, và (d) báo cáo lưu chuyển tiền tệ, cũng như trong thuyết minh báo cáo tài chính. Các chuẩn mực khác cũng yêu cầu việc trình bày. Trừ khi được quy định khác trong chuẩn mực này hoặc trong chuẩn mực khác, việc trình bày có thể được thực hiện trên các báo cáo tình hình tài chính, báo cáo kết quả hoạt động, báo cáo về những thay đổi trong tài sản ròng/vốn chủ sở hữu hoặc báo cáo lưu chuyển tiền tệ (nếu có liên quan), hoặc trong phần thuyết minh.

### Nhận dạng báo cáo tài chính

61. **Các báo cáo tài chính phải được nhận dạng rõ ràng và phân biệt với các thông tin khác trong cùng một tài liệu được phát hành.**
62. Các IPSAS chỉ áp dụng cho các báo cáo tài chính và không áp dụng cho các thông tin được trình bày trong một báo cáo thường niên hoặc các loại báo cáo khác. Do đó, người sử dụng báo cáo tài chính phải phân biệt được các thông tin được lập dựa trên quy định của chuẩn mực kế toán công quốc tế với các thông tin khác có thể hữu ích với người sử dụng nhưng không phải là đối tượng áp dụng chuẩn mực.
63. **Mỗi thành phần của báo cáo tài chính phải được xác định rõ ràng. Ngoài ra, các thông tin sau phải được trình bày một cách nổi bật và lặp đi lặp lại nếu cần thiết để người đọc có thể hiểu rõ các thông tin được trình bày trong báo cáo tài chính:**
- (a) Tên của đơn vị báo cáo hoặc các phương thức để nhận dạng đơn vị báo cáo, và bất kỳ thay đổi nào của các thông tin này kể từ ngày báo cáo kỳ trước;
  - (b) Là báo cáo tài chính của một đơn vị độc lập hay một đơn vị kinh tế;
  - (c) Ngày báo cáo hoặc kỳ báo cáo, tương ứng với từng thành phần của báo cáo tài chính;
  - (d) Đơn vị tiền tệ sử dụng trong báo cáo, như được định nghĩa trong IPSAS 4, *Ảnh hưởng của sự thay đổi tỷ giá hối đoái*; và
  - (e) Mức độ làm tròn số liệu khi trình bày các khoản mục trong báo cáo



## **tài chính.**

64. Các yêu cầu trong đoạn 63 thường được thực hiện bằng cách thêm tiêu đề ở đầu mỗi trang và tiêu đề tóm tắt ở mỗi cột trên mỗi trang của báo cáo tài chính. Đơn vị tự đánh giá cách trình bày tốt nhất các thông tin này. Ví dụ nếu báo cáo tài chính được trình bày theo phương thức điện tử mà không tách rời từng trang thì các thông tin trên phải được lặp lại thường xuyên để đảm bảo người đọc hiểu được các thông tin được cung cấp trong báo cáo tài chính.
65. Để cho đơn giản và dễ hiểu, các số liệu trong báo cáo tài chính thường được trình bày ở đơn vị nghìn hoặc triệu đơn vị tiền tệ. Đơn vị tính này có thể chấp nhận được miễn là mức độ làm tròn số được công bố và không có thông tin trọng yếu nào bị bỏ sót.

## **Kỳ báo cáo**

66. **Báo cáo tài chính được lập ít nhất hàng năm. Khi đơn vị thay đổi ngày báo cáo và kỳ báo cáo tài chính dài hơn hoặc ngắn hơn một năm thì ngoài kỳ báo cáo được trình bày trong báo cáo tài chính, đơn vị phải trình bày:**
- (a) **Lý do lập báo cáo tài chính cho kỳ dài hơn hoặc ngắn hơn một năm; và**
  - (b) **Thực tế là số liệu so sánh cho các khoản mục trên báo cáo kết quả hoạt động, báo cáo về những thay đổi trong tài sản ròng/vốn chủ sở hữu, báo cáo lưu chuyển tiền tệ và những phần thuyết minh có liên quan hoàn toàn không thể so sánh được.**
67. Trong một số trường hợp ngoại lệ, đơn vị có thể bị yêu cầu, hoặc quyết định, thay đổi kỳ báo cáo, ví dụ để chu kỳ báo cáo phù hợp hơn với chu kỳ dự toán ngân sách. Trong trường hợp này, (a) người sử dụng thông tin phải nhận biết rằng số liệu kỳ này không thể so sánh được với số liệu kỳ trước, và (b) phải trình bày lý do thay đổi kỳ báo cáo. Một ví dụ khác là khi đơn vị chuyển đổi từ kế toán tiền mặt sang kế toán dồn tích, các đơn vị trong một đơn vị kinh tế thay đổi kỳ báo cáo để phục vụ việc lập báo cáo tài chính hợp nhất của toàn đơn vị kinh tế.
68. Thông thường báo cáo tài chính được lập nhất quán cho một năm Tuy nhiên trong thực tiễn một số đơn vị có thể lập báo cáo cho 52 tuần. Chuẩn mực này không ngăn cấm điều này vì báo cáo được lập cho 52 tuần thường không có khác biệt trọng yếu với báo cáo được lập cho một năm.

## **Tính kịp thời**

69. Tính hữu ích của báo cáo tài chính sẽ bị suy giảm nếu chúng không được cung cấp cho người sử dụng trong một thời gian hợp lý kể từ ngày kết thúc kỳ kế toán. Một đơn vị phải phát hành báo cáo trong thời hạn 6 tháng kể từ ngày kết thúc kỳ kế toán. Các yếu tố thường xuyên như tính chất phức tạp của hoạt động không phải là lý do chính đáng để phát hành báo cáo chậm. Mỗi quốc gia có quy

định cụ thể về thời hạn phát hành báo cáo tài chính bằng luật hoặc văn bản dưới luật.

## **Báo cáo tình hình tài chính**

*Sự khác nhau giữa ngắn hạn và dài hạn*

70. **Một đơn vị phải trình bày riêng biệt các khoản mục tài sản ngắn hạn và dài hạn, nợ phải trả ngắn hạn và dài hạn trên báo cáo tình hình tài chính theo quy định tại đoạn 76-87 của chuẩn mực này, trừ khi việc trình bày theo tính thanh khoản đem lại các thông tin đáng tin cậy và phù hợp hơn. Khi áp dụng ngoại lệ này, tất cả tài sản và nợ phải trả được trình bày theo thứ tự về tính thanh khoản.**
71. **Dù đơn vị áp dụng cách thức trình bày nào, đối với các khoản mục tài sản và nợ phải trả bao gồm cả các khoản dự kiến sẽ được thu hồi hoặc thanh toán (a) trong vòng 12 tháng kể từ ngày báo cáo, và (b) sau 12 tháng kể từ ngày báo cáo, đơn vị phải trình bày số dự kiến được thu hồi hoặc được thanh toán sau 12 tháng.**
72. Khi đơn vị cung cấp hàng hóa dịch vụ trong một chu kỳ hoạt động được xác định rõ ràng, việc phân loại riêng biệt tài sản và nợ phải trả ngắn hạn và dài hạn trên báo cáo tình hình tài chính sẽ cung cấp những thông tin hữu ích để phân biệt giá trị tài sản ròng sẽ tiếp tục được quay vòng làm vốn lưu động với giá trị tài sản ròng được sử dụng cho hoạt động dài hạn của đơn vị. Ngoài ra cách thức trình bày này còn chỉ rõ các tài sản dự kiến sẽ được thanh khoản trong chu kỳ hoạt động hiện tại và số nợ phải trả dự kiến phải thanh toán trong cùng kỳ.
73. Đối với một số đơn vị, chẳng hạn như các tổ chức tài chính, việc trình bày tài sản và nợ phải trả theo thứ tự tăng dần hoặc giảm dần tính thanh khoản sẽ cung cấp thông tin đáng tin cậy và phù hợp hơn cách trình bày theo tiêu chí ngắn hạn/dài hạn, bởi vì các đơn vị đó không cung cấp hàng hóa dịch vụ trong một chu kỳ hoạt động có thể xác định được rõ ràng.
74. Khi áp dụng đoạn 70, một đơn vị được phép trình bày một số tài sản và nợ phải trả theo tiêu chí ngắn hạn/dài hạn, một số tài sản và nợ phải trả khác theo tiêu chí thanh khoản nếu cách trình bày đó đem lại những thông tin đáng tin cậy và phù hợp hơn. Nhu cầu sử dụng cách trình bày hỗn hợp này có thể phát sinh khi đơn vị có các hoạt động đa dạng.
75. Thông tin về ngày dự kiến đến hạn của tài sản và nợ phải trả rất hữu ích trong việc đánh giá khả năng thanh khoản và thanh toán của đơn vị. IPSAS 30, *Công bố thông tin về các công cụ tài chính* yêu cầu đơn vị phải trình bày ngày đáo hạn của các tài sản tài chính và nợ phải trả tài chính. Tài sản tài chính bao gồm các khoản phải thu thương mại và phải thu khác, nợ phải trả tài chính bao gồm các khoản phải trả thương mại và phải trả khác. Thông tin về ngày dự kiến thu hồi và thanh toán các khoản mục tài sản và nợ phải trả không bằng tiền như hàng tồn kho hay các khoản dự phòng cũng rất hữu ích, dù các khoản mục tài sản và

nợ phải trả này được phân loại là ngắn hạn hay dài hạn.

### *Tài sản ngắn hạn*

76. **Một tài sản được phân loại là ngắn hạn nếu nó đáp ứng được một trong các tiêu chí sau:**
- (a) Đơn vị dự kiến thu hồi được hoặc nắm giữ để bán hoặc tiêu thụ trong một chu kỳ hoạt động bình thường của đơn vị;
  - (b) Mục đích nắm giữ ban đầu của đơn vị là để bán;
  - (c) Đơn vị dự kiến thu hồi được trong vòng 12 tháng kể từ ngày báo cáo; hoặc
  - (d) Là tiền hoặc tương đương tiền (theo định nghĩa trong IPSAS 2), trừ khi nó bị hạn chế trong việc đem ra trao đổi hoặc sử dụng để thanh toán một khoản nợ trong thời gian ít nhất 12 tháng kể từ ngày báo cáo.

**Tất cả các tài sản còn lại được phân loại là tài sản dài hạn.**

77. Chuẩn mực này sử dụng thuật ngữ “tài sản dài hạn” để chỉ các tài sản hữu hình, tài sản vô hình, tài sản tài chính có bản chất dài hạn. Chuẩn mực không cấm việc sử dụng các thuật ngữ thay thế miễn là các thuật ngữ đó có ý nghĩa rõ ràng.
78. Chu kỳ hoạt động của đơn vị là khoản thời gian đơn vị cần để chuyển hóa các yếu tố đầu vào hoặc nguồn lực thành các sản phẩm đầu ra. Ví dụ, chính phủ chuyển giao các nguồn lực cho các đơn vị trong lĩnh vực công để các đơn vị này có thể chuyển hóa các nguồn lực đó thành hàng hóa dịch vụ hoặc các sản phẩm đầu ra đáp ứng các yêu cầu của chính phủ về kinh tế, chính trị, xã hội. Khi chu kỳ hoạt động thông thường của đơn vị không được xác định một cách rõ ràng, đơn vị được giả định thời hạn của chu kỳ là 12 tháng.
79. Tài sản ngắn hạn bao gồm các tài sản (ví dụ như các khoản thuế phải thu, các khoản phải thu phí sử dụng dịch vụ, các khoản phạt và phí bắt buộc phải thu, hàng tồn kho và các khoản doanh thu đầu tư tính dồn) được thu hồi, tiêu thụ hoặc đem bán như là một phần của chu kỳ hoạt động bình thường ngay cả khi đơn vị dự kiến không thu hồi được các tài sản này trong vòng 12 tháng kể từ ngày báo cáo. Tài sản ngắn hạn còn bao gồm cả các tài sản được nắm giữ với mục đích ban đầu là để bán (ví dụ bao gồm các tài sản tài chính được phân loại là được nắm giữ để bán theo quy định tại IPSAS 29, *Ghi nhận và xác định giá trị của các công cụ tài chính*) và phần đến hạn của các tài sản tài chính dài hạn.

### *Nợ ngắn hạn*

80. **Một khoản nợ phải trả được phân loại là nợ phải trả ngắn hạn khi đáp ứng được một trong các tiêu chí sau:**
- (a) Đơn vị dự kiến phải thanh toán trong một chu kỳ hoạt động bình thường;

- (b) Đơn vị nắm giữ cho mục đích ban đầu là để bán;
- (c) Khoản nợ phải trả sẽ đến hạn trong vòng 12 tháng kể từ ngày báo cáo; hoặc
- (d) Đơn vị không có quyền vô điều kiện thanh toán chậm khoản nợ đó sau ít nhất 12 tháng kể từ ngày báo cáo (xem đoạn 84). Nếu điều khoản của khoản nợ cho phép chủ nợ có quyền chọn phương thức thanh toán bằng các công cụ vốn do đơn vị phát hành thì điều này cũng không làm thay đổi việc phân loại khoản nợ.

**Tất cả các khoản nợ phải trả còn lại được phân loại là nợ dài hạn.**

- 81. Một số khoản nợ ngắn hạn như các khoản phải nộp nhà nước, chi phí phải trả nhân viên và các chi phí hoạt động khác phải trả là một phần của vốn lưu động đơn vị sử dụng trong một chu kỳ hoạt động bình thường. Các khoản mục này được phân loại là nợ ngắn hạn ngay cả khi chúng đến hạn thanh toán sau 12 tháng kể từ ngày báo cáo. Việc phân loại tài sản và nợ phải trả của đơn vị áp dụng theo thời hạn của một chu kỳ hoạt động bình thường của đơn vị đó. Khi chu kỳ hoạt động bình thường của đơn vị không được xác định rõ ràng, thời hạn mặc định sẽ là 12 tháng.
- 82. Các khoản nợ ngắn hạn khác không được thanh toán trong một chu kỳ hoạt động bình thường nhưng sẽ đến hạn trong vòng 12 tháng kể từ ngày báo cáo tài chính hoặc được nắm giữ cho mục đích ban đầu là để bán cũng được phân loại là nợ ngắn hạn. Ví dụ như các khoản nợ phải trả tài chính được coi là được nắm giữ cho mục đích ban đầu là để bán theo quy định trong IPSAS 29, các khoản thấu chi tài khoản, và phần đến hạn ngắn hạn của các khoản nợ phải trả tài chính dài hạn, cổ tức hoặc các khoản phân phối lợi nhuận cho chủ sở hữu phải trả, thuế thu nhập phải nộp và các khoản nợ phải trả khác. Các khoản nợ tài chính mang tính chất dài hạn (tức là các khoản không thuộc vốn lưu động của đơn vị được sử dụng trong một chu kỳ hoạt động bình thường) và không đến hạn trong vòng 12 tháng kể từ ngày báo cáo được phân loại là nợ dài hạn, theo quy định tại đoạn 85 và 86 dưới đây.
- 83. Đơn vị phân loại nợ phải trả tài chính là ngắn hạn khi các khoản nợ này sẽ đến hạn thanh toán trong vòng 12 tháng kể từ ngày báo cáo, ngay cả khi:
  - (a) Thời hạn ban đầu của khoản nợ dài hơn 12 tháng; và
  - (b) Đơn vị đạt được thỏa thuận tái cấp vốn, hoặc điều chỉnh kỳ trả nợ thành dài hạn sau ngày báo cáo và trước ngày báo cáo được phê duyệt để phát hành.
- 84. Nếu theo điều khoản của hợp đồng vay hiện hữu, đơn vị dự kiến và có quyền yêu cầu tái cấp vốn hoặc tái tục khoản nợ trong thời hạn ít nhất 12 tháng sau ngày báo cáo thì đơn vị phân loại khoản nợ thành dài hạn, ngay cả khi khoản vay có thể đến hạn trong thời gian sớm hơn nếu đơn vị không thực hiện quyền này. Tuy nhiên nếu đơn vị không có quyền yêu cầu tái cấp vốn hoặc tái tục

khoản nợ (ví dụ như hợp đồng không có điều khoản tái cấp vốn) thì khả năng tái cấp vốn không được xem xét đến và đơn vị phải phân loại nợ là nợ ngắn hạn.

85. Khi đơn vị vi phạm cam kết của một hợp đồng vay dài hạn vào ngày báo cáo hoặc trước ngày báo cáo dẫn đến việc khoản vay trở thành đến hạn ngay lập tức khi chủ nợ yêu cầu thì khoản nợ đó phải được phân loại thành nợ ngắn hạn, ngay cả khi trong khoảng thời gian sau ngày báo cáo và trước khi báo cáo được phê duyệt để phát hành, chủ nợ đồng ý sẽ không phát hành yêu cầu thanh toán phát sinh từ sự kiện vi phạm đó. Khoản nợ phải được phân loại thành nợ ngắn hạn vì tại ngày báo cáo, đơn vị không có quyền vô điều kiện trì hoãn thanh toán trong thời hạn ít nhất 12 tháng sau ngày báo cáo.
86. Tuy nhiên, nếu tính đến ngày báo cáo, chủ nợ đã đồng ý cấp cho đơn vị một khoảng thời gian ân hạn kéo dài ít nhất 12 tháng sau ngày báo cáo để đơn vị có thể khắc phục vi phạm, trong khoảng thời gian đó chủ nợ không có quyền phát hành yêu cầu thanh toán thì khoản nợ đó sẽ được phân loại là nợ dài hạn.
87. Đối với các khoản vay được phân loại là nợ ngắn hạn, nếu các sự kiện sau phát sinh trong khoảng thời gian từ ngày báo cáo đến ngày phê duyệt phát hành báo cáo thì các sự kiện này được trình bày là sự kiện không điều chỉnh theo quy định tại IPSAS 14, *Sự kiện phát sinh sau ngày báo cáo*:
- (a) Tái cấp vốn khoản vay với thời hạn dài;
  - (b) Khắc phục vi phạm đối với hợp đồng vay dài hạn; và
  - (c) Được chủ nợ cấp cho một thời gian ân hạn kéo dài ít nhất 12 tháng sau ngày báo cáo để đơn vị khắc phục vi phạm đối với hợp đồng vay dài hạn.

*Các thông tin phải được trình bày trên Báo cáo tình hình tài chính*

88. **Báo cáo tình hình tài chính ít nhất phải bao gồm các dòng trình bày các khoản mục sau:**
- (a) **Bất động sản, nhà xưởng và thiết bị;**
  - (b) **Bất động sản đầu tư;**
  - (c) **Tài sản vô hình;**
  - (d) **Tài sản tài chính (không bao gồm các mục (e), (g), (h) và (i));**
  - (e) **Các khoản đầu tư được hạch toán bằng phương pháp vốn chủ sở hữu;**
  - (f) **Hàng tồn kho;**
  - (g) **Các khoản phải thu từ các giao dịch không trao đổi (thuế và các khoản chuyển giao);**
  - (h) **Các khoản phải thu từ các giao dịch trao đổi;**
  - (i) **Tiền và tương đương tiền;**

- (j) **Thuế và các khoản chuyển giao phải trả phải nộp;**
- (k) **Các khoản phải trả từ các giao dịch trao đổi;**
- (l) **Các khoản dự phòng phải trả;**
- (m) **Nợ phải trả tài chính (không bao gồm các mục (j), (k) và (l));**
- (n) **Lợi ích của cổ đông không kiểm soát, được trình bày trong phần tài sản ròng/vốn chủ sở hữu; và**
- (o) **Tài sản ròng/vốn chủ sở hữu thuộc về chủ sở hữu của đơn vị kiểm soát.**

89. **Các khoản mục bổ sung, các tiêu đề và các dòng tổng cộng sẽ được trình bày trên báo cáo tình hình tài chính nếu việc trình bày thêm các nội dung này giúp người sử dụng báo cáo hiểu được tình hình tài chính của đơn vị.**

90. Chuẩn mực này không quy định thứ tự hoặc hình thức trình bày các khoản mục. Đoạn 88 chỉ đơn thuần cung cấp danh sách liệt kê các khoản mục khác nhau về bản chất hoặc chức năng phải được trình bày riêng biệt trên báo cáo tình hình tài chính. Các minh họa cho hình thức trình bày được đưa ra trong phần Hướng dẫn thực hiện chuẩn mực này. Ngoài ra:

- (a) Các dòng trình bày được sử dụng khi quy mô, bản chất, chức năng của một khoản mục hoặc một tập hợp các khoản mục tương tự nhau yêu cầu việc trình bày riêng biệt để giúp người sử dụng báo cáo hiểu được tình hình tài chính của đơn vị; và
- (b) Diễn giải khoản mục và thứ tự của khoản mục hoặc cách thức tập hợp các khoản mục tương tự có thể được thay đổi tùy thuộc vào bản chất và các giao dịch của đơn vị nhằm cung cấp thông tin liên quan để giúp người sử dụng báo cáo hiểu được tình hình tài chính của đơn vị.

91. Việc xem xét liệu các khoản mục bổ sung có được trình bày riêng biệt trên báo cáo tài chính dựa trên đánh giá về:

- (a) Bản chất và tính thanh khoản của tài sản;
- (b) Chức năng của tài sản trong đơn vị; và
- (c) Số tiền, bản chất và thời hạn thanh toán của nợ phải trả.

92. Việc sử dụng các cơ sở đo lường khác nhau cho các nhóm tài sản khác nhau cho thấy bản chất hoặc chức năng của các nhóm tài sản này là khác nhau, và do đó các nhóm tài sản này phải được trình bày riêng rẽ. Ví dụ, các nhóm bất động sản, nhà xưởng và thiết bị có thể được ghi nhận theo giá gốc hoặc theo giá trị đánh giá lại phù hợp với IPSAS 17, *Bất động sản, nhà xưởng và thiết bị*.

*Thông tin có thể được trình bày trên Báo cáo tình hình tài chính hoặc trong Thuyết minh báo cáo tài chính*

93. **Đơn vị có thể trình bày trên báo cáo tình hình tài chính hoặc trong phần Thuyết minh báo cáo tài chính các phần chia nhỏ hơn của các khoản mục đã được trình bày và sắp xếp theo một trật tự phù hợp với hoạt động của đơn vị.**
94. Mức độ chia nhỏ tùy thuộc vào quy định của các IPSAS và quy mô, bản chất, chức năng của các khoản mục được chia nhỏ. Các nhân tố được đưa ra trong đoạn 91 thường được sử dụng làm cơ sở để chia nhỏ khoản mục. Việc trình bày mỗi khoản mục có thể khác nhau, ví dụ như:
- (a) Các khoản mục bất động sản, nhà xưởng và thiết bị được chia thành các nhóm phù hợp với quy định tại IPSAS 17;
  - (b) Các khoản phải thu được chia thành phải thu phí sử dụng dịch vụ, phải thu tiền thuê và các khoản phải thu từ giao dịch không trao đổi, phải thu từ các bên có liên quan, các khoản trả trước, và các khoản phải thu khác;
  - (c) Hàng tồn kho được chia thành các nhóm phù hợp với quy định tại IPSAS 12, *Hàng tồn kho* như hàng hóa, công cụ dụng cụ, nguyên vật liệu, chi phí sản xuất dở dang, thành phẩm;
  - (d) Thuế và các khoản chuyển giao phải trả phải nộp được chia thành tiền thuế phải hoàn, các khoản chuyển giao phải trả, phải trả các bên có liên quan trong đơn vị kinh tế;
  - (e) Các khoản dự phòng phải trả được chia thành các khoản dự phòng phải trả cho nhân viên và dự phòng phải trả khác; và
  - (f) Tài sản ròng/vốn chủ sở hữu được chia thành vốn góp, thặng dư và thâm hụt lũy kế, tài sản ròng khác.
95. **Khi một đơn vị không có vốn cổ phần, đơn vị đó phải trình bày tài sản ròng/vốn chủ sở hữu trên báo cáo tình hình tài chính hoặc trong phần thuyết minh chi tiết các khoản mục riêng rẽ sau:**
- (a) **Vốn góp của chủ sở hữu, chính là tổng lũy kế số vốn chủ sở hữu đã góp đến ngày báo cáo trừ đi số đã phân phối cho chủ sở hữu đến ngày báo cáo**
  - (b) **Thặng dư và thâm hụt lũy kế**
  - (c) **Tài sản ròng khác, bao gồm diễn giải và mục đích của mỗi loại trong phần tài sản ròng/vốn chủ sở hữu; và**
  - (d) **Lợi ích của cổ đông không kiểm soát.**
- 95A. **Một đơn vị đã phân loại:**
- (a) **Một công cụ tài chính có quyền hoàn trả thuộc loại công cụ vốn; hoặc**

- (b) **Một công cụ mà đơn vị có trách nhiệm chuyển giao cho một bên khác tỉ lệ tương ứng trong tài sản thuần của đơn vị khi chỉ khi thanh lý và được phân loại là công cụ vốn;**

**giữa nợ phải trả tài chính và tài sản ròng/vốn chủ sở hữu thì phải trình bày số tiền được tính vào từng loại (nợ phải trả tài chính hoặc tài sản ròng/vốn chủ sở hữu), thời hạn và lý do phân loại như thế.**

- 96. Rất nhiều đơn vị trong lĩnh vực công không có vốn cổ phần, nhưng bị kiểm soát hoàn toàn bởi một đơn vị trong lĩnh vực công khác. Bản chất lợi ích của chính phủ trong các đơn vị này thường bao gồm cả vốn góp và thặng dư hoặc thâm hụt lũy kế và tài sản ròng khác. Các khoản này phản ánh giá trị tài sản ròng/vốn chủ sở hữu thuộc về hoạt động của đơn vị.**
97. Trong một số trường hợp, có thể có lợi ích của cổ đông không kiểm soát trong tài sản ròng/vốn chủ sở hữu của đơn vị. Ví dụ ở cấp độ chính phủ, đơn vị kinh tế có thể bao gồm một đơn vị kinh doanh bằng vốn nhà nước đã được tư nhân hóa một phần. Do đó, đơn vị đó có thể bao gồm các cổ đông tư nhân có lợi ích tài chính trong tài sản ròng/vốn chủ sở hữu của đơn vị.
- 98. Khi một đơn vị có vốn cổ phần, ngoài những nội dung được trình bày trong đoạn 95, đơn vị phải trình bày những nội dung sau trên báo cáo tình hình tài chính hoặc trong phần thuyết minh báo cáo tài chính:**
- (a) **Đối với mỗi loại vốn cổ phần:**
- (i) **Số lượng cổ phần được phép phát hành;**
  - (ii) **Số lượng cổ phần đã phát hành và đã được thanh toán toàn bộ, số lượng cổ phần đã phát hành nhưng chưa được thanh toán toàn bộ;**
  - (iii) **Mệnh giá mỗi cổ phần, hoặc nếu cổ phần không có mệnh giá thì phải nêu rõ;**
  - (iv) **Đối chiếu số lượng cổ phiếu tại ngày bắt đầu và kết thúc năm;**
  - (v) **Các quyền, ưu đãi và hạn chế đối với từng loại cổ phiếu, bao gồm cả hạn chế nhận cổ tức và hoàn trả vốn góp;**
  - (vi) **Cổ phần do đơn vị nắm giữ hay do các đơn vị chịu kiểm soát và các đơn vị liên kết của đơn vị đó; và**
  - (vii) **Số lượng cổ phần dự trữ để phát hành theo các hợp đồng quyền chọn và hợp đồng bán cổ phần, bao gồm cả điều khoản phát hành và số tiền phát hành; và**
- (b) **Diễn giải về bản chất và mục đích của từng loại tài sản ròng khác trong tài sản ròng/vốn chủ sở hữu của đơn vị.**



## **Báo cáo kết quả hoạt động**

### *Thặng dư hoặc thâm hụt trong kỳ*

99. **Tất cả các khoản mục doanh thu và chi phí được ghi nhận trong kỳ đều phải được phản ánh vào thặng dư hoặc thâm hụt trong kỳ của đơn vị, trừ khi chuẩn mực kế toán công quốc tế khác có quy định khác.**
100. Thông thường, tất cả các khoản mục doanh thu và chi phí được ghi nhận trong kỳ được phản ánh vào thặng dư hoặc thâm hụt trong kỳ đó. Điều này cũng bao gồm cả ảnh hưởng của những thay đổi trong ước tính kế toán. Tuy nhiên, có thể có một số trường hợp trong đó một khoản mục cụ thể có thể không được phản ánh vào thặng dư hoặc thâm hụt trong kỳ hiện tại. IPSAS 3 đề cập đến hai trường hợp: sửa chữa sai sót và ảnh hưởng của việc thay đổi chính sách kế toán.
101. Các chuẩn mực khác hướng dẫn các khoản mục có thể đáp ứng tiêu chí doanh thu và chi phí như quy định của chuẩn mực này nhưng thường được loại trừ khỏi thặng dư hoặc thâm hụt trong kỳ. Ví dụ như chênh lệch đánh giá lại tài sản (xem IPSAS 17), chênh lệch phát sinh từ việc chuyển đổi báo cáo tài chính của cơ sở nước ngoài (xem IPSAS 4), và lãi lỗ phát sinh từ việc đánh giá lại các tài sản tài chính chờ bán (xem hướng dẫn về cách xác định giá trị các tài sản tài chính tại IPSAS 29).

### *Thông tin được trình bày trên Báo cáo kết quả hoạt động*

102. **Báo cáo kết quả hoạt động ít nhất phải bao gồm các dòng trình bày các khoản mục sau:**
- (a) **Doanh thu;**
  - (b) **Chi phí;**
  - (c) **Phần thặng dư hoặc thâm hụt được phân bổ từ các khoản đầu tư vào các đơn vị liên doanh hoặc liên kết sử dụng phương pháp vốn chủ sở hữu;**
  - (d) **Lãi hoặc lỗ trước thuế phát sinh từ việc thanh lý nhượng bán tài sản hoặc thanh toán các khoản nợ phải trả thuộc về hoạt động không thường xuyên; và**
  - (e) **Thặng dư hoặc thâm hụt trong kỳ.**
103. **Thặng dư hoặc thâm hụt trong kỳ được phân bổ cho các khoản mục sau và được trình bày trên báo cáo kết quả hoạt động:**
- (a) **Phần thặng dư hoặc thâm hụt thuộc về cổ đông không kiểm soát; và**
  - (b) **Phần thặng dư hoặc thâm hụt thuộc về chủ sở hữu của đơn vị kiểm soát.**
104. **Các khoản mục bổ sung, các tiêu đề và các dòng tổng cộng sẽ được trình bày trên báo cáo kết quả hoạt động nếu việc trình bày thêm các nội dung**

**này giúp người sử dụng báo cáo hiểu được kết quả hoạt động của đơn vị.**

105. Do ảnh hưởng khác nhau của các hoạt động, giao dịch và sự kiện đa dạng của đơn vị lên khả năng thực hiện nghĩa vụ cung cấp dịch vụ của đơn vị, việc trình bày cụ thể về những yếu tố tạo nên kết quả hoạt động giúp người sử dụng báo cáo hiểu được kết quả hoạt động của đơn vị và có thể dự đoán kết quả trong tương lai. Các khoản mục bổ sung được trình bày trên báo cáo kết quả hoạt động, các diễn giải được sử dụng và trật tự của các khoản mục có thể được thay đổi khi cần thiết để giải thích rõ hơn các yếu tố tạo nên kết quả hoạt động của đơn vị. Các nhân tố có thể được xem xét bao gồm sự trọng yếu, bản chất và chức năng của các bộ phận cấu thành doanh thu và chi phí. Doanh thu và chi phí không được bù trừ cho nhau trừ khi đáp ứng được các quy định ở đoạn 48 của chuẩn mực này.

*Thông tin có thể được trình bày trên báo cáo kết quả hoạt động hoặc trên thuyết minh báo cáo tài chính*

106. **Khi một khoản mục doanh thu hoặc chi phí có tính trọng yếu, bản chất và số tiền của khoản mục đó phải được trình bày riêng biệt.**
107. Một số trường hợp yêu cầu phải trình bày riêng biệt các khoản mục doanh thu và chi phí là:
- (a) Ghi giảm hàng tồn kho xuống bằng với mức giá trị thuần có thể thực hiện được hoặc ghi giảm giá trị tài sản cố định xuống bằng với mức có thể thu hồi được, cũng như việc hoàn nhập các khoản đã ghi giảm này;
  - (b) Các chi phí tái cơ cấu của đơn vị và hoàn nhập các khoản dự phòng phải trả chi phí tái cơ cấu này;
  - (c) Thanh lý nhượng bán bất động sản, nhà xưởng và thiết bị;
  - (d) Cổ phần hóa hoặc thanh lý một khoản đầu tư;
  - (e) Các hoạt động không thường xuyên;
  - (f) Kết quả giải quyết tranh chấp pháp lý; và
  - (g) Hoàn nhập các khoản dự phòng khác.
108. **Đơn vị có thể trình bày trên báo cáo kết quả hoạt động hoặc trong phần Thuyết minh báo cáo tài chính các phần chia nhỏ hơn của tổng số doanh thu và sắp xếp theo một trật tự phù hợp với hoạt động của đơn vị.**
109. **Đơn vị có thể trình bày trên báo cáo kết quả hoạt động hoặc trong phần Thuyết minh báo cáo tài chính một bảng phân tích các khoản chi phí thành các phần nhỏ hơn theo tính chất chi phí hoặc theo chức năng của chi phí, miễn là cách phân tích đó cung cấp các thông tin đáng tin cậy và có liên quan hơn.**
110. Việc trình bày bảng phân tích chi phí như đề cập trong đoạn 109 trên báo cáo kết

quả hoạt động được khuyến khích hơn.

111. Chi phí được chia nhỏ thành từng loại nhằm chỉ rõ chi phí và thu hồi chi phí từ những chương trình, hoạt động hoặc bộ phận cụ thể của đơn vị báo cáo. Có thể phân tích chi phí theo hai cách.
112. Cách thứ nhất là phân tích chi phí theo tính chất. Chi phí được trình bày trên báo cáo kết quả hoạt động tùy thuộc vào tính chất của loại chi phí đó (ví dụ như chi phí khấu hao, chi phí mua nguyên vật liệu, chi phí vận chuyển, chi phí nhân viên, chi phí quảng cáo), và không chia theo chức năng của từng bộ phận trong đơn vị. Phương pháp này có thể dễ áp dụng vì không cần phải phân bổ chi phí cho từng bộ phận chức năng. Ví dụ về phương pháp phân tích chi phí theo tính chất như sau:

|                   |   |     |
|-------------------|---|-----|
| Doanh thu         |   | X   |
| Chi phí nhân viên | X |     |
| Chi phí khấu hao  | X |     |
| Chi phí khác      | X |     |
| Tổng chi phí      |   | (X) |
| Thặng dư trong kỳ |   | X   |

113. Cách thứ hai là phân tích chi phí theo chức năng, trong đó chi phí được phân loại theo chương trình hoặc mục đích của khoản chi. Phương pháp này có thể cung cấp cho người sử dụng báo cáo các thông tin phù hợp hơn phương pháp phân tích theo tính chất chi phí, nhưng việc phân bổ chi phí cho các bộ phận chức năng khác nhau có thể yêu cầu đơn vị phải phân bổ chi phí một cách khách quan và sử dụng những đánh giá đáng kể. Ví dụ sau mô tả việc phân loại chi phí theo chức năng:

|                      |  |     |
|----------------------|--|-----|
| Doanh thu            |  | X   |
| Chi phí:             |  |     |
| Chi phí cho y tế     |  | (X) |
| Chi phí cho giáo dục |  | (X) |
| Chi phí khác         |  | (X) |
| Thặng dư trong kỳ    |  | X   |

114. Các khoản chi phí gắn với các chức năng chính của đơn vị phải được trình bày riêng biệt. Trong ví dụ này, đơn vị có các chức năng liên quan đến việc dự phòng cung cấp dịch vụ y tế và giáo dục. Đơn vị phải trình bày các dòng chi phí riêng cho mỗi chức năng này.
115. **Các đơn vị phân loại chi phí theo chức năng phải trình bày thông tin bổ sung về tính chất của chi phí, bao gồm chi phí khấu hao và hao mòn và chi phí nhân viên.**
116. Đơn vị có thể lựa chọn việc phân tích chi phí theo chức năng hoặc theo tính chất chi phí tùy thuộc vào các yếu tố lịch sử và quy định có liên quan và bản chất của đơn vị. Cả hai phương pháp đều cung cấp chỉ dẫn về việc các khoản chi phí thay đổi theo sản lượng đầu ra của đơn vị một cách trực tiếp hoặc gián tiếp. Do mỗi phương pháp trình bày chi phí đều có những lợi thế nhất định đối với từng loại đơn vị khác nhau, chuẩn mực này yêu cầu lãnh đạo đơn vị phải lựa chọn phương pháp đáng tin cậy và phù hợp nhất cho đơn vị mình. Tuy nhiên, vì thông tin được trình bày theo tính chất của chi phí hữu ích trong việc dự đoán các luồng tiền tương lai nên nếu đơn vị lựa chọn phân loại chi phí theo chức năng thì phải trình bày thông tin bổ sung theo tính chất của chi phí. Trong đoạn 115, thuật ngữ “chi phí nhân viên” có cùng ý nghĩa như được đề cập trong IPSAS 39, *Lợi ích người lao động*.
117. **Khi một đơn vị chi trả cổ tức hoặc phân phối lợi nhuận cho chủ sở hữu và có vốn cổ phần, đơn vị phải trình bày trên báo cáo kết quả hoạt động hoặc trên báo cáo về những thay đổi trong tài sản ròng/vốn chủ sở hữu, hoặc trong phần thuyết minh báo cáo tài chính, giá trị cổ tức hoặc lợi nhuận đã được ghi nhận như khoản phân phối cho chủ sở hữu trong kỳ, và số cổ tức chi trả trên một cổ phiếu.**

#### **Báo cáo về những thay đổi trong tài sản ròng/vốn chủ sở hữu**

118. **Báo cáo về những thay đổi trong tài sản ròng/vốn chủ sở hữu của một đơn vị phải trình bày các chỉ tiêu sau:**
- (a) **Thặng dư hoặc thâm hụt trong kỳ;**
  - (b) **Từng khoản mục doanh thu hoặc chi phí, theo quy định tại các chuẩn mực khác, được ghi nhận thẳng vào tài sản ròng/ vốn chủ sở hữu, và số tổng cộng của các khoản mục này;**
  - (c) **Tổng doanh thu và chi phí trong kỳ (tổng cộng của mục (a) và (b) ở trên), tách riêng phần thuộc về chủ sở hữu của đơn vị kiểm soát và phần thuộc về cổ đông không kiểm soát; và**
  - (d) **Ảnh hưởng của sự thay đổi chính sách kế toán và sửa chữa sai sót của kỳ trước theo quy định của IPSAS 3 đối với từng mục tài sản**

**ròng/vốn chủ sở hữu được trình bày riêng biệt ở trên.**

119. **Đơn vị phải trình bày trên báo cáo về những thay đổi trong tài sản ròng/vốn chủ sở hữu hoặc trong thuyết minh báo cáo tài chính những thông tin sau:**
- (a) **Số tiền của các giao dịch với chủ sở hữu với tư cách là chủ sở hữu của đơn vị, trong đó các khoản phân phối cho chủ sở hữu được trình bày riêng biệt;**
  - (b) **Số thặng dư và thâm hụt lũy kế tại ngày bắt đầu kỳ báo cáo và tại ngày báo cáo, và các thay đổi trong kỳ; và**
  - (c) **Đối với mỗi bộ phận của tài sản ròng/vốn chủ sở hữu được trình bày riêng biệt, cần trình bày một bảng đối chiếu giữa giá trị còn lại của các bộ phận này tại thời điểm đầu kỳ và cuối kỳ và trình bày riêng biệt từng thay đổi trong kỳ.**
120. Các thay đổi trong tài sản ròng/vốn chủ sở hữu của đơn vị giữa 2 thời điểm ngày đầu kỳ và ngày cuối kỳ phản ánh những tăng giảm trong tài sản ròng của kỳ đó.
121. Tổng cộng những thay đổi trong tài sản ròng/vốn chủ sở hữu của đơn vị trong kỳ thể hiện tổng thặng dư hoặc thâm hụt trong kỳ, các khoản doanh thu và chi phí được ghi nhận trực tiếp vào tài sản ròng/vốn chủ sở hữu, và các khoản góp vốn của chủ sở hữu hoặc các khoản phân phối cho chủ sở hữu của đơn vị.
122. Các khoản góp vốn của chủ sở hữu hoặc các khoản phân phối cho chủ sở hữu của đơn vị bao gồm các khoản chuyển giao giữa hai đơn vị trong cùng một đơn vị kinh tế (ví dụ như khi chính phủ cấp kinh phí cho một đơn vị thuộc chính phủ). Các khoản góp vốn của chủ sở hữu, với tư cách là chủ sở hữu, cho các đơn vị chịu kiểm soát chỉ được ghi nhận trực tiếp làm tăng tài sản ròng/vốn chủ sở hữu của đơn vị đó khi các khoản này làm tăng lợi ích của chủ sở hữu trong tài sản ròng của đơn vị nhận vốn góp
123. Chuẩn mực này yêu cầu tất cả các khoản doanh thu và chi phí trong kỳ đều phải được phản ánh trong kết quả hoạt động của đơn vị, trừ khi các chuẩn mực khác có quy định khác. Các chuẩn mực khác quy định một số khoản (ví dụ như chênh lệch tăng giảm đánh giá lại tài sản, một số khoản chênh lệch tỷ giá hối đoái) được ghi nhận trực tiếp vào tài sản ròng/vốn chủ sở hữu. Do tính chất quan trọng của việc đánh giá các thay đổi trong tình hình tài chính của đơn vị giữa hai thời điểm đầu kỳ và cuối kỳ bằng việc xem xét tất cả các yếu tố doanh thu và chi phí, chuẩn mực này yêu cầu Báo cáo về những thay đổi trong tài sản ròng/vốn chủ sở hữu của đơn vị phải chỉ rõ ảnh hưởng của tổng doanh thu và chi phí trong kỳ, bao gồm cả những khoản mục doanh thu và chi phí được ghi nhận thẳng vào tài sản ròng/vốn chủ sở hữu.
124. IPSAS 3 yêu cầu đơn vị thực hiện điều chỉnh hồi tố, trong chừng mực có thể, để phản ánh các thay đổi trong chính sách kế toán của đơn vị, trừ khi các điều khoản về thời gian chuyển tiếp của các chuẩn mực khác có quy định khác.

IPSAS 3 còn yêu cầu đơn vị, trong chừng mực có thể, phải thực hiện các điều chỉnh hồi tố để sửa chữa các sai sót của kỳ trước. Các điều chỉnh hồi tố được thực hiện đối với số dư đầu kỳ của Thặng dư và thâm hụt lũy kế, trừ khi các chuẩn mực khác yêu cầu điều chỉnh hồi tố các mục khác của tài sản ròng/vốn chủ sở hữu. Đoạn 118(d) quy định đơn vị phải trình bày riêng biệt trong báo cáo về những thay đổi trong tài sản ròng/vốn chủ sở hữu tất cả những điều chỉnh của từng mục của tài sản ròng/vốn chủ sở hữu do thay đổi chính sách kế toán và do sửa chữa các sai sót. Các điều chỉnh này phải được trình bày cho từng kỳ trước và số dư đầu kỳ này.

125. Các quy định tại đoạn 118 và 119 nêu trên có thể thực hiện bằng cách sử dụng một bảng dạng cột để đối chiếu số đầu kỳ và số cuối kỳ của mỗi bộ phận cấu thành tài sản ròng/vốn chủ sở hữu. Đơn vị có thể lựa chọn chỉ trình bày các khoản mục yêu cầu trong đoạn 118 trên báo cáo về những thay đổi trong tài sản ròng/vốn chủ sở hữu. Nếu lựa chọn cách trình bày này, các khoản mục yêu cầu trong đoạn 119 phải được trình bày trong phần thuyết minh báo cáo tài chính.

### **Báo cáo lưu chuyển tiền tệ**

126. Báo cáo lưu chuyển tiền tệ cung cấp cho người sử dụng báo cáo cơ sở để đánh giá (a) khả năng tạo ra tiền và tương đương tiền của đơn vị và (b) nhu cầu sử dụng các luồng tiền đó của đơn vị. IPSAS 2 đề cập đến các yêu cầu đối với việc trình bày báo cáo lưu chuyển tiền tệ và các thông tin liên quan.

### **Thuyết minh báo cáo tài chính**

#### *Cấu trúc*

127. **Thuyết minh báo cáo tài chính của một đơn vị phải:**
- (a) Trình bày các thông tin về cơ sở lập báo cáo tài chính và các chính sách kế toán cụ thể đơn vị đã sử dụng theo quy định tại đoạn 132-139 của chuẩn mực này;
  - (b) Trình bày các thông tin theo yêu cầu của các IPSAS mà các thông tin đó chưa được trình bày trên báo cáo tình hình tài chính, báo cáo kết quả hoạt động, báo cáo về những thay đổi trong tài sản ròng/vốn chủ sở hữu, hoặc báo cáo lưu chuyển tiền tệ;
  - (c) Cung cấp các thông tin bổ sung mà các thông tin này không được trình bày trên báo cáo tình hình tài chính, báo cáo kết quả hoạt động, báo cáo về những thay đổi trong tài sản ròng/vốn chủ sở hữu, hoặc báo cáo lưu chuyển tiền tệ nhưng cần thiết để giúp người đọc hiểu rõ hơn về các báo cáo đó.
128. Thuyết minh báo cáo tài chính phải được trình bày một cách hệ thống. Mỗi khoản mục trình bày trên báo cáo tình hình tài chính, báo cáo kết quả hoạt động, báo cáo về những thay đổi trong tài sản ròng/vốn chủ sở hữu, hoặc báo cáo lưu chuyển tiền tệ phải được dẫn chiếu tới các thông tin chi tiết liên

**quan trên thuyết minh báo cáo tài chính.**

129. Thuyết minh báo cáo tài chính thường được trình bày theo thứ tự sau để giúp người đọc hiểu được báo cáo tài chính và so sánh với báo cáo tài chính của các đơn vị khác:
- (a) Báo cáo về sự tuân thủ với các IPSAS (xem đoạn 28);
  - (b) Tóm tắt về các chính sách kế toán chủ yếu đơn vị áp dụng (xem đoạn 132);
  - (c) Thông tin bổ sung về các khoản mục trình bày trên báo cáo tình hình tài chính, báo cáo kết quả hoạt động, báo cáo về những thay đổi trong tài sản ròng/vốn chủ sở hữu, hoặc báo cáo lưu chuyển tiền tệ, theo thứ tự của từng báo cáo và thứ tự của từng khoản mục trong báo cáo; và
  - (d) Các thông tin khác, bao gồm:
    - (i) Nợ tiềm tàng (xem IPSAS 19), và các cam kết chưa thực hiện, và;
    - (ii) Các thông tin phi tài chính khác, ví dụ như mục tiêu và chính sách quản lý rủi ro tài chính (xem IPSAS 30)
130. Trong một số trường hợp đơn vị có thể thay đổi thứ tự của các khoản mục được trình bày trong thuyết minh báo cáo tài chính. Ví dụ, thông tin về các thay đổi giá trị hợp lý được ghi nhận trong thặng dư hoặc thâm hụt có thể được kết hợp với thông tin về ngày đáo hạn của các công cụ tài chính, mặc dù thông tin trước liên quan đến báo cáo kết quả hoạt động còn thông tin sau liên quan đến báo cáo tình hình tài chính. Tuy nhiên, cấu trúc mang tính hệ thống của thuyết minh báo cáo tài chính vẫn phải được đảm bảo.
131. Phần thuyết minh báo cáo tài chính cung cấp thông tin về cơ sở lập báo cáo tài chính và các chính sách kế toán được áp dụng có thể được trình bày như một bộ phận riêng biệt của báo cáo tài chính.

*Thông tin về các chính sách kế toán*

132. **Một đơn vị phải trình bày trong phần tóm tắt các chính sách kế toán chủ yếu:**
- (a) **Cơ sở đánh giá được sử dụng để lập báo cáo tài chính;**
  - (b) **Mức độ áp dụng các điều khoản chuyển tiếp của bất kỳ chuẩn mực kế toán công quốc tế nào; và**
  - (c) **Các chính sách kế toán khác được áp dụng để giúp người đọc hiểu rõ hơn báo cáo tài chính.**
133. Người sử dụng báo cáo tài chính phải được thông báo về cơ sở lập báo cáo tài chính (ví dụ như giá gốc, giá hiện hành, giá trị thuần có thể thực hiện được, giá trị hợp lý, giá trị có thể thu hồi), bởi vì cơ sở lập báo cáo tài chính có ảnh hưởng đáng kể lên việc phân tích báo cáo tài chính. Khi nhiều cơ sở đánh giá được sử

dụng để lập báo cáo tài chính, ví dụ như một loại tài sản nào đó được đánh giá lại, đơn vị phải chỉ rõ cơ sở đánh giá nào được áp dụng đối với loại tài sản và nợ phải trả đó.

134. Khi quyết định công bố thông tin về một chính sách kế toán nào đó, lãnh đạo đơn vị cần xem xét liệu thông tin được công bố có giúp ích cho người sử dụng báo cáo hiểu được cách đơn vị phản ánh các giao dịch, sự kiện và các điều kiện vào báo cáo tình hình tài chính và báo cáo kết quả hoạt động hay không. Việc công bố thông tin về các chính sách kế toán sẽ đặc biệt hữu ích khi các IPSAS cho phép đơn vị lựa chọn các chính sách khác nhau. Ví dụ như thông tin về việc đơn vị vận dụng mô hình giá gốc hay giá trị hợp lý đối với các bất động sản đầu tư (xem IPSAS 16, *Bất động sản đầu tư*). Một số chuẩn mực còn đặc biệt yêu cầu đơn vị phải công bố một số chính sách kế toán cụ thể, bao gồm các lựa chọn của đơn vị khi chuẩn mực kế toán công quốc tế cho phép lựa chọn các chính sách kế toán khác nhau. Ví dụ, IPSAS 17 yêu cầu trình bày về cơ sở xác định giá trị đối với các nhóm bất động sản, nhà xưởng và thiết bị. IPSAS 5, *Chi phí đi vay* yêu cầu trình bày thông tin về việc chi phí đi vay được ghi nhận thẳng vào chi phí hay được vốn hóa vào giá trị tài sản.
135. Mỗi đơn vị phải cân nhắc bản chất hoạt động của mình và các chính sách kế toán mà người sử dụng báo cáo tài chính mong đợi sẽ được trình bày đối với loại hình đơn vị đó. Ví dụ, một đơn vị trong lĩnh vực công có thể được yêu cầu phải công bố chính sách kế toán đã áp dụng trong việc ghi nhận các khoản thuế, viện trợ và các khoản doanh thu không trao đổi khác. Khi một đơn vị có cơ sở hoạt động đáng kể ở nước ngoài hoặc giao dịch đáng kể bằng ngoại tệ thì đơn vị phải công bố chính sách kế toán áp dụng trong việc ghi nhận chênh lệch tỷ giá hối đoái. Khi đơn vị hợp nhất với một đơn vị khác thì đơn vị phải công bố chính sách kế toán trong việc ghi nhận lợi thế thương mại và lợi ích của cổ đông không kiểm soát.
136. Do tính chất hoạt động của đơn vị, một chính sách kế toán có thể có ảnh hưởng quan trọng ngay cả khi số liệu trình bày trong báo cáo tài chính kỳ này và kỳ trước là không trọng yếu. Đơn vị cũng phải trình bày các chính sách kế toán quan trọng được lựa chọn và áp dụng theo IPSAS 3, ngay cả khi các chuẩn mực khác không đặc biệt yêu cầu.
137. **Trong phần tóm tắt các chính sách kế toán chủ yếu hoặc trong phần thuyết minh khác, ngoài các đánh giá liên quan đến các ước tính kế toán (xem đoạn 140), đơn vị phải trình bày các đánh giá của lãnh đạo đơn vị trong quá trình áp dụng các chính sách kế toán có ảnh hưởng đáng kể nhất đối với các số liệu được trình bày trong báo cáo tài chính.**
138. Trong quá trình áp dụng các chính sách kế toán, ngoài các đánh giá liên quan đến các ước tính kế toán, lãnh đạo đơn vị thực hiện rất nhiều các đánh giá có ảnh hưởng đáng kể đến các số liệu được trình bày trong báo cáo tài chính. Ví dụ như lãnh đạo đơn vị sẽ thực hiện các đánh giá sau khi xác định:
- Liệu một tài sản có phải là tài sản đầu tư hay không:



- Có thỏa thuận nào về việc cung cấp hàng hóa dịch vụ liên quan tới việc sử dụng tài sản đó là hợp đồng thuê hay không;
- Về bản chất, liệu việc cung cấp hàng hóa đó có phải là thỏa thuận tài chính và do đó không làm tăng doanh thu hay không; và
- Liệu bản chất của mối quan hệ giữa đơn vị báo cáo và các đơn vị khác có cho thấy các đơn vị đó chịu sự kiểm soát của đơn vị báo cáo hay không.

139. Một số thông tin được trình bày theo yêu cầu của đoạn 137 cũng được yêu cầu bởi các chuẩn mực khác. Ví dụ IPSAS 38, *Trình bày thông tin về lợi ích trong đơn vị khác* yêu cầu đơn vị phải trình bày những đánh giá mà đơn vị đó đã thực hiện trong việc xác định quyền kiểm soát đối với đơn vị khác. IPSAS 16, *Bất động sản đầu tư* yêu cầu trình bày những tiêu chí đơn vị đã xây dựng để phân biệt bất động sản đầu tư với bất động sản chủ sở hữu sử dụng, và phân biệt bất động sản nắm giữ để bán trong một chu kỳ kinh doanh bình thường khi khó phân loại các loại bất động sản này.

#### *Cơ sở của những ước tính không chắc chắn*

140. **Thuyết minh báo cáo tài chính phải trình bày về (a) những giả định chủ yếu về tương lai của đơn vị, và (b) các cơ sở chủ yếu của những ước tính không chắc chắn tại ngày báo cáo mà những ước tính này có rủi ro đáng kể trong việc dẫn đến các điều chỉnh trọng yếu đối với giá trị còn lại của tài sản và nợ phải trả trong năm tài chính tiếp theo. Đối với các tài sản và nợ phải trả này, thuyết minh phải trình bày chi tiết:**

- (a) **Bản chất của các khoản mục này; và**
- (b) **Giá trị còn lại của các khoản mục này tại ngày báo cáo.**

141. Việc xác định giá trị còn lại của một số tài sản và nợ phải trả đòi hỏi tại ngày báo cáo tài chính đơn vị phải ước tính về ảnh hưởng của những sự kiện không chắc chắn trong tương lai đối với các tài sản và nợ phải trả. Ví dụ, khi không tồn tại giá thị trường gần nhất để xác định giá trị của một số tài sản sau, đơn vị cần thực hiện các ước tính trong tương lai để xác định (a) giá trị có thể thu hồi của một số loại bất động sản, nhà xưởng và thiết bị nhất định, (b) ảnh hưởng của sự lạc hậu về công nghệ đối với hàng tồn kho, và (c) các khoản dự phòng cho kết quả của các vụ tranh chấp pháp lý đang diễn ra. Các ước tính này đòi hỏi các giả định về các khoản điều chỉnh rủi ro của dòng tiền hoặc lãi suất chiết khấu đã sử dụng hoặc các thay đổi về giá cả trong tương lai ảnh hưởng đến chi phí của đơn vị.

142. Các giả định chủ yếu và cơ sở chủ yếu của những ước tính không chắc chắn được công bố theo yêu cầu của đoạn 140 liên quan đến những ước tính mà lãnh đạo đơn vị phải thực hiện những đánh giá chủ quan, phức tạp và khó khăn nhất. Khi số lượng các thay đổi và giả định tác động đến kết quả tương lai của những sự kiện không chắc chắn tăng lên thì những đánh giá này càng trở nên chủ quan và phức tạp hơn, dẫn đến khả năng phải thực hiện các điều chỉnh trọng yếu đối

với giá trị còn lại của tài sản và nợ phải trả cũng tăng lên theo.

143. Việc công bố thông tin trong đoạn 140 không yêu cầu đối với các tài sản và nợ phải trả có rủi ro đáng kể mà giá trị còn lại của các khoản mục này sẽ thay đổi trọng yếu trong năm tài chính tiếp theo, nếu tại ngày báo cáo, các khoản mục này được ghi nhận ở giá trị hợp lý dựa trên giá thị trường gần nhất (giá trị hợp lý của chúng có thể thay đổi trọng yếu trong năm tài chính tiếp theo, nhưng các thay đổi này không phát sinh từ những giả định hoặc cơ sở của những ước tính không chắc chắn tại ngày báo cáo).
144. Thông tin trong đoạn 140 được trình bày theo cách có thể giúp người sử dụng báo cáo tài chính hiểu được các đánh giá của lãnh đạo đơn vị về tương lai và các cơ sở chủ yếu của các ước tính không chắc chắn. Tính chất và mức độ của các thông tin được trình bày tùy thuộc vào bản chất của các giả định và các yếu tố khác. Một số ví dụ về các loại thông tin được trình bày như sau:
- (a) Bản chất của các giả định hoặc các ước tính không chắc chắn khác;
  - (b) Độ nhạy của giá trị còn lại của tài sản, nợ phải trả đối với các phương pháp, giả định, ước tính được dùng để tính toán, bao gồm cả lý do của độ nhạy đó;
  - (c) Kết quả mong đợi của sự kiện không chắc chắn và các mức độ thay đổi giá trị tài sản hoặc nợ phải trả có thể xảy ra trong năm tài chính tiếp theo đối với giá trị còn lại của tài sản và nợ phải trả bị ảnh hưởng; và
  - (d) Giải trình về các thay đổi đối với những giả định trước đây về các tài sản và nợ phải trả đó, nếu sự kiện không chắc chắn vẫn chưa giải quyết xong.
145. Đơn vị không nhất thiết phải công bố thông tin về ngân sách hoặc dự đoán khi thực hiện trình bày thông tin theo quy định tại đoạn 140.
146. Khi không thể trình bày thông tin về ảnh hưởng của một giả định chủ yếu hoặc một cơ sở chủ yếu của ước tính không chắc chắn, đơn vị phải trình bày rằng, căn cứ vào những hiểu biết hiện tại thì nếu sự kiện xảy ra trong năm tài chính tiếp theo không giống như giả định thì giá trị còn lại của tài sản hoặc nợ phải trả sẽ thay đổi một cách trọng yếu. Trong tất cả mọi trường hợp, đơn vị phải trình bày bản chất và giá trị còn lại của những tài sản hoặc nợ phải trả (hoặc nhóm tài sản hoặc nợ phải trả) chịu ảnh hưởng của những giả định.
147. Thông tin trình bày trong đoạn 137 về những đánh giá của lãnh đạo đơn vị khi áp dụng chính sách kế toán không liên quan đến thông tin trình bày về những cơ sở chủ yếu của ước tính không chắc chắn trong đoạn 140.
148. Việc trình bày thông tin về những giả định chủ yếu nếu không được quy định trong đoạn 140 thì cũng được quy định trong các chuẩn mực khác. Ví dụ như IPSAS 19 yêu cầu trong một số trường hợp cụ thể, đơn vị phải trình bày thông tin về các giả định chủ yếu đối với các sự kiện tương lai có ảnh hưởng đến các khoản dự phòng. IPSAS 30 quy định đơn vị phải trình bày thông tin về các giả định chủ yếu áp dụng khi ước tính giá trị hợp lý của tài sản tài chính và nợ phải

trả tài chính được ghi nhận bằng phương pháp giá trị hợp lý. IPSAS 17 quy định đơn vị phải trình bày các giá định chủ yếu áp dụng để ước tính giá trị hợp lý của các bất động sản, nhà xưởng và thiết bị được đánh giá lại.

### *Capital*

**148A. Đơn vị phải trình bày những thông tin cho phép người sử dụng báo cáo có thể đánh giá được mục tiêu, chính sách, quy trình quản lý vốn của đơn vị đó.**

148B. Để tuân thủ với đoạn 148A, đơn vị phải trình bày những thông tin sau:

- (a) Các thông tin định tính về mục tiêu, chính sách, quy trình quản lý vốn của đơn vị, bao gồm (nhưng không giới hạn các thông tin sau):
  - (i) Mô tả về các khoản vốn được quản lý;
  - (ii) Khi đơn vị phải thực hiện các yêu cầu về quản lý vốn do bên ngoài áp đặt, đơn vị phải trình bày bản chất của các yêu cầu đó, và cách thức đơn vị thực hiện các yêu cầu đó trong quá trình quản lý vốn; và
  - (iii) Cách thức đơn vị đạt được những mục tiêu về quản lý vốn.
- (b) Tổng hợp những thông tin định lượng về các khoản vốn được quản lý. Một số đơn vị coi một số khoản nợ phải trả tài chính (ví dụ như một số khoản nợ không có bảo đảm) là một phần vốn. Một số đơn vị khác lại coi vốn không bao gồm một số bộ phận của vốn chủ sở hữu (ví dụ như các mục tạo thành từ việc đầu cơ luồng tiền).
- (c) Mọi thay đổi trong mục (a) và (b) nêu trên so với kỳ trước.
- (d) Liệu trong kỳ đơn vị có tuân thủ các yêu cầu về quản lý vốn do bên ngoài áp đặt hay không.
- (e) Hậu quả của việc đơn vị không tuân thủ các yêu cầu về quản lý vốn do bên ngoài áp đặt.

Việc trình bày này dựa trên những thông tin được cung cấp nội bộ cho ban lãnh đạo chủ chốt của đơn vị.

148C. Đơn vị có thể quản lý vốn theo nhiều cách thức khác nhau và phụ thuộc vào nhiều yêu cầu quản lý vốn khác nhau. Ví dụ như một tập đoàn có thể bao gồm các đơn vị thực hiện các hoạt động bảo hiểm và ngân hàng, và các đơn vị này có thể hoạt động ở các quốc gia khác nhau. Khi việc trình bày tổng hợp về các yêu cầu quản lý vốn và cách thức quản lý vốn cung cấp thông tin hữu ích cho người đọc hoặc cũng có thể làm sai lệch hiểu biết của người đọc báo cáo về nguồn tài chính của một đơn vị, thì đơn vị đó phải trình bày riêng rẽ thông tin về từng yêu cầu quản lý vốn mà đơn vị đó phải tuân thủ.

*Các công cụ tài chính quyền chọn bán thuộc loại Tài sản ròng/Vốn chủ sở hữu*

- 148D. **Đối với các công cụ tài chính quyền chọn bán thuộc loại công cụ vốn, đơn vị phải trình bày các thông tin sau (nếu các thông tin này không được trình bày ở các báo cáo khác):**
- (a) **Tổng hợp các thông tin định lượng về giá trị được xếp vào tài sản ròng/vốn chủ sở hữu;**
  - (b) **Mục tiêu, chính sách, quy trình của đơn vị để đáp ứng nghĩa vụ mua lại hoặc chuộc lại các công cụ này khi bên nắm giữ yêu cầu và mọi thay đổi so với kỳ trước;**
  - (c) **Số tiền dự kiến phải chi ra để mua lại hoặc chuộc lại những công cụ tài chính này; và**
  - (d) **Cách tính toán số tiền dự kiến phải chi ra để mua lại hoặc chuộc lại những công cụ tài chính này.**

*Các thông tin khác*

149. **Đơn vị phải trình bày trong phần thuyết minh báo cáo tài chính:**
- (a) **Số cổ tức hoặc lợi nhuận đề xuất hoặc đã công bố trước khi báo cáo tài chính được phê duyệt để phát hành nhưng chưa được ghi nhận là khoản phân phối cho chủ sở hữu trong kỳ, và số lãi trên một cổ phiếu; và**
  - (b) **Số cổ tức hoặc lợi nhuận ưu đãi chưa được ghi nhận.**
150. **Đơn vị phải trình bày các thông tin sau trong phần thuyết minh báo cáo tài chính nếu các thông tin này chưa được trình bày trong các báo cáo khác phát hành cùng với báo cáo tài chính:**
- (a) **Trụ sở và hình thức pháp lý của đơn vị, tên quốc gia nơi đơn vị hoạt động;**
  - (b) **Mô tả về bản chất hoạt động của đơn vị và các lĩnh vực hoạt động chính;**
  - (c) **Dẫn chiếu tới pháp luật điều chỉnh hoạt động của đơn vị;**
  - (d) **Tên của đơn vị kiểm soát và đơn vị kiểm soát cuối cùng của đơn vị kinh tế (nếu có); và**
  - (e) **Thời hạn hoạt động nếu đơn vị hoạt động có thời hạn.**

### **Các điều khoản về thời gian chuyển tiếp**

151. [Xóa bỏ]

152. [Xóa bỏ]

## Ngày hiệu lực

153. Chuẩn mực này được áp dụng để lập báo cáo tài chính hàng năm cho kỳ kế toán bắt đầu hoặc sau ngày 01/01/2008. Các đơn vị được khuyến khích áp dụng sớm hơn. Đơn vị cần công bố thông tin nếu áp dụng chuẩn mực này cho kỳ báo cáo bắt đầu trước ngày 01/01/2008.
- 153A. Các đoạn 79 và 82 đã được sửa đổi bởi *Bản cải tiến các IPSAS* ban hành tháng 01/2010. Đơn vị cần áp dụng các sửa đổi này đối với báo cáo tài chính năm bắt đầu hoặc sau ngày 01/01/2011. Các đơn vị được khuyến khích áp dụng sớm hơn. Nếu đơn vị áp dụng các sửa đổi này cho kỳ báo cáo bắt đầu trước ngày 01/01/2011 thì đơn vị cần nêu rõ điều này.
- 153B. IPSAS 28 đã sửa đổi đoạn 150 và thêm các đoạn 7A, 95A, và 148D. Đơn vị cần áp dụng các sửa đổi này đối với báo cáo tài chính năm bắt đầu hoặc sau ngày 01/01/2013. Nếu đơn vị áp dụng IPSAS 28 cho kỳ báo cáo năm bắt đầu trước ngày 01/01/2013 thì các sửa đổi này cũng phải được áp dụng cho kỳ báo cáo đó.
- 153C. IPSAS 30 đã sửa đổi các đoạn 75, 129, và 148 thêm các đoạn từ 148A đến 148C. Đơn vị cần áp dụng các sửa đổi này đối với báo cáo tài chính năm bắt đầu hoặc sau ngày 01/01/2013. Nếu đơn vị áp dụng IPSAS 30 cho kỳ báo cáo năm bắt đầu trước ngày 01/10/2013 thì các sửa đổi này cũng phải được áp dụng cho kỳ báo cáo đó.
- 153D. Đoạn 80 đã được sửa đổi bởi *Bản cải tiến các IPSAS* ban hành tháng 11/2010. Đơn vị cần áp dụng các sửa đổi này đối với báo cáo tài chính năm bắt đầu hoặc sau ngày 01/01/2012. Các đơn vị được khuyến khích áp dụng sớm hơn. Nếu đơn vị áp dụng các sửa đổi này cho kỳ báo cáo bắt đầu trước ngày 01/01/2012 thì đơn vị cần nêu rõ điều này.
- 153E. Các đoạn 21, 53 và 54 đã được sửa đổi và đoạn 53A được thêm do *Bản cải tiến các IPSAS 2014* ban hành tháng 01/2015. Đơn vị cần áp dụng các sửa đổi này đối với báo cáo tài chính năm bắt đầu hoặc sau ngày 01/01/2015. Các đơn vị được khuyến khích áp dụng sớm hơn. Nếu đơn vị áp dụng các sửa đổi này cho kỳ báo cáo bắt đầu trước ngày 01/01/2015 thì đơn vị cần nêu rõ điều này.
- 153F. Các đoạn 151, 152 và 153 đã được sửa đổi do IPSAS 33, *Áp dụng lần đầu các IPSAS dựa trên cơ sở dồn tích* ban hành tháng 01/2015. Đơn vị cần áp dụng các sửa đổi này với báo cáo tài chính năm bắt đầu hoặc sau ngày 01/01/2017. Các đơn vị được phép áp dụng sớm hơn. Nếu đơn vị áp dụng IPSAS 33 cho năm tài chính bắt đầu hoặc sau ngày 01/01/2017 thì các sửa đổi này cũng phải được áp dụng cho kỳ báo cáo đó.
- 153G. IPSAS 35, Báo cáo tài chính hợp nhất và IPSAS 38, *Trình bày thông tin về lợi ích trong đơn vị khác* được ban hành tháng 01/2015 đã điều chỉnh các đoạn 4, 7, 12, 88(n), 95(d), 97, 103, 118(c), 134, 135 và 139. Đơn vị cần áp

**dụng các sửa đổi này khi áp dụng IPSAS 35 và IPSAS 38.**

- 153H. Các đoạn 29, 44, 70, 73, 74, 109 và 116 đã được sửa đổi và Phụ lục A, *Các đặc điểm định tính của Báo cáo tài chính* đã được xóa bỏ do *Bản cải tiến các IPSAS 2015* được ban hành tháng 04/2016. Đơn vị cần áp dụng các sửa đổi này với báo cáo tài chính năm bắt đầu hoặc sau ngày 01/01/2017. Các đơn vị được khuyến khích áp dụng sớm hơn. Nếu đơn vị áp dụng các sửa đổi này cho kỳ báo cáo bắt đầu trước ngày 01/01/2017 thì đơn vị cần nêu rõ điều này.
- 153I. Các đoạn 5, 6 và 12 bị xóa bỏ và đoạn 7 và 97 được sửa đổi bởi *Khả năng áp dụng các IPSAS* ban hành tháng 04/2016. Đơn vị cần áp dụng các sửa đổi này cho báo cáo tài chính năm bắt đầu hoặc sau ngày 01/01/2018. Các đơn vị được khuyến khích áp dụng sớm hơn. Nếu đơn vị áp dụng các sửa đổi này cho kỳ báo cáo bắt đầu trước ngày 01/01/2018 thì cần phải nêu rõ điều này.
- 153J. Đoạn 116 được sửa đổi bởi IPSAS 39, *Phúc lợi cho người lao động* ban hành tháng 07/2016. Đơn vị cần áp dụng sửa đổi này cho báo cáo tài chính năm bắt đầu hoặc sau ngày 01/01/2018. Các đơn vị được khuyến khích áp dụng sớm hơn. Nếu đơn vị áp dụng sửa đổi này cho kỳ báo cáo bắt đầu trước ngày 01/01/2018 thì cần phải nêu rõ điều này và áp dụng đồng thời IPSAS 39.
- 153K. Đoạn 135 được sửa đổi bởi IPSAS 40, *Hợp nhất trong lĩnh vực công* được ban hành tháng 01/2017. Đơn vị cần áp dụng sửa đổi này cho báo cáo tài chính năm bắt đầu hoặc sau ngày 01/01/2019. Các đơn vị được khuyến khích áp dụng sớm hơn. Nếu đơn vị áp dụng sửa đổi này cho kỳ báo cáo bắt đầu trước 01/01/2019 thì phải nêu rõ điều này và đồng thời áp dụng IPSAS 40.
154. Khi đơn vị áp dụng các IPSAS trên cơ sở dồn tích như được định nghĩa trong IPSAS 33, *Áp dụng lần đầu các IPSAS dựa trên cơ sở dồn tích* cho mục đích báo cáo tài chính sau ngày có hiệu lực của chuẩn mực này, chuẩn mực này được áp dụng cho báo cáo tài chính năm được lập vào hoặc sau ngày áp dụng các IPSAS.

### **Thu hồi IPSAS 1 cũ (Phiên bản ban hành năm 2000)**

155. Chuẩn mực này thay thế cho IPSAS 1, *Trình bày báo cáo tài chính* ban hành năm 2000.

**Các đặc điểm định tính của Báo cáo tài chính**

*Phụ lục này là một phần không thể tách rời của IPSAS 1.*

[Xóa bỏ]

**Sửa đổi các chuẩn mực khác**

[Xóa bỏ]



## Cơ sở kết luận

*Cơ sở kết luận này kèm theo, nhưng không phải là một phần của IPSAS 1.*

### **Việc sửa đổi IPSAS 1 là kết quả của dự án Cải tiến tổng thể các chuẩn mực kế toán quốc tế của IASB năm 2003**

#### *Bối cảnh*

- BC1. Chương trình hội tụ với các IFRS của IPSASB là một phần quan trọng trong chương trình làm việc của IPSASB. Chính sách của IPSASB là hội tụ các IPSAS trên cơ sở dồn tích với các IFRS do IASB ban hành khi có các nội dung phù hợp với các đơn vị trong lĩnh vực công.
- BC2. Các IPSAS trên cơ sở dồn tích được hội tụ với các IFRS vẫn duy trì những yêu cầu, cấu trúc và nội dung của IFRS, trừ khi phải thay đổi do đặc thù của lĩnh vực công. Các thay đổi so với các nội dung của Chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế (IFRS) phát sinh khi các quy định hoặc thuật ngữ dùng trong IFRS không phù hợp với lĩnh vực công, hoặc khi cần bổ sung các diễn giải hoặc ví dụ minh họa cho một số quy định cụ thể trong lĩnh vực công. Những nội dung khác biệt giữa các IPSAS và các IFRS tương đương được trình bày trong phần *So sánh với IFRS* ở mỗi chuẩn mực.
- BC3. Tháng 5/2002, IASB ban hành một bản dự thảo các sửa đổi đề xuất đối với 13 Chuẩn mực kế toán quốc tế (IAS)<sup>1</sup> như là một phần của Dự án cải tiến tổng thể các chuẩn mực kế toán quốc tế. Mục tiêu của dự án này là “giảm thiểu hoặc xóa bỏ các lựa chọn thay thế, dư thừa và xung đột với các chuẩn mực khác, giải quyết một số vấn đề về hội tụ chuẩn mực và thực hiện một số cải tiến khác”. Các bản hoàn thiện Chuẩn mực kế toán quốc tế đã được ban hành vào tháng 12/2003.
- BC4. IPSAS 1 ban hành tháng 1/2000 được dựa trên IAS 1 (sửa đổi năm 1997). IAS 1 sau đó đã được ban hành lại vào tháng 12/2003. Vào cuối năm 2003, Ủy ban lĩnh vực công (PSC)<sup>2</sup> là cơ quan tiền thân của IPSASB, đã thực hiện một dự án cải tiến các IPSAS nhằm hội tụ với các chuẩn mực kế toán quốc tế đã được sửa đổi tháng 12/2003.
- BC5. IPSASB đã rà soát IAS 1 và cơ bản nhất trí với các lý do sửa đổi Chuẩn mực kế toán quốc tế cũng như các sửa đổi đã thực hiện. (Cơ sở kết luận của IASB không được sao chép lại ở đây. Những người sử dụng *Dịch vụ đăng ký toàn diện* có thể truy cập website [www.iasb.org](http://www.iasb.org) của IASB để đọc được Cơ sở kết luận đó). Cơ sở kết luận giải thích những nội dung khác biệt giữa Các IPSAS và Các chuẩn mực

---

<sup>1</sup> IAS được ban hành bởi tổ chức tiền thân của IASB là IASC. Các Chuẩn mực do IASB ban hành có tên là Chuẩn mực Báo cáo Tài chính Quốc tế (IFRS). IASB đã xác định IFRS bao gồm IFRS, IAS và Diễn giải các Chuẩn mực. Trong một số trường hợp, IASB đã sửa đổi chứ không thay thế các IAS, trong trường hợp đó số IAS vẫn như cũ.

<sup>2</sup> PSC đã trở thành IPSASB khi Hội đồng IFAC thay đổi nhiệm vụ của PSC để trở thành một hội đồng thiết lập chuẩn mực độc lập vào tháng 11/2004.

kế toán quốc tế có liên quan là do những đặc thù của lĩnh vực công.

- BC6. IAS 1 đã được sửa đổi tiếp do ảnh hưởng của những Chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế (IFRS) ban hành sau tháng 12/2003. IPSAS 1 không bao gồm những sửa đổi tương ứng trên những Chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế (IFRS) ban hành sau tháng 12/2003, bởi vì IPSASB chưa rà soát và hình thành quan điểm đối với việc áp dụng các quy định của các chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế đó lên các đơn vị trong lĩnh vực công.

### *Thu nhập*

- BC7. IPSAS 1 không sử dụng thuật ngữ “thu nhập” như đã được dùng trong IAS 1. IPSAS 1 sử dụng thuật ngữ “doanh thu” có giá trị tương ứng với thuật ngữ “thu nhập” trong IAS 1. Thuật ngữ “thu nhập” có ý nghĩa rộng hơn “doanh thu”, bao hàm cả những khoản thu nhập khác được cộng thêm vào doanh thu. IPSASs không bao gồm định nghĩa về thu nhập, và việc giới thiệu định nghĩa này không nằm trong dự án cải tiến chuẩn mực và cũng không bao gồm trong ED 26.

### *Các khoản mục bất thường*

- BC8. IAS 1 không cho phép đơn vị trình bày bất kỳ khoản mục thu nhập và chi phí nào là các khoản mục bất thường, kể cả trên báo cáo tài chính hay trên thuyết minh. IASB đã kết luận rằng các khoản mục bất thường là kết quả của những rủi ro hoạt động bình thường của đơn vị, và không cần thiết phải trình bày riêng rẽ trên báo cáo kết quả hoạt động. Bản chất hoặc chức năng của một giao dịch hoặc sự kiện chứ không phải tính thường xuyên của sự kiện đó, sẽ quyết định cách trình bày sự kiện đó trên báo cáo kết quả hoạt động.
- BC9. Định nghĩa về các khoản mục bất thường trong IPSAS 1 (Phiên bản ban hành năm 2000) đã có sự khác biệt với định nghĩa trong phiên bản 1993 của Chuẩn mực kế toán quốc tế số 8 (IAS 8), *Lãi hoặc Lỗ ròng trong kỳ, các sai sót cơ bản và thay đổi trong chính sách kế toán*.<sup>3</sup> Sự khác biệt này phản ánh quan điểm của lĩnh vực công về các khoản mục bất thường trong các đơn vị thuộc lĩnh vực công.
- BC10. Chuẩn mực này không ngăn cấm việc trình bày các khoản mục doanh thu và chi phí là các khoản mục bất thường trên báo cáo kết quả hoạt động hoặc trên thuyết minh báo cáo tài chính. IAS 1 không cho phép trình bày bất kỳ khoản mục thu nhập và chi phí nào là các khoản mục bất thường, kể cả trên báo cáo kết quả hoạt động hoặc trên thuyết minh báo cáo tài chính. Quan điểm của IPSASB là không nên ngăn cấm việc trình bày này, bởi vì việc trình bày thông tin về các khoản mục bất thường có thể nhất quán với mục đích và các đặc điểm định tính

---

<sup>3</sup> IPSAS 1 (2000) định nghĩa các khoản mục bất thường là “doanh thu hoặc chi phí phát sinh từ các sự kiện hoặc giao dịch khác biệt rõ ràng với các hoạt động thông thường của đơn vị, dự kiến sẽ không tái diễn thường xuyên và nằm ngoài tầm kiểm soát của đơn vị.” IAS 8 đã định nghĩa “các khoản mục bất thường” là “thu nhập hoặc chi phí phát sinh từ các sự kiện hoặc giao dịch khác biệt rõ ràng với các hoạt động thông thường của doanh nghiệp và do đó dự kiến sẽ không lặp lại thường xuyên”.

của báo cáo tài chính. Tuy nhiên, một số thành viên khác cho rằng đặc thù của lĩnh vực công không phải là lý do chính đáng cho sự khác biệt với IAS 1 này. Các thành viên này cũng lưu ý rằng IPSAS 1 không cấm việc trình bày riêng các khoản mục khác biệt với các hoạt động thông thường của một đơn vị công, kể cả trên báo cáo tài chính hoặc trong phần thuyết minh, miễn là các khoản mục này đủ trọng yếu. Các thành viên này cho rằng lý do đặc thù của lĩnh vực công không phải là lý do thuyết phục cho việc xa rời các quy định của IASB không cho phép trình bày “các khoản mục bất thường” trên báo cáo tài chính.

**Việc sửa đổi IPSAS 1 là kết quả của *Bản cải tiến các IFRS* của IASB ban hành năm 2008.**

BC11. IPSASB đã rà soát các sửa đổi đối với IAS 1 trong *Bản cải tiến các IFRS* do IASB ban hành tháng 5/2008 và cơ bản nhất trí với các lý do sửa đổi các chuẩn mực đó. IPSASB cũng kết luận rằng không có lý do đặc thù nào của lĩnh vực công không cho phép chấp nhận những sửa đổi đó.

**Việc sửa đổi IPSAS 1 là kết quả của *Bản cải tiến các IFRS* của IASB ban hành năm 2009.**

BC12. IPSASB đã rà soát các sửa đổi đối với IAS 1 trong *Bản cải tiến các IFRS* do IASB ban hành tháng 4/2009 và cơ bản nhất trí với các lý do sửa đổi các chuẩn mực đó. IPSASB cũng kết luận rằng không có lý do đặc thù nào của lĩnh vực công không cho phép chấp nhận những sửa đổi đó.

**Việc sửa đổi IPSAS 1 là kết quả của *Bản cải tiến các IFRS* của IASB ban hành tháng 5 năm 2012.**

BC13. IPSASB đã rà soát các sửa đổi đối với IAS 1 trong *Bản cải tiến các IFRS* do IASB ban hành tháng 5/2012 và cơ bản nhất trí rằng không có lý do nào đặc thù của lĩnh vực công để không áp dụng các sửa đổi đó. IPSASB lưu ý một số những thay đổi ảnh hưởng tới Chuẩn mực báo cáo tài chính số 1 (IFRS 1) *Áp dụng lần đầu các chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế* và Chuẩn mực kế toán quốc tế số 34 (IAS 34) *Báo cáo tài chính giữa niên độ* nhưng không có chuẩn mực tương đương trong IPSAS, do vậy những sửa đổi đó được loại trừ. Hơn nữa, một số nội dung sửa đổi này đề xuất các thay đổi có liên quan đến trình bày thông tin trên báo cáo tài chính tại thời điểm đầu kỳ trước đối với các điều chỉnh hồi tố do thay đổi chính sách kế toán, điều chỉnh và tái phân loại. Việc trình bày báo cáo tình hình tài chính đầu kỳ hiện tại không phải là yêu cầu của IPSAS 1 và áp dụng các thay đổi liên quan đến những sửa đổi này của IASB, không được coi là thay đổi nhỏ và cũng đã bị loại trừ. Một số nội dung sửa đổi khác liên quan đến trình bày thông tin so sánh bổ sung không được coi là thay đổi nhỏ và cũng đã bị loại trừ.

**Việc sửa đổi IPSAS 1 là do bốn chương đầu tiên của *Khung khái niệm cho báo cáo tài chính mục đích chung của các đơn vị công của IPSASB (Bản cải tiến các IPSAS ban hành năm 2015)*.**

- BC14. Sau khi hoàn thiện *Khung khái niệm cho báo cáo tài chính mục đích chung của các đơn vị công (Khung khái niệm)*, IPSASB đã bắt đầu một dự án với quy mô nhỏ để chỉnh sửa các IPSAS để phản ánh nội dung của 4 chương đầu tiên của *Khung khái niệm*. Các chương này trình bày các nội dung về vai trò và quyền hạn; mục tiêu và người sử dụng báo cáo; đặc điểm định tính (QC) và các ràng buộc về thông tin trong các báo cáo tài chính mục đích chung; và đơn vị báo cáo. *Khung khái niệm* đã áp dụng đặc điểm định tính “trình bày trung thực” thay vì “đáng tin cậy”.
- BC15. Cả phiên bản của IPSAS 1 ban hành tháng 5 năm 2000 và bản sửa đổi của IPSAS 1 ban hành tháng 12 năm 2006 đều có một phụ lục tóm tắt các đặc điểm định tính và các ràng buộc mà IPSASB đã gián tiếp áp dụng. Các đặc điểm định tính và ràng buộc này được rút ra từ *Khung khái niệm* năm 1989 của Ủy ban chuẩn mực quốc tế trước đây. IPSASB đã xem xét có nên xóa bỏ toàn bộ phụ lục này hay sửa đổi để phản ánh các đặc điểm định tính và ràng buộc trong *Khung khái niệm* của IPSASB. IPSASB đã quyết định rằng các khái niệm trong *Khung khái niệm* được xem xét trực tiếp thay vì thông qua nguồn trung gian thứ cấp. Do đó IPSASB đã quyết định xóa bỏ toàn bộ Phụ lục A và đồng thời cũng quyết định xóa một bản sao phụ lục A trong IPSAS 18, *Báo cáo bộ phận*.
- BC16. IPSASB đã lưu ý rằng điều kiện ghi nhận trong các IPSAS bao gồm các từ “một cách đáng tin cậy” hoặc “đáng tin cậy”. Nhiều IPSAS khác không quy định rõ các tiêu chí ghi nhận, nhưng lại tham chiếu đến “một cách đáng tin cậy” hoặc “đáng tin cậy trong hướng dẫn chung về ghi nhận, ước tính, phân bổ và các vấn đề khác liên quan đến xác định giá trị. IPSASB nhận thấy không phù hợp khi thực hiện các sửa đổi từng phần đối với các tiêu chí ghi nhận trước khi rà soát toàn bộ các tiêu chí ghi nhận và hướng dẫn liên quan. Do đó IPSASB đã quyết định đưa phần chú thích để giải thích ý nghĩa của “đáng tin cậy” của từng IPSAS với các tiêu chí ghi nhận hoặc hướng dẫn có liên quan về khía cạnh xác định giá trị. Phần chú thích này nêu rằng “thông tin đáng tin cậy là thông tin không có các sai sót và thiên lệch trọng yếu, và người sử dụng có thể dựa vào đó để phản ánh trung thực những gì thông tin đó muốn phản ánh hoặc được mong đợi sẽ phản ánh”.

**Việc sửa đổi IPSAS 1 do tài liệu *Khả năng áp dụng các IPSAS ban hành tháng 4 năm 2016* của IPSASB.**

*Bối cảnh*

- BC17. IPSAS 1 bao gồm định nghĩa của Đơn vị Kinh doanh bằng vốn nhà nước (GBE):

*Các đơn vị kinh doanh bằng vốn nhà nước là các đơn vị thỏa mãn tất cả các đặc điểm sau:*

- (a) Là một đơn vị có quyền đứng tên ký hợp đồng;
- (b) Đã được giao thẩm quyền tài chính và vận hành hoạt động để thực hiện kinh doanh;
- (c) Cung cấp hàng hóa và dịch vụ cho đơn vị khác để tạo ra lợi nhuận hoặc bù đắp chi phí trong một chu kỳ hoạt động kinh doanh bình thường;
- (d) Không cần phụ thuộc vào việc tài trợ của Chính phủ để hoạt động liên tục (ngoài việc chính phủ mua các sản phẩm đầu ra của đơn vị trên cơ sở ngang giá); và
- (e) Được kiểm soát bởi một đơn vị trong lĩnh vực công.

BC18. Mục đích của khái niệm này là để loại trừ các đơn vị thương mại trong lĩnh vực công thỏa mãn điều kiện ghi nhận là GBE khỏi phạm vi áp dụng IPSAS. Tuy nhiên, phản hồi nhận mà IPSASB nhận được cho thấy rằng nhiều đơn vị được miêu tả là GBE nhưng lại không thỏa mãn định nghĩa của IPSASB về GBE. Các đơn vị đó cũng có cách diễn giải khác đối với các nội dung của định nghĩa.

BC19. Để giải quyết vấn đề này, IPSASB đã ban hành một Báo cáo tư vấn (CP) *Khả năng áp dụng các IPSAS cho các đơn vị kinh doanh bằng vốn nhà nước và các đơn vị khác trong lĩnh vực công* vào tháng 8 năm 2014. Báo cáo tư vấn này đề xuất 2 cách tiếp cận chính để truyền đạt chính sách cho các đơn vị trong lĩnh vực công mà Hội đồng IPSASB đang xây dựng các chuẩn mực kế toán cho các đơn vị này và cho GBEs.

BC20. Cách tiếp cận 1 đề xuất (i) xóa bỏ định nghĩa về GBE; và (ii) đưa ra miêu tả tổng thể về đặc điểm của đơn vị công mà các IPSAS hướng tới. Cách tiếp cận này có 2 lựa chọn: sử dụng các tài liệu hiện tại và đang xây dựng của IPSASB (phương án 1a) hoặc sử dụng Tài liệu hướng dẫn và giải thích của Báo cáo Thống kê tài chính chính phủ (GFS) (phương án 1b).

BC21. Trong phương án 1a, IPSASB miêu tả đặc điểm của đơn vị công theo cách như sau:

Các IPSAS được xây dựng để áp dụng cho các đơn vị mà:

- (a) Chịu trách nhiệm cung cấp cho công chúng các dịch vụ<sup>4</sup> thông qua các tài sản nắm giữ chủ yếu cho các dịch vụ tiềm tàng của đơn vị và/hoặc thực hiện chi chuyển giao để phân phối lại của cải và thu nhập.
- (b) Trực tiếp hoặc gián tiếp tài trợ các hoạt động của đơn vị bằng thuế và/hoặc các khoản chuyển giao từ các cấp chính quyền, các khoản đóng góp xã hội, khoản nợ hoặc bằng các loại phí và không có các nhà đầu tư cấp vốn đang tìm kiếm lợi nhuận qua khoản đầu tư hoặc hoàn vốn đầu tư.

BC22. Cách tiếp cận số 2 đề xuất giữ lại và sửa đổi định nghĩa của GBE trong IPSAS 1

---

<sup>4</sup> Dịch vụ bao gồm hàng hóa và dịch vụ

để giải quyết vấn đề về áp dụng định nghĩa, và đề xuất 2 phương án lựa chọn để sửa đổi định nghĩa. Phương án 2a đề xuất làm rõ định nghĩa hiện tại của GBE và Lựa chọn 2b đề xuất thu hẹp định nghĩa hiện tại của GBE.

- BC23. IPSASB đã bày tỏ quan điểm nhất trí sơ bộ trong Báo cáo tư vấn rằng cách tiếp cận 1 là phù hợp nhất vì tập trung vào đặc điểm của đơn vị công tương tự như trong IPSAS. Phần lớn thành viên của IPSASB chọn Phương án 1a vì đây là cách tiếp cận tổng thể và dựa trên các nguyên tắc đã được nêu trong *Khung khái niệm cho báo cáo tài chính mục đích chung của đơn vị công* (gọi tắt là *Khung khái niệm*), và thừa nhận vai trò của cơ quan lập pháp và các cơ quan chức năng có liên quan khác trong việc xác định các đơn vị nào sẽ áp dụng các IPSAS.
- BC24. Những người được hỏi đều ủng hộ mạnh mẽ Phương án 1a. Nhìn chung, họ chọn Phương án 1a vì lý do đã nêu ở đoạn trên. Một số người cũng bổ sung thêm lý do lựa chọn phương án này, bao gồm sự phụ thuộc vào tài liệu của bên thứ 3 mà IPSASB không có quyền kiểm soát, và khả năng không nhất quán với tài liệu riêng của IPSASB cũng được coi là rủi ro của Phương án 1b.
- BC25. Lý do những người được hỏi không ủng hộ Phương án 1a bao gồm:
- (a) Các cơ quan quản lý ở các nước kém phát triển thiếu năng lực khiến cho việc xây dựng các tiêu chí chi tiết đối với yêu cầu báo cáo khó khăn hơn;
  - (b) Các cơ quan quản lý ở các quốc gia sử dụng các tiêu chí khác nhau sẽ làm giảm tính nhất quán giữa các quốc gia; và
  - (c) Tính phức tạp của các đơn vị công so với đơn vị tư nhân, đòi hỏi cách tiếp cận khác để xác định các yêu cầu báo cáo.
- BC26. Để đi đến quyết định, IPSASB đã xem xét:
- (a) Vai trò của cơ quan quản lý trong việc xác định khung kế toán cho các đơn vị công của các quốc gia có thể khác nhau;
  - (b) Mối liên kết giữa các IPSAS và hướng dẫn lập báo cáo của GFS;
  - (c) Ý nghĩa của thuật ngữ “lĩnh vực công” có liên quan tới Lời nói đầu của *Khung khái niệm*;
  - (d) Phương thức nắm giữ tài sản cho dịch vụ tiềm tàng thay vì mục đích tạo tiền là một đặc điểm khác biệt của các đơn vị công như trong IPSAS nêu; và
  - (e) Thay thế thuật ngữ doanh nghiệp kinh doanh bằng vốn nhà nước bằng các thuật ngữ “đơn vị thương mại” và “đơn vị thương mại trong lĩnh vực công”, nếu phù hợp.

*Vai trò của cơ quan quản lý và các cơ quan có thẩm quyền khác có liên quan*

- BC27. IPSASB đã thừa nhận rằng các cơ quan quản lý và các cơ quan có thẩm quyền khác có liên quan có thể có những quan điểm khác với IPSASB về khả năng áp

dụng các IPSAS ở mỗi quốc gia. Nhiều quốc gia đã xây dựng những tiêu chí riêng để quyết định đơn vị nào sẽ áp dụng các IPSAS. Các tiêu chí này có thể khác nhau vì các lý do về pháp lý, kinh tế hoặc tài chính. Do vậy, quan điểm của IPSASB là cách tiếp cận dựa trên nguyên tắc là phù hợp vì cách tiếp cận đó cho phép linh hoạt ở mỗi quốc gia.

#### *Mối liên kết giữa các IPSAS với hướng dẫn lập báo cáo GFS*

BC28. IPSASB có chính sách để giảm thiểu các khác biệt không cần thiết giữa các IPSAS và hướng dẫn lập báo cáo GFS. IPSASB quyết định rằng, về khả năng áp dụng các IPSAS, sẽ đáp ứng tốt hơn các mục tiêu của báo cáo tài chính thông qua xây dựng các đặc điểm dựa trên các tài liệu hiện tại và tài liệu đang xây dựng của IPSASB mà IPSASB kiểm soát hơn là dựa trên hướng dẫn của bên thứ ba.

#### *Ý nghĩa của thuật ngữ “lĩnh vực công”*

BC29. Theo đoạn 1.8 của Khung khái niệm, thuật ngữ “lĩnh vực công” bao gồm chính quyền quốc gia, vùng, tiểu bang/tỉnh và chính quyền địa phương. Lĩnh vực công cũng bao gồm các tổ chức chính phủ quốc tế. IPSASB thừa nhận rằng lĩnh vực công cũng bao gồm các đơn vị mong muốn có được lợi nhuận trên vốn chủ sở hữu cho các nhà đầu tư. Các IPSAS không nhằm mục đích áp dụng cho báo cáo tài chính mục đích chung của loại đơn vị này. Tuy nhiên, khi các đơn vị này được đưa vào báo cáo tài chính hợp nhất của một đơn vị kiểm soát mà áp dụng các IPSAS, thì thực hiện các điều chỉnh phù hợp để đảm bảo tuân thủ chính sách kế toán của đơn vị kinh tế. Do vậy, quan điểm của IPSASB là thuật ngữ lĩnh vực công sẽ liên quan tới cả các đơn vị đơn lẻ hoặc nhóm đơn vị như miêu tả ở Khung khái niệm.

#### *Tài sản tạo ra dịch vụ tiềm tàng*

BC30. Quan điểm của IPSASB là phần miêu tả “chịu trách nhiệm cung cấp dịch vụ cho công chúng” được nêu ở *Lời tựa cho Hệ thống các IPSAS* cho thấy rằng các IPSAS dành cho các đơn vị công nắm giữ tài sản với mục đích chính để cung cấp dịch vụ tiềm tàng hơn là tạo ra dòng tiền.

#### *Đơn vị thương mại và đơn vị thương mại trong lĩnh vực công*

BC31. Quan điểm của IPSASB là nếu chỉ xóa bỏ thuật ngữ GBE thì sẽ tạo ra một khoảng trống lớn trong các tài liệu của IPSASB vì lĩnh vực công không chỉ bao gồm các đơn vị mà IPSAS được xây dựng để áp dụng mà còn cả các đơn vị thương mại. Do vậy, IPSASB đề xuất sẽ thay thế thuật ngữ GBE bằng “các đơn vị thương mại trong lĩnh vực công” và “các đơn vị thương mại” cho phù hợp.

#### *Điều chỉnh Lời tựa cho Hệ thống các IPSAS*

BC32. Tháng 8 năm 2015 IPSASB đã ban hành Dự thảo (ED) số 56, *Khả năng áp dụng các IPSAS*. Dự thảo này phản ánh quyết định của IPSASB về việc xóa bỏ định

nghĩa GBE khỏi IPSAS 1 cũng như các IPSAS khác và RPG (Tài liệu Hướng dẫn Thực hiện áp dụng). IPSASB cho rằng phương pháp này là tốt nhất cho lợi ích công chúng vì xóa bỏ một định nghĩa mơ hồ và khó vận dụng, và miêu tả đặc điểm của đơn vị trong lĩnh vực công mà IPSAS được thiết kế để áp dụng. IPSASB đề xuất đưa phần miêu tả này trong *Lời tựa cho Hệ thống các IPSAS* và sẽ lấy miêu tả đó làm cơ sở trong các tài liệu của IPSASB. Dù không phụ thuộc vào quy trình phê duyệt chính thống của IPSASB nhưng IPSASB vẫn đưa các đặc điểm sửa đổi vào Tóm tắt Dự thảo số 56.

### *Phản hồi đối với dự thảo*

- BC33. Nhìn chung những người phản hồi đều ủng hộ phương pháp đã được đề xuất và hầu hết các ý kiến liên quan tới:
- (a) Đặc điểm của đơn vị trong lĩnh vực công trong đoạn 10 của Lời tựa cho Hệ thống chuẩn mực kế toán công quốc tế;
  - (b) Việc sử dụng từ “đơn vị thương mại” và “đơn vị thương mại trong lĩnh vực công”; và
  - (c) Các điều chỉnh khác trong tài liệu của IPSASB.

### *Đặc điểm của đơn vị công trong đoạn 10 của Lời tựa cho Hệ thống các IPSAS*

- BC34. Đặc điểm của đơn vị công nêu trong đoạn 10 của Lời tựa cho Hệ thống các IPSAS đã được sửa đổi để phản ánh sự đồng thuận của IPSASB với những gợi ý của những người phản hồi để tăng tính nhất quán với Khung khái niệm trong khi vẫn giữ nguyên cách tiếp cận dựa trên nguyên tắc đối với phần mô tả của những đặc điểm trên.
- BC35. Một số người phản hồi đặt câu hỏi rằng liệu tham chiếu đến “các nhà cung cấp vốn” trong đoạn 10(b) có nên sửa thành “nhà cung cấp vốn chủ sở hữu” để nhất quán với thuật ngữ trong Khung khái niệm hay không. Một số người phản hồi khác cho rằng tham chiếu đến khái niệm “các nhà cung cấp vốn” là không cần thiết vì rõ ràng là các đơn vị không có mục tiêu lợi nhuận. IPSASB đồng thuận với đề xuất này và quyết định xóa bỏ tham chiếu đến “các nhà cung cấp vốn”.

### *Các đơn vị thương mại trong lĩnh vực công*

- BC36. Trong dự thảo, IPSASB đề xuất thay thế thuật ngữ GBE bằng các thuật ngữ “đơn vị thương mại trong lĩnh vực công” và “đơn vị thương mại”. Thuật ngữ “đơn vị thương mại” được sử dụng cho nền kinh tế với bối cảnh mà IPSASB xem xét rõ ràng rằng việc thảo luận là về lĩnh vực công. Tuy nhiên, quan điểm của một số người được hỏi xin ý kiến cho rằng sử dụng các thuật ngữ khác nhau cho cùng một loại đơn vị sẽ tạo ra sự nhầm lẫn. Do vậy IPSASB quyết định thay thế thuật ngữ GBE bằng thuật ngữ “đơn vị thương mại trong lĩnh vực công”- và thừa nhận rằng các cơ quan quản lý có thể giải thích các thuật ngữ có liên quan tới các đặc điểm quốc gia.



*Các điều chỉnh khác trong tài liệu của IPSASB*

- BC37. Một số người phản hồi gợi ý rằng nên tập trung các IPSAS vào các đơn vị công mà các chuẩn mực hướng đến bằng cách xóa bỏ cụm từ “các đơn vị không phải các Đơn vị kinh doanh bằng vốn nhà nước (GBE)” trong tài liệu của IPSASB. Dự thảo cũng đề xuất cụm từ “không phải các đơn vị thương mại”. IPSASB đồng ý với gợi ý trên và đã xóa bỏ cụm từ này vì nó phù hợp với cách truyền thông tích cực hơn của dự thảo về đơn vị công mà IPSAS hướng tới, thay vì tập trung vào các đơn vị mà IPSAS không chú trọng, trong đó bao gồm các đơn vị thương mại trong lĩnh vực công.
- BC38. Những người phản hồi khác đề xuất thay đổi đối với các tài liệu của IPSASB đã được thảo luận trước đó, bao gồm:
- Đưa ra giải thích cho các trường hợp khó xác định- Một số ý kiến đề xuất giải thích nhiều hơn về khác biệt giữa các đơn vị trong lĩnh vực công thuần túy với các đơn vị thuần túy vì mục tiêu lợi nhuận. Ví dụ, một đơn vị trong lĩnh vực công có thể không vì mục tiêu lợi nhuận nhưng có thể có lợi nhuận. Quan điểm của IPSASB là các cơ quan quản lý có thể quyết định đơn vị nào sẽ áp dụng IPSAS.
  - Việc thay đổi mục tiêu có thể dẫn tới thay đổi khả năng áp dụng các IPSAS- Quan điểm của IPSASB là các cơ quan quản lý có vai trò xây dựng các yêu cầu chuyên đổi khi các đơn vị trong khu lĩnh vực công thay đổi khung kế toán.

## Hướng dẫn thực hiện

*Tài liệu hướng dẫn này kèm theo, nhưng không phải là một phần của IPSAS 1.*

### Minh họa cấu trúc báo cáo tài chính

- IG5. Chuẩn mực này đưa ra những bộ phận của báo cáo tài chính và những yêu cầu tối thiểu cho việc trình bày thông tin trên báo cáo tình hình tài chính, báo cáo kết quả hoạt động và báo cáo về những thay đổi trong tài sản ròng/vốn chủ sở hữu. Chuẩn mực này cũng mô tả thêm về những khoản mục có thể trình bày trên báo cáo tài chính có liên quan hoặc trong phần thuyết minh. Tài liệu hướng dẫn này cung cấp một số ví dụ đơn giản về cách thức trình bày báo cáo tình hình tài chính, báo cáo kết quả hoạt động, báo cáo về những thay đổi trong tài sản ròng/vốn chủ sở hữu đáp ứng yêu cầu của chuẩn mực. Thứ tự và diễn giải của mỗi chỉ tiêu có thể được thay đổi nếu cần để đạt được sự trình bày hợp lý trong từng trường hợp cụ thể. Ví dụ, các chỉ tiêu trong báo cáo tài chính của bộ quốc phòng chắc chắn sẽ khác biệt lớn với so với các chỉ tiêu trong báo cáo tài chính của ngân hàng trung ương.
- IG6. Minh họa báo cáo tình hình tài chính thể hiện một cách trình bày báo cáo tình hình tài chính trong đó các chỉ tiêu được phân biệt theo tiêu chí ngắn hạn và dài hạn. Các hình thức trình bày khác cũng có giá trị tương tự, miễn là các chỉ tiêu được phân biệt rõ ràng.
- IG7. Mẫu báo cáo tài chính được lập cho chính phủ của một quốc gia và báo cáo kết quả hoạt động được trình bày theo chức năng của chi phí nhằm minh họa cho các chức năng của chính phủ theo tiêu chí của cơ quan thống kê tài chính quốc gia. Việc phân loại chi phí theo chức năng như trong mẫu báo cáo này có thể không áp dụng được ở tất cả các đơn vị trong lĩnh vực công. Các đơn vị trong lĩnh vực công có thể tham khảo chuẩn mực này để có mẫu báo cáo trong đó chi phí được phân loại theo chức năng một cách chung chung.
- IG8. Các ví dụ không minh họa cho tất cả các khía cạnh của các IPSAS. Các ví dụ này cũng không bao hàm một bộ báo cáo tài chính hoàn chỉnh, gồm cả báo cáo lưu chuyển tiền tệ, tóm tắt các chính sách kế toán chủ yếu và các giải trình khác cần có.

### Đơn vị công — Trình bày về các chính sách kế toán (Trích)

#### *Đơn vị báo cáo*

Các báo cáo tài chính này của một đơn vị công (Chính phủ quốc gia của nước A). Các báo cáo tài chính bao gồm các đơn vị báo cáo được quy định trong các văn bản pháp lý có liên quan (Luật tài chính công năm 20XX), gồm có:

- Các Bộ của chính phủ; và
- Các đơn vị thương mại trong lĩnh vực công.

### *Cơ sở lập báo cáo*

Báo cáo tài chính được lập trên cơ sở kế toán dồn tích phù hợp với Các IPSAS. Cơ sở đánh giá được sử dụng là nguyên tắc giá gốc có điều chỉnh cho việc đánh giá lại tài sản.

Báo cáo tài chính được lập trên cơ sở hoạt động liên tục, và áp dụng nhất quán các chính sách kế toán trong kỳ.

**Đơn vị công — Báo cáo tình hình tài chính****Tại ngày 31/12/20X2**

(đơn vị tiền tệ nghìn)

|                                 | <b>20X2</b> |  | <b>20X1</b> |
|---------------------------------|-------------|--|-------------|
| <b>TÀI SẢN</b>                  |             |  |             |
| Tài sản ngắn hạn                |             |  |             |
| Tiền và tương đương tiền        | X           |  | X           |
| Các khoản phải thu ngắn hạn     | X           |  | X           |
| Hàng tồn kho                    | X           |  | X           |
| Các khoản trả trước             | X           |  | X           |
| Tài sản ngắn hạn khác           | X           |  | X           |
|                                 | X           |  | X           |
| Tài sản dài hạn                 |             |  |             |
| Các khoản phải thu dài hạn      | X           |  | X           |
| Đầu tư vào các cơ sở liên kết   | X           |  | X           |
| Tài sản tài chính khác          | X           |  | X           |
| Cơ sở hạ tầng, máy móc thiết bị | X           |  | X           |
| Đất đai và nhà cửa              | X           |  | X           |
| Tài sản vô hình                 | X           |  | X           |
| Tài sản phi tài chính khác      | X           |  | X           |
|                                 | X           |  | X           |
| <b>Tổng tài sản</b>             | X           |  | X           |
|                                 |             |  |             |

|                                    |   |  |   |
|------------------------------------|---|--|---|
| <b>Nợ phải trả</b>                 |   |  |   |
| <b>Nợ ngắn hạn</b>                 |   |  |   |
| Các khoản phải trả ngắn hạn        | X |  | X |
| Vay ngắn hạn                       | X |  | X |
| Nợ dài hạn đến hạn trả             | X |  | X |
| Dự phòng phải trả ngắn hạn         | X |  | X |
| Phải trả nhân viên ngắn hạn        | X |  | X |
| Phải trả trợ cấp hưu trí ngắn hạn  | X |  | X |
|                                    | X |  | X |
| <b>Nợ dài hạn</b>                  |   |  |   |
| Các khoản phải trả dài hạn         | X |  | X |
| Vay dài hạn                        | X |  | X |
| Dự phòng phải trả dài hạn          | X |  | X |
| Phải trả nhân viên dài hạn         | X |  | X |
| Phải trả trợ cấp hưu trí dài hạn   | X |  | X |
|                                    | X |  | X |
| <b>Tổng nợ phải trả</b>            | X |  | X |
| <b>Tài sản ròng</b>                | X |  | X |
|                                    |   |  |   |
| <b>TÀI SẢN RÒNG/VỐN CHỦ SỞ HỮU</b> |   |  |   |
| Vốn góp                            |   |  |   |
| từ các đơn vị khác trong chính phủ | X |  | X |
| Tài sản ròng khác                  | X |  | X |
| Thặng dư (thâm hụt) lũy kế         | X |  | X |

|   |   |  |   |
|---|---|--|---|
| Lợi ích của cổ đông không kiểm soát     | X |  | X |
| <b>Tổng tài sản ròng/vốn chủ sở hữu</b> | X |  | X |

**Đơn vị công — Báo cáo kết quả hoạt động cho năm tài chính kết thúc ngày 31/12/20X2**

**(Minh họa việc phân loại chi phí theo chức năng)**  
(đơn vị tiền tệ nghìn)

|  | <b>20X2</b> |  | <b>20X1</b> |
|--|-------------|--|-------------|
| <b>Doanh thu</b>                                   |             |  |             |
| Thuế   | X           |  | X           |
| Phí, tiền phạt và phí cấp phép                     | X           |  | X           |
| Doanh thu từ các giao dịch trao đổi                | X           |  | X           |
| Thu chuyển giao từ các đơn vị khác trong chính phủ | X           |  | X           |
| Doanh thu khác                                     | X           |  | X           |
| <b>Tổng doanh thu</b>                              | X           |  | X           |
|  |             |  |             |
| <b>Chi phí</b>                                     |             |  |             |
| Chi cho dịch vụ công cộng                          | (X)         |  | (X)         |
| Chi cho quốc phòng                                 | (X)         |  | (X)         |
| Chi cho trật tự an toàn xã hội                     | (X)         |  | (X)         |
| Chi cho giáo dục                                   | (X)         |  | (X)         |
| Chi cho y tế                                       | (X)         |  | (X)         |
| Chi cho bảo đảm xã hội                             | (X)         |  | (X)         |
| Chi nhà ở và tiện ích cộng đồng                    | (X)         |  | (X)         |
| Chi cho giải trí, văn hóa và tôn giáo              | (X)         |  | (X)         |

|   | <b>20X2</b> |  | <b>20X1</b> |
|---|-------------|--|-------------|
| Chi cho phát triển kinh tế                            | (X)         |  | (X)         |
| Chi bảo vệ môi trường                                 | (X)         |  | (X)         |
| Chi phí khác  | (X)         |  | (X)         |
| Chi phí tài chính                                     | (X)         |  | (X)         |
| <b>Tổng chi phí</b>                                   | <b>(X)</b>  |  | <b>(X)</b>  |
|   |             |  |             |
| Lợi nhuận từ những khoản vốn góp vào đơn vị liên kết* | X           |  | X           |
|   |             |  |             |
| <b>Thặng dư/(thâm hụt) trong kỳ</b>                   | <b>X</b>    |  | <b>X</b>    |
|   |             |  |             |
| Đóng góp cho:   |             |  |             |
| Chủ sở hữu của đơn vị kiểm soát                       | X           |  | X           |
| Lợi ích của cổ đông không kiểm soát                   | X           |  | X           |
|   | X           |  | X           |

\* Điều này có nghĩa là phần thặng dư của đơn vị liên kết được phân bổ cho chủ sở hữu của đơn vị liên kết, tức là sau thuế và lợi ích không kiểm soát trong đơn vị liên kết.

**Đơn vị công — Báo cáo kết quả hoạt động cho năm tài chính kết thúc ngày 31/12/20X2**

**(Minh họa việc phân loại chi phí theo tính chất)**  
(đơn vị tiền tệ nghìn)

|  | <b>20X2</b> |  | <b>20X1</b> |
|--|-------------|--|-------------|
| <b>Doanh thu</b>                                     |             |  |             |
| Thuế   | X           |  | X           |
| Phí, tiền phạt và phí cấp phép                       | X           |  | X           |
| Doanh thu từ các giao dịch trao đổi                  | X           |  | X           |
| Thu chuyển giao từ các đơn vị khác trong chính phủ   | X           |  | X           |
| Doanh thu khác                                       | X           |  | X           |
| <b>Tổng doanh thu</b>                                | X           |  | X           |
|  |             |  |             |
| <b>Chi phí</b>                                       |             |  |             |
| Tiền lương, tiền công và chi phí khác cho nhân viên  | (X)         |  | (X)         |
| Các khoản chi viện trợ và chi chuyển giao khác       | (X)         |  | (X)         |
| Vật tư và công cụ đã sử dụng                         | (X)         |  | (X)         |
| Chi phí khấu hao và hao mòn                          | (X)         |  | (X)         |
| Chi phí giảm giá trị tài sản, máy móc thiết bị*      | (X)         |  | (X)         |
| Chi phí khác   | (X)         |  | (X)         |
| Chi phí tài chính                                    | (X)         |  | (X)         |
| <b>Tổng chi phí</b>                                  | (X)         |  | (X)         |
|  |             |  |             |
| Lợi nhuận từ những khoản vốn góp vào đơn vị liên kết | X           |  | X           |
|  |             |  |             |



|                                     |     |  |   |
|-------------------------------------|-----|--|---|
|                                     |     |  |   |
| <b>Thặng dư/(thâm hụt) trong kỳ</b> | (X) |  | X |
|                                     |     |  |   |
|                                     |     |  |   |
| Đóng góp cho:                       | (X) |  | X |
| Chủ sở hữu của đơn vị kiểm soát     | (X) |  | X |
| Lợi ích của cổ đông không kiểm soát | (X) |  | X |

\* Trong báo cáo kết quả hoạt động mà chi phí được phân loại theo tính chất, sự suy giảm giá trị của bất động sản, nhà xưởng và thiết bị được trình bày theo một khoản mục riêng biệt. Ngược lại, nếu chi phí được phân loại theo chức năng, khoản suy giảm được tính vào các chức năng mà nó có liên quan.

**Đơn vị công — Báo cáo về những thay đổi trong tài sản ròng/vốn chủ sở hữu cho năm tài chính kết thúc ngày 31/12/20X1**

| (đơn vị tiền tệ nghìn)   | Phần đóng góp cho chủ sở hữu của đơn vị kiểm soát |                                |  |                            |         | Lợi ích của cổ đông không kiểm soát | Tổng tài sản ròng/<br>Vốn chủ sở hữu |
|--|---|--------------------------------|--|----------------------------|---------|-------------------------------------|--------------------------------------|
|  | Vốn góp   | Tài sản ròng khác <sup>5</sup> | Chênh lệch do chuyển đổi báo cáo tài chính | Thặng dư/(Thâm hụt) lũy kế | Tổng số |                                     |                                      |
| Số dư tại ngày 31/12/20X0  | X   | X                              | (X)  | X                          | X       | X                                   | X                                    |
| Ảnh hưởng của thay đổi chính sách kế toán                              |   |                                |  | (X)                        | (X)     | (X)                                 | (X)                                  |
| Số dư ghi nhận lại   | X   | X                              | (X)  | X                          | X       | X                                   | X                                    |
| <b>Thay đổi trong tài sản ròng/vốn chủ sở hữu năm 20X1</b>             |   |                                |  |                            |         |                                     |                                      |
| Chênh lệch đánh giá tăng tài sản                                       |   | X                              |  |                            | X       | X                                   | X                                    |
| Chênh lệch đánh giá giảm các khoản đầu tư                              |   | (X)                            |  |                            | (X)     | (X)                                 | (X)                                  |
| Chênh lệch do chuyển đổi báo cáo tài chính của hoạt động nước ngoài    |   |                                | (X)  |                            | (X)     | (X)                                 | (X)                                  |
| Doanh thu ròng được ghi nhận trực tiếp vào tài sản ròng/vốn chủ sở hữu |   | X                              | (X)  |                            | X       | X                                   | X                                    |
| Thặng dư trong kỳ  |   |                                |  | X                          | X       | X                                   | X                                    |
| <b>Tổng ảnh hưởng của doanh thu và chi phí được ghi nhận trong kỳ</b>  |   | X                              | (X)  | X                          | X       | X                                   | X                                    |
| Số dư tại ngày 31/12/20X1 chuyển sang                                  | X   | X                              | (X)  | X                          | X       | X                                   | X                                    |

| (đơn vị tiền tệ nghìn)   | Phân đóng góp cho chủ sở hữu của đơn vị kiểm soát |                                |  |                            |         | Lợi ích của cổ đông không kiểm soát | Tổng tài sản ròng/Vốn chủ sở hữu |
|--|---|--------------------------------|--|----------------------------|---------|-------------------------------------|----------------------------------|
|  | Vốn góp   | Tài sản ròng khác <sup>5</sup> | Chênh lệch do chuyển đổi báo cáo tài chính | Thặng dư/(Thâm hụt) lũy kế | Tổng số |                                     |                                  |
| Số dư tại ngày 31/12/20X1 mang sang                                    | X   | X                              | (X)  | X                          | X       | X                                   | X                                |
| <b>Thay đổi trong tài sản ròng/vốn chủ sở hữu năm 20X2</b>             |   |                                |  |                            |         |                                     |                                  |
| Chênh lệch đánh giá giảm tài sản                                       |   | (X)                            |  |                            | (X)     | (X)                                 | (X)                              |
| Chênh lệch đánh giá tăng các khoản đầu tư                              |   | X                              |  |                            | X       | X                                   | X                                |
| Chênh lệch do chuyển đổi báo cáo tài chính của hoạt động nước ngoài    |   |                                | (X)  |                            | (X)     | (X)                                 | (X)                              |
| Doanh thu ròng được ghi nhận trực tiếp vào tài sản ròng/vốn chủ sở hữu |   | (X)                            | (X)  |                            | (X)     | (X)                                 | (X)                              |
| Thâm hụt trong kỳ  |   |                                |  | (X)                        | (X)     | (X)                                 | (X)                              |
| <b>Tổng ảnh hưởng của doanh thu và chi phí được ghi nhận trong kỳ</b>  |   | (X)                            | (X)  | (X)                        | (X)     | (X)                                 | (X)                              |
| Số dư tại ngày 31/12/20X2  | X   | X                              | (X)  | X                          | X       | X                                   | X                                |

<sup>5</sup> Các khoản dự trừ khác được phân tích thành các cấu phần của chúng, nếu trọng yếu.

## So sánh với IAS 1

IPSAS 1 về cơ bản được rút ra từ IAS 1 (Phiên bản ban hành năm 2003) và bao gồm những sửa đổi đối với IAS 1 nằm trong *Bản cải tiến các IFRS* ban hành tháng 5/2008 và tháng 4/2009. Tại thời điểm ban hành chuẩn mực này, IPSASB chưa xem xét việc áp dụng Chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế số 5 (IFRS 5), *Tài sản dài hạn nắm giữ để bán và hoạt động không thường xuyên* đối với các đơn vị trong lĩnh vực công; do đó IPSAS 1 này chưa phản ánh những sửa đổi đã thực hiện đối với IAS1 phát sinh do việc ban hành IFRS 5. Những khác biệt chính giữa IPSAS 1 và IAS 1 như sau:

- Thảo luận về áp dụng khái niệm hoạt động liên tục đối với các đơn vị công đã được đưa vào IPSAS 1 so với IAS 1.
- IAS 1 cho phép đơn vị có thể trình bày trên một báo cáo tất cả những thay đổi trong tài sản ròng/vốn chủ sở hữu của đơn vị, hoặc chỉ trình bày những thay đổi trong tài sản ròng/vốn chủ sở hữu của đơn vị không bao gồm những khoản vốn góp từ chủ sở hữu hoặc các khoản phân phối cho chủ sở hữu. IPSAS 1 yêu cầu đơn vị phải trình bày trên một báo cáo tất cả những thay đổi trong tài sản ròng/vốn chủ sở hữu của đơn vị.
- IPSAS 1 sử dụng các thuật ngữ khác trong một số trường hợp nhất định so với IAS 1. Ví dụ cơ bản nhất là các thuật ngữ “báo cáo kết quả hoạt động” và “tài sản ròng/vốn chủ sở hữu”. Các thuật ngữ tương đương trong IAS 1 là “báo cáo thu nhập” và “vốn chủ sở hữu”.
- IPSAS 1 không sử dụng thuật ngữ “thu nhập”. Thuật ngữ này được sử dụng trong IAS 1 và có nghĩa rộng hơn thuật ngữ “doanh thu”.
- IAS 1 xác định thuật ngữ “Chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế (IFRSs)” bao gồm IFRSs, IASs, và Bản dịch nghĩa SIC/IFRIC. IPSAS 1 không có định nghĩa cho thuật ngữ “Chuẩn mực kế toán công quốc tế”
- IPSAS 1 bao gồm một loạt các định nghĩa cho các thuật ngữ chuyên môn khác với IAS 1 (đoạn 7).
- IPSAS 1 bao gồm diễn giải về trách nhiệm lập báo cáo tài chính. IAS 1 không bao gồm các diễn giải này (đoạn 19 20).
- IPSAS 1 sử dụng cụm từ “mục đích của báo cáo tài chính đề ra trong chuẩn mực này” thay cho cụm từ tương đương “mục đích của báo cáo tài chính đề ra trong hệ thống văn bản này” trong IAS 1. Lý do là các IPSAS không sử dụng cụm từ “hệ thống văn bản”
- IPSAS 1 bao gồm diễn giải về thời hạn của báo cáo tài chính, do không sử dụng cụm từ “hệ thống văn bản” (đoạn 69).
- IPSAS 1 không ngăn cấm việc trình bày các khoản mục doanh thu và chi phí là các khoản mục bất thường một cách rõ ràng, kể cả trên báo cáo tài chính hay trong phần thuyết minh. IAS 1 không cho phép trình bày bất kỳ khoản mục doanh thu hay chi phí nào là khoản mục bất thường kể cả trên báo cáo tài chính hay trong

phần thuyết minh.

- IPSAS 1 bao gồm một điều khoản về thời gian chuyển tiếp cho phép đơn vị không phải trình bày một số khoản mục không nằm trong báo cáo tài chính do áp dụng điều khoản về thời gian chuyển tiếp của các chuẩn mực khác (đoạn 151).

Các chuẩn mực kế toán công quốc tế, Dự thảo, Tài liệu tham vấn, Hướng dẫn thực hành được khuyến nghị và các ấn phẩm khác của IPSASB đều do IFAC phát hành và thuộc bản quyền của IFAC.

IPSASB và IFAC không chịu trách nhiệm về tổn thất gây ra cho bất kỳ ai thực hiện hoặc không thực hiện các hành động bất kỳ dựa trên các ấn phẩm này, cho dù tổn thất đó là do sơ suất hay nguyên nhân nào khác.

“Ủy ban Chuẩn mực kế toán công quốc tế”, “Chuẩn mực kế toán công quốc tế”, “Hướng dẫn thực hành được khuyến nghị”, “Liên đoàn kế toán quốc tế”, “IPSASB”, “IPSAS”, “RPG”, “IFAC”, logo IPSASB và logo IFAC là thương hiệu của IFAC, hoặc thương hiệu và nhãn hiệu dịch vụ đã đăng ký của IFAC tại Hoa Kỳ và các quốc gia khác.

Bản quyền © tháng 9 năm 2018 của Liên đoàn Kế toán Quốc tế (IFAC). Đã đăng ký Bản quyền. Phải có chấp thuận bằng văn bản từ IFAC trước khi sao chép, lưu trữ hoặc truyền tải, hoặc để thực hiện các mục đích sử dụng tương tự khác đối với tài liệu này, ngoại trừ trường hợp tài liệu chỉ được sử dụng cho mục đích cá nhân, phi thương mại. Địa chỉ liên hệ: [permissions@ifa.org](mailto:permissions@ifa.org).

ISBN: 978-1-60815-362-6

Sổ tay chuẩn mực kế toán công quốc tế, phiên bản năm 2018, của Ủy ban chuẩn mực kế toán công quốc tế (IPSASB) do Liên đoàn kế toán quốc tế xuất bản tháng 9 năm 2018 bằng tiếng Anh, đã được Cục Quản lý giám sát kế toán, kiểm toán- Bộ Tài chính Việt Nam dịch sang tiếng Việt vào tháng 4 năm 2023, và được IFAC cho phép sử dụng. Quá trình biên dịch Sổ tay Chuẩn mực kế toán công quốc tế của IPSASB, phiên bản 2018, đã được IFAC xem xét và việc dịch thuật được thực hiện theo “Tuyên bố Chính sách— Chính sách Dịch các Ấn phẩm của Liên đoàn Kế toán Quốc tế.” Toàn bộ nội dung đã được phê duyệt Sổ tay Chuẩn mực kế toán công quốc tế của IPSASB, Phiên bản 2018, là nội dung do IFAC xuất bản bằng tiếng Anh. IFAC không chịu trách nhiệm đối với tính chính xác và đầy đủ của bản dịch hoặc đối với các hành động có thể xảy ra sau đó.

Bản tiếng Anh của Sổ tay Chuẩn mực kế toán công quốc tế, Phiên bản 2018 © 2018 của IFAC. Đã được đăng ký bản quyền.

Bản tiếng Việt của Sổ tay Chuẩn mực kế toán công quốc tế, Phiên bản 2018 © 2023 của IFAC. Đã được đăng ký bản quyền.

Tiêu đề gốc: Sổ tay Chuẩn mực kế toán công quốc tế, phiên bản 2018; ISBN: 978-1-60815-362-6.

Liên hệ với [Permissions@ifac.org](mailto:Permissions@ifac.org) để được phép sao chép, lưu trữ hoặc truyền tải hoặc

thực hiện các mục đích sử dụng tương tự khác đối với tài liệu này.