

## IPSAS 2— BÁO CÁO LƯU CHUYỂN TIỀN TỆ

### Lời nói đầu

Chuẩn mực kế toán công quốc tế (IPSAS) này được soạn thảo dựa trên IAS 7, *Báo cáo lưu chuyển tiền tệ*, do Hội đồng chuẩn mực kế toán quốc tế (IASB) ban hành. Các đoạn trích từ IAS 7 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 2— BÁO CÁO LƯU CHUYỂN TIỀN TỆ

### 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 2, *Báo cáo lưu chuyển tiền tệ* được ban hành lần đầu vào tháng 5/2000.

Từ đó đến nay, IPSAS 2 đã được sửa đổi bởi các Chuẩn mực sau:

- *Khả năng áp dụng các IPSAS* (ban hành tháng 04/2016)
- IPSAS 37, *Thỏa thuận liên doanh* (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)
- IPSAS 3, *Chính sách kế toán, thay đổi trong ước tính kế toán và các sai sót* (ban hành tháng 12/2006)
- IPSAS 4, *Ảnh hưởng của sự thay đổi tỷ giá hối đoái* (ban hành tháng 12/2006)
- *Bản cải tiến các IPSAS* (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 2**

<b>Đoạn bị ảnh hưởng</b>	<b>Mức độ ảnh hưởng</b>	<b>Ảnh hưởng bởi</b>
3	Xóa bỏ	Khả năng áp dụng các IPSAS ban hành tháng 04/2016
4	Xóa bỏ	Khả năng áp dụng các IPSAS ban hành tháng 04/2016
8	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
16	Xóa bỏ	Khả năng áp dụng các IPSAS ban hành tháng 04/2016
22	Sửa đổi	Bản cải tiến các IPSAS ban hành tháng 01/2010 Bản cải tiến các IPSAS ban hành tháng 11/2010
25	Sửa đổi	Bản cải tiến các IPSAS ban hành tháng 11/2010
27	Sửa đổi	Bản cải tiến các IPSAS ban hành tháng 11/2010
30	Sửa đổi	IPSAS 35 ban hành tháng 01/2015 Bản cải tiến các IPSAS ban hành tháng 11/2010
36	Sửa đổi	IPSAS 4 ban hành tháng 12/2006
37	Sửa đổi	IPSAS 4 ban hành tháng 12/2006
40 <sup>1</sup>	Xóa bỏ	IPSAS 3 ban hành tháng 12/2006 Bản cải tiến các IPSAS ban hành tháng 11/2010

---

<sup>1</sup> Các đoạn tiếp theo đã được đánh số lại.

<b>Đoạn bị ảnh hưởng</b>	<b>Mức độ ảnh hưởng</b>	<b>Ảnh hưởng bởi</b>
41	Xóa bỏ	IPSAS 3 ban hành tháng 12/2006
42	Sửa đổi	Bản cải tiến các IPSAS ban hành tháng 11/2010
43	Sửa đổi	Bản cải tiến các IPSAS ban hành tháng 11/2010
47	Sửa đổi	IPSAS 37 ban hành tháng 01/2015 Bản cải tiến các IPSAS ban hành tháng 11/2010
48	Sửa đổi	IPSAS 37 ban hành tháng 01/2015
50A	Thêm mới	IPSAS 35 ban hành tháng 01/2015
52A	Thêm mới	IPSAS 35 ban hành tháng 01/2015
52B	Thêm mới	IPSAS 35 ban hành tháng 01/2015
61	Sửa đổi	IPSAS 37 ban hành tháng 01/2015
63A	Thêm mới	Bản cải tiến các IPSAS ban hành tháng 01/2010
63B	Thêm mới	Bản cải tiến các IPSAS ban hành tháng 11/2010

<b>Đoạn bị ảnh hưởng</b>	<b>Mức độ ảnh hưởng</b>	<b>Ảnh hưởng bởi</b>
63C	Thêm mới	IPSAS 33 ban hành tháng 01/2015
63D	Thêm mới	IPSAS 37 ban hành tháng 01/2015 IPSAS 35 ban hành tháng 01/2015
63E	Thêm mới	Khả năng áp dụng các IPSAS tháng 04/2016
64	Sửa đổi	IPSAS 33 ban hành tháng 01/2015
IE	Sửa đổi	IPSAS 3 ban hành tháng 12/2006

**IPSAS 2—BÁO CÁO LƯU CHUYỂN TIỀN TỆ**  
**NỘI DUNG**

---

	Đoạn
Mục đích	
Phạm vi .....	1–4
Lợi ích về thông tin của các dòng tiền .....	5–7
Định nghĩa .....	8–17
Tiền và tương đương tiền.....	9–11
Đơn vị kinh tế .....	12–14
Lợi ích kinh tế tương lai hoặc dịch vụ tiềm tàng .....	15
Các đơn vị kinh doanh bằng vốn nhà nước.....	16
Tài sản thuần/vốn chủ sở hữu .....	17
Trình bày báo cáo lưu chuyển tiền tệ.....	18–26
Hoạt động chính.....	21–24
Hoạt động đầu tư .....	25
Hoạt động tài chính.....	26
Báo cáo lưu chuyển tiền từ hoạt động chính.....	27–30
Báo cáo dòng tiền từ hoạt động đầu tư và hoạt động tài chính .....	31
Báo cáo dòng tiền trên cơ sở thuần .....	32–35
Dòng tiền liên quan đến ngoại tệ .....	36–39
Lãi vay và cổ tức.....	40–43
Thuế đối với thặng dư thuần .....	44–46
Đầu tư vào các đơn vị chịu kiểm soát, đơn vị liên kết và liên doanh.....	47–48
Mua lại và chuyển nhượng các đơn vị chịu kiểm soát và các cơ sở hoạt động khác.....	49–53
Các giao dịch không bằng tiền.....	54–55
Các thành phần của tiền và tương đương tiền.....	56–58

Các thông tin khác .....	59–62
Ngày hiệu lực.....	63–64
Ví dụ minh họa	
So sánh với IAS 7	

---

Nội dung của IPSAS 2, *Báo cáo lưu chuyển tiền tệ*, được trình bày từ đoạn 1 đến đoạn 64. Tất cả các đoạn đều có giá trị như nhau. Cần đọc IPSAS 2 trong ngữ 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* cung cấp cơ sở để đơn vị lựa chọn và áp dụng các chính sách kế toán trong trường hợp chưa có các hướng dẫn cụ thể.



## Mục đích

Báo cáo lưu chuyển tiền tệ xác định (a) nguồn tiền vào, (b) các khoản mục chi ra bằng tiền trong kỳ báo cáo, và (c) số dư tiền tại ngày báo cáo. Thông tin về lưu chuyển tiền tệ của một đơn vị rất hữu ích trong việc cung cấp cho người sử dụng báo cáo tài chính những thông tin cho cả mục đích giải trình và ra quyết định. Thông tin về lưu chuyển tiền tệ cho phép người sử dụng báo cáo tài chính đánh giá việc một đơn vị trong lĩnh vực công tạo ra tiền để tài trợ cho các hoạt động của mình như thế nào và cách thức đơn vị sử dụng số tiền đó. Người sử dụng báo cáo tài chính cần có sự hiểu biết về thời gian và tính chắc chắn của các dòng tiền trong việc ra quyết định và đánh giá những quyết định về phân bổ nguồn lực cũng như duy trì hoạt động của đơn vị. Mục đích của chuẩn mực này nhằm hướng dẫn việc cung cấp thông tin về những biến động trong quá khứ liên quan đến tiền và tương đương tiền của một đơn vị bằng một báo cáo lưu chuyển tiền tệ, trong đó các dòng tiền trong kỳ được chia thành hoạt động chính, hoạt động đầu tư và hoạt động tài chính.

## Phạm vi

- Một đơn vị lập và trình bày báo cáo tài chính theo cơ sở kế toán dồn tích phải lập báo cáo lưu chuyển tiền tệ phù hợp với những yêu cầu của chuẩn mực này và phải trình bày báo cáo lưu chuyển tiền tệ như một phần không thể tách rời của báo cáo tài chính cho mỗi kỳ mà các báo cáo tài chính được lập.**
- Thông tin về lưu chuyển tiền tệ có thể hữu ích cho người sử dụng báo cáo tài chính của một đơn vị trong việc (a) đánh giá các dòng tiền của đơn vị, (b) đánh giá việc tuân thủ pháp luật và quy định của đơn vị (bao gồm việc sử dụng ngân sách được phê duyệt, nếu thích hợp), và (c) ra quyết định về việc có cung cấp nguồn lực hoặc tham gia vào các giao dịch với đơn vị hay không. Nhìn chung, người sử dụng báo cáo quan tâm tới cách thức đơn vị tạo ra và sử dụng các khoản tiền và tương đương tiền, bất kể bản chất hoạt động của đơn vị và việc tiền có được xem là sản phẩm của đơn vị đó hay không, như trong trường hợp một tổ chức tài chính công. Về cơ bản, các đơn vị cần tiền vì những lý do giống nhau nhưng các hoạt động chủ yếu tạo ra doanh thu của họ có thể khác nhau. Các đơn vị cần tiền để trả cho các hàng hóa dịch vụ đã tiêu dùng, thanh toán chi phí sử dụng vốn thường xuyên, và trong một số trường hợp, để trả bớt nợ nần. Vì vậy, chuẩn mực này quy định tất cả các đơn vị phải trình bày báo cáo lưu chuyển tiền tệ.
- [Xóa bỏ]
- [Xóa bỏ]

## Lợi ích của thông tin về lưu chuyển tiền tệ

- Thông tin về lưu chuyển tiền tệ của một đơn vị hữu ích trong việc trợ giúp người sử dụng báo cáo tài chính dự đoán (a) nhu cầu sử dụng tiền trong tương lai của

đơn vị, (b) khả năng tạo ra tiền trong tương lai của đơn vị, và (c) khả năng tài trợ cho những thay đổi về quy mô và bản chất hoạt động của đơn vị. Báo cáo lưu chuyển tiền tệ còn cung cấp phương tiện cho đơn vị thực hiện giải trình về các dòng tiền vào và dòng tiền ra trong kỳ báo cáo.

6. Một báo cáo lưu chuyển tiền tệ khi được sử dụng cùng với các báo cáo tài chính khác sẽ cung cấp thông tin cho phép người sử dụng báo cáo có thể đánh giá được những thay đổi trong tài sản ròng/vốn chủ sở hữu của đơn vị, cơ cấu tài chính của đơn vị (bao gồm tính thanh khoản và khả năng thanh toán), và khả năng đơn vị tác động đến quy mô và thời gian của các dòng tiền nhằm đáp ứng với các cơ hội và sự thay đổi của hoàn cảnh và cơ hội. Báo cáo lưu chuyển tiền tệ cũng tăng cường khả năng so sánh kết quả hoạt động của các đơn vị khác nhau vì nó loại trừ ảnh hưởng của việc sử dụng những phương pháp kế toán khác nhau cho cùng một loại giao dịch và sự kiện.
7. Thông tin về các dòng tiền trong quá khứ thường được sử dụng như một chỉ số về quy mô, thời gian và tính chắc chắn của các dòng tiền trong tương lai. Thông tin này cũng hữu ích trong việc kiểm tra mức độ chính xác của những dự đoán trước đây về dòng tiền trong tương lai.

## **Định nghĩa**

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

**Tiền** bao gồm tiền mặt tại quỹ và tiền gửi không kỳ hạn.

**Tương đương tiền** là các khoản đầu tư ngắn hạn có tính thanh khoản cao, có khả năng chuyển đổi dễ dàng thành một lượng tiền xác định và không có nhiều rủi ro trong việc chuyển đổi thành tiền.

**Dòng tiền** là dòng vào và ra của tiền và tương đương tiền.

**Kiểm soát**: Một đơn vị kiểm soát đơn vị khác khi đơn vị đó có được lợi ích hoặc quyền đối với các lợi ích nhờ tham gia vào đơn vị khác và có khả năng chi phối bản chất hoặc giá trị của các lợi ích đó thông qua quyền chi phối đối của đơn vị đó đối với đơn vị khác.

**Hoạt động tài chính** là các hoạt động tạo ra sự thay đổi về quy mô và cơ cấu vốn chủ sở hữu và vốn vay của đơn vị.

**Hoạt động đầu tư** là hoạt động mua sắm, xây dựng, thanh lý, chuyển nhượng các tài sản dài hạn và các khoản đầu tư khác, không bao gồm các khoản mục tương đương tiền.

**Hoạt động chính** là các hoạt động không phải hoạt động đầu tư hay hoạt động tài chính.

**Ngày báo cáo** là ngày cuối cùng của kỳ báo cáo mà báo cáo tài chính được lập.

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.**

### **Tiền và tương đương tiền**

9. Các khoản tương đương tiền được nắm giữ nhằm mục đích đáp ứng những nhu cầu thanh toán ngắn hạn hơn là mục đích đầu tư hoặc mục đích khác. Một khoản đầu tư được phân loại là tương đương tiền phải dễ dàng chuyển đổi thành một lượng tiền xác định và không chịu những rủi ro đáng kể trong việc thay đổi giá trị. Do đó, thông thường một khoản đầu tư chỉ được phân loại là tương đương tiền khi có thời gian đáo hạn ngắn, ví dụ không quá 3 tháng kể từ ngày đầu tư. Các khoản đầu tư vốn không được tính là tương đương tiền trừ khi bản chất của chúng là tương đương tiền.
10. Các khoản vay ngân hàng thường được phân loại thuộc hoạt động tài chính. Tuy nhiên, ở một số quốc gia thì các khoản thấu chi tài khoản phải hoàn trả theo yêu cầu của ngân hàng là một phần của công tác quản trị tiền của đơn vị. Trong trường hợp này, các khoản thấu chi tài khoản được coi là một phần của tiền và tương đương tiền. Một đặc điểm của các thỏa thuận thấu chi tài khoản đó là số dư ngân hàng có thể dao động từ dư nợ sang dư có (thấu chi).
11. Dòng tiền không bao gồm các chuyển dịch nội bộ giữa các khoản tiền và tương đương tiền trong đơn vị vì các khoản này là một bộ phận của công tác quản trị tiền của đơn vị chứ không phải là một bộ phận của hoạt động chính, hoạt động đầu tư và hoạt động tài chính. Công tác quản trị tiền bao gồm đầu tư tiền dư thừa vào các khoản tương đương tiền

### **Đơn vị kinh tế**

12. 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.
13. 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”.
14. 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 cao phục vụ mục đích thương mại.

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

15. 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 không trực tiếp tạo ra dòng tiền vào thì thường được mô tả là “dịch vụ tiềm tàng”. Những tài sản được sử dụng để trực tiếp tạo ra dòng 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

16. [Xóa bỏ]

### Tài sản ròng/vốn chủ sở hữu

17. 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.

### Trình bày báo cáo lưu chuyển tiền tệ

18. **Báo cáo lưu chuyển tiền tệ phải báo cáo các dòng tiền trong kỳ được phân loại theo hoạt động chính, hoạt động đầu tư và hoạt động tài chính.**

19. Đơn vị phải trình bày các dòng tiền từ hoạt động chính, hoạt động đầu tư và tài chính theo cách thức phù hợp nhất với các hoạt động của mình. Việc phân loại theo hoạt động sẽ cung cấp thông tin cho phép người sử dụng báo cáo đánh giá ảnh hưởng của các hoạt động này lên tình hình tài chính cũng như lượng tiền và tương đương tiền của đơn vị. Các thông tin này còn hữu ích trong việc đánh giá mối quan hệ giữa các hoạt động đó.

20. Một giao dịch đơn lẻ có thể liên quan đến các dòng tiền ở nhiều hoạt động khác nhau. Ví dụ như khi thanh toán khoản vay bao gồm cả gốc và lãi thì tiền lãi có thể được phân loại vào hoạt động chính còn gốc vay được phân loại vào hoạt động tài chính của đơn vị.

### Hoạt động chính

21. Giá trị các dòng tiền thuần phát sinh từ các hoạt động chính là một chỉ tiêu cơ bản cho thấy các hoạt động của đơn vị được tài trợ bởi:

- (a) Tiền thuế thu được (trực tiếp hoặc gián tiếp); hoặc
- (b) Các khoản thu về bán hàng hoặc cung cấp dịch vụ của đơn vị.

Giá trị của các dòng tiền thuần còn giúp chỉ ra khả năng duy trì hoạt động bình thường của đơn vị cũng như khả năng thanh toán các khoản nợ, chi trả cổ tức hoặc các khoản phân phối cho chủ sở hữu và tiến hành các khoản đầu tư mới mà không cần nguồn tài chính từ bên ngoài. Các dòng tiền từ hoạt động chính trên báo cáo hợp nhất của toàn chính phủ cung cấp chỉ dẫn về mức độ tài trợ cho các hoạt động thường xuyên của chính phủ đó từ các khoản thu thuế và phí. Thông tin về các dòng tiền từ hoạt động chính trong quá khứ khi được sử dụng kết hợp với những thông tin khác, sẽ giúp cho người sử dụng dự đoán được dòng tiền từ hoạt động chính trong tương lai.

22. Các dòng tiền từ hoạt động chính chủ yếu phát sinh từ những hoạt động cơ bản tạo ra tiền của đơn vị. Các dòng tiền chủ yếu từ hoạt động chính bao gồm:
- (a) Tiền thu thuế, phí và tiền phạt;
  - (b) Tiền thu từ bán hàng và cung cấp dịch vụ của đơn vị;
  - (c) Tiền thu từ các khoản viện trợ hoặc các khoản thu chuyển giao, kinh phí ngân sách được cấp bởi chính phủ hoặc bởi các đơn vị công khác;
  - (d) Tiền thu từ bản quyền, phí, hoa hồng và các khoản thu khác;
  - (e) Chi cấp kinh phí hoạt động cho các đơn vị công khác (không bao gồm các khoản cho vay);
  - (f) Chi mua hàng hóa dịch vụ;
  - (g) Chi cho nhân viên và các khoản phải nộp thay cho nhân viên;
  - (h) Thu phí bảo hiểm và chi bồi thường bảo hiểm của đơn vị bảo hiểm, khoản hoa hồng, các khoản chi hàng hóa các khoản hưu trí và phúc lợi khác;
  - (i) Chi thuế đối với thuế về tài sản và thuế thu nhập (nếu có) liên quan đến hoạt động chính;
  - (j) Thu và chi đối với những hợp đồng nắm giữ vì mục đích thương mại;
  - (k) Thu và chi từ các hoạt động không thường xuyên; và
  - (l) Thu hoặc chi phát sinh từ giải quyết các tranh chấp pháp lý.

Một số giao dịch, ví dụ như nhượng bán một máy móc thiết bị, có thể phát sinh lãi hoặc lỗ được tính vào thặng dư hoạt động thâm hụt trong kỳ. Dòng tiền từ các giao dịch này được coi là dòng tiền từ hoạt động đầu tư. Tuy nhiên, tiền chi xây dựng hoặc mua sắm tài sản để cho đơn vị khác thuê lại và sau đó được đem bán như được đề cập trong đoạn 83A của IPSAS 17, *Bất động sản, nhà xưởng và thiết bị* lại là dòng tiền từ hoạt động chính. Tiền thu từ cho thuê và bán các tài sản này cũng là dòng tiền từ hoạt động chính

23. Một đơn vị có thể nắm giữ các loại chứng khoán và các khoản cho vay vì mục đích thương mại. Trong trường hợp này, các khoản mục đó tương tự như hàng tồn kho được mua phục vụ mục đích cụ thể là để bán lại. Do đó, dòng tiền phát sinh từ việc mua bán các chứng khoán kinh doanh này được coi là dòng tiền từ hoạt động chính. Tương tự, các khoản tạm ứng và cho vay của các tổ chức tài chính công cũng thường được phân loại là hoạt động chính vì chúng liên quan đến hoạt động cơ bản tạo ra tiền của các đơn vị đó.
24. Tại một số quốc gia, chính phủ và các đơn vị công cấp trên sẽ phân bổ hoặc phê duyệt kinh phí cho các đơn vị cấp dưới để tài trợ cho hoạt động của các đơn vị đó, và không phân biệt rõ ràng mục đích sử dụng kinh phí giữa các hoạt động thường xuyên, hoạt động mua sắm xây dựng tài sản và vốn góp. Khi một đơn vị không thể phân biệt rõ ràng kinh phí hoặc ngân sách được cấp để dùng làm vốn

góp, kinh phí xây dựng cơ bản hoặc kinh phí hoạt động thường xuyên thì đơn vị có thể phân loại kinh phí hoặc ngân sách được cấp vào dòng tiền của hoạt động chính và trình bày thông tin này trên thuyết minh báo cáo tài chính.

### **Hoạt động đầu tư**

25. Việc trình bày riêng biệt các dòng tiền từ hoạt động đầu tư rất quan trọng vì các dòng tiền này phản ánh dòng tiền chi ra cho các nguồn lực dự kiến sẽ đóng góp vào hoạt động cung cấp dịch vụ trong tương lai của đơn vị. Chỉ có các dòng tiền chi để hình thành các tài sản được ghi nhận trên báo cáo tình hình tài chính của đơn vị mới đủ tiêu chuẩn để xếp vào hoạt động đầu tư. Ví dụ về các dòng tiền chủ yếu từ hoạt động đầu tư gồm:

- (a) Chi mua sắm, xây dựng bất động sản, nhà xưởng và thiết bị, tài sản vô hình và các tài sản dài hạn khác. Các khoản chi này bao gồm các khoản liên quan đến chi phí triển khai đã được vốn hóa và chi phí tự sản xuất, xây dựng tài sản cố định;
- (b) Tiền thu từ thanh lý nhượng bán bất động sản, nhà xưởng và thiết bị, tài sản vô hình và các tài sản dài hạn khác;
- (c) Chi mua lại các công cụ vốn hoặc công cụ nợ của các đơn vị khác và góp vốn vào liên doanh (trừ các khoản chi mua các công cụ được coi là tương đương tiền hoặc các công cụ được nắm giữ cho mục đích thương mại);
- (d) Tiền thu từ việc bán các công cụ nợ, công cụ vốn chủ của các đơn vị khác và thu hồi vốn góp vào liên doanh (trừ các khoản thu từ nhượng bán các công cụ được coi là tương đương tiền và các công cụ được nắm giữ cho mục đích thương mại);
- (e) Chi tạm ứng và cho vay đối với các đơn vị khác (trừ các khoản tạm ứng và cho vay của tổ chức tài chính công);
- (f) Tiền thu từ các khoản tạm ứng và cho vay được hoàn trả lại (trừ các khoản tạm ứng và cho vay của tổ chức tài chính công);
- (g) Chi cho các hợp đồng tương lai, hợp đồng kỳ hạn, hợp đồng quyền chọn và hoán đổi, trừ các hợp đồng được nắm giữ cho mục đích thương mại hoặc các khoản chi được phân loại là thuộc về hoạt động tài chính; và
- (h) Tiền thu từ các hợp đồng tương lai, hợp đồng kỳ hạn, hợp đồng quyền chọn và hoán đổi, trừ các hợp đồng được nắm giữ cho mục đích thương mại hoặc các khoản thu được phân loại là thuộc về hoạt động tài chính.

Khi một hợp đồng được xem là một công cụ phòng ngừa rủi ro của một khoản mục nhất định thì dòng tiền của hợp đồng cũng được phân loại giống như dòng tiền của khoản mục được phòng ngừa rủi ro.

### **Hoạt động tài chính**

26. Việc trình bày riêng biệt các dòng tiền từ hoạt động tài chính rất quan trọng vì

nó hữu ích trong việc dự đoán khả năng thu hồi các dòng tiền trong tương lai của các bên đã cấp vốn cho đơn vị. Ví dụ về các dòng tiền từ hoạt động tài chính gồm:

- (a) Tiền thu từ phát hành giấy nhận nợ, các khoản vay, trái phiếu, các khoản vay có thể chấp, các khoản vay ngắn hạn và dài hạn khác;
- (b) Chi trả nợ vay; và
- (c) Tiền do bên đi thuê thanh toán để giảm dư nợ liên quan đến thuê tài chính.

## **Báo cáo lưu chuyển tiền từ hoạt động chính**

27. **Một đơn vị phải báo cáo lưu chuyển tiền từ hoạt động chính theo một trong các phương pháp sau:**

- (a) **Phương pháp trực tiếp, trong đó trình bày các dòng tiền thu vào và chi ra chính của đơn vị; hoặc**
- (b) **Phương pháp gián tiếp, trong đó thặng dư hoặc thâm hụt được điều chỉnh cho ảnh hưởng của các giao dịch không bằng tiền và bất kỳ khoản hoãn lại hoặc dồn tích của các khoản thu hoặc chi trong quá khứ hoặc tương lai, và các khoản doanh thu hoặc chi phí gắn liền với hoạt động đầu tư hoặc hoạt động tài chính.**

28. Các đơn vị được khuyến khích báo cáo về các dòng tiền thuộc hoạt động chính theo phương pháp trực tiếp. Phương pháp trực tiếp cung cấp (a) thông tin hữu ích trong việc ước tính các dòng tiền tương lai, và (b) thông tin mà phương pháp gián tiếp không cung cấp được. Theo phương pháp trực tiếp, thông tin về các dòng tiền thu vào và chi ra chủ yếu được thu thập:

- (a) Từ sổ sách kế toán của đơn vị; hoặc
- (b) Bằng cách điều chỉnh doanh thu và chi phí hoạt động (đối với tổ chức tài chính công là tiền lãi hoặc doanh thu tương tự, lãi vay và chi phí tương tự), và các khoản mục khác trên báo cáo kết quả hoạt động cho:
  - (i) Các thay đổi trong hàng tồn kho, các khoản phải thu và phải trả trong kỳ;
  - (ii) Các khoản mục không bằng tiền; và
  - (iii) Các khoản mục khác ảnh hưởng đến dòng tiền từ hoạt động đầu tư hoặc hoạt động tài chính.

29. Các đơn vị báo cáo dòng tiền từ hoạt động chính theo phương pháp trực tiếp còn được khuyến khích cung cấp một bảng đối chiếu giữa thặng dư/thâm hụt từ hoạt động chính với lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động chính. Bảng đối chiếu này có thể là một phần trong báo cáo lưu chuyển tiền tệ hoặc được trình bày trong phần thuyết minh báo cáo tài chính.

30. Theo phương pháp gián tiếp, dòng tiền thuần từ hoạt động chính được xác định bằng cách lấy thặng dư hoặc thâm hụt trong kỳ điều chỉnh cho các khoản:
- (a) Các thay đổi trong hàng tồn kho, các khoản phải thu và phải trả trong kỳ;
  - (b) Các khoản mục không bằng tiền như khấu hao, dự phòng, thuế hoãn lại phải trả, lãi lỗ do chênh lệch tỷ giá, thặng dư chưa phân phối từ các đơn vị liên kết và lợi ích của cổ đông không kiểm soát; và
  - (c) Tất cả các khoản mục khác (mà ảnh hưởng đến dòng tiền) thuộc dòng tiền từ hoạt động từ hoạt động đầu tư hoặc hoạt động tài chính.
  - (d) [Xóa bỏ]

### **Báo cáo lưu chuyển tiền từ hoạt động đầu tư và hoạt động tài chính**

31. **Một đơn vị phải trình bày riêng biệt các chỉ tiêu chủ yếu về tổng các khoản thu vào, tổng các khoản chi ra phát sinh từ hoạt động đầu tư và hoạt động tài chính, trừ các dòng tiền được báo cáo trên cơ sở thuần như được đề cập trong đoạn 32 và 35 của chuẩn mực này.**

### **Báo cáo dòng tiền trên cơ sở thuần**

32. **Các dòng tiền phát sinh từ hoạt động chính, hoạt động đầu tư hoặc hoạt động tài chính dưới đây có thể được báo cáo trên cơ sở thuần:**
- (a) **Thu hộ và chi hộ khách hàng, người nộp thuế, hoặc các bên thụ hưởng khác. Khi đó các dòng tiền phản ánh hoạt động của các bên khác hơn là phản ánh hoạt động của đơn vị; và**
  - (b) **Thu tiền và chi tiền đối với các khoản có vòng quay nhanh, số tiền lớn và thời gian đáo hạn ngắn.**
33. Đoạn 32(a) trên chỉ đề cập đến những giao dịch mà đơn vị kiểm soát được số dư tiền thu hộ và chi hộ, ví dụ như:
- (a) Tiền thuế do một cấp chính quyền thu hộ cho một cấp chính quyền khác, không bao gồm tiền thuế do cấp chính quyền đó thu và được giữ lại để sử dụng theo cơ chế phân chia các khoản thu thuế giữa các cấp;
  - (b) Thu tiền gửi kỳ hạn và hoàn trả tiền gửi kỳ hạn của một tổ chức tài chính công;
  - (c) Số vốn do quỹ đầu tư hoặc quỹ tín thác nắm giữ cho khách hàng; và
  - (d) Tiền thuê thu hộ và trả lại cho chủ sở hữu tài sản cho thuê.
34. Ví dụ về các khoản thu và chi tiền được đề cập trong đoạn 32(b) là các khoản thanh toán liên quan đến:
- (a) Mua và bán các khoản đầu tư;
  - (b) Các khoản vay ngắn hạn khác, ví dụ như các khoản có thời gian đáo hạn



không quá 3 tháng.

35. **Các dòng tiền phát sinh từ các hoạt động sau đây của một tổ chức tín dụng công có thể được báo cáo trên cơ sở thuần:**
- (a) **Nhận và thanh toán các khoản tiền gửi kỳ hạn với ngày đáo hạn cố định;**
  - (b) **Gửi và rút tiền gửi từ các tổ chức tài chính khác; và**
  - (c) **Các khoản chi tạm ứng và cho vay đối với khách hàng và thu lại các khoản tạm ứng và cho vay đó.**

### **Dòng tiền bằng ngoại tệ**

36. **Các dòng tiền phát sinh từ các giao dịch bằng ngoại tệ được ghi nhận theo đồng tiền chức năng của đơn vị bằng việc áp dụng tỷ giá hối đoái giữa đồng tiền chức năng và ngoại tệ tại ngày phát sinh dòng tiền.**
37. **Các dòng tiền của đơn vị chịu kiểm soát hoạt động ở nước ngoài phải được quy đổi theo tỷ giá giữa đồng tiền chức năng và ngoại tệ tại ngày phát sinh dòng tiền.**
38. Các dòng tiền bằng ngoại tệ phải được báo cáo theo cách thức nhất quán với IPSAS 4, *Ảnh hưởng của việc thay đổi tỷ giá hối đoái*. Chuẩn mực này cho phép sử dụng tỷ giá xấp xỉ tỷ giá thực tế. Ví dụ như đơn vị có thể sử dụng tỷ giá bình quân gia quyền trong một kỳ để ghi nhận các giao dịch phát sinh bằng ngoại tệ hoặc chuyển đổi các dòng tiền của một đơn vị chịu kiểm soát hoạt động ở nước ngoài. IPSAS 4 không cho phép sử dụng tỷ giá tại ngày báo cáo để chuyển đổi dòng tiền của đơn vị chịu kiểm soát hoạt động ở nước ngoài.
39. Lãi/lỗ chưa thực hiện do thay đổi tỷ giá hối đoái không phải là các dòng tiền. Tuy nhiên, ảnh hưởng của việc thay đổi tỷ giá hối đoái đối với các khoản tiền và tương đương tiền có gốc ngoại tệ đang được nắm giữ hoặc đến kỳ đáo hạn phải được trình bày trên báo cáo lưu chuyển tiền tệ nhằm đối chiếu số dư đầu kỳ và cuối kỳ của các khoản tiền và tương đương tiền. Khoản mục này được trình bày riêng biệt với các dòng tiền từ hoạt động chính, hoạt động đầu tư và hoạt động tài chính của đơn vị, và bao gồm các khoản chênh lệch phát sinh do các dòng tiền đó được báo cáo theo tỷ giá tại ngày cuối kỳ (nếu có).

### **Lãi vay và cổ tức hoặc các khoản phân phối tương tự**

40. **Các dòng tiền liên quan đến lãi vay và cổ tức hoặc các khoản phân phối tương tự đơn vị nhận được và đã chi trả phải được trình bày riêng biệt. Mỗi khoản mục này được phân loại thuộc hoạt động chính, hoạt động đầu tư hay hoạt động tài chính một cách nhất quán giữa các kỳ báo cáo.**
41. Tổng các khoản lãi vay chi trả trong kỳ phải được trình bày trên báo cáo lưu chuyển tiền tệ bất kể chúng được ghi nhận là chi phí trong kỳ trên báo cáo kết quả hoạt động hay đã được vốn hóa theo hướng dẫn của IPSAS 5, *Chi phí đi*

vay.

42. Lãi vay đã trả, lãi vay và cổ tức hoặc các khoản phân phối tương tự thu được thường được phân loại là dòng tiền thuộc hoạt động chính đối với một tổ chức tài chính công. Tuy nhiên, không có sự thống nhất về cách phân loại các dòng tiền này đối với các đơn vị khác. Đơn vị có thể phân loại lãi vay đã trả, lãi vay và cổ tức hoặc các khoản phân phối tương tự thu được là các dòng tiền từ hoạt động chính vì chúng tham gia vào việc xác định thặng dư hoặc thâm hụt trong kỳ. Ngoài ra, lãi vay đã trả, lãi vay và cổ tức hoặc các khoản phân phối tương tự thu được cũng có thể được phân loại là dòng tiền từ hoạt động tài chính hoặc hoạt động đầu tư vì đó là chi phí huy động nguồn lực tài chính hoặc thu nhập từ khoản đầu tư.
43. Cổ tức hoặc các khoản phân phối tương tự đã trả có thể được phân loại là dòng tiền từ hoạt động tài chính vì đó là chi phí huy động nguồn lực tài chính. Ngoài ra, cổ tức hoặc các khoản phân phối tương tự đã trả cũng có thể được phân loại là dòng tiền từ hoạt động chính nhằm giúp người sử dụng báo cáo đánh giá được khả năng của đơn vị chi trả các khoản này từ các dòng tiền từ hoạt động chính.

### **Thuế đối với thặng dư thuần**

44. **Các dòng tiền phát sinh từ thuế đối với thặng dư thuần phải được trình bày riêng biệt và phân loại thuộc hoạt động chính của đơn vị, trừ khi có cơ sở rõ ràng để phân loại vào hoạt động tài chính và hoạt động đầu tư.**
45. Các đơn vị thuộc lĩnh vực công thường không phải nộp thuế đối với thặng dư thuần. Tuy nhiên, một số đơn vị thuộc lĩnh vực công có thể hoạt động trong cơ chế bình đẳng thuế, theo đó các đơn vị này phải nộp thuế giống như các đơn vị trong lĩnh vực tư nhân.
46. Thuế đối với thặng dư thuần phát sinh từ các giao dịch làm tăng dòng tiền được phân loại là hoạt động chính, hoạt động đầu tư và hoạt động tài chính trên báo cáo lưu chuyển tiền tệ. Trong khi chi phí thuế có thể dễ dàng phân biệt với hoạt động đầu tư hoặc hoạt động tài chính, các dòng tiền liên quan đến số thuế đó thường không dễ xác định và có thể phát sinh vào các kỳ khác với kỳ phát sinh dòng tiền của giao dịch đó. Do đó, thuế đã nộp thường được phân loại là dòng tiền từ hoạt động chính. Tuy nhiên, khi có thể xác định được dòng tiền nộp thuế của một giao dịch cụ thể tạo ra các dòng tiền được phân loại là hoạt động đầu tư hoặc hoạt động tài chính thì dòng tiền thuế đó cũng phải phân loại là hoạt động đầu tư hoặc hoạt động tài chính một cách tương ứng. Khi dòng tiền thuế được phân bổ cho nhiều hoạt động thì đơn vị phải trình bày tổng số tiền thuế đã nộp.

### **Đầu tư vào các đơn vị chịu kiểm soát, đơn vị liên kết và liên doanh**

47. Khi hạch toán khoản đầu tư vào một đơn vị liên doanh, liên kết hoặc đơn vị chịu kiểm soát bằng phương pháp vốn chủ sở hữu hoặc phương pháp giá gốc, đơn vị là nhà đầu tư phải hạn chế việc trình bày trên báo cáo lưu chuyển tiền tệ những dòng tiền giữa bản thân đơn vị đó và đơn vị nhận đầu tư, ví dụ các khoản cổ tức

hoặc lợi nhuận hoặc các khoản ứng trước.

48. Một đơn vị báo cáo lợi ích của mình trong đơn vị liên doanh, liên kết bằng phương pháp vốn chủ sở hữu sẽ trình bày trên báo cáo lưu chuyển tiền tệ của mình đối với các dòng tiền về các khoản đầu tư của đơn vị vào đơn vị liên doanh liên kết cũng như dòng tiền về các khoản phân phối, các khoản thu chi khác giữa đơn vị và đơn vị liên doanh, liên kết.

## **Mua lại và chuyển nhượng các đơn vị chịu kiểm soát và các cơ sở hoạt động khác**

49. **Tổng các dòng tiền phát sinh từ giao dịch mua lại hoặc chuyển nhượng các đơn vị chịu kiểm soát hoặc các cơ sở hoạt động khác phải được trình bày riêng biệt và phân loại là các hoạt động đầu tư.**
50. **Đơn vị phải trình bày tổng thể về các giao dịch mua lại hoặc chuyển nhượng các đơn vị chịu kiểm soát hoặc các cơ sở hoạt động khác phát sinh trong kỳ chi tiết như sau:**
- (a) **Tổng giá trị mua hoặc chuyển nhượng;**
  - (b) **Phần giá trị mua hoặc chuyển nhượng được thanh toán bằng tiền hoặc tương đương tiền;**
  - (c) **Số tiền hoặc tương đương tiền thực có tại các đơn vị chịu kiểm soát hoặc cơ sở hoạt động khác được mua lại hoặc chuyển nhượng; và**
  - (d) **Phần giá trị tài sản và nợ phải trả không phải là tiền hoặc tương đương tiền tại các đơn vị chịu kiểm soát hoặc cơ sở hoạt động khác được mua lại hoặc chuyển nhượng. Phần giá trị tài sản và nợ phải trả này phải được tổng hợp theo từng loại chủ yếu.**
- 50A. Đơn vị đầu tư, theo định nghĩa tại IPSAS 35, *Báo cáo tài chính hợp nhất*, không phải áp dụng các đoạn 50(c) hoặc 50(d) đối với khoản đầu tư vào đơn vị chịu kiểm soát được quy định ghi nhận theo giá trị hợp lý thông qua thặng dư/thâm hụt. Đơn vị kiểm soát mà bản thân đơn vị không phải là một đơn vị đầu tư không cần áp dụng các đoạn 50(c) hoặc 50(d) đối với khoản đầu tư vào đơn vị đầu tư chịu kiểm soát trong phạm vi mà khoản đầu tư đó được ghi nhận theo giá trị hợp lý thông qua thặng dư/thâm hụt.
51. Việc trình bày riêng biệt ảnh hưởng của dòng tiền phát sinh từ hoạt động mua lại hoặc chuyển nhượng các đơn vị chịu kiểm soát hoặc cơ sở hoạt động khác như một chỉ tiêu riêng trên báo cáo lưu chuyển tiền tệ, cùng với việc báo cáo riêng biệt phần giá trị tài sản và nợ phải trả được mua lại hoặc chuyển nhượng, giúp phân biệt rõ ràng các dòng tiền này với các dòng tiền từ hoạt động chính, hoạt động đầu tư và hoạt động tài chính khác. Ảnh hưởng của các dòng tiền phát sinh từ việc chuyển nhượng không được bù trừ với ảnh hưởng của các dòng tiền phát sinh từ việc mua lại.

52. Khi trình bày trên báo cáo lưu chuyển tiền tệ, tổng số tiền đã trả hoặc đã nhận liên quan đến việc mua lại hoặc chuyển nhượng được bù trừ với số tiền hoặc tương đương tiền thực có tại các đơn vị được mua lại hoặc chuyển nhượng.
- 52A. Dòng tiền phát sinh từ việc thay đổi lợi ích của chủ sở hữu trong một đơn vị chịu kiểm soát mà không dẫn đến mất quyền kiểm soát phải được phân loại là dòng tiền thuộc hoạt động tài chính trừ khi đơn vị chịu kiểm soát do một đơn vị đầu tư nắm giữ, được định nghĩa trong IPSAS 35, hoặc qua một đơn vị đầu tư chịu kiểm soát và phải ghi nhận theo giá trị hợp lý thông qua thặng dư/thâm hụt.
- 52B. Thay đổi lợi ích của chủ sở hữu trong đơn vị chịu kiểm soát mà không dẫn đến mất quyền kiểm soát như đơn vị kiểm soát mua hoặc bán các công cụ vốn của đơn vị chịu kiểm soát, được hạch toán như một giao dịch liên quan đến vốn chủ sở hữu (xem IPSAS 35), trừ khi đơn vị chịu kiểm soát do một đơn vị đầu tư nắm giữ và phải ghi nhận theo giá trị hợp lý qua thặng dư/thâm hụt. Theo đó, dòng tiền có liên quan được phân loại giống như các giao dịch khác như mô tả ở đoạn 26.
53. Đơn vị chỉ phải trình bày thông tin về tài sản và nợ phải trả không phải tiền hoặc tương đương tiền tại các đơn vị chịu kiểm soát hoặc cơ sở hoạt động khác được mua lại hoặc chuyển nhượng nếu như trước đó đơn vị chịu kiểm soát hoặc cơ sở hoạt động đã ghi nhận số tài sản và nợ phải trả này. Ví dụ như khi một đơn vị trong lĩnh vực công lập báo cáo tài chính trên cơ sở tiền mặt bị một đơn vị công khác mua lại thì khi đó đơn vị mua lại không nhất thiết phải trình bày về tài sản và nợ phải trả (trừ tiền và tương đương tiền) của đơn vị bị mua lại, bởi vì trước đó đơn vị bị mua lại không ghi nhận các khoản tài sản và nợ phải trả nào không bằng tiền.

### **Các giao dịch không bằng tiền**

54. **Các giao dịch đầu tư và tài chính không trực tiếp sử dụng tiền hoặc tương đương tiền không được trình bày trong báo cáo lưu chuyển tiền tệ. Đơn vị cần trình bày về các giao dịch này ở phần khác của báo cáo tài chính theo cách có thể cung cấp thông tin phù hợp cho người sử dụng báo cáo về các hoạt động đầu tư và tài chính đó.**
55. Nhiều hoạt động đầu tư và tài chính tuy có ảnh hưởng đến cơ cấu vốn và tài sản của đơn vị nhưng lại không có ảnh hưởng trực tiếp đến các dòng tiền hiện tại. Việc loại trừ các giao dịch không bằng tiền ra khỏi báo cáo lưu chuyển tiền tệ nhất quán với mục tiêu của báo cáo vì những khoản mục này không liên quan đến các dòng tiền của kỳ báo cáo hiện tại. Ví dụ về các giao dịch không bằng tiền:
- (a) Trao đổi tài sản để lấy một tài sản khác, hoặc mua tài sản bằng cách nhận nợ trực tiếp, hoặc thông qua nghiệp vụ thuê tài chính; và
  - (b) Chuyển đổi nợ thành vốn chủ sở hữu.

## Các thành phần của tiền và tương đương tiền

56. **Đơn vị phải trình bày các thành phần của tiền và tương đương tiền trên báo cáo lưu chuyển tiền tệ, và phải đối chiếu giữa các khoản mục trên báo cáo lưu chuyển tiền tệ với các khoản mục tương đương trên báo cáo tình hình tài chính.**
57. Do sự đa dạng của các phương thức quản trị tiền và cơ chế dịch vụ tài khoản ngân hàng trên thế giới và nhằm phù hợp với IPSAS 1, đơn vị phải công bố thông tin về chính sách kế toán được áp dụng để xác định các thành phần của tiền và tương đương tiền trong đơn vị mình.
58. Ảnh hưởng của bất kỳ thay đổi nào trong chính sách được áp dụng để xác định các thành phần của tiền và tương đương tiền, chẳng hạn như một công cụ tài chính trước đây được coi là thuộc danh mục đầu tư nay được phân loại lại thành tương đương tiền, phải được báo cáo theo IPSAS 3, *Chính sách kế toán, thay đổi trong ước tính kế toán và các sai sót*.

## Các thông tin khác

59. **Đơn vị phải trình bày, cùng với giải trình của lãnh đạo đơn vị về giá trị khoản tiền và tương đương tiền lớn do đơn vị nắm giữ nhưng đơn vị kinh tế không được sử dụng trong phần thuyết minh báo cáo tài chính.**
60. Trong nhiều trường hợp, đơn vị nắm giữ một lượng tiền và tương đương tiền nhưng đơn vị kinh tế không được sử dụng số tiền này. Ví dụ như các khoản tiền và tương đương tiền nắm giữ bởi một đơn vị chịu kiểm soát hoạt động ở một quốc gia có sự kiểm soát ngoại hối chặt chẽ hoặc có sự hạn chế của pháp luật không cho phép đơn vị kiểm soát hoặc các đơn vị chịu kiểm soát khác trong đơn vị kinh tế sử dụng số tiền này theo cách thông thường.
61. Các thông tin bổ sung khác có thể giúp người đọc hiểu rõ hơn về tình hình tài chính và khả năng thanh toán của đơn vị. Những thông tin được khuyến khích trình bày cùng với các diễn giải trong thuyết minh báo cáo tài chính có thể bao gồm:
- (a) Giá trị còn lại của các khoản vay chưa giải ngân mà đơn vị có thể sử dụng cho các hoạt động chính trong tương lai của mình và để thanh toán cho những cam kết về vốn, đồng thời nêu rõ các hạn chế đối với việc sử dụng các khoản vay này; và
  - (b) [Xoá bỏ];
  - (c) Số lượng và tính chất của các khoản tiền bị hạn chế sử dụng.
62. Khi đơn vị được chính phủ cấp kinh phí trên cơ sở kế toán tiền mặt thì báo cáo lưu chuyển tiền tệ có thể trợ giúp người sử dụng báo cáo hiểu được mối quan hệ giữa các hoạt động hoặc chương trình của đơn vị và thông tin ngân sách của chính phủ. Người đọc có thể tham khảo IPSAS 1 để có thông tin thảo luận ngắn

gọn về việc so sánh giữa số liệu thực tế và dự toán.

## Ngày hiệu lực

63. **Chuẩn mực này được áp dụng để lập báo cáo tài chính hàng năm cho kỳ kế toán bắt đầu hoặc sau ngày 01/07/2001. 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 01/07/2001.**
- 63A. **Đoạn 22 đã được sửa đổi do *Bản cải tiến các IPSAS* ban hành tháng 1/2010. 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. Đơn vị cần công bố thông tin nếu áp dụng các sửa đổi này cho kỳ báo cáo bắt đầu trước ngày 01/01/2011 và đồng thời áp dụng đoạn 83A của IPSAS 17.**
- 63B. **Đoạn 25 đã được sửa đổi do *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. Đơn vị cần công bố thông tin nếu áp dụng các sửa đổi này cho kỳ báo cáo bắt đầu trước ngày 01/01/2012.**
- 63C. **Đoạn 64 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 đối 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 kỳ kế toán bắt đầu trước 01/01/2017, các sửa đổi này cũng phải được áp dụng cho kỳ báo cáo đó.**
- 63D. **IPSAS 35, *Báo cáo tài chính hợp nhất* và IPSAS 37, *Các thỏa thuận chung* được ban hành tháng 01/2015 đã sửa đổi các đoạn 8 và 30(b), 47, 48 và 61(b), và bổ sung các đoạn 50A, 52A và 52B. Đơn vị sẽ áp dụng các sửa đổi này khi áp dụng IPSAS 35 và 37.**
- 63E. **Các đoạn 3, 4 và 16 đã bị xoá bỏ bởi *Áp dụng các IPSAS* được ban hành tháng 4/2016. Đơn vị cần áp dụng các sửa đổi này cho báo cáo tài chính cho kỳ báo cáo bắt đầu trước 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.**
64. **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.**

## **Cơ sở kết luận**

*Cơ sở kết luận này kèm theo, nhưng không phải là một phần của IPSAS 2.*

**Việc sửa đổi IPSAS 2 là kết quả bắt nguồn từ *Bản cải tiến các IFRS* của IASB ban hành năm 2009.**

BC1. IPSAB đã rà soát các sửa đổi đối với IAS 7 được bao gồm trong *Bản cải tiến các IFRS* của IASB ban hành tháng 4/2009 và cơ bản nhất trí với các lý do sửa đổi chuẩn mực này. IPSAB 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 2 là do tài liệu *Khả năng áp dụng các IPSAS* của IPSAB ban hành tháng 04/2016.**

BC2. IPSAB đã ban hành *Khả năng áp dụng các IPSAS* vào tháng 4/2016. Thông báo này điều chỉnh các nội dung liên quan ở tất cả các chuẩn mực như sau:

- (a) Xoá bỏ các đoạn chuẩn mực về khả năng áp dụng các chuẩn mực kế toán cho “đơn vị công trừ đơn vị kinh doanh bằng vốn nhà nước (GBE)” trong các nội dung phạm vi của các chuẩn mực;
- (b) Thay thế thuật ngữ GBE với thuật ngữ “đơn vị thương mại trong lĩnh vực công” cho phù hợp; và
- (c) Sửa đổi đoạn 10 của *Lời tựa cho Hệ thống chuẩn mực kế toán công quốc tế* bằng việc đưa ra mô tả tích cực hơn về các đơn vị trong lĩnh vực công mà các IPSAS hướng đến.

Lý do của những thay đổi này đã được trình bày ở Cơ sở kết luận của IPSAS 1.

## Các ví dụ minh họa

Các ví dụ này kèm theo, nhưng không phải là một phần của IPSAS 2.

### Báo cáo lưu chuyển tiền tệ (Cho đơn vị không phải là tổ chức tài chính) theo phương pháp trực tiếp (đoạn 27(a))

Đơn vị công — Báo cáo lưu chuyển tiền tệ hợp nhất cho năm tài chính  
kết thúc ngày 31/12/20X2

(Đơn vị tiền tệ nghìn)	20X2		20X1
<b>LƯU CHUYỂN TIỀN TỪ HOẠT ĐỘNG CHÍNH</b>			
<b>Các khoản thu</b>			
Tiền thu thuế	X		X
Tiền thu từ bán hàng hóa dịch vụ	X		X
Tiền thu từ các khoản viện trợ	X		X
Tiền lãi nhận được	X		X
Các khoản thu khác	X		X
<b>Các khoản chi</b>			
Chi cho người lao động	(X)		(X)
Chi quỹ hưu trí	(X)		(X)
Chi trả hàng hóa dịch vụ đã mua	(X)		(X)
Tiền lãi đã trả	(X)		(X)
Các khoản chi khác	(X)		(X)
<b>Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động chính</b>	X		X
<b>LƯU CHUYỂN TIỀN TỪ HOẠT ĐỘNG ĐẦU TƯ</b>			
Chi mua sắm tài sản cố định	(X)		(X)



Tiền thu từ bán tài sản cố định	X		X
Tiền thu từ thanh lý các khoản đầu tư	X		X
Chi mua chứng khoán bằng ngoại tệ	(X)		(X)
<b>Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động đầu tư</b>	(X)		(X)
<b>LƯU CHUYỂN TIỀN TỪ HOẠT ĐỘNG TÀI CHÍNH</b>			
Tiền vay nhận được	X		X
Hoàn trả gốc vay	(X)		(X)
Cổ tức/ lợi nhuận trả cho chính phủ	(X)		(X)
<b>Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động tài chính</b>	X		X
<b>Lưu chuyển tiền và tương đương tiền thuần trong năm</b>	X		X
<b>Tiền và tương đương tiền đầu kỳ</b>	X		X
<b>Tiền và tương đương tiền cuối kỳ</b>	X		X

### Phần Thuyết minh cho báo cáo lưu chuyển tiền tệ

#### (a) Tiền và tương đương tiền

Tiền và tương đương tiền bao gồm tiền mặt tại quỹ, tiền gửi ngân hàng và các khoản đầu tư vào các công cụ trên thị trường tiền tệ. Tiền và tương đương tiền trình bày trên báo cáo lưu chuyển tiền tệ bao gồm những khoản mục sau trên báo cáo tình hình tài chính:

(đơn vị tiền tệ nghìn)	20X2		20X1
Tiền mặt tại quỹ và tiền gửi ngân hàng	X		X
Các khoản đầu tư ngắn hạn	X		X
	X		X

Đơn vị có hạn mức tín dụng chưa giải ngân còn lại là X, trong đó toàn bộ số tiền

này phải được sử dụng cho các dự án xây dựng cơ sở hạ tầng.

(b) *Bất động sản, nhà xưởng và thiết bị*

Trong kỳ, đơn vị kinh tế đã đầu tư mua sắm tài sản cố định có tổng trị giá là X. Toàn bộ số tiền này được tài trợ bởi nguồn vốn xây dựng cơ bản của chính phủ. Đơn vị đã thanh toán toàn bộ số tiền đầu tư mua sắm tài sản cố định bằng tiền mặt.

(c) *Bảng đối chiếu giữa Thặng dư (thâm hụt) trong kỳ và Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động chính*

(đơn vị tiền tệ nghìn)	20X2	20X1
<b>Thặng dư/(thâm hụt) trong kỳ</b>	X	X
<b>Điều chỉnh cho các khoản không phát sinh bằng tiền</b>		
Khấu hao bất động sản, nhà xưởng và thiết bị	X	X
Khấu hao tài sản vô hình	X	X
Tăng các khoản dự phòng phải thu khó đòi đầu kỳ và cuối kỳ	X	X
Tăng nợ phải trả	X	X
Tăng nợ vay	X	X
Tăng các khoản dự phòng chi phí cho nhân viên	X	X
(Lãi)/lỗ từ thanh lý tài sản cố định	(X)	(X)
(Lãi)/lỗ từ thanh lý các khoản đầu tư	(X)	(X)
Tăng tài sản ngắn hạn khác	(X)	(X)
Chênh lệch đánh giá tăng các khoản đầu tư	(X)	(X)
Tăng các khoản phải thu	(X)	(X)
<b>Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động chính</b>	<b>X</b>	<b>X</b>

**Báo cáo lưu chuyển tiền tệ theo phương pháp gián tiếp (đoạn 27(b))****Đơn vị công — Báo cáo lưu chuyển tiền tệ hợp nhất cho năm tài chính kết thúc ngày 31/12/20X2**

(đơn vị tiền tệ nghìn)	20X2	20X1
<b>LƯU CHUYỂN TIỀN TỪ HOẠT ĐỘNG CHÍNH</b>		
Thặng dư/(thâm hụt) trong kỳ	X	X
<b>Điều chỉnh cho các khoản không phát sinh bằng tiền</b>		
Khấu hao bất động sản, nhà xưởng và thiết bị	X	X
Khấu hao tài sản vô hình	X	X
Tăng các khoản dự phòng phải thu khó đòi đầu kỳ và cuối kỳ	X	X
Tăng nợ phải trả	X	X
Tăng nợ vay	X	X
Tăng các khoản dự phòng chi phí cho nhân viên	X	X
(Lãi)/lỗ từ thanh lý tài sản cố định	(X)	(X)
(Lãi)/lỗ từ thanh lý các khoản đầu tư	(X)	(X)
Tăng tài sản ngắn hạn khác	(X)	(X)
Chênh lệch đánh giá tăng các khoản đầu tư	(X)	(X)
Tăng các khoản phải thu	(X)	(X)
<b>Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động chính</b>	<b>X</b>	<b>X</b>

**Phần Thuyết minh cho báo cáo lưu chuyển tiền tệ**(a) *Tiền và tương đương tiền*

Tiền và tương đương tiền bao gồm tiền mặt tại quỹ, tiền gửi ngân hàng và các khoản đầu tư vào các công cụ trên thị trường tiền tệ. Tiền và tương đương tiền trình bày trên báo cáo lưu chuyển tiền tệ bao gồm những khoản mục sau trên báo cáo tình hình tài chính:

(đơn vị tiền tệ nghìn)	20X2	20X1
Tiền mặt tại quỹ và tiền gửi ngân hàng	X	X
Các khoản đầu tư ngắn hạn	X	X
	X	X

Đơn vị có hạn mức tín dụng chưa giải ngân còn lại là X, trong đó toàn bộ số tiền này phải được sử dụng cho các dự án xây dựng cơ sở hạ tầng.

(b) *Bất động sản, nhà xưởng và thiết bị*

Trong kỳ, đơn vị kinh tế đã đầu tư mua sắm bất động sản, nhà xưởng và thiết bị có tổng trị giá là X. Toàn bộ số tiền này được tài trợ bởi nguồn vốn xây dựng cơ bản của chính phủ. Đơn vị đã thanh toán toàn bộ số tiền đầu tư mua sắm tài sản cố định bằng tiền mặt.

## So sánh với IAS 7

IPSAS 2, *Báo cáo lưu chuyển tiền tệ* về cơ bản được rút ra từ IAS 7, *Báo cáo lưu chuyển tiền tệ* và bao gồm những sửa đổi đối với IAS 7 nằm trong *Bản cải tiến các IFRS* ban hành tháng 4/2009. Những khác biệt chính giữa IPSAS 2 và IAS 7 như sau:

- IPSAS 2 sử dụng các thuật ngữ khác trong một số trường hợp nhất định so với IAS 7. Ví dụ cơ bản nhất là các thuật ngữ “doanh thu”, “báo cáo kết quả hoạt động” và “tài sản ròng/vốn chủ sở hữu” trong IPSAS 2. Các thuật ngữ tương đương trong IAS 7 là “thu nhập”, “báo cáo thu nhập” và “vốn chủ sở hữu”.
- IPSAS 2 bao gồm một loạt các định nghĩa cho các thuật ngữ chuyên môn khác với IAS 7 (đoạn 8)
- Tương tự như IAS 7, IPSAS 2 cho phép đơn vị sử dụng các phương pháp trực tiếp hoặc gián tiếp để lập báo cáo lưu chuyển tiền tệ cho hoạt động chính của đơn vị. Trong trường hợp đơn vị sử dụng phương pháp trực tiếp thì IPSAS 2 khuyến khích việc trình bày một bảng đối chiếu giữa thặng dư hoặc thâm hụt trong kỳ với lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động chính trong phần thuyết minh báo cáo tài chính (đoạn 29).
- Các ví dụ minh họa kèm theo IPSAS 2 không bao gồm các ví dụ minh họa cho báo cáo lưu chuyển tiền tệ của một tổ chức tài chính.

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.

---